

RISK BASED APPROACH DAN TREN MENDATANG DALAM INTERNAL AUDIT TOOLS & TECHNIQUES

DYAH AYU LARASATI
YUSTRIDA BERNAWATI

Universitas Airlangga, Kampus B Dharmawangsa Dalam, Airlangga, Gubeng, Surabaya, Indonesia
dyah.ayu.larasati-2018@feb.unair.ac.id

Abstract: Internal auditors have begun to shift from a traditional approach to risk-based approach. This article will review the previous literature on risk based audit approach, risk based audit plan and the forthcoming trends for internal audit tools and techniques (TTs) based on Common Body of Knowledge (CBOK) survey in 2007 and 2010. Based on surveys conducted by IIA in 2007 and 2010 the risk based audit plan continues to occupy the top position in the TTS used by internal auditors. It is argued that the risk-based audit plan will continue to be used by auditors in the future, because internal auditors conceive that if the internal audit plan is based on key risks that exist within the organization, it will enhance Chief Audit Executive (CAE)'s ability to match the audit plan to organizational needs.

Keywords: Risk based approach; tts; internal audit global survey; internal audit trend

Abstrak: Internal auditor kini sudah mulai berpindah dari pendekatan tradisional ke pendekatan berbasis risiko. Artikel ini akan mengulas literatur terdahulu mengenai bagaimana praktik risk based audit approach, penerapan risk based audit plan sebagai bagian dari risk based audit approach serta bagaimana tren yang akan datang atas (TTs) sesuai survei CBOK pada tahun 2007 dan 2010. Berdasarkan survei yang dilakukan oleh Institut Internal Auditor (IIA) pada tahun 2007 dan 2010 risk based audit plan terus menempati posisi atas dalam TTS yang digunakan internal auditor. Risk based audit plan diyakini akan terus dipergunakan auditor di masa mendatang, karena internal auditor meyakini bahwa apabila perencanaan didasarkan pada risiko kunci yang ada di dalam organisasi, maka akan meningkatkan kemampuan Kepala Internal Audit untuk menyesuaikan rencana audit dengan kebutuhan organisasi.

Kata kunci: Risk based approach; tts; internal audit global survey; internal audit trend

PENDAHULUAN

Aktifitas audit telah menjadi suatu bagian integral dari kegiatan bisnis di segala bidang (Görener, 2017). Teori keagenan menyatakan bahwa adanya fungsi internal audit sebagai mekanisme pengendalian internal merupakan suatu bagian yang tidak

terpisah dengan tata kelola perusahaan. Internal audit didefinisikan sebagai aktivitas independen, *objective assurance* dan aktifitas konsultasi yang di desain untuk memberi nilai tambah pada perusahaan dan meningkatkan operasional perusahaan (IIA, 1999). Internal audit membantu organisasi mencapai tujuannya melalui adanya

pendekatan yang sistematis dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas manajemen risiko, pengendalian dan proses tata kelola (IIA, 2000). Melalui definisi ini, dapat dilihat adanya penekanan atas independensi dan objektivitas yang harus dimiliki oleh internal auditor baik untuk jasa asurans maupun konsultasi yang ia berikan. Definisi ini merupakan definisi baru dari hasil dari perubahan yang dilakukan oleh Institut Internal Auditor (IIA) pada tahun 1999. Sebelumnya definisi atas internal auditor hanya berfokus pada pemberian *assurance* dalam perusahaan, dengan adanya definisi yang baru auditor memperluas fokusnya dalam memberikan nilai tambah pada perusahaan melalui pemberian jasa konsultasi (Bou-Raad, 2000; Roth, 2000). Perubahan atas definisi internal audit oleh IIA perlahan ikut merubah praktik internal audit di lapangan.

Adanya berbagai kegagalan di dunia bisnis menekankan adanya ketidakmampuan manajemen dalam mengidentifikasi risiko yang akan dihadapi perusahaan (Grant & Visconti, 2006). Adanya hal ini menunjukkan bahwa risiko adalah faktor utama yang akan menghalangi keberlanjutan perusahaan, untuk itu penting bagi manajemen untuk mampu memahami risiko yang akan dihadapi perusahaan. Untuk mencapai hal tersebut lingkungan bisnis mewajibkan perusahaan untuk memiliki internal control yang baik, mampu mematuhi regulasi (*compliance*) dan harus beroperasi secara efisien. Adanya berbagai hal ini mendorong profesi internal audit mulai berubah dari yang mula-mula menggunakan pendekatan *tradisional* menjadi *risk-based approach*. Adanya pendekatan *risk based approach* memungkinkan internal auditor untuk tetap mampu menjalankan tugasnya dengan efektif dan efisien, mencapai kepatuhan (*compliance*) namun dengan mengurangi *effort* dan biaya yang diperlukan (Deloitte, 2006).

Perubahan pendekatan ini difokuskan untuk membedah risiko bisnis dan mengembangkan cara untuk mengelolanya (Görener, 2017). Melalui pendekatan ini diharapkan auditor lebih mampu memahami setiap aspek dari *auditee* dan memberikan saran atas pengendalian yang dapat dilakukan perusahaan (Schroeder, D & Singleton T, 2010). Pendekatan berbasis audit ini telah sejalan dengan *International Professional Practices Framework* (IPPF) pada standar 2120 yang menyebutkan bahwa fungsi internal audit harus mampu mengevaluasi efektifitas dan berkontribusi dalam peningkatan proses manajemen risiko di dalam perusahaan (IIA, 2017). Dalam proses penerapan standar ini memberikan implikasi bahwa internal auditor diharapkan mampu menunjukkan pemahaman atas proses manajemen risiko di dalam perusahaan dan kemudian mampu memberikan saran dalam celah untuk melakukan peningkatan. Kerangka ini telah sejalan dengan definisi dari Internal auditor yang disebutkan sebelumnya.

Dalam menjalankan aktifitasnya, internal audit memerlukan *tools and techniques* (TTs). TTs dapat membantu internal auditor dalam mencapai tujuan perikatannya di dalam perusahaan. Ada berbagai jenis TTs yang dapat digunakan oleh fungsi internal auditor. Dikaitkan dengan penerapan risk based audit, implementasi *risk based audit planning* adalah salah satu TTs yang dapat digunakan (Motubatse et al., 2015).

Risk based audit plan hanyalah salah satu TTs yang dapat digunakan oleh auditor internal. Banyak TTs lainnya seperti *Control Self-assessment (CSA)*, *electronic working papers*, *statistical sampling*, *analytical reviews*, *quality assessment review tools and benchmarking*, *Computer Assisted Audit Techniques (CAATs)*, *electronic communication and other computer audit tools* yang juga mulai banyak digunakan di

dalam profesi. Perubahan kondisi bisnis, regulasi dan teknologi membuat berbagai TTS dalam audit internal terus mengalami perkembangan. Untuk itu, melalui artikel ini akan mengulas bagaimana perkembangan praktik risk based audit approach, penerapan risk based audit plan sebagai bagian dari risk based audit approach dalam profesi internal auditor serta bagaimana tren yang akan datang atas TTs di dalam profesi internal auditor.

Agency Theory

Teori Agensi menunjukkan bahwa adanya pemisahan antara kepemilikan oleh *principal* dan pengendalian perusahaan oleh *agent* meningkatkan terjadinya berbagai problema seperti asimetri informasi, *moral hazard* dan adanya perbedaan atas preferensi risiko (Fama & Jensen, 1983). Dalam perspektif keagenan, fungsi internal audit akan berperan dalam tindakan pengawasan manajemen dalam pencapaian target perusahaan (Adams, 1994). Atas adanya hal ini teori keagenan mendukung pandangan bahwa dengan adanya pengendalian internal yang efektif di dalam perusahaan dapat memastikan adanya pelaporan yang berintegritas, operasional bisnis perusahaan yang baik serta keselarasan tujuan antara *management* dan *stakeholder*. Sehingga, adanya desain system pengendalian dan mekanisme pemantauan yang baik akan menurunkan biaya keagenan dan memberikan keuntungan bagi seluruh *stakeholder* perusahaan (Eisenhardt, 1989).

Teori keagenan menyatakan bahwa adanya fungsi internal audit sebagai mekanisme pengendalian internal merupakan suatu bagian yang tidak terpisah dengan tata kelola perusahaan. Melalui pendekatan *risk based* fungsi internal audit akan berfokus pada meninjau pada risiko bisnis dan bagaimana perusahaan harus merespon di masa mendatang (Görener, 2017). Penerapan *Risk Based* internal audit di dalam perusahaan menekankan bahwa hal yang dapat diaudit tidaklah terbatas, setiap aktifitas, unit yang diaudit memiliki risiko yang berbeda dan

memiliki tingkat kepentingan dan urgensi yang berbeda. Sehingga berdasarkan teori keagenan, adanya pelaksanaan prosedur internal audit berbasis risiko akan memastikan bahwa risiko bawaan mampu terdeteksi dan direpson menggunakan strategi mitigasi yang sesuai. Dengan adanya hal ini akan meningkatkan keselarasan antara kepentingan *shareholder* dan *manager*.

METODA

Penelitian ini merupakan studi literature. Penelitian ini akan mengulas artikel dan berbagai laporan mengenai *risk based internal audit*, *risk based plan*, dan *internal audit tools & techniques*. Melalui penelitian ini akan dibahas hasil penelitian-penelitian terdahulu serta hasil survei terhadap internal auditor yang dilakukan oleh IIARF pada tahun 2007;2010 (survei CBOK) dan KPMG di tahun 2013.

Traditional Audit & Risk Based Audit: Approach

Dalam pendekatan tradisional, auditor akan berfokus pada aktifitas di masa lampau dan mencoba untuk mengungkap aktifitas apa yang menyebabkan kegagalan, sedangkan dalam pendekatan risk based internal audit mencoba untuk mencegah kesalahan tersebut. Perbedaan dari kedua pendekatan yang dikemukakan oleh Kishali & Pehlivanlı (2006) dapat dilihat pada tabel 1.

Pada pendekatan *risk based*, auditor akan focus pada kondisi masa kini dan risiko masa mendatang dibandingkan hanya sibuk dengan melakukan pengendalian internal. Baik pendekatan berbasis tradisional maupun pendekatan berbasis risiko sejak awal telah mempertimbangkan risiko di dalam perusahaan. Perbedaannya ialah, dalam pendekatan tradisional berfokus pada *natural risk*, *control risk*, dan *finding risk* sedangkan dalam pendekatan *risk based* mengikutsertakan risiko yang melekat pada entitas (*the institutions' own risks*). Umumnya dalam pendekatan tradisional, internal auditor akan menghabiskan sebagian besar waktunya

untuk hal hal detail seperti perencanaan, teknis dan system pengendalian internal. Sedangkan dalam pendekatan berbasis risiko, sebagian besar waktu dar internal auditor dihabiskan untuk memahami bisnis proses dan risiko yang melekat dan bagaimana cara memanajemen risiko tersebut.

Dalam kedua pendekatan tersebut juga membedakan posisi Internal auditor di dalam perusahaan. Dalam pendekatan tradisional, internal auditor berada dalam posisi sebagai “*watch dog*” dimana ia menjadi pihak independen dalam melakukan pemeriksaan data akuntansi, pengendalian internal dan pelaksanaan pengawasan. Dalam pendekatan berbasis risiko, pihak internal auditor menempatkan dirinya dalam sisi yang sama dengan institusi yang di audit, adanya hal ini membuat ia tidak lagi menjadi “*watch dog*” namun menjadi pihak yang secara rutin menilai system di dalam perusahaan serta memberikan rekomendasi yang penting bagi manajemen.

Tabel 1. Pendekatan Tradisional vs Pendekatan Berbasis Risiko

<i>Properties</i>	Pendekatan Tradisional	Pendekatan berbasis Risiko
<i>Focal point</i> dalam internal audit	Pengendalian Internal	Risiko
Pengendalian internal	Pengendalian akan aktif terjadi setelah adanya <i>reactive events</i> , pengawasan tidak bersifat kontinyu.	Proaktif, <i>real time</i> dan pengawasan bersifat kontinyu.
Penilaian Risiko	<i>Risk Factor</i>	<i>Risk Based</i>
<i>Internal Audit - Test</i>	Berbasis Kontrol	Berbasi risiko
Metode Internal Audit	Penting untuk melengkapi seluruh detail pengujian	Penting bahwa kerangkakerja atas risiko ditetapkan secara luas

Internal Audit Advice	Memastikan adanya efisiensi <i>cost-benefit</i> dalam pelaksanaan pengendalian internal	<i>Risk variation, risk avoidance, risk share</i> dan <i>risk transfer</i> untuk <i>risk management</i>
Peran internal audit di dalam organisasi	Independen	Terintegrasi dengan manajemen risiko dan manajemen senior

Sumber: Kishali & Pehlivanlı (2006)

Standar Yang Terkait Dengan Risk Based Audit

Konsep *risk based audit planning* digunakan oleh internal auditor untuk memastikan bahwa tindakan audit yang dilakukan telah focus untuk memberikan *assurance* di dalam perusahaan bahwa tindakan manajemen risiko di perusahaan telah sejalan dengan *risk appetite* yang sebelumnya telah ditetapkan oleh perusahaan (Griffiths, 2006).

Fokus profesi pada pendekatan berbasis risiko telah diakomodir dengan adanya standar 2120 di dalam dalam IPPF mengenai risk management (IIA, 2017). Dalam memenuhi standar ini, Chief Audit Executive (CAE) dan internal auditor diharuskan untuk memahami *risk appetite*, misi dan tujuan dari organisasi. Hal ini dapat dicapai melalui *review* atas rencana strategis perusahaan, rencana dan kebijakan bisnis serta melakukan diskusi dengan dewan dan senior manajer. Sedangkan untuk mengetahui keselarasan misi, tujuan dan *risk appetite* pada level unit bisnis dapat dilakukan dengan melakukan wawancara terhadap *mid level management*.

Pemahaman risiko perusahaan diharapkan membuat internal auditor mampu memberikan *alert* bagi manajemen atas kemungkinan adanya risiko baru terutama risiko yang sebelumnya belum di mitigasi oleh perusahaan dan memberikan rekomendasi rencana untuk melakukan *risk response*. Dalam

hal ini internal auditor dalam posisi untuk memberikan nilai pada perusahaan dengan memberikan rekomendasi untuk meningkatkan pengendalian internal (Motubatse et al., 2015)

Melalui standar 2120 dijelaskan bahwa ketika melakukan penilaian risiko, auditor harus mempertimbangkan hal lain seperti ukuran organisasi, kompleksitas, *life cycle*, *maturity*, struktur *stakeholder* serta lingkukan hukum dan kompetitif perusahaan. Hal ini dikarenakan adanya perbedaan dalam salah satu aspek akan menimbulkan risiko yang berbeda. Beberapa dokumen di dalam perusahaan yang terkait dengan standar ini seperti *Internal audit charter*, *internal audit plan*, serta hasil rapat bersama manajemen, dan rekomendasi internal audit atas manajemen risiko perusahaan.

Selain standar 2120 oleh IIA, PCAOB juga mengeluarkan standar yang terkait dengan *risk based audit* yaitu AS 5. AS 5 menekankan pentingnya pekerjaan internal audit dalam melakukan *financial reporting internal control review* (Moeller, 2009). Manajemen dan auditor eksternal diharapkan mempertimbangkan risiko ketika melaksanakan dan menilai pengendalian internal untuk mencapai kesesuaian dengan *SOX Section 404*.

Sejalan dengan IIA internasional, IIA Indonesia menerbitkan Standar Praktik Profesional Auditor Internal nomor 2010. Pada standar kinerja 2010 disebutkan bahwa dalam membuat perencanaan audit internal harus disusun berbasis risiko (*risk based plan*) hal ini dilakukan untuk mampu menetapkan prioritas kegiatan aktivitas audit internal sesuai dengan tujuan organisasi. Berdasarkan pernyataan IIA diatas, Internal Audit perlu melakukan risk assessment untuk mengetahui lebih jauh risiko-risiko potensial yang mungkin dihadapi oleh perusahaan. Tujuan dilakukannya risk assessment dalam penentuan obyek audit adalah untuk mengidentifikasi bagian yang material atau signifikan dari kegiatan yang akan diaudit, sehingga dapat diatur skala prioritas pelaksanaan audit.

Implementasi Risk Based Internal Audit

Risk based Internal Auditing (RBIA) adalah metodologi yang menghubungkan internal audit terhadap keseluruhan kerangka manajemen risiko organisasi. Adanya prosedur berbasis risiko ini memperluas cakupan aktifitas internal audit untuk mengawasi seluruh aktifitas organisasi (Selim & McNamee, 1999). Internal audit melakukan "*complete the loop*" antara pemberian *assurance* atas pengendalian internal dalam rencana operasional yang ada dan memberikan input atas penilaian risiko dalam rencana strategis perusahaan (Spadaccini, 2010).

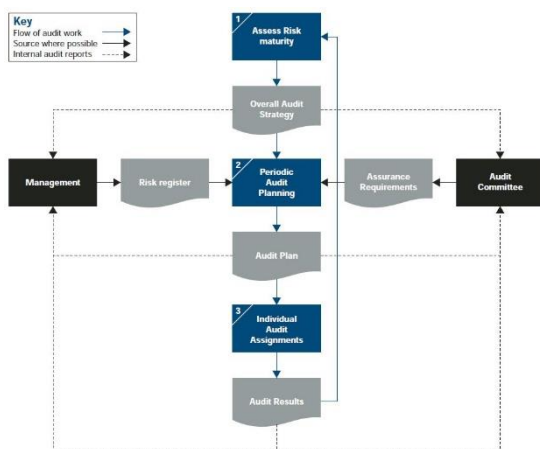
Terdapat beberapa faktor yang memengaruhi penerapan RBIA di dalam perusahaan. Penelitian Castanheira et al (2009) menunjukkan bahwa penerapan RBIA banyak dilakukan oleh perusahaan publik dan perusahaan internasional. Ukuran perusahaan, regulasi, jenis industri dan budaya organisasi adalah beberapa factor penitng yang ikut mendorong pengadopsian RBIA baik pada perencanaan audit secara individual maupun secara tahunan (Allegrini & D'Onza, 2003; Koutoupis & Tsamis, 2009).

Karakteristik lingkukan perusahaan akan memengaruhi penerapan RBIA. Adanya lingkungan risiko yang formal akan meningkatkan budaya kesadaran risiko yang tinggi, dan memberikan landasan yang kuat bagi internal audit untuk mengimplementasikan RBIA (Abidin, 2016). Semakin banyak review yang diberikan komite audit dan system manajemen risiko yang kuat akan berasosiasi positif dengan implementasi RBIA (Abidin, 2016).

Dalam penerapannya, RBIA mewajibkan internal audit untuk memberikan *assurance* kepada dewan bahwa proses manajemen risiko telah mampu mengelola risiko dengan efektif dan sesuai dengan *risk appetite* perusahaan. Gambar 1 menunjukkan tiga tahapan dalam melakukan RBIA menurut IIA (2014):

1. *Assesing risk maturity*, tahapan ini dilakukan untuk memberikan pemahaman atas reliabilitas *risk register* dalam tujuan perencanaan audit.

2. *Periodic Audit Planning*, merencanakan pekerjaan dalam rangka *assurance* dan *consulting* untuk periode tertentu, menetapkan area prioritas, risiko kunci, cara manajemen risiko, pencatatan dan pelaporan risiko.
3. *Individual Audit Assignment*, melakukan setiap pekerjaan dengan berlandaskan risiko untuk memberikan *assurance* sebagai bagian dari kerangka manajemen risiko, termasuk melakukan mitigasi atas kelompok risiko maupun risiko individu.



Sumber: IIA (2014)

Gambar 1 Tahapan RBIA

Penerapan RBIA menunjukkan adanya peningkatan atas pemahaman risiko di dalam perusahaan. Meskipun secara empiris penerapan RBIA baru banyak dilakukan di perusahaan dengan skala besar, kedepannya diharapkan RBIA dapat diterapkan secara umum pada seluruh perusahaan. Hal ini menginta seluruh perusahaan akan selalu menghadapi risiko, dan dengan adanya pendekatan RBIA, pengendalian di perusahaan dapat terfokus pada area dengan risiko tinggi. Adanya focus ini akan meningkatkan efektifitas dan efisiensi bagi kegiatan internal audit dan bagi perusahaan secara keseluruhan (Deloitte, 2006). Pokrovac et al (2010) menunjukkan bahwa adanya efektifitas pendekatan risk based oleh internal auditor memberikan kontribusi dalam penciptaan nilai tambah oleh auditor internal di dalam perusahaan.

Internal Audit Plan

Penelitian Coetzee & Fourie (2009) menyebutkan bahwa internal auditor mengawali risk based audit melalui penggunaannya dalam mendasari rencana audit dan perikatan audit. Lebih lanjut penelitian Castanheira et al (2010) menunjukkan bahwa menggunakan risk based audit planning dapat membantu internal auditor dalam memahami arah strategis organisasi.

Terdapat beberapa factor kunci yang perlu diperhatikan dalam menyiapkan dan melaksanakan *risk based internal audit plan*. Faktor kunci tersebut ialah melakukan penilaian risiko sebelum mengidentifikasi risiko kunci; menetapkan frekuensi, *scope* dan *coverage* dari aktifitas internal audit berdasarkan penilaian risiko yang ada; melakukan *follow up* atas temuan audit di periode sebelumnya; dan dapat melibatkan konsultan eksternal ketika *skill in house IA* dianggap kurang memadai (KPMG, 2013).

KPMG dan asosiasi akuntan di Singapura melakukan survei internal audit pada tahun 2013. Gambar 2 menunjukkan hasil survei kepada ketua komite audit dan kepala internal auditor mengenai keterlibatan mereka di dalam tahapan kunci penyusunan *audit*

Tools & Techniques	Overall	CAE	Audit Manager	Senior/ Supervisor	Audit Staff	Others
Internet & E-mail	1	1	1	1	1	1
Risk-Based Audit Planning	2	2	2	2	2	2
Analytical Reviews	3	3	4	3/4	4	3
Electronic Workpapers	4	4	3	3/4	3	4
Statistical Audit Sampling	5	5	6	5	5	5
Computer-Assisted Audit Techniques	6	6	5	6	6	6
Flowchart Software	7	7/8	7	7	8/9	7/8
Benchmarking	8	7/8	8	9/10	11	7/8
Process Mapping Applications	9	9	9	8	8/9	7/8
Control Self-Assessments	10	1	10	9/10	10	9
Data Mining	11	10	11	12	12	12
Continuous/Real-Time Auditing	12	12	13	11	7	11
IIA Quality Assessment Review Tools	13	13	12	14	14	14
Balanced Scorecard	14	14	14	13	15	15
Total Quality Management Techniques	15	15	15	15	13	16

plan. Hasil dalam survey tersebut ditemukan bahwa keterlibatan komite audit dan internal auditor dalam penyusunan Internal Audit Plan berbasis risiko telah mengalami perkembangan yang signifikan. Hal ini ditunjukkan melalui adanya 80% dari responden yang berasal dari ketua komite audit dan 97% ketua internal audit telah mempertimbangkan risiko teknologi

informasi dalam mempersiapkan rencana audit, mengidentifikasi *high risk activities* dan melakukan umpan balik atas temuan di periode sebelumnya (KPMG, 2013). Hal ini menunjukkan adanya praktik yang sejalan dengan standar 2010 mengenai *planning* yang mengarahkan kepala internal audit untuk melakukan perencanaan berbasis risiko dalam menetapkan prioritas aktifitas internal audit yang sejalan dengan tujuan perusahaan (IIA, 2014).

	AC Chairmen	CAE
Risk Assessment	88%	100%
Key Risks	100%	100%
Types of Audit	100%	97%
IT Risks	88%	97%
Frequency, Scope and Coverage of High Risk Activities	88%	100%
External Consultant Involvement Where IA Team Lacks Skills	77%	86%
Follow Up on Prior Year IA Findings	100%	97%

Sumber : (KPMG, 2013)

Gambar 2 Fokus Rencana Internal Auditor

Penelitian empiris dan survei yang telah dilakukan menunjukkan adanya perkembangan dalam *internal audit plan*. Komite audit dan internal auditor semakin aktif terlibat dalam melakukan penilaian risiko dan perencanaan audit. Adanya hal ini menunjukkan adanya kolaborasi yang selaras dari organ tata kelola perusahaan Hal ini sejalan dengan penelitian Sarens et al (2012) dan Martino et al (2019) yang menunjukkan bahwa penggunaan *risk based audit plan* mampu meningkatkan keterlibatan aktif internal auditor di dalam system tata kelola perusahaan.

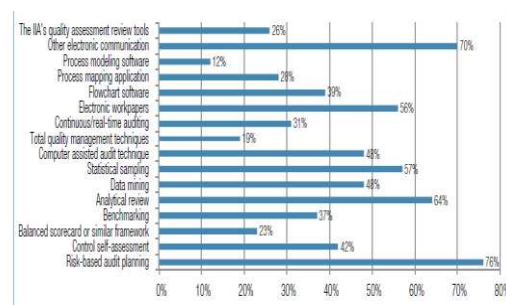
Tren Dalam Internal Audit TTS

Internal Auditors Research Foundation (IIARF) melakukan survei mengenai Internal Audit Tools and Technique terhadap internal auditor.

Pada tahun 2007 hasil dari survei ditunjukkan pada Gambar 3.

Sumber : Survei CBOK oleh IIARF tahun 2007
Gambar 3 Peringkat Internal Audit Tools dan Techniques berdasarkan keseluruhan penggunaan User tahun 2007

Dari survei ini dapat dilihat bahwa Internet dan email serta risk based audit planning menjadi TTs teratas yang digunakan oleh internal auditor. Hal ini mengimplikasikan bahwa risk based audit telah mulai populer dalam kalangan internal auditor sudah sejak satu decade yang lalu. Pada tahun 2010 IIA melakukan kembali global internal audit survei dan menunjukkan hasil seperti pada Gambar 4.



Sumber : Survei CBOK oleh IIARF tahun 2010
Gambar 4 Peringkat Internal Audit Tools dan Techniques berdasarkan keseluruhan penggunaan User tahun 2010

Berdasarkan survei yang dilakukan IIARF (2014) di tahun 2010 secara umum TTs yang digunakan adalah sebagai berikut :

- Risk-based audit planning* (76%)
- Other electronic communication* (e.g., Internet, email) (70%)
- Analytical review* (64%)
- Statistical sampling* (57%)
- Electronic working papers* (56%)

Survei ini dilakukan secara global , dari hasil survei ini ditemukan beberapa kesamaan pada beberapa area geografis.

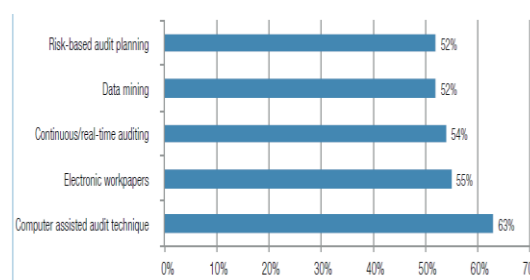
- Amerika, Kanada, Eropa Utara dan Afrika memiliki susunan ranking yang sama atas 5 TTs yang kerap digunakan oleh internal auditor
- Pada seluruh region, *risk based audit plan* memiliki ranking pertama

- c. Komunikasi elektronik dan analitikal review selalu menduduki di 3 posisi teratas, sedangkan TQM dan balancescorecard menjadi TTs yang paling jarang digunakan
- d. Terdapat beberapa *outlier* yang terjadi pada susunan 5 aktifitas teratas mengenai TTS pada setiap reguon , dimana pada Control self assessment – Asia Pasifik , CAAT untuk middle east, dan data mining di Eropa timur

Berdasarkan hasil survei IARF (2009) dan IARF (2014), audit berbasis risiko selalu menjadi 5 teratas karena hal ini telah direkomendasikan oleh standar professional, sedangkan *elektronik communication* dan kertas kerja elektronik merupakan bagian dari pekerjaan sehari-hari yang dilakukan internal auditor, dan *analytical review* serta *statistical sampling* adalah dua alat tradisional yang digunakan internal auditor dalam melaksanakan perikatannya.

Adanya pertumbuhan atas kompleksitas dan kecanggihan teknologi teknologi telah memberikan tantangan baru bagi internal auditor. Berdasarkan survei IARF, internal auditor merasakan memiliki kebutuhan untuk meningkatkan penggunaan teknologi dan *tools* yang terotomatisasi dalam melakukan pengujian prosedur dan meningkatkan praktik kerja internal auditor. Sehingga di masa mendatang diekspektasikan bahwa *tools* berbasis teknologi seperti CAATs dan *real time auditing* akan memberikan banyak keuntungan bagi internal auditor. Sehingga teknologi dianggap dapat menjadi kunci dalam melakukan tindakan audit. Namun demikian, disamping adanya teknologi, *risk based audit plan* tetap menjadi 5 teratas dalam audit TTS. Gambar 5 menunjukkan perkiraan audit TTs yang akan di gunakan dalam lima tahun kedepan. Dalam hasil survei ini menunjukkan bahwa *risk based plan* tetap menempati urutan pertama dan kemudian diikuti dengan TTs berbasis teknologi. Hal menunjukkan bahwa internal auditor meyakini apabila perencanaan didasarkan pada risiko kunci yang ada di dalam organisasi, maka akan meningkatkan

kemampuan CAE untuk menyesuaikan rencana audit dengan kebutuhan organisasi. Sedangkan TTs berbasis teknologi diharapkan mampu menjawab tantangan bagi internal auditor atas adanya pertumbuhan atas kompleksitas dan kecanggihan teknologi di dalam perusahaan di masa mendatang.



Sumber : Survei CBOK oleh IARF tahun 2010
Gambar 5 Tools dan Technique yang akan digunakan dalam lima tahun mendatang

PENUTUP

Fokus audit internal auditing telah mengalami dari yang memiliki fokus utama sebagai “*watchdog*” menjadi bergeser sebagai “konsultan intern” yang memberi masukan (input) untuk perbaikan atas sistem yang telah ada serta berperan sebagai katalis di dalam organisasi. Internal auditor kini sudah mulai berpindah dari pendekatan tradisional ke pendekatan berbasis risiko. Berdasarkan survei yang dilakukan oleh IIA pada tahun 2007 dan 2010 risk based audit terus menempati posisi atas dalam TTS yang digunakan internal auditor. Risk based audit plan diyakini akan terus dipergunakan auditor di masa mendatang, karena internal auditor meyakini bahwa apabila perencanaan didasarkan pada risiko kunci yang ada di dalam organisasi, maka akan meningkatkan kemampuan CAE untuk menyesuaikan rencana audit dengan kebutuhan organisasi. Selain itu, adanya perkembangan teknologi ikut mendorong penggunaan data dan teknologi pada aktifitas internal audit pada beberapa tahun mendatang, teknologi yang digunakan *data mining*, *continuous auditing*, *electronic workpaper* dan *computer aided audit technique*.

Artikel ini memberikan implikasi bagi manajemen di perusahaan untuk membentuk fungsi internal audit yang melaksanakan fungsinya dengan berbasis risiko dan lebih tanggap terhadap perkembangan teknologi. Hal ini dikarenakan adanya *risk based internal audit* yang didukung dengan penerapan *risk*

based audit plan terbukti mampu meningkatkan nilai tambah internal audit di dalam perusahaan (Martino et al., 2019; Sarens et al., 2012). Selain itu personil dari internal audit diharapkan dapat meningkatkan kompetensi dalam hal teknologi informasi untuk mampu menghadapi tantangan internal audit di masa mendatang.

REFERENCES:

- Abidin, N. H. Z. 2016. Factors influencing the implementation of risk-based auditing. *Asian Review of Accounting*, 25(3), 361–375.
- Adams, M. B. 1994. Agency Theory and the Internal Audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8–12. <https://doi.org/10.1108/02686909410071133>
- Allegrini, M., & D’Onza, G. 2003. Internal Auditing and Risk Assessment in Large Italian Companies: an Empirical Survey. *International Journal of Auditing*, 7(3), 191–208. <https://doi.org/10.1046/j.1099-1123.2003.00070.x>
- Bou-Raad, G. 2000. Internal auditors and a value-added approach: the new business regime. *Managerial Auditing Journal*, 15(4), 182–187. <https://doi.org/10.1108/02686900010322461>
- Castanheira, N., Lima Rodrigues, L., & Craig, R. 2009. Factors associated with the adoption of risk-based internal auditing. *Managerial Auditing Journal*, 25(1), 79–98. <https://doi.org/10.1108/02686901011007315>
- Coetzee, H., & Fourie, P. 2009. Perceptions on the role of internal audit function in respect of risk. *African Journal of Business Management/African Journal of Business Management*, 3(13).
- Deloitte. 2006. *Lean and Balanced – How to Cut Costs without Compromising Compliance*.
- Eisenhardt, K. M. 1989. Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review*, 14(1), 57. <https://doi.org/10.2307/258191>
- Fama, E. F., & Jensen, M. C. 1983. Separation of Ownership and Control. *Journal of Laws and Economics*, 26(2), 301–325. <https://doi.org/10.1086/467037>
- Görener, A. 2017. *Risk Based Internal Audit*. https://doi.org/10.1007/978-3-319-47172-3_17
- Grant, R. M., & Visconti, M. 2006. The Strategic Background to Corporate Accounting Scandals. *Long Range Planning*, 39(4), 361–383. <https://doi.org/10.1016/j.lrp.2006.09.003>
- Griffiths, D. M. 2006. *Risk-based Internal Auditing: Three Views on Implementation*.
- IIA. 1999. “Definition of internal auditing.” Retrieved from www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/.
- IIA. 2000. *Internal Auditing: Adding Value across the Board*.
- IIA. 2014. *Risk based internal auditing*.
- IIA. 2017. *The International Professional Practice Framework (IPPF) Implementation Guide*.
- IIARF. 2009. *International Professional Practices Framework (IPPF)*.
- IIARF. 2014. *Internal Audit Around the World*.
- Kishali, Y., & Pehlivanlı, D. 2006. *Risk Based Internal Audit and ISE Implementation*.
- Koutoupis, A. G., & Tsamis, A. 2009. Risk based internal auditing within Greek banks: a case study approach. *Journal of Management & Governance*, 13(1–2), 101–130. <https://doi.org/10.1007/s10997-008-9072-7>
- KPMG. 2013. *Taking the Pulse a Survey of Internal Audit in Singapore 2013*.
- Martino, P., D’Onza, G., & Melville, R. 2019. The Relationship Between CAE Leadership and the IAF’s Involvement in Corporate Governance. *Journal of Accounting, Auditing and Finance*. <https://doi.org/10.1177/0148558X19867539>
- Moeller, R. 2009 *Brink’s Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*. John Wiley & Sons.
- Motubatse, K. N., van Staden, M., Steyn, B., & Erasmus, L. 2015. Audit Tools and Techniques: Crucial Dimensions of Internal Audit Engagements in South Africa. *Journal of Economics*, 6(3), 269–279. <https://doi.org/10.1080/09765239.2015.11917616>

- Pokrovac, I., Tušek, B., & Oluiæ, A. 2010. The Relation of Risk Management and Internal Audit Function: The Case of Croatia. *The Relation of Risk Management and Internal Audit Function: The Case of Croatia. 5th International Conference, An Enterprise Odysseys: From Crisis to Prosperity Challenges for Government and Business*.
- Roth, J. 2000. *Adding Value: Seven Roads to Success*. Altamonte Springs: , The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Sarens, G., Abdolmohammadi, M. J., & Lenz, R. 2012. Factors associated with the internal audit function's role in corporate governance. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(2), 191–204. <https://doi.org/10.1108/09675421211254876>
- Schroeder, D., & Singleton T. 2010. Implementing the IT related aspects of risk-based auditing standards. *CPA Journal*, 80(7).
- Selim, G., & McNamee, D. 1999. Risk Management and Internal Auditing: What are the Essential Building Blocks for a Successful Paradigm Change? *International Journal of Auditing*, 3(2), 147–155. <https://doi.org/10.1111/1099-1123.00055>
- Spadaccini, D. 2010. Difference between traditional and risk based auditing. *Proceedings - SPE Annual Technical Conference and Exhibition*, 7, 5690–5698. Retrieved from <https://www.scopus.com/inward/record.uri?eid=2-s2.0-78651098960&partnerID=40&md5=557843f6db1678db277273d75551b659>