

ISSN : 1412-5331

MAJALAH ILMIAH
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS SEMARANG

S O L U S I

Vol. 8 No. 4 Oktober 2009

Internal Audit, Kapan Eksternal Audit juga
Melaksanakan Internal Audit
Febrina Nafasati

Earnings Management : Teori dan Penerapan
Dian Indriana T

Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Dividen Kas pada
Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
Martyanto Wahyu Daryoko, Ardiani Ika S

Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan
Mobile Banking pada Perusahaan Perbankan di Indonesia
Umi Pratiwi, Muhammad Nur

Teknik dan Teori-teori Pengambilan Keputusan
Nunik Kusnilawati

Forensic Audit dan Fraud Audit
Febrina Nafasati

Dampak Pelaksanaan Program Pengembangan Kecamatan (PPK)
dalam Mengentaskan Kemiskinan di Kabupaten Banyumas
(Studi Kasus di Kecamatan Kedung Banteng)
Dijan Rahajuni, Endang Sri Gunawati, Suprpto

Aspek Sumber Daya Manusia dalam Berwirausaha
Andy Kridasusila

Analisis Sistem Informasi untuk Mendukung Aktivitas Bisnis
Dian Triyani

Strategi Perusahaan Multinasional Mengantisipasi
Resiko Bisnis Global
Ardiani Ika S

ISSN : 1412-5331

MAJALAH ILMIAH
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS SEMARANG

S O L U S I

Vol. 8 No. 4 Oktober 2009

Internal Audit, Kapan Eksternal Audit juga
Melaksanakan Internal Audit
Febrina Nafasati

Earnings Management : Teori dan Penerapan
Dian Indriana T

Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Dividen Kas pada
Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
Martyanto Wahyu Daryoko, Ardiani Ika S

Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan
Mobile Banking pada Perusahaan Perbankan di Indonesia
Umi Pratiwi, Muhammad Nur

Teknik dan Teori-teori Pengambilan Keputusan
Nunik Kusnilawati

Forensic Audit dan *Fraud Audit*
Febrina Nafasati

Dampak Pelaksanaan Program Pengembangan Kecamatan (PPK)
dalam Mengentaskan Kemiskinan di Kabupaten Banyumas
(Studi Kasus di Kecamatan Kedung Banteng)
Dijan Rahajuni, Endang Sri Gunawati, Suprpto

Aspek Sumber Daya Manusia dalam Berwirausaha
Andy Kridasusila

Analisis Sistem Informasi untuk Mendukung Aktivitas Bisnis
Dian Triyani

Strategi Perusahaan Multinasional Mengantisipasi
Resiko Bisnis Global
Ardiani Ika S

SOLUSI

Mengkaji masalah-masalah sosial, ekonomi dan bisnis
Terbitan 3 bulan sekali
(Januari, April, Juli, Oktober)

Penerbit :
Fakultas Ekonomi Universitas Semarang

Pelindung :
Rektor Universitas Semarang

Penanggungjawab :
Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Semarang

Dewan redaksi :
Prof. Dr. Pahlawansjah Harahap, SE, ME (USM)
Prof. Dr. Imam Ghozali M.Com, Hons.Akt (UNDIP)
Prof. Supramono SE, MBA, DBA(UKSW)
Prof. Dr. Dra. Sulastri ME. M.kom (UNISRI)
Dr. Ir. Kesi Widjajanti SE MM (USM)

Redaktur Pelaksana :
Andy Kridasusila SE MM
Ardiani Ika S., SE MM Akt
Adijati Utaminingsih SE MM

Sekretaris Redaksi :
Amerti Irvin Widowati SE MSi Akt

Tata Usaha :
Ali Arifin

Alamat Penerbit/Redaksi :
Jl. Soekarno Hatta (Tlogosari)
Telp. (024) 6702757, Fax. (024) 6702272
SEMARANG – 50196

Terbit Pertama kali : Juli 2002

KATA PENGANTAR

Sungguh merupakan kebahagiaan tersendiri bagi kami, tatkala kami dapat hadir rutin setiap 3 bulan sekali untuk saling bertukar pikiran mengenai hal-hal baru di bidang ilmu ekonomi baik manajemen, akuntansi maupun studi pembangunan.

Pada kesempatan ini kami mengucapkan banyak terima kasih kepada pembaca, pengirim artikel yang antusias untuk melakukan tukar pikiran dan berkomunikasi melalui media ini. Sekiranya hal ini dapat dipertahankan, maka selain kehadiran kami akan selalu dapat terlaksana dengan tepat waktu dan artikel yang beragam, wawasan pembaca juga akan semakin luas.

Penerbitan majalah ilmiah SOLUSI kali ini menghadirkan 10 (sepuluh) artikel yang telah kami anggap layak untuk diterbitkan, dengan harapan artikel-artikel ini dapat menjadi tambahan referensi bagi para pembaca dan menjadi sumbangan kami terhadap dunia ilmu pengetahuan khususnya bidang ilmu ekonomi bagi pengembangan organisasi swasta maupun institusi pemerintahan Negara Republik Indonesia.

Hormat kami,

Redaksi

SOLUSI

Vol. 8 No. 4 Oktober 2009

ISSN : 1412-5331

DAFTAR ISI

1. Internal Audit, Kapan Eksternal Audit juga Melaksanakan Internal Audit <i>Febrina Nafasati</i>	1 - 8
2. <i>Earnings Management</i> : Teori dan Penerapan <i>Dian Indriana T</i>	9 - 20
3. Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Dividen Kas pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia <i>Martyanto Wahyu Daryoko, Ardiani Ika S</i>	21 - 35
4. Analisis Kinerja Keuangan Sebelum dan Sesudah Penerapan <i>Mobile Banking</i> pada Perusahaan Perbankan di Indonesia <i>Umi Pratiwi, Muhammad Nur</i>	37 - 48
5. Teknik dan Teori-teori Pengambilan Keputusan <i>Nunik Kusnilawati</i>	49 - 55
6. <i>Forensic Audit dan Fraud Audit</i> <i>Febrina Nafasati</i>	57 - 64
7. Dampak Pelaksanaan Program Pengembangan Kecamatan (PPK) dalam Mengentaskan Kemiskinan di Kabupaten Banyumas (Studi Kasus di Kecamatan Kedung Banteng) <i>Dijan Rahajuni, Endang Sri Gunawati, Suprpto</i>	65 - 73
8. Aspek Sumber Daya Manusia dalam Berwirausaha <i>Andy Kridasusila</i>	75 - 79
9. Analisis Sistem Informasi untuk Mendukung Aktivitas Bisnis <i>Dian Triyani</i>	81 - 86
10. Strategi Perusahaan Multinasional Mengantisipasi Resiko Bisnis Global <i>Ardiani Ika S</i>	87 - 92

**Internal Audit, Kapan Eksternal Audit juga Melaksanakan Internal Audit
(When the External Audit Also Perform the Internal Audit)**

Oleh :

Febrina Nafasati

Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Semarang

Latar Belakang

Auditing bukan merupakan cabang ilmu akuntansi, tetapi merupakan suatu disiplin bebas, yang mendasarkan diri pada hasil kegiatan akuntansi dan data kegiatan yang lain (Mulyadi, 2002). Sedangkan akuntansi itu sendiri merupakan suatu proses pencatatan, penggolongan, peringkasan dan penyajian transaksi keuangan perusahaan atau suatu organisasi. Hasil akhir proses akuntansi adalah Laporan Keuangan yang dipergunakan oleh manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data keuangan dan data kegiatan lainnya yang berhubungan dengan perusahaan tersebut. Auditing ditujukan untuk menentukan secara obyektif keandalan informasi yang disampaikan oleh manajemen dalam Laporan Keuangan, oleh karena itu auditing harus dilaksanakan oleh pihak yang bebas dari manajemen dan harus dapat diandalkan ditinjau dari sudut profesinya.

Auditor internal adalah auditor yang bekerja pada suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen, adapun tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan kendala informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi (Mulyadi, 2002).

Auditor internal dalam suatu perusahaan biasanya bertanggung jawab langsung kepada Presiden Direktur, Direktur Eksekutif tertentu, atau bertanggung jawab kepada Komite Audit dari Dewan Direksi atau komisaris. Dalam perkembangan dewasa ini tugas para auditor menjadi beraneka ragam, tergantung dari penerapan sistem pengendalian intern dalam perusahaan tersebut. Ada suatu unit auditor yang hanya terdiri dari satu atau dua orang, yang sebagian tugasnya adalah melaksanakan audit ketaatan secara rutin, tetapi ada unit auditor yang terdiri dari berbagai staf dengan tugas yang berbeda-beda termasuk hal-hal yang berbeda di luar bidang akuntansi, misalnya auditor internal yang melibatkan diri dalam kegiatan audit operasional atau memiliki keahlian dalam mengevaluasi sistem komputerisasi.

Menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke (1995) agar auditor internal dapat menjalankan tugasnya dengan baik, sebaiknya posisi auditor internal di luar fungsi lini organisasi perusahaan, tetapi dia tidak dapat terlepas dari kesatuan tersebut sejauh masih terjalannya hubungan karyawan-majikan. Auditor Internal berkewajiban memberikan informasi yang berharga kepada manajemen untuk membantu membuat keputusan yang berhubungan dengan operasi usahanya. Biasanya pihak-pihak eksternal enggan menggunakan informasi dari auditor internal karena terbatasnya independensi mereka, keterbatasan independensi inilah yang merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan auditor eksternal atau lebih dikenal dengan istilah Akuntan Publik.

Auditor Independensi atau Eksternal Auditor adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Hasil audit yang dilakukan oleh auditor independent terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan seperti kreditur, investor dan juga pemerintah.

Definisi audit dari laporan *The Committee on Basic Auditing Concepts* dari organisasi *American Accounting Association* menyebutkan bahwa :

Audit is systematic process of objectively obtaining evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the result to interested user.

Melihat fenomena yang terjadi selama dekade terakhir ini, tanggung jawab seorang auditor semakin besar karena kelangsungan hidup suatu entitas bisnis di pengaruhi salah satunya oleh iklim

good corporate governance, dimana peran seorang auditor baik internal maupun eksternal sangat besar untuk dapat mewujudkan GCG tersebut.

Dengan melihat uraian diatas, timbul suatu pertanyaan, apakah eksternal auditor juga dapat berperan sebagai internal auditor, apabila jawabannya adalah dapat, apakah nantinya tidak akan diragukan mengenai independensinya dan dalam posisi yang bagaimana eksternal auditor dapat berperan sebagai internal auditor, serta sampai sejauh mana kewenangan eksternal auditor yang berperan sebagai internal auditor agar independensinya dapat terjaga.

Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah disebutkan diatas, maka masalah yang akan dibahas adalah kapan sebaiknya eksternal auditor dapat juga melaksanakan fungsi sebagai internal auditor ?

Pembahasan

Sistem Pengendalian Intern

Sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan dapat dipercaya tidaknya data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Definisi sistem pengendalian intern tersebut menekankan tujuan yang hendak dicapai dan bukan pada elemen-elemen yang membentuk sistem tersebut. Dengan demikian pengertian pengendalian intern tersebut diatas berlaku baik dalam perusahaan yang mengolah informasi secara manual maupun dengan sistem komputer. Tujuan sistem pengendalian intern menurut definisi tersebut adalah :

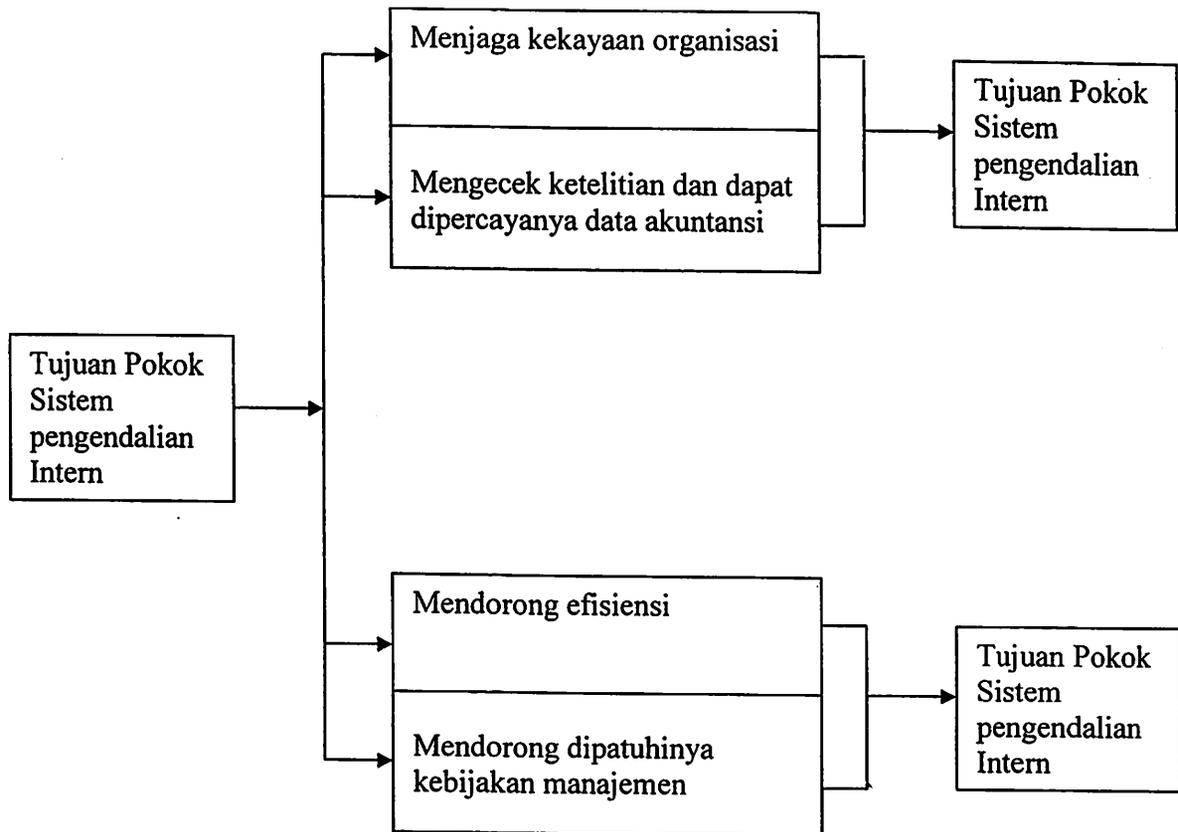
- a. Menjaga kekayaan organisasi
- b. Mengecek ketelitian dan dapat dipercaya tidaknya data akuntansi
- c. Mendorong efisiensi
- d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen

Dilihat dari tujuannya, sistem pengendalian intern dapat dibagi menjadi dua macam yaitu :

- a. Internal accounting control
- b. Internal administrasi control

Internal Accounting Control atau sistem pengendalian akuntansi merupakan bagian dari sistem pengendalian intern, meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan dapat dipercaya tidaknya data akuntansi. Sistem pengendalian akuntansi yang baik akan menjamin kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya juga. Gambar berikut ini menyajikan tujuan sistem pengendalian intern dan pembagian sistem tersebut menurut tujuannya :

Gambar 1
Tujuan Pokok Sistem Pengawasan Intern



Sistem pengendalian intern dalam suatu perusahaan atau organisasi biasanya dipegang oleh auditor internal atau sering disebut juga Internal Auditor. Dilihat dari tipe auditor, biasanya auditor internal dilaksanakan oleh karyawan dalam perusahaan atau organisasi itu sendiri dan lingkup pekerjaannya mencakup audit kepatuhan dan audit operasional. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat gambar dibawah ini .

Gambar 2
Perbedaan internal audit dan eksternal audit berdasarkan tipe auditing



Struktur Pengendalian Intern dan Lingkungan Pengendalian

Menurut SPAP, SA Seksi 319 Tahun 2001 memberikan panduan tentang pertimbangan atas pengendalian intern klien dalam audit. Sistem pengendalian harus *cost beneficial*, artinya pengendalian yang digunakan diseleksi terlebih dahulu dengan membandingkan biaya terhadap organisasi relative dan keuntungan yang diharapkan. Unsur biaya merupakan salah satu komponen utama dalam menyusun struktur pengendalian intern suatu perusahaan atau organisasi.

Sedangkan definisi pengendalian intern menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), SA Seksi 319; paragraph 06 adalah sebagai berikut : Pengendalian intern (dapat juga disebut sebagai struktur pengendalian intern) adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personal lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut yaitu :

- a. Keandalan pelaporan keuangan
- b. Efektivitas dan efisiensi operasi
- c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Menurut SA Seksi 319; paragraph 07, lima komponen yang saling terkait dalam pengendalian intern yaitu :

- a. Lingkungan pengendalian menerapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur.
- b. Penaksiran resiko adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap resiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana resiko harus dikelola.
- c. Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan.
- d. Informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka.
- e. Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

Dari uraian diatas perlu mendapat perhatian bagi setiap perusahaan (entitas ekonomi) untuk memperhatikan lima omponen pengendalian yaitu lingkungan pengendalian, penaksiran resiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan sebagai tindak lanjut dari pelaksanaan operasional perusahaan.

Lima komponen tersebut berlaku dalam audit setiap entitas ekonomi, komponen tersebut harus dipertimbangkan dalam hubungannya dengan :

- a. Ukuran entitas
- b. Karakteristik kepemilikan dan organisasi entitas
- c. Sifat bisnis entitas
- d. Keberagaman dan kompleksitas operasi entitas
- e. Metode yang digunakan oleh entitas untuk mengirimkan, mengolah, memelihara, dan mengakses informasi
- f. Penerapan persyaratan hukum dan peraturan

Lingkungan pengendalian menjadi pedoman dimana prosedur dan aktivitas pengendalian akan diterapkan. Aktivitas pengendalian (sistem dan prosedur) yang baik dapat menjadi tidak efektif jika diimplementasi pada organisasi yang memiliki kondisi lingkungan pengendalian yang baik. Sebaiknya aktivitas pengendalian yang seadanya dapat menjadi efektif jika diimplementasikan oleh sumber daya manusia yang memiliki kompetensi teknis yang memadai, dalam suatu organisasi dengan sistem nilai dan budaya kerja yang kondusif, yang didukung oleh manajemen senior yang memotivasi komitmen terhadap integritas dan etika.

Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, lingkungan pengendalian mencakup berikut ini :

- a. Integritas dan nilai etika
- b. Komitmen terhadap kompetensi
- c. Partisipasi dewan komisaris atau komite audit
- d. Filosofi dan gaya operasi manajemen
- e. Struktur organisasi

Pengendalian intern setiap perusahaan memiliki keterbatasan bawaan. Berikut ini adalah keterbatasan bawaan yang melekat dalam setiap pengendalian intern :

- a. Kesalahan dalam pertimbangan
- b. Gangguan
- c. Kolusi
- d. Pengabaian oleh manajemen
- e. Biaya lawan manfaat

Peran dan Tanggungjawab Profesi Akuntan

Informasi akuntansi dari suatu perusahaan sangat dibutuhkan oleh pihak internal maupun eksternal perusahaan. Pihak internal mempunyai akses langsung dalam memperoleh informasi akuntansi, sedangkan bagi pihak eksternal terutama dalam hal ini perusahaan publik, informasi akuntansi agar dapat dipertanggungjawabkan kelayakannya terlebih dahulu. Prosesnya harus melalui audit yang dilaksanakan oleh akuntan publik atau eksternal auditor yang mempunyai kompetensi dalam bidang akuntansi dan auditing dengan standar profesional serta telah menjunjung tinggi kode etik profesi akuntansi yang berlaku. Dengan melihat pernyataan tersebut dapat dilihat bahwa peran profesi akuntansi sangat penting sebagai pihak yang bertanggungjawab atas kewajiban informasi keuangan yang diberikan kepada masyarakat.

Jenis dari informasi akuntansi yang dapat membantu masyarakat berkomunikasi selalu berubah sesuai dengan perubahan waktu dan perubahan dalam struktur ekonomi masyarakat. Agar menjadi lebih efektif, komunikasi akuntansi tersebut harus lebih akurat disusun oleh si pengirim dalam hal ini manajemen, dan harus dipercaya serta dapat diproses lebih lanjut oleh penerima dalam hal ini investor dan kreditor. Disinilah sebenarnya peran dari profesi akuntansi sebagai penengah dari kedua kubu tersebut dan menambah efektivitas dari komunikasi akuntansi yang diperlukan dalam sistem ekonomi masyarakat.

Peran profesi akuntansi yang strategis menuntut para akuntan untuk dapat bekerja dengan lebih baik, tertib, tidak menyalahi aturan yang berlaku, serta mampu menghasilkan prediksi strategis secara lebih tepat, maupun memberikan saran membangun dan pemecahan berbagai masalah keuangan

yang dihadapi oleh pimpinan perusahaan, dalam menyelenggarakan keuangan perusahaan dengan baik, tepat dan benar.

Sejalan dengan besarnya peranan tersebut, profesi akuntan juga mempunyai tanggungjawab yang sangat besar dalam mengemban kepercayaan yang diberikan kepadanya oleh masyarakat. Tanggungjawabnya bukan sekedar tanggungjawab moral individual dan menjunjung tinggi kepatuhan terhadap standar profesi, tetapi juga mencakup tanggungjawab hukum dan sosial sebagai warga negara yang baik. Akuntan publik diharapkan untuk melaksanakan standar profesinya secara sungguh-sungguh termasuk menghindari *conflict of interest* dan mempertahankan sikap independen dalam setiap pelaksanaan tugasnya.

Secara garis besar dapat disimpulkan bahwa tanggung jawab akuntan publik dalam melaksanakan pekerjaannya dapat dibagi menjadi 3 kriteria sebagai berikut :

a. *Moral Responsibilities*

Mempunyai tanggung jawab moral dalam melaksanakan pekerjaannya untuk mengambil keputusan yang bijaksana dan obyektif (*competent, objective and due professional care*).

b. *Professional responsibilities*

Mempunyai tanggung jawab professional terhadap asosiasi profesi yang membawahnya dengan mematuhi standar profesi yang dikeluarkan oleh asosiasi (*rule and professional conduct*).

c. *Legal Responsibilities*

Mempunyai tanggungjawab di luar batas standar profesinya yaitu tanggungjawab terhadap hukum yang berlaku di masyarakat sebagai warga negara yang baik.

Eksternal Audit dapat berperan sebagai Internal Audit

Sesuai dengan standar pekerjaan kedua yang berbunyi sebagai berikut :

“Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan”.

Sebagai bagian dari prosedur auditnya terhadap laporan keuangan, auditor dapat menemukan kelemahan pengendalian intern kliennya, sehingga ia dapat mengkomunikasikan temuan auditnya tersebut kepada manajemen, komite audit, atau dewan komisaris. Berdasarkan temuan auditor tersebut, manajemen dapat melakukan peningkatan pengendalian intern perusahaan. Namun, perlu disadari bahwa tujuan auditor dalam studi terhadap pengendalian intern kliennya adalah untuk memungkinkan auditor merencanakan prosedur auditnya, oleh karena itu, auditor independen tidak dapat diharapkan untuk menyatakan pendapat atas efektifitas pengendalian kliennya.

Jika akuntan publik diharapkan untuk melakukan studi secara mendalam terhadap pengendalian intern suatu perusahaan, akuntan public harus menggunakan Sat seksi 500 “*Pelaporan tentang Pengendalian Intern Satuan Usaha atas Pelaporan Keuangan*”. Berdasarkan standar ini akuntan publik dapat melakukan evaluasi tentang memadai atau tidaknya desain dan mengevaluasi efektifitas pengendalian intern perusahaan.

Sistem pengendalian internal perusahaan biasanya secara mendetail diserahkan pelaksanaannya kepada auditor internal. Auditor intern bertanggung jawab untuk memeriksa dan mengevaluasi memadai atau tidaknya pengendalian intern perusahaan dan membuat rekomendasi peningkatannya. Auditor intern bukan pihak utama yang bertanggung jawab atas pengendalian perusahaan. Manajemen, dewan komisaris, dan komite audit merupakan pihak utama yang bertanggung jawab atas pengendalian intern perusahaan.

Akan tetapi, hasil pekerjaan auditor internal akan dibatasi oleh tingkat posisinya dalam organisasi, dan kemungkinan besar akan mengalami kesulitan untuk memberi evaluasi secara menyeluruh tentang kekuatan sistem pengendalian di perusahaannya, dimana auditor internal tersebut merupakan salah satu unsur dari sistem itu.

Perbedaan internal auditor dan eksternal auditor terletak pada keterbatasan independensi dari internal auditor itu sendiri, jadi karena faktor tersebut merupakan mutlak harus ada pada diri seorang eksternal auditor maka harus terpisah mereka yang menjalankan fungsi sebagai internal auditor dan eksternal auditor, agar tetap terjaga independensi dari diri seorang auditor.

Untuk lebih memperjelas pendapat diatas, kita berpedoman pada referensi *Exposure Draft Interpretasi Aturan Etika (IAE) No. 101* yang dikeluarkan oleh IAI Departemen Akuntan Publik tanggal 10 Januari 2002 yaitu masalah Independensi. Isi dari Exposure Draft IAE No. 101

menitikberatkan pada independensi seorang Eksternal Audit dalam menjalankan tugasnya dan dapat dijadikan pedoman dalam menjalankan fungsi audit.

Dalam *Exposure Draft* IAE No. 101 paragraf 3, tentang INDEPENDENSI YANG BERKAITAN DENGAN JASA AKUNTANSI (*Accounting services*), disebutkan bahwa dalam praktiknya, anggota KAP diminta untuk menyusun pedoman akuntansi manual atau terkomputerisasi atau jasa pengolahan data klien. Dimana sebenarnya pekerjaan tersebut merupakan tanggungjawab dari Internal Audit, tetapi perusahaan tersebut disamping belum ada bagian internal audit juga kemungkinan belum mempunyai Sistem Pengendalian Internal. *Exposure Draft* IAE No. 101 paragraf 3, juga menyebutkan, desain sistem komputer dan asistensi pemograman dapat juga diberikan oleh anggota (KAP), baik yang berkaitan dengan jasa pengolahan data maupun sebagai pekerjaan terpisah. Selain itu, anggota mungkin menyewakan komputernya untuk jangka waktu tertentu kepada klien, tetapi ia tidak terlibat dalam pengolahan transaksi atau penyelenggaraan catatan akuntansi klien. Anggota yang memberikan jasa tersebut kepada klien harus memenuhi persyaratan berikut ini agar dianggap independent :

- a. Klien harus bertanggungjawab atas laporan keuangannya. Klien harus diberitahu dengan secukupnya mengenai aktivitas perusahaan dan kondisi keuangan serta prinsip akuntansi yang diterapkan, sehingga klien bias menerima secara beralasan tanggungjawab atas laporan keuangan tersebut, termasuk khususnya kewajaran penilaian dan penyajian serta kecukupan pengungkapannya. Bila perlu anggota harus mendiskusikan masalah akuntansi dengan klien untuk membantu klien dalam memahami masalah tersebut.
- b. Anggota dilarang berperan sebagai pegawai atau manajemen. Sebagai contoh anggota tidak boleh menyelesaikan transaksi, menyimpan aktiva atau melakukan kewenangan eksekutif atas nama klien. Klien harus menyiapkan dokumen sumber atas transaksi yang cukup rinci untuk mengidentifikasi secara jelas sifat dan jumlah nilai transaksi. Anggota dilarang membuat perubahan atas dokumen dasar tersebut tanpa persetujuan klien karena dokumen dasar tersebut milik klien.
- c. Bila laporan keuangan disusun oleh anggota dari buku dan catatan yang telah diselenggarakan oleh anggota, maka anggota harus mematuhi standar yang berlaku untuk perikatan audit, review atau kompilasi.

Dengan melihat uraian diatas dan dengan referensi *Exposure Draft* IAE No. 101, dapat kita buat kesimpulan sementara bahwa eksternal auditor dapat berperan sebagai internal auditor sepanjang mereka mereka dapat menjaga independensinya dan mereka hanya berfungsi sebagai supervisor atau pendamping untuk memberikan arahan yang jelas tentang Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dalam menjalankan roda perusahaan atau entitas ekonomi yang lain, agar tidak terjadi salah saji yang material dalam penyajian laporan keuangannya.

Kesimpulan

Sistem pengendalian internal merupakan suatu system yang sangat penting bagi perusahaan, sistem tersebut meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang bertujuan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keakuratan data akuntansi, mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen.

Pengendalian internal sebaiknya di jalankan oleh Internal Audit yang merupakan bagian dari suatu perusahaan atau organisasi. Lingkungan pengendalian menjadi pedoman dimana prosedur dan aktivitas pengendalian internal akan diterapkan.

Perbedaan internal dan eksternal audit terletak pada independensi pada internal audit, oleh karena itu sebaiknya keduanya dipisahkan tetapi tetap menjaga sinergitas dalam menjalankan fungsinya. Eksternal audit dapat menjalankan fungsi internal audit sebatas hanya sebagai supervisor dan tidak diperbolehkan terlibat secara langsung dalam kegiatan usaha.

Sistem pengendalian internal merupakan suatu alat yang dipergunakan sebagai pedoman auditor independen sebelum melakukan pekerjaannya.

Saran

Sebaiknya Internal audit dan Eksternal Audit dijalankan oleh orang atau sekelompok orang yang berbeda, dimana internal audit lingkup tugasnya mencakup audit kepatuhan dan audit operasional, sedangkan eksternal audit mencakup berbagai tipe audit, utamanya adalah laporan keuangan.

Daftar Pustaka :

- Arens. A. Alvin. Loebbeecke. K. James, 1995, **Auditing Suatu Pendekatan Terpadu**, Edisi Keempat, jilid 1, Penerbit Erlangga, Jakarta
- Exposure Draft, Interpretasi Aturan Etika (IAE) No. 101, Ikatan Akuntansi Indonesia, Kompartemen Akuntan publik, Periode 2001-2003, Jakarta
- Hekinus Manao, **Peranan Komite Audit dalam Pengelolaan Perusahaan**, Artikel Ekonomi-UH, <http://www.sema.feuh.coolfreepage.com>
- Mulyadi, 2002, **Auditing**, Edisi 6 Buku 1, Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- ReINDO, **Peranan Dewan Komisaris dan Komite Audit dalam Rangka Implementasi GCG**, <http://www.reindo.co.id/reinfokus/edisi24/peranan.htm>
- Sarwoko Imam, **Perubahan Peran Dan Tanggung Jawab Profesi Keuangan dan Standar Auditing**. <http://www.ikeerlanggan.co.id/e.tutor>
- Widilestariningtyas Ony, **Peran Pemeriksaan Struktur Pengendalian Intern Atas Lingkungan Pengendalian terhadap Peningkatan Corporate Governance**, <http://www.jurnal.unikom.co.id/vol14/art8.html>