

Issue 8

# GLOBAL PERSPECTIVES AND INSIGHTS

Audit Internal dan Audit Eksternal

Perbedaan Peranan dalam Tata Kelola Organisasi

## Kontributor

John Bendermacher, CIA, RA  
Chief Audit Executive,  
ABN AMRO Bank – *Netherlands*

## Dewan Penasihat

Nur Hayati Baharuddin, CIA, CCSA,  
CFSA, CGAP, CRMA –  
Member of IIA–*Malaysia*

Lesedi Lesetedi, CIA, QIAL – *African  
Federation IIA*

Hans Nieuwlands, CIA, CCSA, CGAP –  
*IIA–Netherlands*

Karem Obeid, CIA, CCSA, CRMA –  
Member of IIA–*United Arab Emirates*

Carolyn Saint, CIA, CRMA, CPA –  
*IIA–North America*

Ana Cristina Zambrano Preciado, CIA,  
CCSA, CRMA – *IIA–Colombia*

## Terbitan Sebelumnya

Untuk mengakses terbitan *Global Perspectives and Insights*, kunjungi [www.theiia.org/gpi](http://www.theiia.org/gpi).

## Tanggapan Pembaca

Kirimkan pertanyaan dan saran via [globalperspectives@theiia.org](mailto:globalperspectives@theiia.org).

## Daftar Isi

Ringkasan Eksekutif	3
Fungsi	4
Peranan	4
Identifikasi dan Pengelolaan Risiko	6
Penutup	8
Untuk Informasi Lebih Lanjut	8

# Audit Internal dan Audit Eksternal

## Perbedaan Peranan dalam Tata Kelola Organisasi

### Ringkasan Eksekutif

Kepentingan, peran, tanggung jawab, dan aktivitas auditor internal dan auditor eksternal saling melengkapi dan terkadang serupa. Dalam beberapa hal, keduanya terkadang bersinggungan. Misalnya, persinggungan antara auditor internal dan auditor eksternal terjadi pada saat melakukan analisis transaksi secara efisien; saat mendapatkan pemahaman atas tata kelola organisasi, manajemen risiko, dan sistem pengendalian internal; serta saat berbagi untuk mengembangkan laporan akhir yang akurat.

Hal ini bukan merupakan hal baru, tiap peran didasarkan pada disiplin profesi dan sesuai dengan standar profesi tersebut. Dengan demikian, auditor eksternal memberikan perhatian profesional atas ketidaktepatan

dan salah saji yang mempengaruhi laporan keuangan (informasi keuangan). Auditor internal memberi perhatian atas berbagai aspek tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal (informasi non-keuangan). Perlu diingat bahwa audit internal dan audit eksternal tidak bersaing dan tidak pula bertentangan, tapi yang satu melengkapi yang lain. Keduanya sangat penting bagi tata kelola yang baik, dan mereka harus bertemu dan bekerja sama pada beberapa hal.

Namun, ada perbedaan peran dan batasan pekerjaan yang mereka lakukan. Perbedaannya, yang dirangkum di bawah ini, seringkali kurang dikenali, dan bahkan mungkin membuat kesalahpahaman dan kebingungan bagi para pemangku kepentingan.

**Perbedaan Utama antara Audit Internal dan Eksternal**

	<b>Audit Internal</b>	<b>Audit Eksternal</b>
<b>Tujuan</b>	Menganalisis dan memperbaiki pengendalian dan kinerja	Memberi pendapat tentang kondisi keuangan
<b>Cakupan</b>	Operasi organisasi	Catatan pada periode laporan keuangan
<b>Keahlian</b>	Antar disiplin ilmu	Akuntansi, keuangan, pajak
<b>Waktu</b>	Saat ini/masa datang, berkelanjutan	Masa lampau, saat tertentu
<b>Pengguna Utama</b>	Komisaris, Direksi	Investor, kepentingan umum
<b>Standar</b>	<i>IIA International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing</i>	Prinsip Audit yang berlaku umum, Standar Audit yang berlaku umum
<b>Fokus</b>	Meningkatkan dan melindungi nilai organisasi	Penyajian wajar laporan keuangan
<b>Hubungan Kerja</b>	Karyawan organisasi	Pihak ketiga yang dikontrak

## Fungsi

### Definisi dan Perbedaan

"Auditor internal dan auditor eksternal, keduanya sangat diperlukan untuk tata kelola yang baik, dimana auditor internal memusatkan perhatian pada seluruh informasi non keuangan."

—John Bendermacher, IIA—Belanda

#### Audit Internal

IIA memberikan definisi audit internal sebagai “aktivitas asurans dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola.”

- Auditor internal memiliki latar belakang dalam berbagai disiplin ilmu dan tidak ada disiplin tunggal.
- Menurut IIA, penugasan audit internal mencakup “penugasan khusus dalam audit internal, kegiatan pemeriksaan dalam lingkup audit internal, pemeriksaan penilaian sendiri atas pengendalian, pengujian kecurangan, atau konsultasi. Penugasan dapat mencakup beberapa jenis tugas atau kegiatan yang didesain untuk mencapai satu atau beberapa tujuan tertentu”.
- Auditor internal dipekerjakan oleh organisasi, namun independen terhadap aktivitas yang mereka audit. Karena independensi merupakan keharusan, maka auditor internal idealnya melapor langsung ke dewan.
- Auditor internal harus mematuhi Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal dari The IIA.

#### Audit Eksternal

Di sisi lain, auditor eksternal merupakan akuntan profesional.

- Menurut *International Federation of Accountants* (IFAC), penugasan audit adalah "penugasan assurans yang wajar dimana seorang akuntan publik

profesional memberikan pendapat apakah laporan keuangan dipersiapkan, dalam semua hal yang material (atau memberikan pandangan yang benar dan wajar atau disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material), sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, serta penugasan dilakukan sesuai dengan Standar Audit Internasional. Ini meliputi juga Audit Statutori, yang merupakan audit yang diharuskan oleh undang-undang atau peraturan lainnya."

- Berbeda dengan auditor internal, auditor eksternal bukanlah karyawan dari organisasi – mereka adalah pihak ketiga, sehingga tidak memiliki kepentingan atas organisasi.
- Secara global, auditor eksternal diatur oleh International Standards on Auditing dari the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

## Peran

### Terdapat Perbedaan yang Jelas

“Unit audit internal yang memiliki sumber daya dan independen memiliki posisi unik di dalam organisasi untuk memberikan asurans obyektif atas risiko-risiko yang paling signifikan.”

—Carolyn Saint, IIA-North America

Di beberapa negara, auditor internal diwajibkan oleh aturan tata kelola perusahaan atau perundang-undangan. Hal ini merupakan pengakuan atas nilai audit internal bagi suatu organisasi. Audit internal membantu penghematan, melindungi reputasi, dan membuka jalan mencapai tujuan. Secara singkat, audit internal mengidentifikasi risiko-risiko yang dapat membuat organisasi tidak mencapai tujuannya, mengingatkan manajemen terhadap risiko-risiko ini, dan secara

## FOKUS AUDIT

### Standar IIA 1100: Independensi dan Objektivitas

Aktivitas audit internal harus independen dan auditor internal harus obyektif dalam melaksanakan tugasnya.

proaktif merekomendasikan perbaikan yang dapat membantu menurunkan risiko. Sebagai contoh adalah:

- Mendeteksi pemborosan.
- Mengidentifikasi *red flags*.
- Verifikasi catatan dan laporan keuangan.
- Menilai kepatuhan terhadap peraturan dan perundangan.
- Investigasi kecurangan.
- Mempromosikan etika.
- Memberi informasi kepada direksi dan dewan.
- Identifikasi risiko dan memberi asurans atas pengendalian internal.

Audit internal bermitra dengan manajemen dan dewan, dan fokus pada kesehatan organisasi secara keseluruhan, termasuk melayani keseluruhan kebutuhan organisasi, dengan fokus pada kejadian saat ini dan masa depan, dan memastikan pencapaian tujuan dan sasaran. Fungsi utama auditor eksternal - sebagai pihak ketiga - adalah memberikan pendapat apakah akun-akun telah disajikan secara benar dan wajar dalam laporan keuangan, dan terkadang memberi perhatian atas upaya pencegahan dan deteksi kecurangan. Di luar fungsi dasar tersebut, auditor eksternal tidak memberi manfaat lain bagi organisasi.

Organisasi tidak boleh mempertimbangkan penggunaan auditor eksternal untuk melakukan fungsi audit internal. Pemikiran semacam ini sangat tidak disarankan.

“Pengalaman saya, saya melihat auditor internal mengkomunikasikan alasan-alasan perubahan yang diperlukan, lalu menindaklanjuti dengan melakukan mentoring dan pelatihan staf di seluruh organisasi.”

—Karem Toufic Obeid, IIA—United Arab Emirates

Kantor audit eksternal tidak mendalami urusan tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal perusahaan. Tidak ada alasan lain, karena tidak ada keharusan terkait tujuan dan perannya. Fungsi audit eksternal hanya aktif setiap tahun (terutama pada akhir tahun), dan tidak dapat memberikan saran langsung dan pencegahan dan pandangan atas mengenai hal-hal yang akan memberi nilai tambah pada organisasi. Audit

## FOKUS AUDIT

### Standar IIA 2070: Penyedia Jasa Eksternal dan Tanggung Jawab Organisasi pada Audit Internal

Apabila terdapat penyedia jasa eksternal yang memberikan jasa audit internal pada aktivitas audit internal organisasi, penyedia jasa tersebut harus memberikan pemahaman bahwa organisasi memiliki tanggung jawab untuk memelihara aktivitas audit internal yang efektif.

eksternal benar-benar independen terhadap organisasi.

Sebaliknya, audit internal selalu ada dalam organisasi. Tidak seperti audit eksternal, audit internal melayani kebutuhan organisasi melalui dedikasinya terhadap semua pengendalian mendasar untuk pencapaian tujuan organisasi: tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal. Di masa yang akan datang, audit internal akan makin sering diminta untuk melihat budaya dan perilaku. Tujuan utama internal audit adalah penyediaan asurans dan pandangan tentang praktik bisnis perusahaan, sehingga meningkatkan nilai perusahaan.

Untuk tujuan ini, audit internal memberi saran bagi manajemen dan dewan atas proses tata kelola, manajemen risiko dan pengendalian dan mendiskusikan - dalam lebih dari satu kali setahun - hal-hal mengenai sistem pengendalian internal yang baik. Agar efektif, audit internal memberi saran perbaikan pada manajemen. Sebagai pegawai organisasi, audit internal sangat berkepentingan atas kompetensi organisasi di bidang ini.

“Audit internal harus memberi pandangan kepada dewan mengenai sifat dan peran seluruh penyedia jasa asurans, termasuk auditor internal dan eksternal, serta fungsi pertahanan lapis kedua.”

—Hans Nieuwlands, IIA—Netherlands

Walaupun memiliki kesamaan teknik audit internal dan eksternal, hasil yang diharapkan sangatlah berbeda. Misalnya, cara penyampaian kekhawatiran atas tidak

adanya pemahaman auditee tentang pentingnya prosedur standar mungkin dilakukan auditor internal tidak sama dengan auditor eksternal karena perbedaan tujuan. Menurut IIA, misi audit internal adalah "untuk meningkatkan dan melindungi nilai organisasi dengan memberikan asurans, saran, dan pandangan yang obyektif dan berbasis risiko." Fokus internal audit adalah pada praktik bisnis organisasi yang dapat mendukung organisasi untuk mencapai semua tujuannya, sekaligus mengenali dan mengelola risikonya - baik risiko yang terlihat jelas, maupun risiko-risiko lain yang tidak begitu jelas.

## Identifikasi dan Pengelolaan Risiko

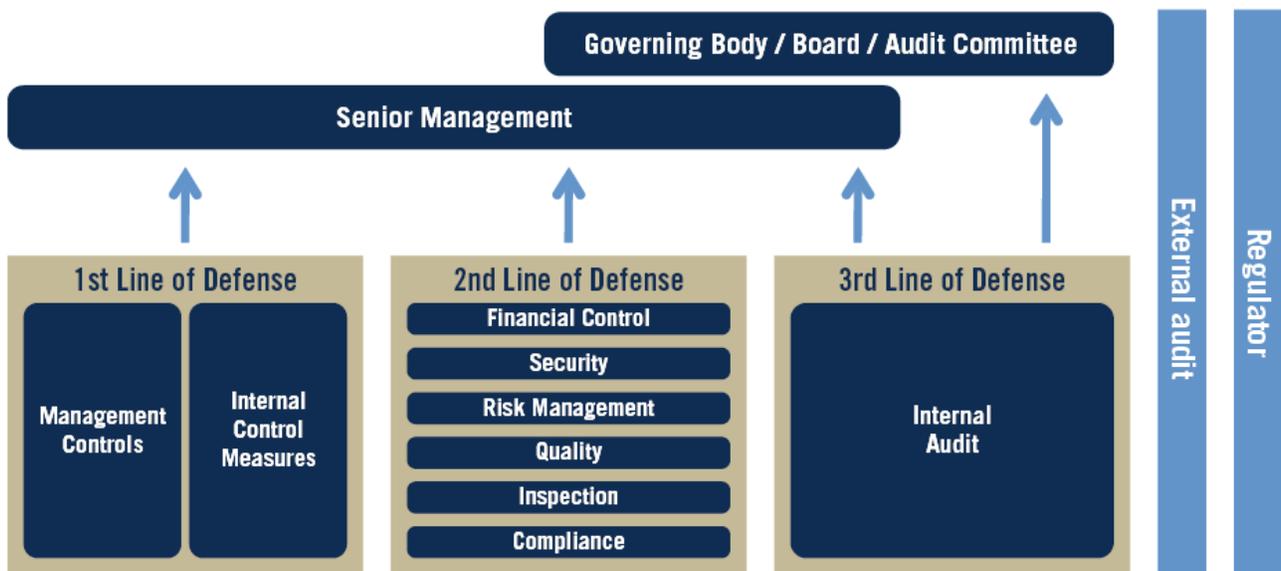
### Model Pertahanan Tiga Lapis

"Komite audit memerlukan informasi operasional, dan walaupun peran audit eksternal berada di luar Pertahanan Tiga Lapis, audit eksternal ada pada posisi 'mengawasi perimeter'. Kontribusi tersebut sangat penting dan saling melengkapi."

—Nur Hayati Baharuddin, IIA-Malaysia

Seluruh hal yang penting layak dilindungi. Risiko yang

### Model Pertahanan Tiga Lapis



Adapted from ECIIA/FERMA *Guidance on the 8th EU Company Law Directive, article 41*

tidak dikenali cepat atau lambat akan berdampak negatif pada organisasi. Makalah (*Position Paper*) dari IIA yang berjudul "*The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control*" menyajikan fakta bahwa "tugas yang berkaitan dengan manajemen dan pengendalian risiko harus dikoordinasikan dengan hati-hati untuk memastikan bahwa proses risiko dan pengendalian berjalan sebagaimana mestinya." Selanjutnya, makalah tersebut memberikan arahan untuk memperjelas pentingnya peran dan tugas untuk mengembangkan inisiatif-inisiatif manajemen risiko. Makalah juga menyatakan, "Menetapkan unit audit internal yang profesional harus merupakan persyaratan tata kelola untuk seluruh organisasi. Ini tidak hanya penting bagi organisasi besar dan menengah, tetapi juga mungkin sama pentingnya bagi organisasi yang lebih kecil, karena mereka mungkin menghadapi lingkungan yang sama kompleksnya dengan struktur organisasi yang kurang formal dan kokoh untuk memastikan keefektifan proses pengelolaan dan pengelolaan tata kelola perusahaan."

Model Tiga Lapis Pertahanan, diilustrasikan di bawah, menyatakan, "Tanpa pendekatan yang terpadu dan terkoordinasi, sumber daya yang terbatas bagi

manajemen risiko dan pengendalian dapat digunakan secara tidak efektif, dan risiko yang signifikan mungkin tidak dapat diidentifikasi atau dikelola dengan tepat. Tanggung jawab yang jelas harus didefinisikan, sehingga setiap kelompok profesional manajemen risiko dan pengendalian memahami batasan tanggung jawab mereka dan bagaimana posisi mereka sesuai dengan keseluruhan struktur pengendalian dan pengendalian organisasi. "

*Manajemen operasional*, yang merupakan lapis pertahanan pertama dalam manajemen risiko, bertanggung jawab untuk menjalankan pengendalian internal yang efektif tiap hari. Pengendalian dirancang dan disetujui manajemen, serta dijalankan oleh para karyawan (misalnya bagian akuntansi). *Manajemen risiko, kepatuhan dan fungsi terkait* - yang dibentuk oleh manajemen - merupakan lapis pertahanan kedua, yang mendukung kebijakan manajemen dan membantu pemilik risiko untuk menentukan target eksposur risiko pada beberapa fungsi kepatuhan (misalnya keamanan, rantai pasokan dan sebagainya).

Pertahanan lapis kedua bertanggung jawab untuk menyebarluaskan informasi terkait risiko ke seluruh organisasi. Audit internal hanya merupakan pertahanan lapis ketiga, serta secara aktif dan terus menerus berkontribusi pada tata kelola organisasi yang efektif, manajemen risiko dan pengendalian internal (misalnya operasional, aktiva, peraturan, kontrak, dan lain sebagainya). Audit internal memberikan asurans independen dan menilai efektivitas proses yang dibuat pada pertahanan lapis pertama dan kedua. Peran audit eksternal berada di luar model, namun berperan penting untuk memastikan proses pelaporan keuangan.

## Bekerja Bersama

"Audit internal bermitra dengan manajemen dan dewan, serta berfokus pada kesehatan organisasi secara keseluruhan."

—Ana Cristina Zambrano, IIA-Colombia

Artikel pada majalah *Internal Auditor* bulan Januari 2017 berjudul "*Mapping Assurance*" menyatakan dengan jelas, "Ketika harus memberikan asurans, audit internal bukanlah satu-satunya peserta dalam aktivitas ini. Dewan dan manajemen meminta informasi asurans atas efektivitas tata

## FOKUS AUDIT

### Standar IIA 2050: Koordinasi dan Penyandaran

Kepala audit internal harus berbagi informasi, mengkoordinasikan kegiatannya dan mempertimbangkan penyandaran terhadap hasil pekerjaan penyedia jasa asurans dan konsultansi eksternal dan internal lain, untuk memastikan bahwa lingkup penugasan telah sesuai dan meminimalkan duplikasi aktivitas.

kelola organisasi dari berbagai sumber internal dan eksternal, termasuk auditor eksternal."

Identifikasi risiko adalah salah satu tugas terpenting yang harus dilakukan saat melakukan audit. Buku Pegangan *U.S. Office of the Comptroller of the Currency (OCC)* yaitu *Comptroller's Handbook* menunjukkan bahwa pada saat peran audit eksternal berada di luar model Tiga Lapis Pertahanan, risiko (misalnya, operasi, kepatuhan, strategis, dan reputasi) dapat diidentifikasi oleh auditor internal dan auditor eksternal. Perbedaannya adalah bahwa auditor eksternal tidak mengambil tindakan untuk membantu menghilangkan risiko tersebut.

Walau memiliki perbedaan peran dan tugas, auditor internal dan eksternal dalam banyak hal sudah bekerja sama. Mereka bekerja sama tidak hanya mencakup keseluruhan informasi keuangan dan non-keuangan, tetapi juga untuk menghindari tumpang tindih yang tidak perlu dalam pelaksanaan prosedur audit. Caranya dengan berbagi penilaian risiko, laporan, dan informasi lainnya baik secara formal dan informal. Kerja sama audit internal dan eksternal meningkatkan efektivitas total upaya audit yang dilakukan, dan bermanfaat bagi dewan dan komite audit.

Sebagaimana dinyatakan sebelumnya dalam laporan ini, kepentingan dan tanggung jawab auditor internal dan kepentingan dan tanggung jawab auditor eksternal saling melengkapi satu sama lain. Panduan Pelaksanaan untuk Standar 2050 menyatakan, "CAE bertemu dengan masing-masing penyedia jasa untuk mengumpulkan informasi yang memadai sehingga kegiatan asurans dan konsultasi organisasi dapat dikoordinasikan."

"*Allies in Governance 2.0*," yang diterbitkan oleh IIA-Belanda (2016) menyatakan, "Peran auditor eksternal dan auditor internal berjalan beriringan. Posisi yang jelas, kolaborasi optimal, dan berbagi pengetahuan adalah kunci dalam hal ini."

## Penutup

### Audit Internal: Selalu dan Tetap Ada Dalam Organisasi

"Laporan audit internal mengenai kesehatan dan kesejahteraan keseluruhan organisasi, dan sangat diperlukan untuk tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian yang efektif."

—Lesedi Lesetedi, African Federation IIA

Akhir kata, tata kelola organisasi yang efektif memerlukan fungsi audit internal yang kuat dan independen, sebagai bagian yang sangat penting dari praktik bisnis yang sehat dan sukses. Upaya audit internal terpusat pada tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal. Sebagai pegawai organisasi,

walaupun memiliki peran yang independen, auditor internal ikut mendukung keberhasilan organisasi, dan secara berkesinambungan memberi perhatian pada seluruh aspek operasi organisasi. Pada akhir penugasan audit, auditor internal secara cermat menyampaikan laporan "made-to-order" kepada dewan dan/atau komite audit yang mencakup kesimpulan spesifik dan terperinci tentang bagaimana pengenalan dan pengelolaan risiko serta sasaran.

Selain itu, laporan audit internal mencakup saran yang disiapkan secara cermat bagi perbaikan berkelanjutan, dan membantu organisasi mencapai tujuan dan sasaran bagi peningkatan pengendalian internal dan menghilangkan risiko yang teridentifikasi. Jadi, apa kesimpulannya? Audit internal adalah kunci. Untuk memastikan bahwa suatu organisasi menciptakan nilai pada jangka pendek, menengah atau jangka panjang, audit internal merupakan jawaban yang tak terbantahkan. Fungsi audit internal paling baik dilakukan oleh individu-individu berkualitas yang bekerja dalam unit audit internal yang independen dan memiliki sumber daya yang memadai.

## Untuk Informasi Lebih Lanjut

- International Federation of Accountants (IFAC), "Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants," 2010 ([www.ifac.org](http://www.ifac.org)).
- The IIA "Implementation Guide 1100: Independence and Objectivity," hanya tersedia untuk anggota, Januari 2017 ([www.theiia.org](http://www.theiia.org)).
- The IIA "Implementation Guide 2070: External Service Provider and Organizational Responsibility for Internal Auditing," hanya tersedia untuk anggota, Januari 2017.
- The IIA Position Paper "The Three Lines of Defense in Effective Risk Management and Control," 2013 ([www.theiia.org](http://www.theiia.org)).
- The IIA *Internal Auditor* magazine "Mapping Assurance: Internal auditors can facilitate efforts to document the organization's combined assurance activities," Y.S. Al Chen, Loïc Decaux, and Scott Showalter, Desember 2016 ([www.theiia.org](http://www.theiia.org)).
- The IIA "Implementation Guide 2050: Coordination and Reliance," hanya tersedia untuk anggota, Januari 2017 ([www.theiia.org](http://www.theiia.org)).
- IIA–Netherlands, "Allies in Governance 2.0: Towards a sustainable relationship between the Audit Committee and the Internal Audit Function," September 2016 ([www.ii.nl](http://www.ii.nl)).

## Tentang The IIA

The Institute of Internal Auditor (IIA) adalah pendukung, pendidik dan penyedia standar, bimbingan dan sertifikasi profesi audit internal yang paling banyak dikenal. Didirikan pada tahun 1941, IIA hari ini melayani lebih dari 190.000 anggota dari lebih dari 170 negara dan wilayah. Kantor pusat global IIA berada di Lake Mary, Florida, AS. Untuk informasi lebih lanjut, kunjungi [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org).

## Disclaimer

Pendapat-pendapat yang diungkapkan dalam Global Perspectives and Insights belum tentu merupakan pendapat masing-masing kontributor atau organisasi dari kontributor.

## Hak Cipta

Hak Cipta © 2017 oleh The Institute of Internal Auditors, Inc. Hak Cipta dilindungi Undang-undang.