

# EVALUASI ATRIBUT DAN KINERJA SATUAN AUDIT INTERNAL PADA PT GAMA MULTI USAHA MANDIRI

**I Gusti Ayu Putri Alansari**

putrialansari94@gmail.com

**R.A. Supriyono**

supriyonora@gmail.com

## INTISARI

Keberadaan audit internal tentu sangat dibutuhkan bagi organisasi-organisasi berkembang yang mengalami peningkatan kompleksitas operasional. Terlebih bagi *holding company* seperti PT Gama Multi Usaha Mandiri yang bergerak diberbagai sektor usaha. Sehingga sangat membutuhkan keberadaan audit internal guna membantu direksi dalam melakukan pemantauan terhadap aktivitas unit usaha dan anak perusahaan. Oleh karena keberadaan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri ini baru berjalan secara struktural sejak April 2017, maka evaluasi kesesuaian atribut dan kinerja dibandingkan dengan standar tentu harus dilakukan. Tujuannya ialah mengevaluasi serta menganalisis penyebab apabila terdapat ketidaksesuaian dengan standar sehingga dapat ditentukan upaya perbaikan yang relevan untuk dilakukan. Standar yang umum digunakan oleh organisasi di seluruh dunia terkait implementasi audit internal ialah Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal oleh IIA. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus yang melakukan pengumpulan data melalui analisis dokumen, wawancara mendalam, dan observasi. Hasil evaluasi menunjukkan bahwa atribut dan kinerja satuan audit internal secara parsial telah sesuai dengan standar. Terdapat beberapa kekurangan dalam pelaksanaan praktiknya yang dinilai menyimpang dari standar, namun kekurangan tersebut tidak menghalangi aktivitas audit internal dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Kekurangan tersebut disebabkan oleh belum adanya akses komunikasi langsung kepada Dewan Komisaris, belum dilakukannya pendidikan dan pelatihan bagi personel satuan audit internal, dan belum adanya pembahasan serta pengesahan piagam audit internal. Namun secara keseluruhan, tingkat kesesuaian secara parsial tersebut sudah cukup memadai bagi satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri yang baru terbentuk kurang lebih selama satu tahun.

Kata Kunci: Atribut, Kinerja, IIA, Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal

### 1. Pendahuluan

Konsep mengenai audit internal berawal dari manajemen organisasi yang memiliki tanggung jawab untuk merencanakan, mengorganisasi, dan mengarahkan aktivitas organisasi. Tanggung jawab itu dapat dipandang sebagai pengendalian dan audit internal muncul dari fungsi pengendalian manajemen tersebut. Tujuan audit internal ialah menyediakan penilaian pada pengendalian organisasi untuk memudah-

kan manajemen (Ratliff dkk. 1996, 8). Definisinya audit internal menurut *The Institute of Internal Auditors* (IIA) yakni aktivitas asurans dan konsultasi yang independen dan objektif, dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal tentu membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur dalam mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan pro-

ses manajemen risiko, pengendalian, dan tata kelola.

Standar yang umum digunakan oleh organisasi di seluruh dunia terkait implementasi audit internal ialah Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal oleh IIA. Terdapat dua bagian pokok dalam Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal oleh IIA yakni mengatur tentang “atribut” dan “kinerja” audit internal. Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) mendefinisikan atribut sebagai tanda kelengkapan atau dapat juga sebagai sifat yang menjadi ciri khas dari suatu benda atau orang. Sedangkan kinerja adalah sesuatu yang dicapai dan diperlihatkan serta kemampuan dalam bekerja. Atribut dan kinerja audit internal merupakan dua komponen kunci yang saling terkait. Atribut dapat menjadi input yang harus dipenuhi oleh audit internal dalam melaksanakan pekerjaannya dan kinerja sebagai output yang diperlihatkan atau dicapai atas aktivitas-aktivitas asurans dan konsultasi yang telah dilakukan oleh audit internal. Jika hal itu dapat diwujudkan maka keberadaan audit internal akan sangat bermanfaat bagi organisasi dan tidak hanya sekedar menjadi pemeriksa atau pengawas saja.

Keberadaan audit internal tentunya sangat dibutuhkan bagi organisasi yang sedang berkembang karena semakin meningkatnya kompleksitas operasional yang mereka rasakan. Selain bagi organisasi berkembang, keberadaan audit internal juga sangat dibutuhkan oleh *holding company*. *Holding company* merupakan perusahaan atau perseroan yang memegang kendali atas perseroan lain yang dalam hal ini disebut sebagai perusahaan induk dan terdiri atas beragam unit usaha serta anak perusahaan. Oleh karena memiliki banyak unit usaha maupun anak perusahaan, *holding company*

menjadi perusahaan yang kompleks sehingga manajemen tidak mungkin bekerja sendiri tanpa bantuan audit internal. Salah satu *holding company* yang menyadari pentingnya keberadaan audit internal ialah PT Gama Multi Usaha Mandiri. PT Gama Multi Usaha Mandiri merupakan perusahaan *holding* dan investasi milik Universitas Gadjah Mada (UGM) dan bergerak di berbagai sektor usaha.

Mengevaluasi atribut dan kinerja satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri menjadi hal yang penting untuk dilakukan karena satuan yang baru terbentuk ini masih berusaha untuk memosisikan keberadaannya dalam perusahaan. Satuan audit internal menyusun sendiri baik itu visi, misi, tujuan, wewenang, fungsi, maupun prosedur penugasan yang saat ini masih dalam proses persetujuan oleh direksi. Satuan itu juga masih mengalami berbagai kendala dalam pelaksanaan tugasnya yakni anak perusahaan dan unit bisnis PT Gama Multi Usaha Mandiri belum dapat sepenuhnya memahami dan memercayai keberadaan mereka. Karena adanya *gap* atau kesenjangan antara beberapa praktik dan standar maka penting untuk mengevaluasi atribut serta kinerja dan membandingkan kesesuaiannya secara keseluruhan terhadap standar.

Selain itu, mengevaluasi kesesuaian dengan standar merupakan hal yang harus dilakukan oleh seluruh audit internal dan hal tersebut diatur di dalam standar. Oleh karena adanya *gap* atau kesenjangan dan evaluasi ialah suatu keharusan, satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri akan lebih baik dievaluasi sedini mungkin untuk dapat membantu mereka melihat dan memperbaiki kekurangan yang ada dalam praktik yang mereka laksanakan. Pertanyaan penelitian yang diangkat yakni (1) Bagaimana atribut dan kinerja satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Man-

diri dibandingkan dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal oleh IIA? (2) Apabila terdapat ketidaksesuaian atribut dan kinerja satuan audit internal dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal, mengapa hal tersebut terjadi? Mengevaluasi serta menganalisis penyebab apabila terdapat ketidaksesuaian pada atribut dan kinerja menjadi tujuan dari penelitian ini.

## **2. Tinjauan Pustaka**

### **a. Definisi Audit Internal**

Beberapa definisi mengenai audit internal yakni berdasarkan *The Institute of Internal Auditors* (IIA) menyatakan bahwa *Internal auditing is an independent objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.* Definisi tersebut dapat diartikan sebagai aktivitas asurans dan konsultasi yang independen dan objektif, 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 keefektifan proses manajemen risiko, pengendalian, serta tata kelola.

### **b. Tujuan Audit Internal**

Akmal (2009,13) menyebutkan bahwa tujuan utama audit internal ialah memberikan nilai tambah dan melakukan perbaikan operasi organisasi. Hal itu juga telah tercantum dalam definisi audit internal menurut IIA. Tujuan tersebut dicapai melalui berbagai analisis, penilaian, kesimpulan, dan rekomendasi terkait aktivitas yang diperiksa dan konsultasi yang diberikan.

### **c. Fungsi Audit Internal**

Terdapat beberapa tinjauan terkait fungsi audit internal. Menurut Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner, fungsi audit internal ialah memeriksa dan mengevaluasi aktivitas perusahaan. Dalam perusahaan, audit internal dapat berfokus pada manajemen risiko, pengamanan aktiva, dan kepatuhan (*audit compliance*) terhadap peraturan. Fokus audit internal juga tergantung dari banyaknya departemen bisnis yang ada di dalam perusahaan. Sedangkan menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA), fungsi audit internal di dalam organisasi yaitu membantu melindungi aset dan mengurangi kemungkinan terjadinya tindakan penipuan, meningkatkan efisiensi dalam operasi, meningkatkan keandalan dan integritas keuangan, memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan perundang-undangan, serta menetapkan prosedur pemantauan.

### **d. Jenis-jenis Penugasan Audit Internal**

Menurut Zamzami, Faiz, Mukhlis (2015,5) terdapat tiga jenis penugasan audit internal yakni audit keuangan, audit non keuangan, dan audit tujuan khusus. Audit keuangan merupakan audit yang dilakukan terhadap transaksi, catatan akuntansi, dan laporan keuangan, baik pada tingkat bagian atau departemen maupun pada tingkat pusat. Sedangkan audit non keuangan terdiri atas beberapa jenis di antaranya audit kinerja untuk menilai bagaimana perolehan dan penggunaan sumber daya dalam sebuah organisasi, apakah telah digunakan secara 3E yaitu ekonomi, efektif, dan efisien.

Audit kepatuhan terkait dengan apakah setiap aktivitas ataupun keputusan yang dibuat oleh organisasi telah sesuai dengan aturan, kebijakan, prosedur, dan hukum yang berlaku. Audit pengadaan meliputi pengawasan terhadap pengadaan barang dan /atau jasa dalam seluruh lingkungan organisasi termasuk penggunaan barang dan/

atau jasa tersebut. Audit sistem informasi di mana auditor melakukan penelaahan atas pengendalian internal sistem informasi yang ada dan bagaimana *auditee* menggunakan sistem tersebut.

Kemudian tinjauan struktur pengendalian internal. Audit ini bertujuan untuk menilai efektivitas dan efisiensi aktivitas unit kerja, keandalan proses pelaporan keuangan, kesesuaian dengan peraturan yang berlaku dan pengamanan aset unit kerja. Audit penjaminan mutu yakni audit internal juga harus memiliki pemahaman tentang aktivitas audit penjaminan mutu dan kesesuaiannya dengan keseluruhan lingkungan tata kelola organisasi (Moeller 2009, 679). Jenis selanjutnya yakni audit lingkungan di mana audit internal berkepentingan melakukan penelaahan kepatuhan terhadap peraturan dan undang-undang, ketepatan akuntansi terkait permasalahan lingkungan, dan memastikan pengungkapan telah dibuat dengan tepat (Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner 2003, 290).

Audit risiko yakni audit internal juga berperan untuk turut serta mengevaluasi efektivitas dan memberikan kontribusi pada peningkatan proses manajemen risiko. Selanjutnya audit sosial yang merupakan jenis audit yang memungkinkan organisasi untuk menilai dan menunjukkan manfaat serta keterbatasan sosial, ekonomi, dan lingkungan (Boyd, 2001). Terakhir ialah audit etika di mana audit jenis ini merupakan *review* atas ketaatan terhadap kesepakatan moral di dalam organisasi.

#### **e. Ruang Lingkup Audit Internal**

Dalam Akmal (2009, 18) menjelaskan lingkup pekerjaan audit internal yang dalam standar dirumuskan singkat sebagai pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan serta keefektifan pengendalian. Lingkup pekerjaan audit internal terdiri atas (1) meninjau keandalan dan integritas data serta

informasi. Jenis penugasan audit keuangan termasuk di dalam ruang lingkup ini, (2) meninjau kepatuhan pada kebijakan, prosedur, peraturan, maupun perundang-undangan. Terdapat beberapa jenis penugasan audit yang termasuk di dalam ruang lingkup ini, di antaranya audit kepatuhan, audit sistem informasi, audit tujuan khusus, audit penjaminan mutu, audit lingkungan, dan audit sosial, (3) meninjau alat untuk melindungi aset dan memverifikasi keberadaan aset. Jenis audit pengadaan yang merupakan audit non keuangan termasuk dalam ruang lingkup ini, (4) meninjau efisiensi, efektivitas, dan ekonomi perolehan serta penggunaan sumber daya. Audit kinerja yang menilai perolehan dan penggunaan sumber daya apakah telah digunakan secara efisien, efektif, dan ekonomi termasuk di dalam ruang lingkup ini, (5) meninjau operasi atau program dan menentukan hasilnya sejalan atau tidak dengan tujuan. Jenis audit yang termasuk dalam ruang lingkup ini yakni audit risiko, (6) meninjau integritas dan nilai etika. Audit etika termasuk dalam ruang lingkup ini di mana auditor menilai sikap dan tindakan dari *auditee* apakah telah sesuai dengan nilai-nilai etika dan integritas yang dijunjung oleh organisasi.

#### **f. Prinsip Pokok Praktik Profesional Audit Internal**

*The Institute of Internal Auditors* (IIA) menyatakan bahwa terdapat sepuluh prinsip pokok untuk praktik profesional audit internal yaitu (1) mendemonstrasikan integritas, (2) mendemonstrasikan kompetensi dan kecermatan profesional, (3) objektif dan bebas dari pengaruh yang tidak semestinya, (4) selaras dengan strategi, dan tujuan, serta risiko organisasi, (5) diposisikan secara layak dan didukung sumber daya memadai, (6) mendemonstrasikan kualitas dan perbaikan berkelanjutan, (7) berkomunikasi secara efektif, (8) memberi asurans berbasis risiko, (9) berwawasan, proaktif,

dan fokus pada masa depan, serta (10) mendorong perbaikan organisasi.

#### **g. Kode Etik Audit Internal**

*The Institute of Internal Auditors* (IIA) menyusun kode etik bagi profesi audit internal yang terdiri atas prinsip dan aturan perilaku. Prinsip meliputi empat poin yakni integritas, objektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Integritas audit internal membentuk keyakinan dan oleh karenanya menjadi dasar kepercayaan terhadap pertimbangan audit internal. Auditor internal menunjukkan objektivitas profesional pada level tertinggi dalam memperoleh, mengevaluasi, dan mengomunikasikan informasi tentang aktivitas atau proses yang diuji.

Auditor internal melakukan penilaian yang seimbang atas segala hal yang relevan dan tidak terpengaruh secara tidak semestinya oleh kepentingan pribadi atau pihak lain dalam memberikan pertimbangan. Auditor internal menghormati nilai dan kepemilikan informasi yang diterimanya dan tidak mengungkap informasi tersebut tanpa kewenangan yang sah, kecuali diharuskan oleh hukum atau profesi. Auditor internal menerapkan pengetahuan, kecakapan, dan pengalaman yang diperlukan dalam memberikan jasa audit internal.

#### **h. Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (*International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*)**

Standar dari *The Institute of Internal Auditors* (IIA) yang direvisi pada tahun 2016 dan berlaku per Januari 2017 ini merupakan penyempurnaan dari standar yang direvisi tahun 2012. Standar ini terdiri atas dua bagian pokok yaitu standar atribut dan standar kinerja. Secara garis besar, standar atribut mencakup tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab serta independensi dan objektivitas. Sedangkan standar kinerja mencakup perencanaan, komunika-

si dan persetujuan, pengelolaan sumber daya, kebijakan dan prosedur, koordinasi dan penyandaran, laporan kepada manajemen senior dan dewan, penyedia jasa eksternal dan tanggung jawab organisasi pada audit internal, sifat dasar pekerjaan yang terdiri atas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian,

Perencanaan penugasan yang terdiri atas tujuan penugasan, ruang lingkup penugasan, alokasi sumber daya penugasan, dan program kerja penugasan, pelaksanaan penugasan yang terdiri atas pengidentifikasian informasi dan supervisi penugasan, komunikasi hasil penugasan yang terdiri atas kriteria komunikasi, kualitas komunikasi, kesalahan, kealpaan, penyampaian hasil penugasan, pendapat umum, kemudian pemantauan perkembangan dan komunikasi penerimaan risiko.

### **3. Metode Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif merupakan pendekatan yang memungkinkan seseorang untuk memeriksa pengalaman orang lain secara terinci dengan menggunakan seperangkat metode penelitian yang spesifik (Hennink, Hutter, dan Bailey 2011, 10). Sementara menurut Denzin dan Lincoln (2008) menyatakan bahwa penelitian kualitatif melibatkan interpretif, pendekatan naturalistik pada dunia. Penelitian ini menggunakan jenis penelitian kualitatif karena menggunakan data-data kualitatif yakni berupa hasil wawancara, observasi, piagam audit internal, serta dokumen-dokumen lainnya yang terkait dengan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri.

Sedangkan jika dipandang dari sisi sifat permasalahannya, penelitian ini merupakan penelitian studi kasus pada PT Gama Multi Usaha Mandiri. Menurut Yin (2014, 15) sebuah studi kasus adalah penyelidikan empiris yang menyelidiki fenomena kon-

temporer dalam konteks kehidupan nyata terutama ketika batas antara fenomena dan konteks tidak begitu jelas. Sementara Creswell (1998, 36) menjelaskan beberapa karakteristik studi kasus di antaranya mengidentifikasi kasus dalam suatu studi, kasus tersebut merupakan sistem yang terikat oleh waktu dan tempat, menggunakan sumber informasi dalam pengumpulan data, serta menghabiskan waktu dalam menggambarkan konteks dalam kasus. Penelitian ini merupakan studi kasus karena khusus melakukan penelitian pada satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri. Desain penelitian dilakukan dalam beberapa tahap yang dijabarkan dalam skema berikut.



**Gambar 1. Desain Penelitian**

Jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian terdiri atas data sekunder dan data primer. Data sekunder merupakan data yang dikumpulkan atau dihasilkan oleh pihak lain selain oleh peneliti. Terdapat beberapa data sekunder yang digunakan dan dianalisis dalam penelitian ini, dijabarkan sebagai berikut.

- Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal oleh IIA.
- Piagam Audit Internal satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri.
- Surat tugas, langkah-langkah penugasan, dan struktur laporan hasil audit.
- Dokumen-dokumen lainnya yang terkait dengan pelaksanaan audit internal pada

satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri.

Sedangkan data primer yang digunakan dalam penelitian ini ialah data yang berasal dari hasil wawancara mendalam (*in depth interview*) dan observasi.

- Wawancara mendalam (*in depth interview*) akan dilakukan kepada beberapa pihak yaitu Direktur Utama PT Gama Multi Usaha Mandiri, Direktur Keuangan dan Sumber Daya Manusia PT Gama Multi Usaha Mandiri, satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri, dan direksi dari anak perusahaan yang telah diaudit (*auditee*). Hasil dari wawancara dengan pihak-pihak tersebut merupakan data primer karena diperoleh secara langsung oleh peneliti.

- Observasi

Data primer kedua diperoleh melalui observasi yakni pengamatan langsung proses pelaksanaan audit oleh satuan audit internal pada anak perusahaan atau unit bisnis PT Gama Multi Usaha Mandiri. Data yang diperoleh berupa hasil amatan dari aktivitas-aktivitas yang dijalankan oleh satuan audit internal.

Teknik pengumpulan data yakni berupa analisis dokumen, wawancara mendalam, dan observasi seperti yang dijelaskan di atas. Sementara untuk teknik analisis data, penelitian ini berpedoman pada Yin (2014, 143) yang memaparkan bahwa terdapat lima teknik untuk menganalisis data dalam studi kasus di antaranya ialah pencocokan pola, pembuatan eksplanasi, analisis deret waktu, model logika, dan sintesis kasus silang. Teknik analisis data yang tepat digunakan dalam penelitian ini ialah gabungan antara teknik pencocokan pola dan pembuatan eksplanasi atau penjelasan. Teknik-teknik tersebut yang akan digunakan ketika membandingkan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal dengan atribut dan kinerja yang dilakukan oleh satuan audit internal dan kemudian hasilnya akan dijelaskan dalam pembahasan hasil.

Sedangkan untuk proses analisis data dalam penelitian ini dilakukan dalam beberapa tahap di antaranya (1) mengolah dan mempersiapkan data untuk dianalisis berupa transkrip wawancara, hasil observasi, dokumen, dan catatan lapangan, (2) membaca seluruh data dan membangun *general sense* atas informasi yang diperoleh serta merefleksikan maknanya secara keseluruhan, (3) menganalisis lebih detail dengan melakukan *coding* data yaitu mensegmentasikan data ke dalam tema atau kategori, (4) melabeli tema atau kategori tersebut dengan istilah-istilah khusus, (5) menginterpretasikan tema atau kategori dan menyajikannya kembali dalam bentuk narasi yang menjadi pembahasan dalam penelitian.

Tahapan analisis data telah selesai, kemudian temuan dan interpretasi penelitian harus dievaluasi untuk menilai keakuratan dan keabsahannya. Oleh karena itu, dibutuhkan tahapan terakhir yakni pengujian validitas dan reliabilitas. Pengujian validitas dilakukan melalui *member checking* dan triangulasi. *Member checking* yang dilakukan dalam penelitian ini ialah membawa kembali hasil transkripsi wawancara kepada masing-masing partisipan untuk mengonfirmasi dan menandatangani bahwa mereka telah menyetujui hasil wawancara digunakan untuk tujuan penelitian. Sementara triangulasi yang dilakukan yakni triangulasi data, metode, dan teori.

Gibbs (dalam Creswell 2014, 285) menyatakan reliabilitas mengindikasikan bahwa pendekatan yang digunakan peneliti konsisten jika diterapkan oleh peneliti-peneliti lain dan untuk proyek-proyek yang berbeda. Yin (2014, 48) juga menambahkan tujuan dari reliabilitas ini ialah untuk memastikan apabila peneliti selanjutnya mengikuti prosedur atau melakukan studi kasus yang sama, maka peneliti tersebut akan memperoleh hasil dan juga kesimpulan yang sama. Uji reliabilitas dalam penelitian

ini menggunakan dua cara yang disarankan dalam buku Yin (2014, 49) yakni penggunaan protokol studi kasus dan penyusunan basis data (*database*) studi kasus.

#### 4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Sebelum adanya satuan audit internal secara struktural, PT Gama Multi Usaha Mandiri sebenarnya pernah diaudit secara internal. Hal itu merupakan gagasan dari Direktur Keuangan dan SDM terdahulu. Namun, sejak April 2017 satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri mulai terbentuk. Saat itu, Direktur Keuangan dan SDM yang efektif menjabat sejak Januari 2017 memiliki keinginan untuk membentuk satu tim khusus yang membantu Direksi dalam melaksanakan tugasnya. Keinginan itu timbul dari Direktur Keuangan dan SDM karena melihat cukup kompleksnya aktivitas operasional dari PT Gama Multi Usaha Mandiri saat ini sehingga memerlukan sebuah mekanisme untuk memastikan bahwa semua unit usaha dan anak perusahaan memiliki tata kelola dan pengendalian yang baik.

Satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri terdiri atas tiga orang personil di antaranya satu orang sebagai kepala dan dua orang sebagai anggota. Kepala Audit Internal yakni Margaretha Tri Utami memiliki latar belakang pekerjaan sebelumnya sebagai auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI. Anggota satuan audit internal yaitu Anindita Setya Wardani saat ini berstatus sebagai mahasiswa Magister Sains Akuntansi UGM dan Ananda Bayu Pradana Putra berlatar belakang lulusan manajemen FEB UGM. Gambar berikut menunjukkan proses pelaksanaan penugasan dari satuan audit internal. Jangka waktu yang tertera pada masing-masing proses di gambar berikut tidak bersifat mutlak yang artinya cukup banyak penyesuaian ketika proses audit tersebut dilaksanakan. Terkait

tindak lanjut juga belum dilaksanakan secara formal oleh satuan audit internal.



**Gambar 2. Proses Pelaksanaan Audit Internal PT Gama Multi Usaha Mandiri**

Sebelum menentukan tingkat kesesuaian atribut dan kinerja satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri, berikut akan dijabarkan rangkuman terkait evaluasi

atribut dan kinerja terhadap standar. Berdasarkan tabel berikut dapat dilihat seberapa besar kesesuaiannya terhadap standar.

**Tabel 1. Rangkuman Evaluasi Atribut Satuan Audit Internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri**

No.	Indikator Evaluasi			Pemenuhan Indikator	Bukti
	Nomor Standar	Sub Standar	Judul		
1.	1000		Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: AH1-4 FR2-4 MTU3-19, 21, 23 ASW4-11 D: Piagam audit internal (Lampiran 12)
2.			Pengkajian secara periodik	Belum dapat dipenuhi	W: AH1-10 FR2-28 MTU3-28
3.		1000.A1 dan C1		Belum dapat dipenuhi	D: Piagam audit internal (Lampiran 12)
4.	1100		Independensi dan objektivitas	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: MTU3-36 O : Observasi
5.	1110		Independensi organisasi	Belum dapat dipenuhi	W: FR2-56 MTU3-40

6.	1120		Objektivitas individual	Dapat dipenuhi	W: FR2-54 ASW4-19, 21 ASH7-12 O : Observasi
7.	1130		Kendala terhadap independensi dan objektivitas	Dapat dipenuhi	W: FR2-4 MTU3-42
8.		1130.A1		Dapat dipenuhi	W: ASW4-5 ABP5-4
9.	1210		Kecakapan	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: AH1-14 FR2-24 MTU3-44 ABP5-21 O: Observasi
10.		1210.A1		Dapat dipenuhi	W: MTU3-48
11.		1210.A2		Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: ABP5-33 O : Observasi
12.		1210.A3		Belum dapat dipenuhi	W: ABP5-35 O : Observasi
13.		1210.C1		Dapat dipenuhi	W: MTU3-50
14.	1220		Kecermatan profesional	Dapat dipenuhi	W: MTU3-52 ABP5-38 O : Observasi
15.		1220.A1		Dapat dipenuhi	W: MTU3-52 ABP5-38 O : Observasi
16.		1220.A2		Belum dapat dipenuhi	W: ABP5-40 O : Observasi
17.	1300		Program asuransi dan peningkatan kualitas (Penilaian internal dan eksternal)	Belum dapat dipenuhi	W: MTU3-56 O : Observasi
18.	1322		Pengungkapan ketidak-sesuaian	Belum dapat dipenuhi	W: MTU3-58

**Tabel 2. Rangkuman Evaluasi Kinerja Satuan Audit Internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri**

No.	Indikator Evaluasi			Pemenuhan Indikator	Bukti
	Nomor Standar	Sub Standar	Judul		
1.	2000		Mengelola aktivitas audit internal	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: MTU3-60, 62, 64 ABP5-42
2.	2010	2010.A1	Perencanaan	Belum dapat dipenuhi	W: AH1-40 MTU3-66
3.	2020		Komunikasi dan persetujuan	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: MTU3-69, 71 O : Observasi
4.	2030		Pengelolaan sumber daya	Belum dapat dipenuhi	W: AH1-44 FR2-60 MTU3-71 O : Observasi
5.	2040		Kebijakan dan prosedur	Dapat dipenuhi	W: MTU3-73

					D: Prosedur pemeriksaan (Lampiran 16)
6.	2050		Koordinasi dan penyandaran	Belum dapat dipenuhi	W: AH1-30 FR2-20 ASW4-25, 27 O : Observasi
7.	2060		Laporan kepada manajemen senior dan dewan	Belum dapat dipenuhi	W: ASW4-31 O : Observasi
8.	2100		Sifat dasar pekerjaan	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: MTU3-75 O : Observasi
9.	2201		Pertimbangan perencanaan	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	D: Laporan hasil audit (Lampiran 15) O : Observasi
10.	2310		Pelaksanaan penugasan	Cukup dapat dipenuhi, namun masih terdapat kekurangan	W: MTU3-94, 96 ASW4-43 ASH7-16 O : Observasi
11.	2400		Komunikasi hasil penugasan	Dapat dipenuhi	W: ASW4-45 ASH7-20, 23 O : Observasi
12.	2500		Pemantauan perkembangan	Belum dapat dipenuhi	W: FR2-40 MTU3-110 HW6-5,7,9
13.	2600		Komunikasi penerimaan risiko	Dapat dipenuhi	W: MTU3-114

Hasil evaluasi penelitian ini dapat membantu Kepala Audit Internal dalam melakukan penilaian secara internal. Oleh karena itu, penting untuk memberikan penilaian pada tingkat kesesuaian atribut dan kinerja satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri. Skala penilaian yang dapat digunakan untuk menunjukkan tingkat kesesuaian terhadap standar yakni berpedoman pada *Implementation Guidance* 1320 Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal terkait dengan pelaporan program asurans dan peningkatan kualitas. Aturan tersebut secara umum memberikan tiga tingkat kesesuaian praktik dengan standar, yaitu sebagai berikut.

a. Secara Umum Sesuai

Ini adalah peringkat teratas, yang berarti bahwa kegiatan audit internal memiliki piagam, kebijakan, proses, pelaksanaan dan hasil dari evaluasi ini dinilai sesuai dengan standar.

b. Secara Parsial Sesuai

Kekurangan dalam pelaksanaan praktiknya dinilai menyimpang dari standar, namun kekurangan tersebut tidak menghalangi aktivitas audit internal dalam melaksanakan tanggung jawabnya.

c. Tidak sesuai

Kekurangan dalam praktiknya dinilai sangat signifikan sehingga hal itu benar-benar mengganggu atau menghalangi aktivitas audit internal dalam menjalankan keseluruhan atau sebagian yang signifikan dari tanggung jawabnya.

Berdasarkan rangkuman hasil evaluasi, atribut satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri menunjukkan bahwa terdapat tujuh poin yang dapat memenuhi standar, empat poin yang cukup dapat memenuhi standar namun masih terdapat kekurangan, dan tujuh poin yang belum dapat memenuhi standar. Jika digeneralisasi, atribut dari satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri secara parsial sesuai dan memenuhi standar.

Evaluasi pada kinerja satuan audit internal sesungguhnya terdiri atas 28 poin. Namun ke-28 poin itu diringkas kembali menjadi 13 poin yang hanya terdiri atas standar dan tidak mencakup sub standar. Rangkuman hasil evaluasi kinerja satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri menunjukkan bahwa terdapat sebelas poin yang dapat memenuhi standar, sebelas poin yang cukup dapat memenuhi standar namun masih terdapat kekurangan, dan enam poin yang belum dapat memenuhi standar. Jika digeneralisasi, kinerja dari satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri secara parsial sesuai dan memenuhi standar.

Satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri yang terbentuk kurang lebih selama satu tahun terakhir ini cukup dapat menjalankan aktivitasnya dengan baik. Hal itu tercermin dari perannya yang signifikan dalam memperbaiki tata kelola dari unit usaha dan anak perusahaan PT Gama Multi Usaha Mandiri. Selain mengevaluasi dan menilai bukti, proses, serta aktivitas yang dijalankan unit usaha dan anak perusahaan, satuan audit internal juga sangat berperan dalam aktivitas konsultasi yakni memberikan nasihat dan saran kepada unit usaha dan anak perusahaan melalui rekomendasi-rekomendasi yang relevan untuk dilakukan. *Auditee* pun merasakan adanya peningkatan dalam pengendalian dan tata kelola sehingga mampu meningkatkan operasi organisasi. Direksi juga merasa sangat terbantu dalam pengawasan dengan keberadaan satuan audit internal ini.

Walaupun satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri dapat melaksanakan tugas dan fungsinya dengan baik, namun ada banyak hal dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan aktivitas yang belum sesuai dengan standar. Dari sisi perencanaan dalam standar kinerja, satuan audit internal belum dapat menyusun

perencanaan berbasis risiko untuk menetapkan prioritas kegiatan aktivitas mereka. Belum adanya pengelolaan sumber daya juga menjadi salah satu unsur belum dipenuhinya standar kinerja. Dari sisi pelaksanaan, terkadang satuan audit internal masih menemukan kendala dalam identifikasi, analisis, dan evaluasi informasi sehingga sulit menghasilkan penugasan yang memadai. Hal terpenting dari penugasan audit ialah dilakukannya tindak lanjut atas rekomendasi oleh manajemen dan satuan audit internal perlu melakukan pemantauan terhadap pelaksanaan tindak lanjut tersebut. Hingga saat ini, pemantauan tindak lanjut belum dapat dilakukan satuan audit internal karena keterbatasan waktu.

Dapat disimpulkan bahwa satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri secara parsial telah sesuai dengan standar. Namun tidak berarti bahwa penilaian tersebut sudah cukup baik dan aman. Kekurangan-kekurangan terhadap standar atribut dan kinerja yang masih ada pada satuan audit internal harus dibenahi secepatnya. Hal itu dilakukan untuk dapat menciptakan pelaksanaan aktivitas audit internal yang lebih matang sehingga apa yang menjadi tujuan dari keberadaan audit internal dapat tercapai.

Terdapat beberapa penyebab dari ketidaksesuaian atribut dan kinerja satuan audit internal pada PT Gama Multi Usaha Mandiri antara lain.

- a. Posisi satuan audit internal dalam struktur organisasi PT Gama Multi Usaha Mandiri yang mengakibatkan sulit dipenuhinya independensi organisasi. Pada struktur organisasi PT Gama Multi Usaha Mandiri, satuan audit internal masih berada dalam posisi yang sejajar dengan divisi lain dalam manajemen.
- b. Belum adanya fungsi komite audit dan akses komunikasi langsung kepada De-

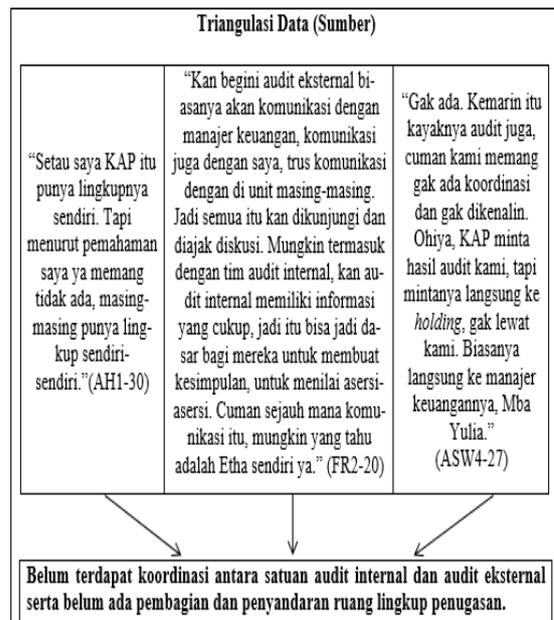
wan Komisaris PT Gama Multi Usaha Mandiri.

- c. Personel satuan audit internal yang belum cukup sesuai dan memadai. Sejauh ini yang berpengalaman dalam audit ialah Kepala Audit Internal PT Gama Multi Usaha Mandiri, sedangkan kedua anggota satuan audit internal baru pertama kali memulai pengalaman.
- d. Pembentukan satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri yang baru berjalan kurang lebih selama satu tahun. Pelaksanaan audit internal yang baru berjalan sejak Juni 2017 menjadi salah satu faktor kuat belum matangnya satuan audit internal baik dari sisi atribut maupun kinerja. Satu tahun dinilai masih terlalu singkat karena banyaknya jenis bisnis yang harus dipahami oleh satuan audit internal. Diversifikasi jenis bisnis dari PT Gama Multi Usaha Mandiri mengakibatkan satuan audit internal membutuhkan pemahaman mendalam terkait operasional masing-masing bisnis tersebut.
- e. Akibat belum dilakukannya pengelolaan sumber daya audit internal, salah satunya berupa pendidikan dan pelatihan.
- f. PT Gama Multi Usaha Mandiri belum memiliki sistem koordinasi yang baik antara satuan audit internal dan audit eksternal lainnya.
- g. Adanya keterbatasan sumber daya waktu yang dimiliki satuan audit internal. Oleh karena padatnya aktivitas yang harus mereka jalankan, satuan audit internal tidak memiliki waktu untuk melakukan pemantauan terhadap tindak lanjut atas rekomendasi.
- h. Kelemahan *auditee* yang belum memiliki kebijakan akuntansi yang meliputi prinsip-prinsip, dasar-dasar, peraturan, dan prosedur yang digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.

Selanjutnya ialah pelaksanaan uji validitas dan reliabilitas karena sebuah penelitian harus terhindar dari adanya bias, valid, dan reliabel. Untuk dapat menyatakan bahwa penelitian ini valid, salah satunya dengan melakukan *member checking*. Setelah melakukan wawancara, peneliti mentranskripsikan sekaligus mereduksi hasil wawancara tersebut. Transkrip yang telah selesai, kemudian diberikan kembali kepada partisipan untuk ditinjau isinya apakah telah sesuai dengan yang dinyatakan oleh partisipan. Bukti dari telah dilakukannya *member checking* tersebut ialah setiap partisipan membubuhkan tanda tangan mereka di halaman terakhir pada masing-masing hasil transkrip.

Selain melakukan *member checking* pada wawancara, peneliti juga melakukan *member checking* pada hasil observasi. Setelah menyusun rangkuman hasil observasi, peneliti memberikan rangkuman tersebut kepada satuan audit internal untuk dibaca dan dianalisis. Satuan audit internal menyetujui bahwa memang benar peneliti turut serta dalam aktivitas yang dijabarkan dalam rangkuman hasil observasi.

Cara selanjutnya untuk menguji validitas ialah dengan triangulasi, baik itu data (sumber) dan metode (teknik). Salah satu proses triangulasi dijabarkan sebagai berikut.



Dalam menguji reliabilitas penelitian, peneliti telah menyusun dengan terstruktur segala prosedur pengumpulan data, baik itu dokumen-dokumen, hasil wawancara, dan hasil observasi yang dijabarkan secara lengkap dan rinci pada bab pembahasan ini. Peneliti juga telah menyusun dan mengaplikasikan desain penelitian yakni urutan pelaksanaan penelitian dari awal hingga akhir, sehingga dapat menghasilkan sebuah laporan yang dapat dipahami dan diaplikasikan pembaca serta peneliti selanjutnya.

## 5. Simpulan dan Rekomendasi

Hasil evaluasi atas kesesuaian atribut dan kinerja satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri menunjukkan kesesuaiannya secara parsial pada standar.

- a. Hasil evaluasi atas kesesuaian atribut satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal yakni secara parsial telah sesuai. Artinya memang terdapat kekurangan-kekurangan dalam pelaksanaan praktiknya yang dinilai menyimpang dari standar, namun kekurangan tersebut tidak menghalangi aktivitas audit internal dalam melaksanakan tanggung jawabnya.
- b. Hasil evaluasi atas kesesuaian kinerja satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal yakni secara parsial juga telah sesuai dengan standar.

Terdapat beberapa faktor penyebab ketidaksesuaian atribut dan kinerja satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal yakni.

- a. Posisi satuan audit internal dalam struktur organisasi PT Gama Multi Usaha Mandiri yang mengakibatkan sulit dipenuhinya independensi organisasi.
- b. Belum adanya fungsi komite audit dan akses komunikasi langsung kepada De-

wan Komisaris PT Gama Multi Usaha Mandiri.

- c. Personel satuan audit internal yang belum cukup sesuai dan memadai serta belum memperoleh pendidikan dan pelatihan hingga saat ini.
- d. Kelemahan *auditee* yakni belum memiliki kebijakan akuntansi yang meliputi prinsip-prinsip, dasar-dasar, peraturan, dan prosedur yang digunakan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan.
- e. Adanya keterbatasan dalam sumber daya waktu sehingga satuan audit internal sampai saat ini belum dapat melaksanakan pemantauan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan kepada *auditee*.
- f. Usia satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri yang masih sangat dini dan baru berjalan kurang lebih selama satu tahun menjadi penyebab belum matangnya satuan audit internal baik dari sisi atribut maupun kinerja.
- g. Kurangnya pemahaman terhadap standar. Satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri belum mengetahui adanya Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal yang dikeluarkan oleh IIA.

Untuk mengurangi adanya ketidaksesuaian atribut dan kinerja terhadap standar, peneliti memberikan beberapa saran perbaikan yang relevan dilakukan oleh satuan audit internal dan PT Gama Multi Usaha Mandiri yang dijabarkan sebagai berikut.

- a. Posisi satuan audit internal dalam struktur organisasi PT Gama Multi Usaha Mandiri yang seharusnya berada di bawah direksi, namun tidak sejajar dengan divisi lain dalam manajemen.
- b. Perbaikan pada akses komunikasi yang memberikan keleluasaan bagi satuan audit internal untuk dapat berinteraksi dengan Dewan Komisaris. Dengan adanya perbaikan tersebut, satuan audit internal

- PT Gama Multi Usaha Mandiri akan memiliki hubungan secara fungsional kepada Dewan Komisaris. Hal tersebut tentunya berdampak positif karena satuan audit internal akan dapat memenuhi aturan *dual reporting line* yakni bertanggung jawab secara fungsional kepada Dewan Komisaris dan secara administratif kepada Direksi.
- c. Adanya pembentukan komite audit. Dengan adanya komite audit, satuan audit internal memiliki rekan yang dapat diajak berkonsultasi terkait permasalahan-permasalahan yang ada pada unit usaha dan anak perusahaan.
  - d. Perbaikan dan pengesahan piagam audit internal sebagai pedoman resmi pelaksanaan aktivitas audit internal.
  - e. Merekomendasikan satuan audit internal untuk menjadi anggota IIA. Satuan audit internal dapat mengikuti seminar, *workshop*, maupun pelatihan yang diselenggarakan oleh IIA.
  - f. PT Gama Multi Usaha Mandiri terus mengupayakan untuk melakukan perbaikan pada proses pengelolaan risiko dan terus mengupayakan delegasi wewenang dalam pengelolaan risiko kepada masing-masing unit usaha dan anak perusahaan.
  - g. Satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri harus menyusun suatu proses yang konsisten terkait hubungan satuan audit internal dengan audit eksternal untuk memastikan bahwa lingkup penugasan telah sesuai dan meminimalkan kemungkinan adanya duplikasi aktivitas.
  - h. Satuan audit internal PT Gama Multi Usaha Mandiri harus mempelajari unsur wajib Kerangka Praktik Profesional Internasional (IPPF) yang meliputi kode etik, definisi, dan standar.

## Referensi

- Akmal. 2009. *Pemeriksaan Manajemen Internal Audit*. Edisi Kedua. Jakarta: Indeks.
- Boyd, Graham. 2001. *Social Auditing- A Method of Determining Impact*. Alana Albee Consultant and Associates. UK : Caledonia.
- Creswell, John.W. 1998. *Qualitative Inquiry And Research Design: Choosing Among Five Traditions*. London: Sage Publications, Ltd.
- Creswell, John. W. 2014. *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Edisi Ketiga. California: Sage Publications, Inc.
- Denzin, N.K dan Lincoln, Y.S. 2008. *The Landscape of Qualitative Research*. Thousand oaks, CA: Sage Publications, Inc.
- Gama Multi. 2017. "An Overview PT Gama Multi Usaha Mandiri." Diakses pada 26 November 2017. <http://www.gamamulti.com/overview>.
- Gama Multi. 2017. "Struktur Manajemen PT Gama Multi Usaha Mandiri." Diakses pada 26 November 2017 [http://www.gamamulti.com/Management\\_Structure](http://www.gamamulti.com/Management_Structure).
- Gama Multi. 2017. "Struktur Organisasi PT Gama Multi Usaha Mandiri." Diakses pada 26 November 2017 [http://www.gamamulti.com/corporate\\_profile](http://www.gamamulti.com/corporate_profile).
- Hennink, M., Hutter, I., dan Bailey, A. 2011. *Qualitative Research Methods*. London: Sage Publications, Ltd.
- IIA (The Institute of Internal Auditors). 2017. *Definition of Internal Auditing*. Diakses pada 25 November 2017 <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>
- IIA (The Institute of Internal Auditors). 2017. *International Standards for the*

*Professional Practice of Internal Auditing*. Diakses pada 25 November 2017 <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx>

IIA (The Institute of Internal Auditors). 2017. *Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing*. Diakses pada 14 Maret 2017 <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/CorePrinciples-for-the-Professional-Practice-of-Internal-Auditing.aspx>

Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI). 2016. Edisi V. Badan Pengembangan dan Pembinaan Bahasa, Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia.

Moeller, Robert. 2009. *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*. New Jersey: John Wiley and Sons, Inc.

Ratliff, R.L., Wallace, W.A., Loebbecke, J.K., dan McFarland, W.G. 1988. *Internal Auditing: Principles and Techniques*. Florida: The Institute of Internal Auditors.

Sawyer, Lawrence B., Mortimer A. Dittenhofer., dan James H. Scheiner. 2003. *Internal Auditing*. Florida: The Institute of Internal Auditors.

Yin, R.K. 2014. *Case Study Research: Design and Methods 5<sup>th</sup> Edition*. Thousand Oaks, CA: Sage Publications, Inc.

Zamzami, F., Faiz, I.A., dan Mukhlis. 2015. *Audit Internal Konsep dan Praktik*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.