

# Konsep Dasar Audit Manajemen

Dr. Sylvia Veronica N.P. Siregar



## PENDAHULUAN

---

Perusahaan didirikan dengan maksud untuk mencapai tujuan-tujuan tertentu. Setiap fungsi/divisi/departemen yang ada di perusahaan harus bekerja sama dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan. Tantangan yang sering dihadapi perusahaan adalah memastikan adanya pengendalian yang memadai untuk memastikan koordinasi antar fungsi/divisi/departemen berjalan dengan baik. Dalam rangka mencapai tujuan perusahaan tersebut, manajemen perusahaan juga selalu dihadapkan pada situasi adanya kelangkaan sumber daya (*scarce of resources*). Oleh karena itu, tantangan yang dihadapi oleh semua perusahaan dalam menyelenggarakan berbagai kegiatan usahanya adalah bagaimana caranya memastikan semua fungsi divisi/departemen yang ada di perusahaan beroperasi dengan optimal untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari perusahaan, dalam situasi adanya kelangkaan sumber daya tersebut. Salah satu cara untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi tersebut adalah dengan melakukan audit atas berbagai aspek di perusahaan.

Ada 2 jenis audit yang sering digunakan perusahaan dalam menjalankan perusahaannya, yaitu audit keuangan dan audit manajemen. Audit keuangan umumnya dimaksudkan sebagai alat untuk memverifikasi kewajaran laporan keuangan perusahaan dalam kurun waktu tertentu, sedangkan audit manajemen merupakan penelaahan atas suatu bagian mana pun dari prosedur dan metode operasi dari suatu organisasi untuk menilai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasinya.

Pengendalian manajemen adalah konsep paling penting dan paling mendasar yang harus dipahami auditor manajemen. Hal ini disebabkan karena semua prosedur pengendalian manajemen berfokus pada evaluasi pengendalian manajemen. Auditor manajemen berhadapan dengan 2 tantangan dalam mereviu pengendalian dalam organisasi. *Pertama*, auditor harus memahami definisi sistem pengendalian. *Kedua*, auditor harus

memahami secara keseluruhan tipe dan sifat dari pengendalian dalam organisasi.

Dalam Modul 1 ini, akan dibahas mengenai konsep dasar audit manajemen, yang dibagi dalam 2 kegiatan belajar berikut ini.

Kegiatan Belajar 1 : membahas mengenai dasar-dasar audit manajemen.

Kegiatan Belajar 2 : membahas mengenai konsep sistem pengendalian manajemen.

Setelah mempelajari Modul 1 ini, Anda diharapkan dapat menjelaskan konsep dasar audit manajemen.

Secara khusus setelah mempelajari modul ini, Anda diharapkan mampu untuk menjelaskan:

1. latar belakang dan sejarah audit manajemen,
2. definisi audit manajemen,
3. standar profesi dan kode etik auditor manajemen,
4. jenis-jenis audit manajemen,
5. tahap-tahap kegiatan audit manajemen,
6. teknik audit manajemen,
7. peran manajemen,
8. definisi pengendalian manajemen,
9. elemen sistem pengendalian manajemen,
10. ciri-ciri pengendalian manajemen yang efektif,
11. peran auditor manajemen berkaitan dengan sistem pengendalian manajemen, dan
12. evaluasi terhadap sistem pengendalian manajemen.

# Kegiatan Belajar 1

## Dasar-dasar Audit Manajemen

### A. LATAR BELAKANG DAN SEJARAH

Permintaan untuk audit, baik internal audit maupun eksternal audit, berasal dari kebutuhan organisasi untuk mendapatkan verifikasi independen untuk mengurangi permasalahan kesalahan pencatatan, penyalahgunaan aset, dan juga kecurangan. Ahli sejarah menyatakan bahwa 3.500 tahun sebelum Masehi telah mulai ada audit. Peninggalan pencatatan dari zaman Mesopotami menunjukkan adanya tanda centang di sebelah angka yang terkait transaksi keuangan, yang menggambarkan adanya verifikasi. Sejarah di Mesir, Yunani, dan Roma juga mengindikasikan sudah adanya sistem yang mirip. Perkembangan selanjutnya di abad pertengahan adalah *double-entry bookkeeping* muncul pada tahun 1494, yang timbul karena kebutuhan adanya pertanggungjawaban dan pengendalian.

Revolusi industri di Inggris menandai mulai munculnya audit. Perusahaan mempekerjakan akuntan untuk mengecek catatan keuangan. Pada abad 19, auditing juga mulai menyebar ke Amerika. Setelah Perang Dunia I pertumbuhan Amerika meningkat dan perusahaan mulai secara sukarela memublikasikan laporan keuangan auditan. Dengan perkembangan aktivitas bisnis yang sangat cepat dan semakin kompleks semakin meningkatkan kebutuhan untuk adanya fungsi internal audit yang memverifikasi informasi yang digunakan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan. Di awal abad ke 20, mulai muncul pembentukan fungsi internal audit. Selama bertahun-tahun, auditor eksternal mempengaruhi bagaimana pelaksanaan internal audit. Perkembangan profesi internal audit berikutnya tidak terlepas dari berdirinya *The Institute of Internal Auditors* (IIA) di Amerika Serikat pada tahun 1941. Setelah periode tersebut, internal audit mengembangkan cakupan auditnya ke seluruh aspek dari organisasi dan mempunyai posisi setara dengan auditor eksternal. IIA mengembangkan *the International Professional Practices Framework* (IPPF) yang merupakan kerangka konseptual yang mengorganisir standar dan panduan internal audit.

## B. DEFINISI AUDIT MANAJEMEN

Dalam menyelenggarakan berbagai kegiatan bisnis pada suatu perusahaan, salah satu faktor yang harus diperhatikan adalah bagaimana meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi perusahaan sehingga kinerja perusahaan dapat terus ditingkatkan. Oleh karena itu, manajemen puncak dari suatu perusahaan harus mengetahui apakah perusahaannya telah mencapai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dalam rangka mencapai tujuan perusahaan. Untuk memenuhi kebutuhan manajemen puncak tersebut maka diperlukan suatu instrumen yang disebut audit manajemen.

Audit manajemen merupakan audit terhadap manajemen suatu organisasi secara keseluruhan untuk menilai unsur-unsur manajemen suatu organisasi tersebut apakah telah direncanakan, dilaksanakan, dan dikendalikan dengan prinsip-prinsip manajemen yang baik dan benar sehingga fungsi-fungsi pada suatu organisasi tersebut dapat meningkatkan efektivitas efisiensi, dan ekonomisasi serta kesesuaian terhadap kebijakan setiap operasi yang dilaksanakan. Pelaksanaan audit manajemen di setiap organisasi berbeda-beda dan bervariasi, tergantung lingkup audit yang ditetapkan oleh manajemen puncak dari suatu organisasi. Dengan demikian, satu definisi audit manajemen tidak dapat mencakup berbagai macam aktivitas yang dilakukan auditor manajemen pada setiap organisasi karena adanya perbedaan tersebut. Istilah audit manajemen sering digunakan bergantian dengan istilah-istilah lain, seperti audit operasional, audit kinerja, *results auditing*, *comprehensive auditing*, dan *management-oriented auditing*.

Beberapa definisi audit manajemen menurut beberapa ahli adalah sebagai berikut.

### 1. Menurut *Brink's Modern Internal Auditing*

Audit operasional adalah reviu independen termasuk seluruh aspek dari organisasi: fungsi-fungsi bisnis, pengendalian keuangan, dan sistem-sistem pendukung. Audit operasional melibatkan reviu sistematis atas aktivitas organisasi, atau segmen tertentu dari organisasi, sehubungan dengan tujuan tertentu. Audit operasional mempunyai tujuan keseluruhan untuk menilai kualitas pengendalian intern untuk suatu area, termasuk efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan dengan hukum dan peraturan yang berlaku.

**2. Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark Beasley**

Audit operasional adalah evaluasi atas efisiensi dan efektivitas dari bagian manapun dari prosedur dan metode organisasi.

**3. Menurut Reider**

Proses untuk menganalisis operasi dan aktivitas internal untuk mengidentifikasi area yang memerlukan peningkatan terkait program peningkatan berkelanjutan.

**4. Menurut Andrew Chambers dan Graham Rand**

Audit operasional adalah audit atas bagian mana pun dari perusahaan (unit operasi, area fungsi, departemen, atau proses bisnis, dan sebagainya) dengan tujuan untuk mereviu efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari pencapaian tujuan manajemen.

**5. Menurut Allan J. Sayle**

Audit manajemen adalah pengujian yang independen atas bukti yang objektif, yang dilakukan oleh personel yang terlatih, untuk menentukan apakah sistem manajemen terintegrasi, yang bertujuan untuk memenuhi kewajiban kontraktual dan kewajiban legal perusahaan atas pelanggan dan komunitas diimplementasikan secara efektif dan hasil dari pengujian tersebut disajikan secara benar dan wajar.

**6. Menurut Leo Herbert (dikutip dari Tunggal, 2000)**

Audit manajemen adalah:

- a. perencanaan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang cukup, relevan, material, dan kompeten,
- b. dilaksanakan oleh auditor independen,
- c. dengan tujuan audit: untuk menilai apakah manajemen dan pegawai entitas telah atau belum menerima dan melaksanakan hukum, regulasi, kebijakan, prosedur, atau standar manajemen lainnya untuk menggunakan sumber daya secara tepat dalam cara yang efisien dan ekonomis,
- d. dari bukti atas tujuan audit tersebut, auditor akan sampai pada opini atau kesimpulan dan melaporkan ke pihak ketiga.

Dari berbagai macam pendapat yang dikemukakan oleh beberapa ahli tersebut menunjukkan bahwa terdapat beberapa definisi audit manajemen. Meskipun demikian, dapat diikhtisarkan beberapa bagian penting dari definisi-definisi tersebut, yaitu berikut ini.

### **1. Suatu Proses yang Sistematis**

Audit manajemen dilakukan berdasarkan suatu urutan dari langkah dan prosedur yang terstruktur dan terorganisasi. Beberapa langkah yang terdapat dalam audit manajemen adalah perencanaan yang baik, mendapatkan bukti-bukti yang terkait dengan aktivitas yang diperiksa, dan melakukan penilaian terhadap bukti-bukti tersebut secara objektif.

### **2. Melakukan Penilaian atas Operasi Organisasi**

Penilaian operasi organisasi harus didasarkan pada beberapa kriteria yang ditetapkan dan disetujui oleh manajemen puncak. Penilaian atas operasi tersebut bertujuan untuk mengukur tingkat kesesuaian antara kinerja aktual dengan kriteria yang sudah ditetapkan.

Menurut Alejandro R. Gorospe (dalam Amin, 2000), standar-standar yang ditetapkan oleh manajemen puncak sebagai kriteria tersebut dan digunakan untuk evaluasi dapat dikelompokkan sebagai berikut.

- a. Undang-undang dan Peraturan Pemerintah.
- b. Standar perusahaan, yaitu:
  - 1) strategi-strategi, rencana, dan program yang disetujui;
  - 2) kebijakan dan prosedur yang ditetapkan;
  - 3) struktur organisasi yang sudah disetujui;
  - 4) anggaran perusahaan yang sudah ditetapkan;
  - 5) tujuan perusahaan yang ditetapkan.
- c. Standar dan praktik industri.
- d. Prinsip organisasi dan manajemen.
- e. Praktik manajemen yang sehat, proses dan teknik yang digunakan oleh perusahaan-perusahaan maju.

### **3. Meningkatkan Efektivitas, Efisiensi, dan Ekonomisasi Operasi**

Tujuan utama dari audit manajemen adalah untuk membantu manajemen dan organisasi yang diaudit untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi operasi.

#### **4. Dilakukan oleh Pihak yang Independen**

Audit manajemen dapat dilakukan oleh auditor internal atau auditor eksternal. Yang perlu diperhatikan adalah pihak yang mengaudit tersebut harus independen dari bagian perusahaan yang sedang diauditnya. Hal ini diperlukan untuk menjamin objektivitas dalam melakukan audit.

#### **5. Rekomendasi untuk Perbaikan**

Audit manajemen tidak hanya membuat laporan yang berisi temuan-temuan audit, tetapi harus memberikan rekomendasi kepada perusahaan untuk perbaikan atas temuan-temuan tersebut.

#### **6. Melaporkan Hasil Audit kepada Orang-orang yang Tepat**

Laporan audit, yang berisi temuan dan rekomendasi perbaikan, akan diserahkan kepada manajemen atau individu yang meminta audit.

Seperti yang dijelaskan pada bagian pendahuluan, perusahaan sering menggunakan 2 jenis audit, yaitu audit manajemen dan audit keuangan. Apa perbedaan dari kedua jenis audit tersebut?

Terdapat 3 perbedaan utama antara audit manajemen dan audit keuangan, yaitu sebagai berikut (Arens, *et al.*, 2012).

##### **1. Tujuan Audit**

Audit keuangan mempunyai tujuan untuk mengetahui apakah laporan keuangan perusahaan sudah disajikan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) atau SAK ETAP (Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik), sedangkan audit manajemen mempunyai tujuan untuk menilai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari perusahaan.

Selain itu, kedua jenis audit tersebut juga berbeda orientasinya. Audit keuangan berorientasi pada masa lampau, sedangkan audit manajemen berorientasi untuk meningkatkan kinerja operasi perusahaan pada masa yang akan datang.

##### **2. Area yang Diaudit**

Area yang diaudit dalam audit manajemen adalah setiap aspek efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dalam suatu perusahaan, sedangkan audit keuangan hanya mengaudit area-area yang terkait dengan kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan.

### 3. Distribusi Laporan

Pada audit keuangan, laporan biasanya didistribusikan kepada banyak pemakai laporan keuangan, seperti pemegang saham, kreditur, direksi, dan komisaris, sedangkan laporan audit manajemen ditujukan terutama untuk manajemen (internal perusahaan). Distribusi yang lebih luas dari laporan audit keuangan menyebabkan perlu adanya struktur dan isi laporan audit keuangan yang mengikuti format tertentu (diatur dalam standar [Standar Profesional Akuntan Publik/SPAP]). Distribusi laporan audit manajemen yang terbatas dan sifat auditnya yang luas untuk menilai efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi menyebabkan laporan audit manajemen dapat bervariasi antar audit.

Berikut adalah ikhtisar beberapa perbedaan antara audit manajemen dan audit keuangan.

Tabel 1.1  
Perbedaan Audit Manajemen dan Audit Keuangan

<b>Karakteristik</b>	<b>Audit Manajemen</b>	<b>Audit Keuangan</b>
1. Tujuan	Menilai dan meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi pengelolaan	Menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan
2. Ruang Lingkup Audit	Seluruh operasi dalam perusahaan	Area yang terkait dengan laporan keuangan
3. Orientasi	Aspek operasional masa lalu, saat ini, dan yang akan datang	Aspek keuangan masa lalu
4. Standar Penilaian	Prinsip-prinsip operasi manajemen	Standar Akuntansi Keuangan (SAK) atau SAK ETAP
5. Metode	Teknik-teknik operasi manajemen	Standar pemeriksaan yang diterima umum (Standar Profesional Akuntan Publik/SPAP)
6. Pemakai	Internal, umumnya manajemen	Pihak internal dan terutama pihak luar (pemegang saham, kreditur, publik, pemerintah)
7. Keharusan	Tidak diharuskan, terutama merupakan inisiatif dari pimpinan perusahaan	Diharuskan oleh peraturan untuk beberapa jenis perusahaan, seperti perusahaan publik, institusi keuangan
8. Frekuensi	Periodik, tetapi umumnya periodenya tidak teratur	Teratur, paling sedikit satu tahun sekali (seperti perusahaan publik, institusi keuangan)

## C. STANDAR PROFESI DAN KODE ETIK AUDITOR MANAJEMEN

Standar profesi dan kode etik auditor manajemen mengikuti standar profesi dan kode etik auditor internal. Untuk tingkat internasional, the Institute of Internal Auditor (IIA) mengeluarkan standar audit internal, yang disebut *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)*. Standar tersebut dapat diakses melalui *website* IIA. Sedangkan di Indonesia, konsorsium organisasi profesi audit internal, yang terdiri atas *the Institute of Internal Auditors - Indonesia Chapter (IIA)*, Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD (FKSPI BUMN/BUMD), Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA), Dewan Sertifikasi *Qualified Internal Auditor (DS-QIA)* dan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII) menerbitkan Standar Profesi Audit Internal (SPAI).

Standar Profesi Audit Internal mempunyai tujuan sebagai berikut:

1. memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal;
2. menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal;
3. mendorong peningkatan praktik audit internal dalam organisasi;
4. memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi;
5. menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal;
6. menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (*international best practices*).

### 1. Standar dan Pedoman Praktik Audit Internal

- a. SPAI terdiri atas standar atribut, standar kinerja, dan standar implementasi. Standar atribut berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar kinerja menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar kinerja memberikan praktik-praktik terbaik pelaksanaan audit mulai dari perencanaan sampai

dengan pemantauan tindak lanjut. Standar atribut dan standar kinerja berlaku untuk semua jenis penugasan audit internal.

- b. Standar implementasi hanya berlaku untuk satu penugasan. Standar implementasi yang akan diterbitkan di masa mendatang adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance* (A), standar implementasi untuk kegiatan *consulting* (C), standar implementasi kegiatan investigasi (I), dan standar implementasi *Control Self Assessment* (CSA).
- c. Standar-standar tersebut pada butir 1 merupakan bagian dari pedoman praktik audit internal. Keseluruhan pedoman praktik audit internal terdiri atas:
  - a. definisi audit internal,
  - b. kode etik profesi audit internal,
  - c. standar profesi audit internal, dan
  - d. interpretasi dari standar profesi audit internal.
- d. Pada masa yang akan datang, penerbitan standar-standar implementasi dan pedoman lainnya akan didahului dengan penyebaran rancangan standar (*exposure draft*-ED). Standar dan pedoman akan disahkan setelah paling sedikit dua bulan didedarkan dalam bentuk ED dan mendapat respons yang memadai. ED akan dimuat dalam media komunikasi, jurnal, dan web-site yang dimiliki oleh masing-masing organisasi profesi anggota konsorsium, serta dalam publikasi lain yang relevan.

### **1000 Tujuan, Kewenangan, dan Tanggung Jawab**

Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab fungsi audit internal harus dinyatakan secara formal dalam *Charter* Audit Internal, konsisten dengan Standar Profesi Audit Internal (SPAI), dan mendapat persetujuan dari Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi.

### **1100 Independensi dan Objektivitas**

Fungsi audit internal harus independen, dan auditor internal harus obyektif dalam melaksanakan pekerjaannya.

### **1110 Independensi Organisasi**

Fungsi audit internal harus ditempatkan pada posisi yang memungkinkan fungsi tersebut memenuhi tanggung jawabnya. Independensi akan

meningkat jika fungsi audit internal memiliki akses komunikasi yang memadai terhadap Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi.

### **1120 Objektivitas Auditor Internal**

Auditor internal harus memiliki sikap mental yang obyektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan (*conflict of interest*).

### **1130 Kendala terhadap Prinsip Independensi dan Objektivitas**

Jika prinsip independensi dan objektivitas tidak dapat dicapai, baik secara fakta maupun dalam kesan, hal ini harus diungkapkan kepada pihak yang berwenang. Teknis dan rincian pengungkapan ini tergantung kepada alasan tidak terpenuhinya prinsip independensi dan objektivitas tersebut.

### **1200 Keahlian dan Kecermatan Profesional**

Penugasan harus dilaksanakan dengan memperhatikan keahlian dan kecermatan profesional.

### **1210 Keahlian**

Auditor internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab perorangan. Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

**1210.1** – Penanggung jawab fungsi audit internal harus memperoleh saran dan asistensi dari pihak yang kompeten jika pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi dari staf auditor internal tidak memadai untuk pelaksanaan sebagian atau seluruh penugasannya.

**1210.2** – Auditor internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk dapat mengenali, meneliti, dan menguji adanya indikasi kecurangan.

**1210.3** – Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki pengetahuan tentang risiko dan pengendalian yang penting dalam bidang teknologi

informasi dan teknik-teknik audit berbasis teknologi informasi yang tersedia.

### **1220 Kecermatan Profesional**

Auditor internal harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layak dilakukan oleh seorang auditor internal yang *pruden* dan kompeten.

**1220.1** - Dalam menerapkan kecermatan profesional auditor internal perlu mempertimbangkan:

- a. ruang lingkup penugasan,
- b. kompleksitas dan materialitas yang dicakup dalam penugasan,
- c. kecukupan dan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses *governance*,
- d. biaya dan manfaat penggunaan sumber daya dalam penugasan, dan
- e. penggunaan teknik-teknik audit berbantuan komputer dan teknik-teknik analisis lainnya.

### **1230 Pengembangan Profesional yang Berkelanjutan (PPL)**

Auditor internal harus meningkatkan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensinya melalui pengembangan profesional yang berkelanjutan.

### **1300 Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas Fungsi Audit Internal**

Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengembangkan dan memelihara program jaminan dan peningkatan kualitas yang mencakup seluruh aspek dari fungsi audit internal dan secara terus menerus memonitor efektivitasnya.

Program ini mencakup penilaian kualitas internal dan eksternal secara periodik serta pemantauan internal yang berkelanjutan.

Program ini harus dirancang untuk membantu fungsi audit internal dalam menambah nilai dan meningkatkan operasi perusahaan serta memberikan jaminan bahwa fungsi audit internal telah sesuai dengan standar dan kode etik audit internal.

### **1310 Penilaian terhadap Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas**

Fungsi audit internal harus menyelenggarakan suatu proses untuk memonitor dan menilai efektivitas program jaminan dan peningkatan

kualitas secara keseluruhan. Proses ini harus mencakup penilaian (*assessment*) internal maupun eksternal.

### **1310.1 – Penilaian Internal**

Penilaian Internal oleh fungsi audit internal harus mencakup:

- a. reviu yang berkesinambungan atas kegiatan dan kinerja fungsi audit internal; dan
- b. reviu berkala yang dilakukan melalui *self assessment* atau oleh pihak lain dari dalam organisasi yang memiliki pengetahuan tentang standar dan praktik audit internal.

### **1310.2 – Penilaian Eksternal**

Penilaian Eksternal, seperti *quality assurance reviews* harus dilakukan sekurang-kurangnya sekali dalam dua tahun oleh pihak luar perusahaan yang independen dan kompeten.

### **1320 Pelaporan Program Jaminan dan Peningkatan Kualitas**

Penanggung jawab fungsi audit internal harus melaporkan hasil reviu dari pihak eksternal kepada Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi.

### **1330 Pernyataan Kesesuaian dengan SPAI**

Dalam laporan kegiatan periodiknya, auditor internal harus memuat pernyataan bahwa aktivitasnya ‘dilaksanakan sesuai dengan Standar Profesi Audit Internal’. Pernyataan ini harus didukung dengan hasil penilaian program jaminan kualitas.

### **1340 Pengungkapan atas Ketidapatuhan**

Dalam hal terdapat ketidakpatuhan terhadap SPAI dan kode etik yang mempengaruhi ruang lingkup dan aktivitas fungsi audit internal secara signifikan maka hal ini harus diungkapkan kepada Pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi.

## **STANDAR KINERJA**

### **2000 Pengelolaan Fungsi Audit Internal**

Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan fungsi tersebut memberikan nilai tambah bagi Organisasi.

## 2010 Perencanaan

Penanggung jawab fungsi audit internal harus menyusun perencanaan yang berbasis risiko (*risk-based plan*) untuk menetapkan prioritas kegiatan audit internal, konsisten dengan tujuan organisasi.

Ciri utama auditor internal adalah kesediaan menerima tanggung jawab terhadap kepentingan pihak-pihak yang dilayani. Agar dapat mengemban tanggung jawab ini secara efektif, auditor internal perlu memelihara standar perilaku yang tinggi. Kode etik auditor internal memuat standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Standar perilaku tersebut membentuk prinsip-prinsip dasar dalam menjalankan praktik audit internal.

### Standar Perilaku Auditor Internal.

1. Auditor harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani. Namun demikian, auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
3. Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
4. Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya, atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya secara obyektif.
5. Auditor internal tidak boleh menerima sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, ataupun mitra bisnis organisasinya yang dapat atau patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
7. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Audit internal.
8. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperolehnya dalam pelaksanaan tugasnya. Auditor Internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia untuk dapat

mendapatkan keuntungan pribadi, secara melanggar hukum atau yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya.

9. Dalam melaporkan hasil pekerjaannya, auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya yaitu fakta-fakta yang jika tidak diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang di reviu atau menutupi adanya praktik yang melanggar hukum.
10. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.

Sedangkan kode etik yang dikeluarkan IIA terdiri dari Prinsip (*Principles*) dan Aturan Perilaku (*Rules of Conduct*). Prinsip terdiri dari Integritas, Objektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi. Auditor internal diharapkan menerapkan dan menegakkan prinsip-prinsip sebagai berikut.

1. Integritas (*Integrity*)

Integritas auditor internal membangun kepercayaan dan dengan demikian memberikan dasar untuk landasan penilaian mereka.

2. Objektivitas (*Objectivity*)

Auditor internal menunjukkan objektivitas profesional tingkat tertinggi dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan mengomunikasikan informasi tentang aktivitas atau proses yang sedang diperiksa. Auditor internal membuat penilaian yang seimbang dari semua keadaan yang relevan dan tidak dipengaruhi oleh kepentingan-kepentingan mereka sendiri atau pun orang lain dalam membuat penilaian.

3. Kerahasiaan (*Confidentiality*)

Auditor internal menghormati nilai dan kepemilikan informasi yang mereka terima dan tidak mengungkapkan informasi tanpa izin yang seharusnya kecuali ada ketentuan perundang-undangan atau kewajiban profesional untuk melakukannya.

4. Kompetensi (*Competency*)

Auditor internal menerapkan pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang diperlukan dalam pelaksanaan layanan audit internal.

## **Aturan Perilaku**

### **1. Integritas**

Auditor Internal:

- a. Harus melakukan pekerjaan mereka dengan kejujuran, ketekunan, dan tanggung jawab.
- b. Harus menaati hukum dan membuat pengungkapan yang diharuskan oleh ketentuan perundang-undangan dan profesi.
- c. Harus sadar tidak boleh terlibat dalam aktivitas ilegal apapun, atau terlibat dalam tindakan yang memalukan untuk profesi audit internal atau pun organisasi.
- d. Harus menghormati dan berkontribusi pada tujuan yang sah dan etis dari organisasi.

### **2. Objektivitas**

Auditor Internal:

- a. Tidak berpartisipasi dalam kegiatan atau hubungan apapun yang dapat mengganggu, atau dianggap mengganggu, ketidakhadiran penilaian mereka. Partisipasi ini meliputi aktivitas-aktivitas atau hubungan-hubungan yang mungkin bertentangan dengan kepentingan organisasi.
- b. Tidak menerima apa pun yang dapat mengganggu, atau dianggap mengganggu, penilaian profesional mereka.
- c. Harus mengungkapkan semua fakta material yang mereka ketahui yang jika tidak diungkapkan, dapat mengganggu pelaporan aktivitas yang sedang diperiksa.

### **3. Kerahasiaan**

Auditor Internal:

- a. Harus berhati-hati dalam penggunaan dan perlindungan informasi yang diperoleh dalam tugas mereka.
- b. Tidak menggunakan informasi untuk keuntungan pribadi atau yang dengan cara apapun bertentangan dengan ketentuan perundang-undangan atau merugikan tujuan yang sah dan etis dari organisasi.

### **4. Kompetensi**

Auditor Internal:

- a. Hanya akan memberikan layanan sepanjang mereka memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang diperlukan.
- b. Harus melakukan audit internal sesuai dengan Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal.

- c. Harus secara berkelanjutan meningkatkan kemampuan dan efektivitas serta kualitas layanan mereka.

Versi bahasa Inggris dari kode etik IIA tersebut dapat diakses melalui *website* IIA.

## **D. JENIS AUDIT MANAJEMEN**

Audit manajemen dapat dibagi dalam 3 kategori (Arens *et al.*, 2012), yaitu audit fungsional, audit organisasional, dan penugasan khusus. Dalam tiap audit, tujuan utamanya adalah mengevaluasi pengendalian internal terkait efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi.

### **1. Audit Fungsional**

Fungsi adalah salah satu cara untuk membagi aktivitas bisnis, contohnya adalah fungsi produksi, fungsi keuangan, fungsi sumber daya manusia. Audit fungsional melakukan audit atas fungsi yang ada di perusahaan terkait dengan efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi. Keuntungan melakukan audit fungsional adalah dapat meningkatkan spesialisasi auditor dalam bidang tertentu sehingga dapat lebih efektif dan efisien dalam melakukan audit. Kelemahan dari audit fungsional adalah kurang dapat mengevaluasi keterkaitan antar fungsi di perusahaan.

### **2. Audit Organisasional**

Audit manajemen atas organisasi mengaudit suatu unit organisasi, seperti departemen, cabang, atau anak perusahaan. Audit organisasi mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari interaksi antar fungsi.

### **3. Penugasan Khusus**

Manajemen dapat memberikan penugasan khusus untuk melakukan audit manajemen, seperti menentukan penyebab dari tidak efektifnya sistem teknologi informasi di perusahaan, menginvestigasi kemungkinan terjadinya kecurangan di suatu divisi.

## E. TAHAP- TAHAP KEGIATAN AUDIT MANAJEMEN

Dalam setiap pelaksanaan audit manajemen tentu menggunakan tahap-tahap yang sistematis. Tahap-tahap yang biasanya dilakukan dalam audit manajemen, sebagai berikut.

### 1. Perencanaan

Area dan tujuan audit manajemen umumnya ditentukan oleh manajemen puncak. Setelah mengetahui area dan tujuan audit manajemen maka auditor manajemen kemudian merencanakan pekerjaan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan tersebut.

Suatu survei pendahuluan, seperti yang dijelaskan sebelumnya merupakan prosedur umum yang dilakukan auditor untuk mengenal operasi perusahaan yang akan diaudit. Audit dapat menggunakan daftar pertanyaan, *flowchart*, tanya jawab, laporan manajemen, dan observasi dalam pelaksanaan survei pendahuluan.

Daftar pertanyaan terdiri dari pertanyaan-pertanyaan yang berhubungan dengan masalah yang mempengaruhi efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi operasi. Auditor, kemudian akan menilai jawaban yang diperoleh dan mengumpulkan bukti-bukti untuk memperkuat jawaban yang diterima.

Untuk membantu auditor dalam memahami arus barang, jasa, dan arus transaksi dalam operasi, auditor dapat menelaah atau menyiapkan *flowchart*. Pada waktu mempelajari *flowchart*, auditor akan mencari inefisiensi dan kelemahan pengendalian, seperti adanya duplikasi operasi, formulir yang tidak diperlukan, belum layaknya pemisahan tugas, dan kekurangan pengawasan.

Auditor juga akan menelaah laporan manajemen seperti laporan keuangan, anggaran, laporan produksi, dan laporan penjualan. Hal-hal khusus yang akan menarik perhatian auditor, seperti adanya variansi anggaran (perbedaan antara aktual dengan anggaran), peningkatan biaya, kekurangan persediaan, persediaan yang usang, dan kerusakan produksi. Pada saat melakukan survei pendahuluan, auditor harus mengamati sekelilingnya. Karyawan atau peralatan yang menganggur, aset yang tidak dijaga, seperti kas dan persediaan, *lay out* pabrik atau kantor yang tidak efisien dapat merupakan area yang potensial untuk diperbaiki untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi.

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari sumber-sumber ini, auditor akan dapat menentukan beberapa kriteria yang objektif untuk menilai operasi. Auditor juga akan dapat merancang suatu audit program yang akan digunakannya untuk mengumpulkan bukti dalam penilaian suatu operasi.

## **2. Mengumpulkan Bukti-bukti**

Tujuan pengumpulan bukti-bukti adalah untuk mendapatkan dasar faktual dalam menilai kriteria kinerja yang sebelumnya telah diidentifikasi. Wawancara merupakan alat penting untuk mendapatkan bukti-bukti selama melakukan audit manajemen. Wawancara harus direncanakan sehingga memungkinkan auditor untuk mendapatkan informasi sebanyak mungkin melalui wawancara. Selama dan setelah selesai wawancara, perlu disiapkan memo untuk mencatat hal-hal penting yang diperoleh dari wawancara. Memo ini akan memperkuat bukti-bukti informasi yang diperoleh melalui wawancara. Auditor akan mengumpulkan bukti yang diperoleh dalam suatu arsip. Bukti dokumentasi ini disebut kertas kerja.

## **3. Analisis dan Penyelidikan Penyimpangan/Deviasi**

Pada saat mengumpulkan bukti-bukti, auditor harus waspada atas deviasi dari kebijakan perusahaan dan kinerja yang tidak efektif dan efisien. Auditor harus membedakan deviasi yang tidak signifikan dengan deviasi yang signifikan. Deviasi yang terjadi di masa lampau, mungkin dapat dikoreksi dan mungkin juga tidak dapat dikoreksi, tetapi yang harus diperhatikan oleh auditor adalah pengaruh dari deviasi tersebut terhadap masa yang akan datang.

Analisis dan penyelidikan auditor harus didokumentasikan dalam arsip auditor karena merupakan dasar untuk menentukan tindakan korektif.

## **4. Menentukan Tindakan Korektif**

Setelah melakukan analisis dan penyelidikan suatu deviasi, auditor harus menjawab 2 pertanyaan berikut.

- a. Tindakan korektif apa yang harus diambil?
- b. Apakah tindakan korektif yang dapat diterapkan?

Pertanyaan kedua paling sering sulit dijawab karena auditor perlu mempertimbangkan faktor-faktor, seperti hubungan biaya-manfaat, pengaruh terhadap moral karyawan, dan konsistensi dengan kebijakan perusahaan yang lain.

## **5. Melaporkan Hasil Audit Manajemen dan Tindak Lanjut**

Walaupun laporan formal dapat dianggap sebagai langkah terakhir dalam audit manajemen, laporan informal harus dibuat selama melakukan audit. Suatu laporan audit harus berisi laporan tertulis yang menjelaskan temuan audit dan rekomendasi perbaikan untuk mengatasi temuan-temuan tersebut. Auditor manajemen juga harus memonitor tindak lanjut dari rekomendasi yang diberikannya ke manajemen untuk mengetahui apakah rekomendasi tersebut telah dilakukan, dan jika tidak apa alasan dari tidak menerapkan rekomendasi tersebut.

## **F. TEKNIK-TEKNIK DALAM AUDIT MANAJEMEN**

Dalam melakukan auditnya, auditor manajemen menggunakan teknik-teknik audit manajemen. Teknik-teknik audit manajemen meliputi berikut ini.

### **1. Survei Pendahuluan**

Survei pendahuluan merupakan langkah pertama dalam proses audit manajemen. Tujuannya adalah untuk mendapatkan pemahaman tentang informasi dan perspektif yang memadai mengenai *auditee* agar audit yang dilakukan mencapai tujuannya. Survei pendahuluan yang baik kemungkinan besar akan menghasilkan audit program yang baik juga. Demikian juga sebaliknya, audit program yang baik kemungkinan besar akan menghasilkan audit yang baik juga sehingga dapat dikatakan bahwa kesuksesan atau kegagalan audit sangat tergantung pada survei tersebut.

Survei pendahuluan akan memberikan pemahaman kepada auditor tentang tujuan, proses, risiko, dan kontrol yang terkait dengan audit. Untuk itu, dari survei pendahuluan, diharapkan auditor akan mendapatkan informasi umum dan latar belakang yang memadai, termasuk mengenal industri perusahaan yang akan diaudit (*auditee*) sehingga dapat membantu dalam pelaksanaan audit. Ada 2 jenis informasi yang perlu dikumpulkan dalam proses pengenalan industri *auditee*, yaitu berikut ini.

- a. Informasi-informasi mengenai aspek-aspek di dalam perusahaan, seperti struktur organisasi, rencana kebijakan manajemen, sistem akuntansi, dan lain-lain yang berhubungan dengan perusahaan.
- b. Informasi mengenai aspek-aspek lingkungan di luar perusahaan, meliputi latar belakang industri, seperti pengaruh barang substitusi, posisi industri tersebut dalam perekonomian, jumlah perusahaan yang bergerak dalam industri yang bersangkutan.

Tahapan-tahapan utama dalam melakukan survei pendahuluan sebagai berikut.

a. *Pembelajaran awal/studi awal*

Studi awal dapat dilakukan di kantor pusat dengan mempelajari berbagai dokumen yang ada di perusahaan maupun dengan cara mengakses secara elektronik. Dalam tahap studi awal, auditor manajemen dapat melakukan reviu atas kertas kerja dan temuan audit tahun sebelumnya, mempelajari bagan organisasi, dan dokumen-dokumen lain untuk memperoleh pemahaman mengenai subjek audit. Penelaahan atas kertas kerja dan temuan audit tahun sebelumnya akan membantu auditor dalam memperoleh pemahaman terutama tentang pendekatan yang dilakukan oleh auditor tahun sebelumnya. Penelaahan atas bagan organisasi akan membantu auditor dalam memahami posisi aktivitas klien pada hierarki perusahaan.

b. *Dokumentasi*

Auditor manajemen dapat melakukan langkah-langkah dokumentasi, yaitu dengan membuat beberapa daftar dan kuesioner berikut ini.

- 1) Daftar pengingat (*to do list*) yang memuat langkah-langkah/hal-hal yang harus dilakukan oleh auditor saat penugasan audit. Daftar ini akan membantu auditor dalam melakukan pekerjaan secara terorganisasi dan lebih sederhana serta mengorganisasi kertas kerja.
- 2) Daftar masalah-masalah yang harus ditangani yang dibuat sebelum tahap perencanaan audit, yang akan membantu auditor dalam mengidentifikasi masalah-masalah dan untuk membuat acuan kertas kerja.
- 3) Kuesioner, yang berupa pertanyaan-pertanyaan yang diajukan ke *auditee*.

Kuesioner ada 2 jenis, yaitu berikut ini.

- a) Kuesioner informal.

- (1) Jika audit yang diusulkan bersifat organisasional maka pertanyaan yang diajukan berorientasi kepada manusia
- (2) Jika audit yang diusulkan bersifat fungsional maka pertanyaan yang diajukan berkaitan dengan alur kerja, hubungan dengan orang lain, dan umpan balik.

b) Kuesioner formal

Kuesioner formal biasanya diberikan kepada klien sebelum auditor datang untuk mengaudit. Hal ini dimaksudkan agar klien dapat melakukan persiapan terutama dalam mempersiapkan lembar evaluasi diri yang efektif maupun menyiapkan data-data yang diperlukan untuk menanggapi kuesioner tersebut.

c. *Pertemuan dengan klien*

Sebelum mengadakan pertemuan dengan klien, sebaiknya auditor manajemen memberitahukan terlebih dahulu jadwal pertemuan kepada klien (kecuali untuk *surprise audit*). Hal ini dilakukan karena jika klien sudah mempersiapkan terlebih dahulu maka informasi yang akan diperoleh akan lebih banyak dan bermanfaat. Dalam pertemuan ini, auditor manajemen dapat menjelaskan ke manajer *auditee* tujuan dari audit manajemen dan pendekatan audit yang akan dilakukan.

d. *Mengumpulkan informasi*

Dengan mendiskusikan aktivitas dengan pegawai dan mendapatkan dokumen-dokumen yang diperlukan, auditor manajemen mengumpulkan informasi mengenai sistem dan proses dalam bagian yang diauditnya. Tahap ini juga akan membantu auditor dalam merencanakan tahap audit berikutnya.

e. *Observasi*

Auditor manajemen dapat melakukan observasi dengan mengidentifikasi hal-hal yang terkait dengan klien yang meliputi tujuan dari aktivitas, mengobservasi arus kerja, ritme aktivitas, bagaimana orang-orang menjalankan fungsinya, pengawasan yang dilakukan manajer dan penyelia, dan apakah pegawai terlihat nyaman dalam melaksanakan tugasnya. Auditor manajemen juga dapat mengidentifikasi risiko dan pengendalian yang terkait.

f. *Membuat bagan alir/flowchart*

Pembuatan bagan alir/*flowchart* membutuhkan waktu yang lama. Meskipun demikian, tetap harus dilakukan karena bagan alir/*flowchart* dapat memberikan gambaran sistem yang akan membantu auditor manajemen dalam melakukan analisis operasi yang kompleks secara terperinci.

g. *Pelaporan*

Hasil survei pendahuluan dituangkan dalam bentuk laporan dan dilaporkan secara informal kepada manajemen. Terdapat beberapa kesimpulan dari laporan hasil survei, yaitu berikut ini.

- 1) Jika hasil survei memberikan keyakinan adanya sistem, kontrol, pengawasan, dan manajemen yang baik maka dapat menjadi dasar keputusan tidak dilakukannya audit.
- 2) Jika hasil survei auditor manajemen merekomendasikan perbaikan maka hal ini harus dibahas dengan manajer *auditee*. Apabila dari pembahasan tersebut manajer *auditee* bersedia untuk mengambil tindakan perbaikan maka hasil survei dianggap final.
- 3) Jika hasil survei menyimpulkan diperlukannya audit maka auditor manajemen harus membuat ringkasan yang mencakup langkah-langkah audit yang disarankan dan tentunya rasional bagi klien. Selain itu, auditor juga harus mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang tidak akan diaudit dan menjelaskan alasannya kepada manajer *auditee*.

## 2. **Audit Program**

Audit program adalah panduan bagi auditor manajemen dan bersamaan dengan pengawasan audit untuk memastikan bahwa langkah-langkah audit yang sesuai telah dilakukan. Langkah-langkah audit tersebut dirancang untuk:

- a. mengumpulkan bukti audit, dan
- b. memungkinkan auditor manajemen untuk membuat laporan dan menyimpulkan mengenai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari aktivitas yang sedang direviu.

Audit program merupakan alat penghubung antara survei pendahuluan dan pekerjaan lapangan. Dalam penyiapan audit program, auditor manajemen harus mempertimbangkan hasil-hasil dari langkah-langkah yang dilakukan selama survei pendahuluan. Prosedur audit adalah teknik-teknik yang

digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah tujuan operasi telah dicapai. Audit program harus dirancang untuk menjadi pedoman auditor mengenai prosedur apa yang dilakukan untuk mencapai tujuan-tujuan audit. Audit program akan menjadi acuan bagi auditor manajemen pada saat melakukan pekerjaan lapangan.

### **3. Pekerjaan Lapangan**

Pekerjaan lapangan adalah proses sistematis untuk mengumpulkan bukti-bukti secara objektif mengenai operasi perusahaan dan mengevaluasinya. Pengumpulan bukti-bukti secara objektif mengenai operasi perusahaan tersebut bermanfaat untuk (a) mengetahui apakah operasi tersebut memenuhi standar yang ditetapkan dan (b) memberikan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen. Tujuan dari pekerjaan lapangan adalah untuk menyelesaikan prosedur audit yang dinyatakan dalam audit program, terkait dengan tujuan audit. Dalam pekerjaan lapangan, auditor manajemen mengumpulkan bukti-bukti mengenai efektivitas sistem pengendalian, efisiensi operasi, pencapaian tujuan, dan pengaruh dari risiko terhadap perusahaan.

### **4. Membuat Kertas Kerja**

Kertas kerja mendokumentasikan proses audit. Kertas kerja mencatat informasi yang diperoleh dan analisis yang dilakukan selama proses audit. Kertas kerja dibuat mulai dari pertama auditor menjalankan tugasnya sampai merekomendasikan tindakan korektif dan mengakhiri proyek audit. Kertas kerja mencakup hal-hal berikut.

- a. Rencana audit, termasuk audit program.
- b. Pemeriksaan serta evaluasi kecukupan dan efektivitas sistem kontrol internal.
- c. Prosedur audit yang dilakukan, informasi yang diperoleh, dan kesimpulan yang dicapai.

### **5. Melaporkan Temuan Audit**

Temuan audit adalah kondisi penyimpangan-penyimpangan dari norma/kriteria yang dapat diterima, yang diidentifikasi oleh auditor manajemen, dan memerlukan tindakan korektif. Tidak semua kesalahan yang ditemukan auditor manajemen perlu dilaporkan karena beberapa kesalahan mungkin tidak signifikan (tidak material) dan tidak memerlukan perhatian

manajemen. Kesalahan lain mungkin sangat signifikan (sangat material) dan memerlukan tindakan perbaikan. Karakteristik temuan audit yang dapat dilaporkan adalah:

- a. cukup signifikan (cukup material),
- b. relevan dengan masalah-masalah yang menjadi fokus audit,
- c. secara objektif dibuat tanpa bias atau prasangka,
- d. didokumentasikan dengan fakta disertai dengan bukti yang memadai dan relevan, dan
- e. berdasarkan pertimbangan *cost-benefit* (manfaat dari perbaikan lebih besar dibanding biaya untuk melakukan perbaikan), cukup meyakinkan untuk mengharuskan dilakukannya tindakan perbaikan terhadap kelemahan yang ada.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Jelaskan mengenai definisi audit manajemen menurut Allan J. Sayle.
- 2) Kualifikasi apakah yang dibutuhkan oleh seorang auditor manajemen? Jelaskan.
- 3) Jelaskan secara singkat tentang temuan audit dalam teknik audit manajemen.
- 4) Jelaskan secara singkat langkah-langkah apa yang harus dilakukan oleh auditor manajemen dalam tahap dokumentasi pada survei pendahuluan.

### *Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) Definisi audit manajemen menurut Allan J. Sayle:  
Audit manajemen adalah pengujian yang independen atas bukti yang objektif, yang dilakukan oleh personel yang terlatih, untuk menentukan apakah sistem manajemen terintegrasi, yang bertujuan untuk memenuhi kewajiban kontraktual dan kewajiban legal perusahaan atas pelanggan dan komunitas diimplementasikan secara efektif, dan hasil dari pengujian tersebut disajikan secara benar dan wajar.

- 2) Kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor manajemen adalah:
  - a. kemampuan berpikir analitis,
  - b. gaya berpikir yang inkuisitif,
  - c. kemampuan menerapkan teknik-teknik audit,
  - d. kemampuan menggunakan pendekatan multidisipliner, dan
  - e. keterampilan berkomunikasi dengan efektif.
- 3) Temuan audit dalam teknik audit manajemen adalah kondisi penyimpangan-penyimpangan dari norma/kriteria yang dapat diterima, diidentifikasi oleh auditor manajemen dan memerlukan tindakan korektif. Tidak semua kesalahan yang ditemukan auditor manajemen perlu dilaporkan. Beberapa kesalahan mungkin tidak signifikan dan tidak memerlukan perhatian manajemen. Kesalahan lain mungkin sangat signifikan dan memerlukan tindakan perbaikan.
- 4) Langkah-langkah yang harus dilakukan oleh auditor manajemen dalam tahap dokumentasi pada survei pendahuluan adalah membuat:
  - a) daftar pengingat (*to do list*) yang memuat langkah-langkah/hal-hal yang harus dilakukan oleh auditor saat penugasan audit; daftar ini akan membantu auditor dalam melakukan pekerjaan secara terorganisasi dan lebih sederhana serta mengorganisasi kertas kerja,
  - b) daftar masalah-masalah yang harus ditangani yang dibuat sebelum tahap perencanaan audit, yang akan membantu auditor dalam mengidentifikasi masalah-masalah dan untuk membuat acuan kertas kerja, dan
  - c) kuesioner, yang berupa pertanyaan-pertanyaan yang diajukan ke *auditee*.



## RANGKUMAN

---

Permintaan untuk audit, baik internal audit maupun eksternal audit, berasal dari kebutuhan organisasi untuk mendapatkan verifikasi independen untuk mengurangi permasalahan kesalahan pencatatan, penyalahgunaan aset, dan juga kecurangan. Definisi dari audit manajemen menekankan pada evaluasi efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari suatu kesatuan usaha. Audit manajemen berbeda dengan audit keuangan, terutama dalam 3 hal sebagai berikut. a) Audit manajemen menekankan pada efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi perusahaan, sedangkan audit keuangan menekankan pada pengujian apakah laporan keuangan perusahaan sudah disajikan dengan wajar

b) Pada audit manajemen, laporan hasil audit didistribusikan terutama untuk manajemen, sedangkan pada audit keuangan, laporan hasil audit biasanya didistribusikan pada banyak pemakai laporan keuangan, seperti pemegang saham, kreditur, direksi, dan komisaris c) Audit manajemen mencakup beraneka ragam aktivitas di perusahaan, sedangkan audit keuangan hanya mencakup masalah-masalah yang berkaitan erat dengan kewajaran penyajian laporan keuangan.

Standar profesi dan kode etik auditor manajemen mengikuti standar profesi dan kode etik auditor internal. Untuk tingkat internasional, the *Institute of Internal Auditor* (IIA) mengeluarkan standar audit internal (*International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*) dan juga kode etik. Sedangkan di Indonesia, konsorsium organisasi profesi audit internal menerbitkan Standar Profesi Audit Internal (SPAI) dan Kode Etik.

Jenis-jenis audit manajemen, terdiri dari: a) audit fungsional, b) audit organisasional, c) penugasan khusus. sedangkan langkah-langkah yang biasanya dilakukan dalam audit manajemen, yaitu: a) perencanaan, b) mengumpulkan bukti-bukti, c) analisis dan penyelidikan penyimpangan atau deviasi, d) menentukan tindakan korektif, dan e) melaporkan hasil audit manajemen. Adapun teknik dalam audit manajemen adalah: a) survei pendahuluan, b) audit program, c) pekerjaan lapangan, d) temuan audit, e) kertas kerja.



## TES FORMATIF 1 \_\_\_\_\_

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Audit manajemen berfokus pada masa ....
  - A. lampau
  - B. depan
  - C. lampau dan masa depan
  - D. sekarang
  
- 2) Dari pernyataan berikut, manakah yang *tidak* sesuai dengan definisi audit manajemen?
  - A. Proses yang sistematis.
  - B. Menilai kinerja keuangan perusahaan.
  - C. Efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi operasi.
  - D. Rekomendasi untuk perbaikan.

- 3) Standar Profesi Auditor Internal (SPAI), terdiri atas standar...
  - A. atribut
  - B. kinerja
  - C. implementasi
  - D. kode etik
  
- 4) Manakah yang *bukan* merupakan 4 (empat) prinsip dalam kode etik yang dikeluarkan IIA....
  - A. integritas
  - B. objektivitas
  - C. keterbukaan
  - D. kompetensi
  
- 5) Jenis masalah yang umumnya *tidak* menjadi cakupan audit manajemen, yaitu ....
  - A. kelemahan struktur organisasi
  - B. kesalahan pemilihan metode akuntansi
  - C. kekurangan dalam perencanaan
  - D. sistem pengawasan manajemen yang tidak efektif
  
- 6) Dalam melakukan survei pendahuluan, reviu atas kertas kerja dan temuan audit tahun sebelumnya dilakukan pada tahap ....
  - A. dokumentasi
  - B. pembuatan bagan alir/*flowchart*
  - C. studi awal
  - D. temuan audit
  
- 7) Pada pelaksanaan audit manajemen, pemahaman terhadap industri *auditee* dilakukan pada langkah ....
  - A. perencanaan
  - B. pengumpulan bukti-bukti
  - C. penentuan tindakan korektif
  - D. pelaporan ke manajemen
  
- 8) Audit program adalah alat penghubung antara teknik audit ....
  - A. survei pendahuluan dan temuan audit
  - B. survei pendahuluan dan pekerjaan lapangan
  - C. pekerjaan lapangan dan kertas kerja
  - D. kertas kerja dan temuan audit

- 9) Pendokumentasian bukti audit dicatat di...
- A. rencana audit
  - B. kertas kerja
  - C. audit program
  - D. laporan audit
- 10) Temuan audit yang *tidak* dilaporkan adalah....
- A. semua temuan audit
  - B. temuan audit yang cukup material
  - C. temuan yang relevan dengan fokus audit
  - D. temuan yang dibuat tanpa bias

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

## Kegiatan Belajar 2

# Konsep Sistem Pengendalian Manajemen

Pada saat penugasan, auditor manajemen harus benar-benar memahami peran manajemen perusahaan yang akan diperiksa. Hal ini dapat membantu auditor, khususnya pada saat berada di lingkungan yang belum dikenal dan dalam kegiatan operasi yang belum dipahami. Pemahaman terhadap peran manajemen tersebut juga dapat membantu auditor manajemen dalam mengidentifikasi masalah dan mengarahkan perbaikan.

### A. PERAN MANAJEMEN

Menurut Stephen P. Robbins dan Mary Coulter, manajemen adalah proses mengoordinasi aktivitas kerja sehingga aktivitas kerja dapat diselesaikan dengan efisien dan efektif dengan dan melalui orang lain.

Peran manajemen dijabarkan dalam 4 fungsi berikut ini.

1. Perencanaan (*planning*).
2. Pengorganisasian (*organizing*).
3. Pengarahan (*leading*).
4. Pengendalian (*controlling*).

Jika auditor manajemen dapat memahami peran manajemen yang baik maka dalam melaksanakan penilaian dapat efektif dan berguna.

Berikut ini akan dijelaskan mengenai 4 fungsi manajemen dari perspektif auditor manajemen.

#### 1. Perencanaan (*Planning*)

Perencanaan merupakan fungsi manajemen yang pertama. Dari perencanaan, baru kemudian pengorganisasian, pengarahannya, dan pengendalian. Perencanaan terdiri dari penetapan tujuan, strategi untuk mencapai tujuan, dan mengembangkan rencana untuk mengintegrasikan dan mengoordinasikan aktivitas. Setiap organisasi harus mencocokkan perencanaan dengan organisasinya. Setiap pengarahannya diarahkan untuk menunjukkan setiap orang dalam organisasi ke arah tujuan yang

direncanakan. Setiap pengendalian dirancang untuk memastikan bahwa setiap perencanaan dijalankan secara efektif, efisien, dan ekonomis.

Perencanaan adalah proses seleksi dari pilihan yang terbaik di antara pilihan-pilihan yang ada. Setiap perencanaan dapat bersifat strategis atau taktis. Perencanaan strategis adalah perencanaan jangka panjang yang merupakan proses penentuan program-program yang akan dilaksanakan organisasi dan besarnya sumber daya yang akan dialokasikan untuk tiap program selama beberapa tahun ke depan, sedangkan perencanaan taktis adalah perencanaan jangka pendek yang terkait dengan operasi sehari-hari perusahaan. Tujuan utama dari perencanaan strategis adalah untuk membantu manajer menghadapi ketidakpastian di masa yang akan datang. Hasil perencanaan strategis adalah seperangkat tujuan bagi organisasi dan berbagai strategi yang meliputi kebijakan dan prosedur untuk mencapai tujuan. Perencanaan taktis menjabarkan cara mencapai strategi. Strategi merupakan suatu keseluruhan konsep yang luas dan menunjukkan program umum untuk tindakan dan penggunaan sumber daya. Kebijakan adalah pedoman untuk melakukan tindakan yang mengarahkan pemikiran individu dan pengambilan keputusan. Prosedur adalah pedoman rinci yang menjelaskan cara yang benar untuk mencapai aktivitas tertentu yang biasanya merupakan urutan yang kronologis untuk pencapaian tugas.

Pada fungsi perencanaan, auditor manajemen menilai berbagai inisiatif perencanaan dan mengevaluasi keseluruhan proses perencanaan dengan menentukan apakah rencana, kebijakan, dan prosedur yang ditetapkan telah memenuhi standar manajemen yang baik.

## **2. Pengorganisasian (*Organizing*)**

Pengorganisasian memadukan orang-orang dan proses untuk melaksanakan rencana dan mencapai tujuan. Pengorganisasian pada suatu perusahaan dapat dijabarkan dalam bagan/struktur organisasi. Bagan/struktur organisasi dapat menunjukkan rantai komando-hierarki, pertanggung-jawaban, tanggung jawab, dan wewenang dari eksekutif organisasi serta fungsi dasar dari tiap posisi. Pengetahuan yang mendalam dari auditor manajemen tentang organisasi perusahaan yang diperiksa akan membantu auditor dalam mengidentifikasi masalah terutama berkaitan dengan pertanyaan-pertanyaan penting bagi organisasi, misalnya apa yang menjadi tanggung jawab manajer, kewenangan yang diberikan kepada manajer,

bagaimana manajer mempertanggungjawabkan pencapaian dan hasil, serta apakah wewenang fungsional sudah efektif.

### **3. Pengarahan (*Leading*)**

Pengarahan berkaitan dengan proses memimpin, yaitu mengarahkan sumber daya ke arah pencapaian sasaran dan tujuan. Auditor menilai fungsi pengarahan dengan tidak menuju kesimpulan yang objektif karena proses memimpin berorientasi pada manusia bukan transaksi. Auditor manajemen dapat memberikan nasihat pada fungsi ini.

### **4. Pengendalian (*Controlling*)**

Sebagaimana telah dijelaskan sebelumnya bahwa manajemen terdiri dari 4 fungsi, yang salah satunya adalah pengendalian.

Pengendalian terdiri dari 4 jenis berikut ini.

- a. Pengendalian strategi merupakan pengendalian yang bertujuan untuk memastikan bahwa strategi yang digunakan pada organisasi/perusahaan sudah tepat.
- b. Pengendalian organisasi merupakan pengendalian yang bertujuan mengarahkan semua aspek di organisasi menuju sasaran yang telah ditetapkan.
- c. Pengendalian tugas merupakan pengendalian untuk memastikan bahwa tugas-tugas tertentu telah dilaksanakan secara efektif dan efisien.
- d. Pengendalian manajemen adalah semua kebijakan dan prosedur yang diterapkan manajemen suatu perusahaan untuk memastikan tentang hal-hal berikut ini.
  - 1) Pencapaian tujuan perusahaan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
  - 2) Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dan kebijakan manajemen.
  - 3) Perlindungan terhadap aset dan informasi perusahaan.
  - 4) Pencegahan dan pendeteksian kecurangan dan kesalahan.
  - 5) Kualitas catatan akuntansi dan produksi informasi keuangan serta manajemen yang dapat diandalkan secara tepat waktu.

## **B. DEFINISI PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Pengendalian manajemen adalah proses manajer mempengaruhi anggota organisasi untuk mengimplementasikan strategi organisasi. Sistem pengendalian manajemen adalah alat untuk membantu manajemen untuk mengarahkan organisasi untuk mencapai tujuan strategik dan keunggulan kompetitifnya (Anthony, 2007).

Pengendalian manajemen terdiri dari berbagai mekanisme yang dirancang untuk memastikan bahwa:

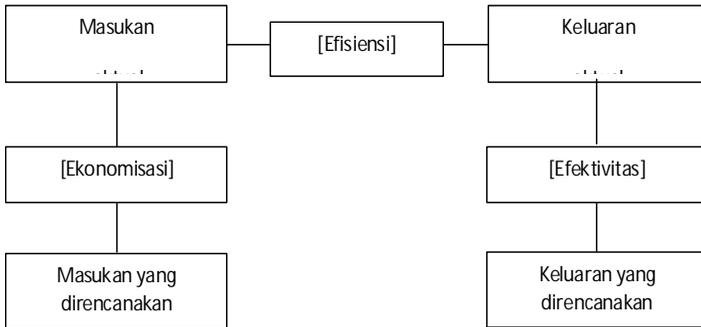
1. keputusan dilaksanakan secara memadai,
2. sumber daya digunakan secara tepat,
3. kecurangan dapat diminimalisasi, jika tidak dapat dieliminasi seluruhnya,
4. informasi yang dapat diandalkan dan tepat waktu diperoleh, dipelihara, dan digunakan untuk pengambilan keputusan.

Salah satu dari tujuan pengendalian manajemen adalah memastikan pencapaian tujuan perusahaan secara efektif, efisien, dan ekonomis. Apa yang dimaksud dengan ketiga istilah tersebut, yaitu efektif, efisien, dan ekonomis? Ketiga istilah tersebut kadang-kadang digunakan secara bergantian, tetapi sebenarnya terdapat perbedaan di antara ketiga istilah tersebut.

Efektivitas adalah produksi aktual sesuai dengan yang diharapkan atau kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan, sedangkan efisiensi adalah meminimalkan jumlah sumber daya yang terbuang pada saat melakukan produksi atau menggambarkan berapa banyak masukan (*input*) yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran (*output*) tertentu. Ekonomisasi adalah penggunaan sumber daya secara bijak berdasarkan penggunaan terbaiknya. Dengan kata lain, efektivitas adalah ukuran keluaran (*output measure*), efisiensi adalah ukuran dari hubungan antara masukan dan keluaran, sedangkan ekonomisasi adalah ukuran masukan (*input measure*). Konsep ini dapat digambarkan, seperti Gambar 2.1 (Chambers dan Rand, 2010).

Manajemen harus menyadari bahwa situasi selalu berubah. Pengendalian yang sebelumnya diperlukan dan efektif pada suatu waktu mungkin akan dianggap tidak perlu atau tidak efektif lagi karena adanya perubahan dalam operasi perusahaan atau dalam lingkungan eksternal. Oleh karena itu, sangat

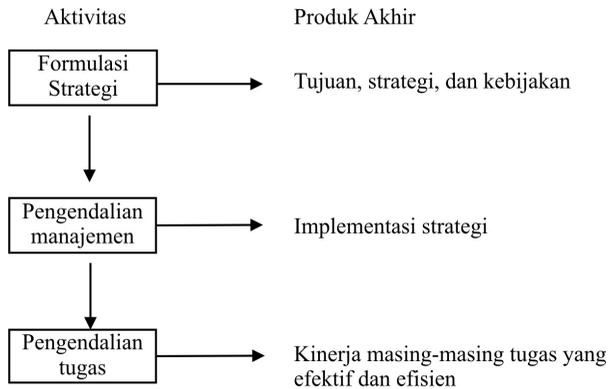
penting bagi manajemen untuk melakukan penelaahan secara periodik sistem pengendalian manajemennya, memodifikasi sistem jika diperlukan untuk memastikan bahwa pengendalian tersebut tetap efektif, dan mengeliminasi atau mengubah pengendalian yang tidak lagi diperlukan atau menjadi sangat memberatkan. Auditor manajemen dapat memberikan banyak bantuan dalam melakukan penilaian tersebut dan memberikan saran untuk mengatasi kelemahan yang ada.



Gambar 2.1  
Konsep Efektivitas, Efisiensi, dan Ekonomisasi

Pengendalian manajemen juga memerlukan perencanaan dan pengendalian yaitu formulasi strategi dan pengendalian tugas. Dalam beberapa hal, pengendalian manajemen berada di antara formulasi strategi dan pengendalian tugas. Formulasi strategi adalah yang paling tidak sistematis di antara ketiga hal tersebut, pengendalian tugas yang paling sistematis, dan pengendalian manajemen terletak di antaranya. Formulasi strategi berfokus jangka panjang, pengendalian tugas berfokus ke aktivitas jangka pendek, dan pengendalian manajemen terletak di antaranya.

Hubungan antara ketiga aktivitas tersebut dapat dilihat pada Gambar 2.2 berikut (Anthony & Govindarajan, 2007).



Gambar 2.2  
Hubungan antara Formulasi Strategi, Pengendalian Manajemen,  
dan Pengendalian Tugas

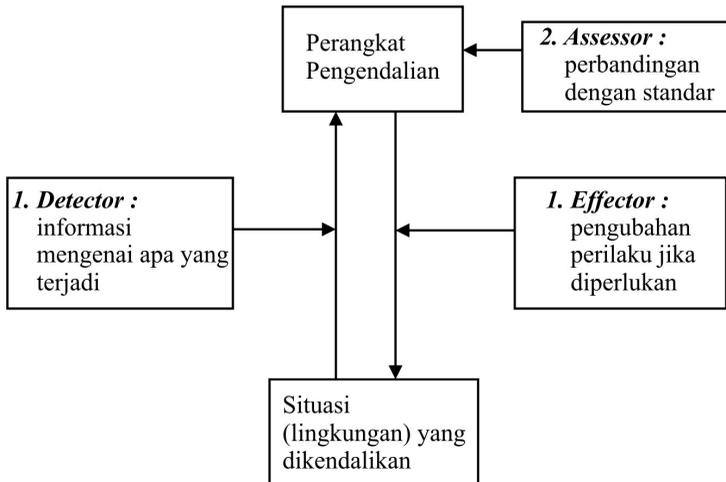
### C. ELEMEN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

Setiap organisasi harus dikendalikan, artinya semua perangkat dalam organisasi harus berfungsi untuk memastikan tujuan perusahaan telah tercapai. Pengendalian organisasi adalah proses yang kompleks. Pengendalian ini membutuhkan sistem pengendalian manajemen yang merupakan suatu istilah yang menunjukkan bahwa pengendalian organisasi dilakukan oleh para manajer. Manajer-manajer senior menggunakan sistem pengendalian manajemen untuk mendeteksi situasi-situasi yang lepas kendali, operasi organisasi yang tidak efektif dan tidak efisien, dan memastikan bahwa organisasi telah melaksanakan strateginya secara efektif dan efisien. Proses ini penting karena ketika bertindak sebagai manajer maka mereka tidak mengerjakan pekerjaan itu sendiri, dan fungsi manajer adalah memastikan pekerjaan telah dilakukan oleh orang lain. Jika manajer tersebut tidak dapat mengamati pekerjaan orang lain maka manajer memerlukan kepastian dari sistem pengendalian manajemen bahwa pekerjaan tersebut memang sedang dilaksanakan. Sistem pengendalian manajemen merupakan suatu proses dan struktur yang tertata secara sistematis yang digunakan manajemen dalam pengendalian manajemen, yang melibatkan koordinasi, alokasi sumber daya, memotivasi, dan pengukuran kinerja.

Setiap proses pengendalian yang sederhana harus mempunyai paling tidak 4 elemen dasar berikut ini (Anthony dan Govindarajan, 2007).

1. *Detector* atau sensor, yaitu perangkat yang mengukur kejadian aktual dalam suatu proses berada dalam kendali. *Detector* mengumpulkan informasi untuk mengukur dan memonitor apa yang sedang terjadi
2. *Assessor*, yaitu perangkat yang menentukan signifikansi dari kejadian aktual dengan membandingkannya dengan suatu standar atau ekspektasi apa yang seharusnya terjadi. Setelah *detector* dapat mendeteksi dan mengumpulkan informasi mengenai kejadian aktual maka *assessor* membandingkan informasi tersebut dengan standar yang sudah ditetapkan. Sistem pengendalian manajemen akan berjalan jika perusahaan mempunyai standar untuk dibandingkan dengan kemajuan yang dicapai perusahaan.
3. *Effector*, yaitu perangkat (disebut *feedback*) yang mengubah perilaku jika *assessor* mengindikasikan diperlukan adanya perubahan perilaku. Setelah mendeteksi adanya masalah dan diputuskan bahwa masalah tersebut perlu ditindaklanjuti maka *effector* akan berperan untuk mengubah atau mempengaruhi perilaku sehingga target perusahaan dapat tercapai.
4. *Communication network*, yaitu perangkat yang menyalurkan informasi antara *detector* dan *assessor* dan antara *assessor* dan *effector*. Agar sistem pengendalian manajemen berjalan dengan baik maka perusahaan perlu untuk dapat mengomunikasikan semua informasi dan tindakan yang diambil secara efektif. Setiap elemen dari sistem pengendalian manajemen perlu diberikan informasi yang relevan.

Empat elemen dasar dari setiap proses pengendalian tersebut dapat digambarkan, seperti Gambar 2.3 berikut.



Gambar 2.3  
Elemen-elemen Proses Pengendalian

Proses pengendalian yang digunakan oleh manajer mengandung elemen-elemen yang sama dengan elemen-elemen dalam proses pengendalian yang sederhana meliputi *detector*, *assessor*, *effector*, dan *communication network*. *Detector* melaporkan apa yang terjadi di seluruh organisasi, *assessor* membandingkan informasi tersebut dengan kondisi yang diinginkan, *effector* mengambil tindakan korektif ketika terdapat perbedaan signifikan antara kondisi aktual dan kondisi yang diinginkan, dan *communication network* memberitahukan kepada manajer tentang apa yang sedang terjadi dan bagaimana kondisi tersebut dibandingkan dengan kondisi yang diinginkan.

Pengendalian manajemen melibatkan berbagai aktivitas, termasuk hal-hal berikut ini.

1. *Perencanaan* apa yang seharusnya dilakukan organisasi.
2. *Koordinasi* aktivitas dari beberapa bagian organisasi.
3. *Komunikasi* informasi.
4. *Evaluasi* informasi.
5. *Penentuan* tindakan apa yang harus diambil, jika ada.
6. *Mempengaruhi* orang untuk mengubah perilakunya.

Karakteristik pengendalian manajemen adalah berikut ini (Anthony & Govindarajan, 2007).

1. Dalam proses pengendalian manajemen, standar belum ditentukan sebelumnya, tetapi standar tersebut merupakan hasil dari proses perencanaan. Dalam proses ini, manajemen memutuskan apa yang harus dilakukan organisasi, dan bagian dari proses pengendalian tersebut adalah perbandingan pencapaian aktual dengan rencana tersebut, sehingga proses pengendalian dalam organisasi melibatkan perencanaan. Dalam banyak situasi, perencanaan dan pengendalian sering dapat dipandang sebagai 2 aktivitas yang terpisah. Tetapi, pengendalian manajemen melibatkan kedua aktivitas perencanaan dan pengendalian.
2. Pengendalian manajemen tidak otomatis. Beberapa *detector* dalam organisasi dapat bersifat mekanis, tetapi manajer sering mendeteksi informasi penting dengan mata, telinga, dan indranya sendiri. Walaupun manajer mungkin mempunyai cara-cara yang rutin untuk membandingkan laporan dari kejadian aktual dengan standar, manajer secara personal juga harus menjalankan fungsi *assessor*, memutuskan untuk dirinya sendiri apakah perbedaan antara aktual dan standar kinerja cukup signifikan untuk menuntut tindakan perbaikan, dan menentukan tindakan apa yang harus diambil. Tindakan yang diambil untuk mengubah perilaku organisasi melibatkan manusia sehingga manajer harus berinteraksi paling tidak dengan satu orang lagi untuk menjalankan tindakan tersebut.
3. Pengendalian manajemen memerlukan koordinasi di antara individu. Organisasi terdiri dari berbagai komponen yang terpisah, dan manajemen harus memastikan bahwa tiap komponen bekerja secara harmonis dengan komponen lainnya.
4. Hubungan antara kebutuhan untuk mengambil tindakan dengan menentukan tindakan yang dibutuhkan untuk menghasilkan keadaan yang diinginkan tidak selalu jelas. Manajer yang bertindak sebagai *assessor* dapat memutuskan bahwa “biaya operasional perusahaan terlalu tinggi” tetapi tidak menemukan cara yang mudah untuk memastikan bahwa biaya dapat ditekan agar mencapai biaya seperti yang diinginkan dalam standar.
5. Sebagian besar pengendalian manajemen adalah *self-control*, artinya pengendalian bukan dilakukan oleh perangkat eksternal, tetapi oleh

manajer yang menggunakan pertimbangannya sendiri dan bukan menjalankan instruksi dari atasan.

Secara lebih terperinci, proses bisnis yang lengkap umumnya mempunyai elemen-elemen sistem pengendalian manajemen berikut ini.

### **1. Perencanaan**

Perencanaan adalah proses untuk menentukan program pengendalian yang tepat untuk organisasi, baik untuk usaha yang berkelanjutan maupun yang baru. Perencanaan untuk perubahan dari proses yang sudah berjalan harus dimodifikasi melalui reviu dari hasil aktivitas di masa lalu. Proses perencanaan juga harus dipengaruhi oleh keseluruhan strategi manajemen dan informasi dari berbagai sumber. Laporan auditor manajemen yang membahas kelemahan pengendalian di beberapa area dapat digunakan sebagai salah satu sumber.

### **2. Anggaran**

Anggaran pengendalian adalah rencana yang dinyatakan dalam istilah moneter atau kuantitatif. Anggaran memberikan standar untuk mengukur kinerja berjalan. Oleh karena adanya perubahan selama periode operasi, anggaran pengendalian dapat mengalami revisi.

### **3. Operasi dan Pengukuran**

Operasi dan pengukuran adalah elemen sistem pengendalian manajemen yang mencakup kegiatan yang aktualnya dilakukan organisasi. Sebagai contoh, dalam perusahaan manufaktur sumber daya digunakan untuk memproduksi produk yang kemudian akan dijual. Pencatatan biaya dan kinerja dilakukan untuk memonitor perkembangan operasi. Laporan auditor manajemen dapat menjelaskan kelemahan-kelemahan pengendalian yang memerlukan tindakan korektif secepatnya.

### **4. Pelaporan dan Analisis**

Pelaporan dan analisis adalah elemen *effector* dan *controller* dalam sistem pengendalian. Hasil operasi dibandingkan dengan standar yang dianggarkan dan dilakukan penyesuaian jika diperlukan. Pada elemen ini juga menyediakan jalur komunikasi ke elemen lain dalam sistem pengendalian untuk melakukan tindakan korektif jika diperlukan.

Walaupun beberapa elemen sistem pengendalian manajemen ada dalam setiap perusahaan, tetapi tidak ada satu kumpulan alat pengendalian yang sesuai untuk semua perusahaan dalam semua situasi.

Sistem pengendalian manajemen yang berbeda diperlukan untuk situasi yang berbeda, tetapi semuanya memiliki karakteristik sebagai berikut.

1. Sistem pengendalian manajemen dipusatkan pada berbagai pusat-pusat tanggung jawab.
2. Informasi yang diproses terdiri dari 2 jenis, yaitu berikut ini.
  - a. Data yang terencana dalam bentuk program, anggaran, dan standar.
  - b. Data aktual mengenai apa yang telah atau sedang terjadi, baik di dalam maupun di luar organisasi.
3. Sistem pengendalian manajemen merupakan sistem organisasi total yang mencakup semua aspek operasi organisasi dan berfungsi untuk membantu manajemen menjaga keseimbangan semua bagian operasi dan mengoperasikan organisasi sebagai suatu kesatuan yang terorganisasi.
4. Sistem pengendalian manajemen biasanya berkaitan dengan struktur keuangan yang dinyatakan dalam satuan moneter, sedangkan yang dinyatakan dalam satuan nonmoneter, misalnya jumlah karyawan, jumlah kerusakan, digunakan untuk memperluas cakupan dan kualitas sistem pengendalian manajemen.
5. Aspek perencanaan dalam sistem pengendalian manajemen cenderung mengikuti pola dan jadwal tertentu.
6. Sistem pengendalian manajemen merupakan sistem yang terpadu dan terkoordinasi di mana data yang terkumpul untuk berbagai kegunaan dipadukan untuk saling dibandingkan setiap saat pada setiap unit organisasi.

## **D. PERAN AUDITOR MANAJEMEN BERKAITAN DENGAN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN**

Auditor manajemen melakukan reviu atas area-area di organisasi dengan tujuan untuk mengevaluasi pengendalian manajemen. Oleh karena itu, auditor manajemen yang efektif harus memahami definisi sistem pengendalian manajemen dan memahami konsep-konsep evaluasi sistem pengendalian manajemen. Pemahaman konsep dasar pengendalian dan evaluasi sistem pengendalian harus menjadi perhatian utama dari semua auditor manajemen.

Auditor manajemen harus memahami konsep-konsep sistem pengendalian manajemen. Hal ini akan berguna jika auditor diminta untuk mendokumentasikan dan memahami suatu sistem atau proses. Definisi dan konsep sistem pengendalian manajemen juga perlu dipahami auditor manajemen agar auditor manajemen dapat menggunakan definisi dan konsep tersebut untuk menilai apakah pengendalian yang ada dalam organisasi sudah memadai atau belum. Untuk melakukan audit yang sukses dan melaporkan kepada manajemen puncak bahwa pengendalian sudah memadai dalam area tertentu maka seluruh pihak harus menggunakan definisi dan konsep sistem pengendalian yang sama.



## LATIHAN

---

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apakah yang dimaksud dengan pengendalian manajemen? Jelaskan!
- 2) Jelaskan elemen-elemen penting proses pengendalian dari sistem yang sederhana!
- 3) Jelaskan apa yang dimaksud dengan sistem pengendalian manajemen?
- 4) Sebutkan dua karakteristik sistem pengendalian manajemen!
- 5) Jelaskan pengertian dari efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi!

### *Petunjuk Jawaban Latihan*

- 1) Pengendalian manajemen adalah semua kebijakan dan prosedur yang diterapkan manajemen suatu organisasi/perusahaan untuk memastikan tentang hal-hal berikut ini.
  - a. Pencapaian tujuan perusahaan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
  - b. Ketaatan terhadap hukum eksternal dan kebijakan manajemen.
  - c. Perlindungan terhadap aset dan informasi perusahaan.
  - d. Pencegahan dan pendeteksian kecurangan dan kesalahan.
  - e. Kualitas catatan akuntansi dan produksi informasi keuangan dan manajemen yang dapat diandalkan secara tepat waktu.

- 2) Elemen-elemen penting proses pengendalian dari sistem yang sederhana adalah berikut ini.
  - a. *Detector* atau sensor, yaitu perangkat yang mengukur kejadian aktual dalam suatu proses berada dalam kendali.
  - b. *Assessor*, yaitu perangkat yang menentukan signifikansi dari kejadian aktual dengan membandingkannya dengan suatu standar atau ekspektasi apa yang seharusnya terjadi.
  - c. *Effector*, yaitu perangkat (disebut *feedback*) yang mengubah perilaku jika *assessor* mengindikasikan diperlukan adanya perubahan perilaku.
  - d. *Communication network*, yaitu perangkat yang menyalurkan informasi antara *detector* dan *assessor* dan antara *assessor* dan *effector*.
- 3) Sistem pengendalian manajemen adalah:
  - a. suatu proses dan struktur yang tertata secara sistematis yang digunakan manajemen dalam pengendalian manajemen;
  - b. sistem organisasi total yang mencakup semua aspek operasi organisasi dan berfungsi untuk membantu manajemen menjaga keseimbangan semua bagian operasi dan mengoperasikan organisasi sebagai suatu kesatuan yang terorganisasi.
- 4) Karakteristik sistem pengendalian manajemen adalah berikut ini.
  - a. Sistem pengendalian manajemen dipusatkan pada berbagai pusat tanggung jawab.
  - b. Informasi yang diproses terdiri dari 2 jenis, yaitu berikut ini.
    - 1) Data yang terencana dalam bentuk program, anggaran, dan standar.
    - 2) Data aktual mengenai apa yang telah atau sedang terjadi baik di dalam maupun di luar organisasi.
- 5) Pengertian dari efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi adalah berikut ini.
  - a. Efektivitas adalah produksi aktual sesuai dengan yang diharapkan atau kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan.
  - b. Efisiensi adalah meminimalkan jumlah sumber daya yang terbuang pada saat melakukan produksi atau menggambarkan berapa banyak masukan (*input*) yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran (*output*) tertentu.
  - c. Ekonomisasi adalah penggunaan sumber daya secara bijak berdasarkan penggunaan terbaiknya.



## RANGKUMAN

---

Perencanaan adalah proses seleksi dari pilihan yang terbaik di antara pilihan-pilihan yang ada. Setiap perencanaan dapat bersifat strategis atau taktis. Perencanaan strategis adalah perencanaan jangka panjang yang merupakan proses penentuan program-program yang akan dilaksanakan organisasi dan besarnya sumber daya yang akan dialokasikan untuk tiap program selama beberapa tahun ke depan, sedangkan perencanaan taktis adalah perencanaan jangka pendek yang terkait dengan operasi sehari-hari perusahaan.

Pengendalian manajemen adalah semua kebijakan dan prosedur yang diterapkan manajemen suatu organisasi/perusahaan untuk memastikan tentang hal-hal berikut ini.

- a. Pencapaian tujuan perusahaan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
- b. Ketaatan terhadap hukum eksternal dan kebijakan manajemen.
- c. Perlindungan terhadap aset dan informasi perusahaan.
- d. Pencegahan dan pendeteksian kecurangan dan kesalahan.
- e. Kualitas catatan akuntansi dan produksi informasi keuangan dan manajemen yang dapat diandalkan secara tepat waktu.

Efektivitas adalah produksi aktual sesuai dengan yang diharapkan atau kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan sedangkan efisiensi adalah meminimalkan jumlah sumber daya yang terbuang pada saat melakukan produksi atau menggambarkan berapa banyak masukan (*input*) yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran (*output*) tertentu. Ekonomisasi adalah penggunaan sumber daya secara bijak berdasarkan penggunaan terbaiknya. Pada proses bisnis, umumnya mempunyai elemen-elemen sistem pengendalian manajemen berikut ini.

- a. Perencanaan.
- b. Anggaran.
- c. Operasi dan pengukuran.
- d. Pelaporan dan analisis.

Karakteristik sistem pengendalian manajemen meliputi berikut ini.

- a. Sistem pengendalian manajemen dipusatkan pada berbagai pusat tanggung jawab.
- b. Informasi yang diproses terdiri dari 2 jenis yaitu berikut ini.
  - 1) Data yang terencana dalam bentuk program, anggaran, dan standar.
  - 2) Data aktual mengenai apa yang telah atau sedang terjadi baik di dalam maupun di luar organisasi.

- c. Sistem pengendalian manajemen merupakan sistem organisasi total yang mencakup semua aspek operasi organisasi dan berfungsi untuk membantu manajemen menjaga keseimbangan semua bagian operasi dan mengoperasikan organisasi sebagai suatu kesatuan yang terorganisasi.
- d. Sistem pengendalian manajemen biasanya berkaitan dengan struktur keuangan yang dinyatakan dalam satuan moneter, sedangkan yang dinyatakan dalam satuan nonmoneter, misalnya jumlah karyawan, jumlah kerusakan digunakan untuk memperluas cakupan, dan kualitas sistem pengendalian manajemen.
- e. Aspek perencanaan dalam sistem pengendalian manajemen cenderung mengikuti pola dan jadwal tertentu.
- f. Sistem pengendalian manajemen merupakan sistem yang terpadu dan terkoordinasi, di mana data yang terkumpul untuk berbagai kegunaan dipadukan untuk saling dibandingkan setiap saat pada setiap unit organisasi.

Auditor manajemen melakukan reviu atas area-area di organisasi dengan tujuan untuk mengevaluasi pengendalian manajemen. Oleh karena itu, auditor manajemen yang efektif harus memahami definisi sistem pengendalian manajemen dan konsep-konsep evaluasi sistem pengendalian manajemen.



## TES FORMATIF 2

---

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Berikut yang *bukan* merupakan elemen sistem pengendalian manajemen adalah ....
  - A. perencanaan
  - B. anggaran
  - C. pemahaman
  - D. pelaporan dan analisis
- 2) Penggunaan sumber daya secara bijak berdasarkan penggunaan terbaiknya adalah konsep ....
  - A. ekonomisasi
  - B. efisiensi
  - C. efektivitas
  - D. perencanaan

- 3) Proses seleksi dari pilihan yang terbaik di antara pilihan-pilihan yang ada merupakan salah satu fungsi manajemen, yaitu ....
  - A. perencanaan
  - B. pengendalian
  - C. pengarahan
  - D. pengorganisasian
  
- 4) Yang dimaksud efektivitas adalah membandingkan...
  - A. sumber daya yang direncanakan dengan sumber daya yang digunakan
  - B. antara tujuan dan hasil yang dicapai
  - C. masukan dan keluaran
  - D. rencana operasi dan prestasi aktual
  
- 5) Perangkat yang menentukan signifikansi dari kejadian aktual dan membandingkannya dengan suatu standar atau ekspektasi apa yang seharusnya terjadi pada proses pengendalian yang sederhana adalah ....
  - A. *detector*
  - B. *assessor*
  - C. *effector*
  - D. *collector*
  
- 6) Pengetahuan yang harus dimiliki auditor dalam mengidentifikasi masalah terutama berkaitan dengan pertanyaan-pertanyaan penting bagi organisasi, misalnya apa yang menjadi tanggung jawab manajer, kewenangan yang diberikan kepada manajer, bagaimana manajer mempertanggungjawabkan pencapaian dan hasil, serta apakah wewenang fungsional sudah efektif adalah berkaitan dengan fungsi manajemen, yaitu ....
  - A. pengarahan
  - B. perencanaan
  - C. pengendalian
  - D. pengorganisasian
  
- 7) Implementasi strategi merupakan produk akhir dari aktivitas ....
  - A. pengendalian tugas
  - B. pengendalian manajemen
  - C. formulasi strategi
  - D. perencanaan strategis

- 8) Pengendalian yang bertujuan mengarahkan sekumpulan variabel menuju sasaran yang telah ditetapkan adalah pengendalian ....
- A. organisasi
  - B. manajemen
  - C. strategi
  - D. tugas
- 9) Elemen sistem pengendalian manajemen yang merupakan elemen *effector* dan *controller* dalam sistem pengendalian adalah ....
- A. perencanaan
  - B. anggaran
  - C. operasi dan pengukuran
  - D. pelaporan dan analisis
- 10) Pemahaman definisi sistem pengendalian manajemen pada organisasi yang diperiksa diperlukan auditor manajemen agar auditor manajemen dapat ....
- A. menilai apakah definisi tersebut sesuai dengan organisasi yang diauditnya
  - B. menilai apakah pengendalian yang ada dalam organisasi sudah memadai
  - C. menjadi ahli dalam bidang manajemen
  - D. membuat laporan audit yang baik

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

## Kunci Jawaban Tes Formatif

### *Tes Formatif 1*

- 1) B. Depan.  
Audit manajemen mempunyai fokus pada masa depan, sedangkan audit keuangan berfokus pada masa lampau.
- 2) B. Menilai kinerja keuangan perusahaan.  
Audit manajemen merupakan proses yang sistematis, yang bertujuan menilai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi operasi, serta memberikan rekomendasi untuk perbaikan. Audit manajemen tidak bertujuan untuk menilai kinerja keuangan.
- 3) D. Standar Kode Etik.  
Standar Profesi Auditor Internal (SPAI) terdiri dari Standar Atribut, Standar Kinerja, dan Standar Implementasi. Kode etik bukan bagian dari SPAI.
- 4) C. Keterbukaan.  
Kode etik yang dikeluarkan oleh IIA terdiri dari 4 prinsip, yaitu Integritas, Objektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi.
- 5) B. Kesalahan pemilihan metode akuntansi.  
Kesalahan pemilihan metode akuntansi merupakan cakupan dari audit keuangan, bukan audit manajemen.
- 6) C. Studi awal.  
Reviu atas kertas kerja dan temuan audit tahun sebelumnya adalah langkah awal yang perlu dilakukan sebelum melakukan audit manajemen di tahun berjalan sehingga langkah ini dilakukan pada tahap studi awal.
- 7) A. Perencanaan.  
Dalam tahap perencanaan, auditor manajemen perlu memahami industri *auditee* untuk dapat menentukan teknik audit yang paling tepat untuk digunakan.
- 8) B. Survei pendahuluan dan pekerjaan lapangan.  
Setelah melakukan survei pendahuluan, auditor manajemen dapat menentukan audit program, kemudian dilaksanakan melalui pekerjaan lapangan.
- 9) B. Kertas kerja.

Kertas kerja mendokumentasikan proses audit. Kertas kerja mencatat informasi yang diperoleh dan analisis yang dilakukan selama proses audit.

10) A. Semua temuan audit.

Karakteristik temuan audit yang dapat dilaporkan adalah berikut ini.

- a. Cukup signifikan (cukup material).
- b. Relevan dengan masalah-masalah yang menjadi fokus audit.
- c. Secara objektif dibuat tanpa bias atau prasangka.
- d. Didokumentasikan dengan fakta disertai dengan bukti yang memadai dan relevan.
- e. Berdasarkan pertimbangan *cost-benefit* (manfaat dari perbaikan lebih besar dibanding biaya untuk melakukan perbaikan), cukup meyakinkan untuk mengharuskan dilakukannya tindakan perbaikan terhadap kelemahan yang ada.

*Tes Formatif 2*

1) C. Pemahaman.

Pada proses bisnis, umumnya mempunyai elemen-elemen sistem pengendalian manajemen berikut ini.

- a. Perencanaan.
- b. Anggaran.
- c. Operasi dan pengukuran.
- d. Pelaporan dan analisis.

2) A. Ekonomisasi.

Ekonomisasi adalah penggunaan sumber daya secara bijak berdasarkan penggunaan terbaiknya. Efisiensi adalah meminimalkan jumlah sumber daya yang terbuang pada saat melakukan produksi atau menggambarkan berapa banyak masukan (*input*) yang diperlukan untuk menghasilkan satu unit keluaran (*output*) tertentu, sedangkan efektivitas adalah produksi aktual sesuai dengan yang diharapkan atau kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan.

3) A. Perencanaan.

Perencanaan adalah proses seleksi dari pilihan yang terbaik di antara pilihan-pilihan yang ada.

4) B. Membandingkan antara tujuan dan hasil yang dicapai.

Ekonomisasi adalah ukuran masukan (*input measure*), yaitu membandingkan antara sumber daya yang direncanakan dan sumber daya yang digunakan; efisiensi adalah ukuran dari hubungan antara masukan dan keluaran, yaitu membandingkan antara masukan dan keluaran, sedangkan efektivitas adalah ukuran keluaran (*output measure*), yaitu membandingkan antara tujuan dan hasil yang dicapai.

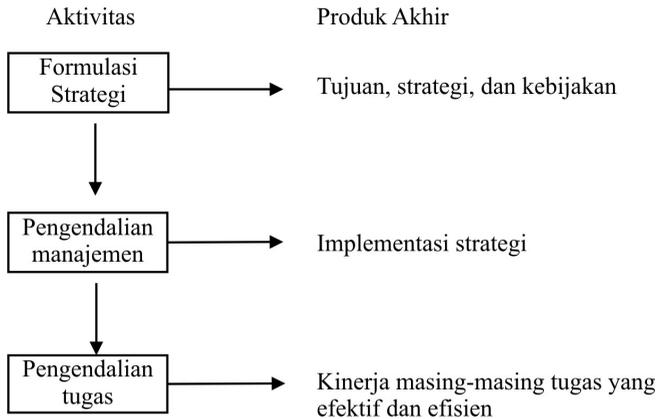
5) B. *Assessor*.

*Detector* atau sensor, yaitu perangkat yang mengukur kejadian aktual dalam suatu proses berada dalam kendali. *Assessor*, yaitu perangkat yang menentukan signifikansi dari kejadian aktual dengan membandingkannya dengan suatu standar atau ekspektasi apa yang seharusnya terjadi. *Effector*, yaitu perangkat (disebut *feedback*) yang mengubah perilaku jika *assessor* mengindikasikan diperlukan adanya perubahan perilaku.

6) D. Pengorganisasian.

Pengorganisasian memadukan orang-orang dan proses untuk melaksanakan rencana dan mencapai tujuan. Pengorganisasian pada suatu perusahaan dapat dijabarkan dalam bagan/struktur organisasi. Pengetahuan yang mendalam dari auditor manajemen tentang organisasi perusahaan yang diperiksa akan membantu auditor dalam mengidentifikasi masalah terutama berkaitan dengan pertanyaan-pertanyaan penting bagi organisasi, misalnya apa yang menjadi tanggung jawab manajer, kewenangan yang diberikan kepada manajer, bagaimana manajer mempertanggungjawabkan pencapaian dan hasil, serta apakah wewenang fungsional sudah efektif.

7) B. Pengendalian manajemen.



Gambar: Hubungan antara formulasi strategi, pengendalian manajemen, dan pengendalian tugas

8) A. Organisasi.

- a. Pengendalian organisasi merupakan pengendalian yang bertujuan mengarahkan sekumpulan variabel menuju sasaran yang telah ditetapkan.
- b. Pengendalian manajemen adalah semua kebijakan dan prosedur yang diterapkan manajemen suatu perusahaan.
- c. Pengendalian strategi merupakan pengendalian yang bertujuan untuk memastikan bahwa strategi yang digunakan pada organisasi/perusahaan sudah tepat.
- d. Pengendalian tugas merupakan pengendalian untuk memastikan bahwa tugas-tugas tertentu telah dilaksanakan secara efektif dan efisien.

9) D. Pelaporan dan analisis.

*Effector*, yaitu perangkat (disebut *feedback*) yang mengubah perilaku jika *assessor* mengindikasikan diperlukan adanya perubahan perilaku.

Pelaporan dan analisis adalah elemen *effector* dan *controller* dalam sistem pengendalian. Dari pelaporan dan analisis akan menghasilkan informasi yang dapat mengindikasikan diperlukan adanya perubahan

perilaku (*effector*) dan sekaligus sebagai sarana untuk mengendalikan organisasi (*controller*).

- 10) B. Menilai apakah pengendalian yang ada dalam organisasi sudah memadai.

Auditor manajemen harus memahami konsep-konsep sistem pengendalian manajemen. Hal ini akan berguna jika auditor diminta untuk mendokumentasikan dan memahami suatu sistem atau proses. Definisi dan konsep sistem pengendalian manajemen juga perlu dipahami agar auditor manajemen dapat menggunakan definisi dan konsep tersebut untuk menilai apakah pengendalian yang ada dalam organisasi sudah memadai atau belum.

## Daftar Pustaka

- Anthony, R.N. dan V. Govindarajan. 2007. *Management Control Systems*. 12<sup>th</sup> Ed. New York: McGraw-Hill.
- Anthony, R.N, J. Dearden, dan N.M. Bedford. 1992. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Penerjemah: Agus Maulana. Terjemahan dari: *Management Control Systems*. 6<sup>th</sup> Ed. Jakarta: Binarupa Aksara.
- Arens, A.A, R.J. Elder, dan M.S. Beasley. 2012. *Auditing and Assurance Services*. 14<sup>th</sup> Ed. Prentice Hall.
- Chambers, A. dan G. Rand. 2010. *The Operational Auditing Handbook: Auditing Business and IT Process*. 2<sup>nd</sup> Ed. John Wiley & Sons, Ltd.
- Herbert, L. 1979. *Auditing the Performance of Management*. Dikutip dari Tunggal, 2000.
- McGhee, A. T.T. *An Approach to Upgrading the Internal Audit Function*. Dikutip dari Tunggal, 2000.
- Moeller, R.R. 2009. *Brink's Modern Internal Auditing*. 7<sup>th</sup> Ed. New York: John Wiley & Sons Inc.
- Reider, R. 2002. *Operational Review: Maximu Results at Efficient Costs*. 3<sup>rd</sup> Ed. New York: John Wiley & Sons.
- Robbins, S.P. dan M. Coulter. 2012. *Management*. 11<sup>th</sup> Ed. Prentice Hall.
- Sawyer, L.B., M.A. Dittenhofer, dan J.H. Scheiner. 2003. *Sawyer's Internal Auditing*. 5<sup>th</sup> Ed. The Institute of Internal Auditing.
- Sayle, A.J. 1981. *Management Audit, The Assessment of Quality, Management Systems*. London: McGraw-Hill Book Company (UK) Ltd.
- Siagian, S.P. 2001. *Audit Manajemen*. Jakarta: Bumi Aksara.

The Institute of Internal Auditors Research Foundation. 2003. *Research Opportunities in Internal Auditing*. The Institute of Internal Auditors.

Tunggal, A.W. 2000. *Management Audit: Suatu Pengantar*. Jakarta: Rineka Cipta.