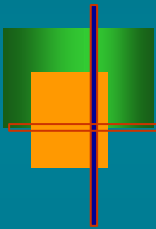


MODUL 2

INTERNAL AUDITING



INTERNAL CONTROL MODEL

Ch.2 & Ch. 10

CONTROL (PENGENDALIAN)

➤ *Important of control to the Internal Auditor.*

➤ *Control Defined.*

➤ *Internal Control model.*

➤ *Using the Control Model in Internal Auditing*

➤ *The System Auditability and control study*

➤ *Preventive, detective & corrective controls*

➤ *Benefit Of Control*

➤ *System Of Control*

Pentingnya kontrol untuk Auditor Internal.

Pendefinisian Kontrol.

Model Kontrol Internal.

Menggunakan Model Kontrol dalam Audit Internal

Study Studi Auditabilitas dan Kontrol Sistem

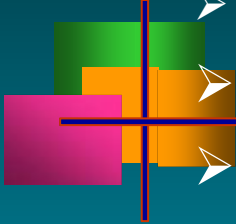
Kontrol preventif, detektif & korektif

Manfaat Dari Kontrol

Sistem Kontrol

Ch.2 & Ch. 10

CONTROL (PENGENDALIAN)

- 
- *Means Of Achieving control*
 - *The Impact Of regulation on control*
 - *The Cycle approach to Internal Accounting Control*
 - *The Impact of Reengineering on Internal Control*
 - *The Audit Control*
 - *Internal Operating Control*
 - *Over Controlling*
 - *Auditing COSO*

Pencapaian kontrol

Dampak regulasi terhadap kontrol

Pendekatan Siklus ke Pengendalian Akuntansi Internal

Dampak Reengineering pada Kontrol Internal

Kontrol Audit

Kontrol Operasi Internal

Lebih Dari Mengontrol

Auditing COSO

Pentingnya Pengendalian bagi Auditor Internal

(Important of control to the Internal Auditor)

- Auditor internal mungkin tidak bisa sepenuhnya memahami sistem operasi; dan jika memahami mungkin tidak bisa menilainya secara obyektif, tetapi auditor internal dididik untuk bisa mengevaluasi sistem pengendalian secara obyektif.
- Standar 2120 (*Control*): Kegiatan audit internal haruslah membantu organisasi menerapkan *control* yang efektif dengan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi serta mendorong perbaikan yang terus-menerus.

Definisi Pengendalian

(Control Defined)

➤ Definisi awal :

1. *George E. Bennett (1930)* : Sistem pengecekan internal sebagai koordinasi dan sistem akun-akun dan prosedur perkantoran yang berkaitan sehingga seorang karyawan selain mengerjakan tugasnya sendiri juga secara berkelanjutan mengecek pekerjaan karyawan yang lain untuk hal-hal tertentu yang rawan kecurangan.
2. *AICPA Committee on Auditing procedure (1949)* : Pengendalian internal (*internal control*) berisi rencana organisasi dan semua metode yang terkoordinasi dan pengukuran-pengukuran yang diterapkan perusahaan untuk mengamankan aktiva, memeriksa akurasi dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasional, dan mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditetapkan.

Definisi Pengendalian

(Control Defined)

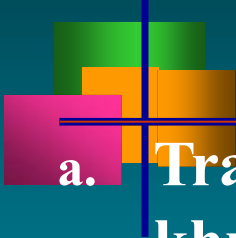
➤ Definisi untuk Akuntan Publik (*Public Accountant*) :

1. *Statement on Auditing Standard (SAS) No. 1 (1973)* :

- pengendalian administratif (*Administrative control*) mencakup, tetapi tidak terbatas pada, rencana organisasi, prosedur dan catatan yang berkaitan dengan proses pengambilan keputusan yang tercermin dalam otorisasi manajemen atas transaksi. Otorisasi tersebut merupakan fungsi manajemen yang berhubungan langsung dengan tanggungjawab pencapaian tujuan organisasi dan merupakan titik awal untuk menetapkan pengendalian akuntansi (*accounting control*) atas transaksi.
- Pengendalian akuntansi terdiri atas rencana organisasi, prosedur dan catatan yang berkaitan dengan pengamanan aktiva dan keandalan catatan keuangan, yang memberikan keyakinan yang wajar, bahwa :

Definisi Pengendalian

(Control Defined)

- 
- a. Transaksi dilaksanakan sesuai dengan otorisasi umum atau khusus dari manajemen.
 - b. Transaksi dicatat untuk menyiapkan penyusunan laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum atau kriteria lainnya yang berlaku untuk laporan tersebut dan untuk menjaga akuntabilitas atas aktiva.
 - c. Akses terhadap aktiva hanya diberika sesuai otorisasi manajemen.
 - d. Akuntabilitas yang tercatat untuk aktiva dibandingkan dengan aktiva yang ada pada periode yang wajar dan bila terdapat perbedaan maka akan diambil tindakan yang tepat.

Definisi Pengendalian

(Control Defined)

2. Perluasan atas SAS 78 (revisi oleh AICPA yang berlaku efektif untuk audit laporan keuangan untuk periode yang dimulai setelah tgl 1 Januari 1997):

Pengendalian internal : suatu proses yang dipengaruhi oleh aktivitas Dewan Komisaris, Manajemen dan pegawai lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar mengenai pencapaian tujuan pada hal-hak berikut ini :

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

➤ 5 komponen internal control menurut COSO :

1. Lingkungan pengendalian (*Control Environment*).
2. Penentuan risiko (*Risk Assesment*).
3. Aktivitas pengendalian (*Control Activities*).
4. Informasi & Komunikasi (*Information & Communication*).
5. Pemantauan (*Monitoring*).

Definisi Pengendalian

(Control Defined)

3. Definisi menurut Auditor Internal (Institute of Internal Auditors /IIA) :
Control adalah setiap tindakan yang diambil manajemen untuk meningkatkan kemungkinan tercapainya tujuan dan sasaran yang ditetapkan.
- Sifat dari control :
 - a. *Preventif* : untuk mencegah terjadinya hal-hal yang tidak diinginkan.
 - b. *Detektif* : untuk mendeteksi dan memperbaiki hal-hal yang tidak diinginkan yang telah terjadi.
 - c. *Direktif* : untuk menyebabkan / mengarahkan terjadinya hal yang diinginkan.
 - Konsep sistem pengendalian (*control system*) merupakan gabungan komponen pengendalian dan aktivitas-aktivitas yang digunakan organisasi untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasarannya.
 - Pengendalian berguna untuk membantu manajemen mencapai tujuan utamanya.

Model Pengendalian Internal

(Internal Control Model)

- Model COSO (Committee on Sponsoring Organization of the teradway Commission) di Amerika Serikat :
 - Aktivitas audit tradisional yang terkait dengan penentuan efisiensi & efektivitas berada pada komponen ketiga dari COSO, yaitu aktivitas pengendalian :
 - a. pemisahan tugas.
 - b. wewenang & pertanggungjawaban.
 - c. Otorisasi.
 - d. pendokumentasian dll.Empat komponen yang lain merupakan tambahan terhadap fungsi pengendalian, terutama bila pengendalian dinilai tidak efektif.
 - Model yang baru mensyaratkan adanya pertimbangan untuk 5 (lima) komponen.

Model Pengendalian Internal

(Internal Control Model)

- Model CoCo di Kanada :
 - Mencakup 4 (empat) komponen yang digunakan untuk mengklasifikasikan 20 kriteria yang bisa menjadi bagian dari program audit.
 - a. Tujuan.
 - b. Komitmen.
 - c. Kemampuan.
 - d. Pengawasan dan pembelajaran.

Penggunaan Model Pengendalian di Audit Internal

(Using the Control Model in Internal Auditing)

- Rumus : $P \times S = V$
P = Potential Occurrence (Kemungkinan terjadi).
S = Significance (Signifikansi).
V = Vulnerability (Kerawanan).
- Kedua jenis model (COSO & CoCo) memiliki perangkat lunak (*software*) masing-masing.
- Pengendalian lunak (*software control*) lebih berhubungan dengan sikap dan filosofi.
- Kedua jenis *control* tersebut memiliki risiko yang dapat dijelaskan dan diukur kemungkinan terjadi dan signifikansinya bila terjadi. Kombinasi kedua hal ini yang disebut *Vulnerability*.

Auditabilitas Sistem & Studi Pengendalian

(The System Auditability and Control Study)

- Dipublikasikan oleh IIA tahun 1991, terdiri dari 12 modul.
- Modul 2 : Audit & Lingkungan pengendalian ditujukan untuk memberikan kerangka kerja (framework) untuk pembahasan risiko, pengendalian dan pertimbangan audit yang terkait dengan teknologi dan sistem informasi.
- Komponen sistem pengendalian internal mencakup ;
 1. Lingkungan pengendalian (*Control Environment*), mencakup :
 - a. Struktur organisasi.
 - b. Elemen kerangka pengendalian :
 - pemisahan tugas (seorang karyawan / organisasi tidak boleh mengendalikan semua tahap dari sebuah proses).
 - Kompetensi & integritas orang-orang di sebuah organisasi.
 - Tingkatan otoritas dan tanggung jawab yang sesuai.
 - Kemampuan untuk menelusuri setiap transaksi ke individu yang bertanggung jawab untuk itu.

Auditabilitas Sistem & Studi Pengendalian

(The System Auditability and Control Study)

- ✦ Kemampuan untuk menelusuri setiap transaksi ke individu yang bertanggung jawab untuk itu.
 - Ketersediaan sumber daya, waktu dan karyawan ahli yang memadai.
 - Pengawasan staf dan pemeriksaan kerja yang memadai.
 - c. Kebijakan & prosedur yang didokumentasikan dengan baik.
 - d. Pengaruh-pengaruh eksternal (persyaratan fiduciary, hukum dan regulasi, ketentuan kontrak, adat istiadat, kebiasaan, ketentuan serikat organisasi dan lingkungan yang kompetitif).
2. Sistem manual dan terotomatisasi (*Manual & Automatic System*).
- Merupakan pemrosesan, pelaporan, penyimpanan dan pemindahan informasi.
 - Terdiri dari :
 - a. Perangkat lunak sistem.
 - b. Sistem aplikasi (sistem utama & sistem operasional).
 - c. Pengguna akhir & sistem departemen.

Auditabilitas Sistem & Studi Pengendalian

(The System Auditability and Control Study)

3. Prosedur-prosedur pengendalian (*Control procedures*).

a. Pengendalian sistem informasi umum.

- **Pengendalian operasi komputer.**
- **Pengendalian pengamanan secara fisik.**
- **Pengendalian perubahan program.**
- **Pengendalian pengembangan sistem.**
- **Pengendalian telekomunikasi.**

b. Pengendalian aplikasi.

- **Dirancang untuk memastikan pemrosesan transaksi yang terotorisasi, akurat dan lengkap, mulai dari masukan (*input*) pemrosesan (*process*) dan keluaran (*output*) informasi.**
- **Pengendalian ini mencegah, mendeteksi dan memperbaiki kekeliruan.**

c. Pengendalian pengganti.

- **Mengatasi atau mengurangi kelemahan pada aplikasi lainnya dan pengendalian umum.**

Pengendalian Preventif, Detektif & Korektif

(Preventive, Detective & Corrective Controls)

- Pengendalian preventif : pengendalian yang diterapkan untuk mencegah hasil – hasil yang tidak diharapkan sebelum terjadi.
- Pengendalian detektif : pengendalian yang dirancang untuk menemukan hasil-hasil yang tidak diharapkan pada saat terjadi.
- Pengendalian korektif : pengendalian yang dirancang untuk memastikan bahwatindakan korektif diambil untuk memperbaiki hal-hal yang tidak diharapkan atau untuk memastikan bahwa hal-hal tersebut tidak terulang.
- Kontrol preventif lebih efektif dari segi biaya dibandingkan kontrol detektif.
- Kontrol detektif biasanya lebih mahal dibandingkan kontrol preventif, tetapi tetap saja diperlukan.
- Kontrol korektif dilakukan bila terjadi hal-hal yang tidak semestinya dan telah dideteksi.

Manfaat Pengendalian

(Benefit Of Control)

- **Pengendalian dapat membantu manajemen, sesuai filosofi manajemen :**
 - **Pengendalian sebagai sebuah sarana(tools) untuk mencapai tujuan dan sasaran perusahaan.**
 - **Pengendalian dipandang sebagai alat ukur untuk menentukan apakah standar yang telah ditetapkan telah tercapai.**

- **Pengendalian yang baik, tidak hanya melindungi organisasi tetapi juga karyawan / manajemen.**

- **Pengendalian dapat memberikan keyakinan yang memadai kepada pemilik (stake holder) bahwa :**
 - **Sumber daya yang dipercayakan kepada manajemen telah digunakan dengan sebaik-baiknya. (Sesuai teori agensi untuk manajemen).**
 - **Tanggung jawab yang dipercayakan kepada manajemen telah dilaksanakan dengan baik, misalnya pelaksanaan pengendalian melalui laporan dan verifikasi yang obyektif oleh auditor.**

Sistem Pengendalian

(*System Of Control*)

Elemen-elemen sistem pengendalian :

- Sarana pengendalian meliputi orang, peraturan, anggaran, jadwal dan analisis komponen-komponen lainnya yang bila digabungkan akan membentuk sistem pengendalian.
- Sistem ini dapat memiliki subsistem-subsistem dan bisa menjadi bagian dari sistem yang lebih besar.
- Bentuk sistem pengendalian :
 - Sistem tertutup (*Closed system*) : tidak berinteraksi dengan lingkungan, sejak pemakaian komputer secara luas, sistem ini sering digunakan.
 - Sistem terbuka (*Open system*) : memiliki interaksi dengan lingkungan.
 - Auditor internal berhubungan dengan kedua sistem tersebut.

Sistem Pengendalian

(*System Of Control*)

- Sistem umpan balik : sistem lingkaran tertutup (*closed-loop system*) yang lebih umum, misalnya sistem pemesanan ulang persediaan.
- Semua sistem operasi memiliki bagian dasar yang terdiri atas :
 - Masukan (input).
 - Pemrosesan (processing).
 - Keluaran (output).



Standar – standar Operasi

(Operating Standards)

- Standar-standar operasi merupakan elemen kunci dalam proses.
- Standar berperan dalam menentukan tujuan yang akan dicapai dan menjadi dasar pengukuran.
- Standar dapat berasal dari berbagai sumber :
 - Standar produksi.
 - Standar akuntansi biaya.
 - Standar tugas.
 - Standar industri.
 - Standar historis.
 - Standar estimasi terbaik.
- Standar tersebut bersifat :
 - Wajar.
 - Mengandung faktor-faktor toleransi yang layak.
 - Mencerminkan kondisi saat ini.
 - Akan menghasilkan tujuan yang diinginkan.

Standar – standar Pengendalian Internal (*Standards of Internal Control*)

➤ Standar-standar Umum :

- Keyakinan yang wajar.
- Perilaku yang mendukung.
- Integritas dan kompetensi.
- Tujuan pengendalian.
- Pengawasan pengendalian.

➤ Standar-standar Rinci :

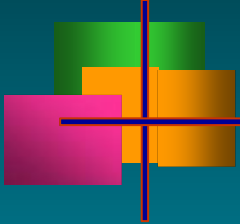
- Dokumentasi.
- Pencatatan transaksi dan kejadian dengan layak dan tepat waktu.
- Otorisasi dan pelaksanaan transaksi dan kejadian.
- Pembagian tugas.
- Pengawasan.
- Akses dan akuntabilitas ke sumber daya / catatan

Karakteristik Pengendalian Internal

(Characteristics of Internal Control)

- Auditor internal dapat mengevaluasi sistem pengendalian dengan menentukan kesesuaiannya dengan kriteria yang ditetapkan.
- Sistem yang dapat diterima memiliki ciri / karakteristik :
 - Tepat waktu.
 - Ekonomis.
 - Akuntabilitas.
 - Penerapan.
 - Fleksibilitas.
 - Menentukan penyebab.
 - Kelayakan.
 - Masalah-masalah dengan pengendalian.

Sarana untuk mencapai Pengendalian

- 
-
- Beberapa sarana operasional yang digunakan untuk mengendalikan fungsi di perusahaan :
 - Organisasi (*Organization*).
 - Kebijakan (*Policy*).
 - Prosedur (*Procedure*).
 - Personalia (*Personel*).
 - Akuntansi (*Accounting*).
 - Penganggaran (*Budgeting*).
 - Pelaporan (*Reporting*).

Dampak Regulasi terhadap Pengendalian

(The Impact of Regulation on Control)

- Undang-Undang Praktek Korupsi Luar negeri (*Foreign Corrupt Practice Act /FCPA*) di USA tahun 1977 yang diundangkan pada tanggal 19-12-1977 :

..... Setiap emiten yang memiliki sekelompok sekuritas yang didaftarkan yang mengikuti seksi 12 UU ini ; setiap emiten yang harus memberi laporan yang mengikuti seksi 15 (d) UU ini haruslah :

- (a). Menyelenggarakan dan menjaga pembukuan, catatan dan akun-akun, yang dalam rincian secara wajar, mencerminkan secara akurat dan wajar transaksi dan pelepasan aktiva emiten.
- (b). Merancang dan menjaga sistem pengendalian akuntansi internal yang memadai untuk memberikan keyakinan yang memadai, bahwa :
 - i. Transaksi dilaksanakan sesuai dengan otorisasi umum atau khusus dari manajemen.

Dampak Regulasi terhadap Pengendalian

(The Impact of Regulation on Control)

- ii. Transaksi dicatat sesuai keperluan : untuk memungkinkan penyiapan laporan keuangan sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau kriteria lainnya yang berlaku untuk laporan tersebut dan untuk menjaga akuntabilitas aktiva.
 - iii. Akses ke aktiva diperbolehkan hanya bila sesuai dengan otorisasi umum atau khusus manajemen.
 - iv. Akuntabilitas tercatat untuk aktiva dibandingkan dengan aktiva yang ada pada jangka waktu yang wajar dan tindakan yang layak harus diambil untuk setiap perbedaan yang terjadi.
- US Securities & Exchange Commission (SEC) mengeluarkan Accounting Series Release (ASR) No. 242 pada tanggal 16-2-1978 – *Securities Exchange Act Release No. 14478* berjudul : “*Notification of Enactment of Foreign Corrupt Practices Act of 1977*” :

Dampak Regulasi terhadap Pengendalian

(The Impact of Regulation on Control)

.... Karena UU telah diberlakukan, maka menjadi penting bagi emiten yang mematuhi peraturan baru tersebut untuk memeriksa prosedur akuntansi mereka, sistem pengendalian akuntansi internal dan praktek-praktek bisnis untuk mengambil tindakan yang diperlukan agar sesuai dengan persyaratan yang tercakup dalam UU tsb.

- **Laporan auditor internal tentang pengendalian internal.**
 - **Auditor internal diharapkan ahli dalam aspek pengendalian dan diharapkan memiliki pengetahuan tentang prinsip-prinsip manajemen.**
 - **Auditor internal secara periodik akan mengakumulasikan evaluasi pengendalian dari berbagai laporan audit internal.**
 - **Laporan harus merinci tujuan dan lingkup audit dan harus akurat, obyektif, jelas, singkat, konstruktif, lengkap dan tepat waktu.**

Pendekatan Siklus untuk Pengendalian Akuntansi Internal

(The Cycle approach to Internal Accounting Control)

- Tahun 1979 AICPA mengeluarkan “Laporan Komite Pertimbangan Khusus atas pengendalian Akuntansi Internal”, yang menyerankan pendekatan siklus untuk mengevaluasi prosedur dan teknik pengendalian.
- Pendekatan tsb terkait dengan siklus transaksi usaha, yaitu transaksi-transaksi yang ada pada sistem pengendalian organisasi.
- Siklus dapat bervariasi antara satu organisasi dengan organisasi yang lain.
- Komite menyarankan agar dikelompokkan atas 5 (lima) siklus :
 1. Siklus pendapatan.
 2. Siklus pengeluaran.
 3. Siklus produksi atau konversi.
 4. Siklus pendanaan.
 5. Siklus pelaporan keuangan eksternal.

Dampak Rekayasa Ulang terhadap Pengendalian Internal

(The Impact of Reengineering on Internal Control)

- Audit Internal harus mempertimbangkan adanya perubahan besar dalam rekayasa ulang (*reengineering*) dan menjadi bagian dari *reengineering* serta mengevaluasi adanya peningkatan kerawanan dalam proporsi yang besar.
- Pengurangan pengendalian – organisasi virtual.
 - Konsep organisasi virtual didasarkan atas asas saling percaya dan memberikan tanggung jawab dan akuntabilitas ke organisasi yang paling baik menjalankan fungsinya.
 - 4 hal yang harus dipertimbangkan menurut Gibbs & Keating :
 1. Integritas : berkaitan dengan ketidakakuratan / kualitas data yang rendah.
 2. Pengamanan : berkaitan dengan pengamanan aktiva.
 3. Ketersediaan ; mengarah pada interupsi operasi.
 4. Pemulihan : kesulitan memuliah kembali / melanjutkan kembali;I setelah diinterupsi.

Audit Pengendalian (*The Audit Control*)



Tujuan *Audit Control*, untuk menentukan bahwa :

1. Pengendalian memang sudah diterapkan.
2. Pengendalian secara struktural memang wajar.
3. Pengendalian dirancang untuk mencapai tujuan manajemen khusus atau untuk mencapai ketaatan dengan persyaratan yang ditentukan atau untuk memastikan akurasi dan kelayakan transaksi.
4. Pengendalian memang digunakan.
5. Pengendalian secara efisien untuk mencapai tujuan tersebut.
6. Pengendalian bersifat efektif.
7. Manajemen menggunakan keluaran (*output*) yang dihasilkan sistem pengendalian.



Auditing COSO

Aspek Audit Control Risk :

- **Risiko pengendalian (Control Risk) : kemungkinan bahwa pengendalian yang telah ditetapkan tidak bisa mendeteksi adanya penyimpangan.**
- **Aldag & Stearns mengidentifikasi 4 reaksi terhadap sistem pengendalian yang mengakibatkan pengendalian tidak berjalan :**
 1. **Dianggap sebagai permainan.**
 2. **Dianggap obyek sabotase.**
 3. **Informasi yang tidak akurat.**
 4. **Ilusi pengendalian.**