

Pengaruh Dukungan Manajemen Puncak terhadap Efektifitas Audit Internal dan Dampaknya pada Tata Kelola Perguruan Tinggi yang Baik

Bakri Bakri

IAIN Sultan Amai Gorontalo

bakriewahid@gmail.com

Mahfiza Mahfiza

IAIN Sultan Amai Gorontalo

mahfiza81@gmail.com

Abstrack

This study aims to determine the effect of top management support on internal audit effectiveness and the effect of internal audit effectiveness on good university governance. The methodology used in this research is quantitative, with an explanatory research approach, to obtain a description systematically, factually, and accurately regarding the facts, characteristics, and relationships between the variables studied. The reason the researcher chose this method was because the researcher wanted to get a fundamental answer about cause and effect by analyzing the factors that caused the phenomenon in the concept raised in the study. The results of the study prove that top management support affects the effectiveness of internal audits. Top management, namely the rector, provides an excellent response to audit findings, so top management is committed to strengthening internal audit by responding to audit findings by the internal control unit. The effectiveness of internal audits affects good university governance. Internal audits at state Islamic religious universities run effectively where, in carrying out their duties, they have a clear scope of duties, good audit planning, are supervised during the audit, and establish effective communication with the auditee. The role of internal audit effectively in an organization in this case higher education will improve good governance, which can increase accountability, for example, the financial statements of the Religious University are submitted to the Ministry of Religion as a form of performance accountability, in addition it will also increase transparency with the Ministry of Religion's availability to provide information to the public, the role of internal audit will also be able to increase participation, where the budget process involves all levels, budget setting and budget changes based on the approval of the ministry of religion, and every procurement of goods is informed to the public in the process.

Keywords: top management support, internal audit effectiveness, higher education governance.

1.1 Latar Belakang

Dalam rangka mendukung keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan negara yang baik (*good governance*), keuangan negara wajib dikelola secara tertib, efektif, efisien, taat pada peraturan perundang undangan, ekonomis, transparan, dan bertanggungjawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan.(Indra Bastian, 2014 : 41). Praktek praktek tata kelola pemerintahan yang baik merupakan salah satu upaya pencegahan korupsi yang biasa dilakukan dan dipelopori oleh pemerintah pusat maupun daerah. Pemerintah Provinsi dan pemerintah Kabupaten/Kota saat ini

merupakan unit pemerintahan otonomi yang memiliki kewenangan dalam mengatur tata pemerintahan sendiri (KPK,2006).

Menurut PMA 25 tahun 2017 pasal 1 dinyatakan bahwa Pengawasan Internal adalah seluruh proses kegiatan pemeriksaan internal, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata kelola perguruan tinggi keagamaan negeri yang baik..

Peran audit internal pada saat ini mengalami perubahan paradigma, di mana audit internal pada saat ini berperan sebagai konsultan (consulting) dan jaminan (assurance) untuk mengevaluasi dan meningkatkan risiko manajemen, pengawasan dan proses tata kelola yang efektif, hal ini sesuai dengan definisi audit internal menurut International Internal Auditor (2012) yaitu

Internal audit is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value an organization's operation. It helps an organization accomplish its objective by bringing a systematic, disciplined, approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance process".

Seiring dengan perubahan peran tersebut, maka pendekatan, sikap, fokus, komunikasi audit juga berubah dari peran watchdog ke peran konsultan. Auditor internal dengan peran watchdog cenderung mendeteksi (mencari) masalah, sebaliknya auditor intern dengan peran sebagai konsultan lebih kepada upaya pencegahan (Inspektorat Jendral Kementrian Pendidikan Nasional, 2012). Peran audit internal yang sah umumnya dianggap peran konsultasi yang dapat meningkatkan nilai yang diberikan oleh audit internal dalam manajemen risiko (IIA, 2011) .

Audit pada perguruan tinggi telah menjadi isu yang penting dalam rangka mewujudkan good university governance (Indra Bastian, 2014). Dalam penyelenggaraannya, sebuah institusi perguruan tinggi baiknya menerapkan prinsip-prinsip good university governance untuk mendukung fungsi-fungsi dan tujuan dasar pendidikan tinggi. Keistimewaan dari institusi perguruan tinggi dibanding institusi lain dapat dilihat pada fungsi dasarnya, yaitu dalam hal pendidikan, pengajaran dan usaha penemuan atau inovasi (riset). Persepsi para stakeholders akan kinerja good university governance suatu perguruan tinggi akan berdampak pada pembentukan citra universitas itu sendiri. Penerapan tata kelola perguruan tinggi yang baik (good university governance) secara konsisten dan berkesinambungan dapat meningkatkan budaya mutu serta pelayanan akademik dan non akademik untuk perguruan tinggi sehingga diharapkan berkontribusi pada pencitraan yang positif, reputasi yang unggul, dan kualitas daya saing yang tinggi. Model governance pada tiap institusi berbeda-beda.

Prinsip-prinsip good university governance yang dapat menghasilkan income yaitu: law-abiding, academic oriented, accountable, professional, independent, dan transparent (Siswanto, dkk, 2013).

B. KAJIAN PUSTAKA

Dukungan Manajemen Puncak

Dukungan manajemen puncak menurut Verhage and Lambertus (2009:85) adalah kemauan manajemen puncak untuk memberikan sumberdaya dan kewenangan keberhasilan proyek yang diperlukan. Philips et. al (2004) menyatakan dukungan manajemen puncak merupakan tindakan untuk mempengaruhi keberhasilan program organisasi yang telah ditetapkan, dan dukungan manajemen puncak merupakan seperangkat indikator kinerja yang terukur dan merumuskan strategi yang sesuai untuk mencapai tujuan (Lun et.al, 2010).

Selanjutnya Fernandez and Rainey (2006) menyatakan dukungan manajemen puncak dan komitmen untuk mengubah memainkan peran penting dalam pembaharuan organisasi. Lebih lanjut lagi Mihret & Yismaw (2007) menyatakan dukungan manajemen puncak meliputi respon manajemen terhadap temuan audit dan komitmen manajemen untuk menguatkan audit internal.

Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa dukungan manajemen puncak adalah kemauan manajemen puncak untuk memberikan sumberdaya dan kewenangan, serta berkomitmen untuk menindaklanjuti temuan audit dan rekomendasi auditor internal. Dukungan dari manajemen sangat penting untuk penerimaan dan apresiasi terhadap fungsi audit internal dalam organisasi (Ebaid,20:11). Dukungan yang memadai dari manajemen puncak memiliki dampak yang signifikan terhadap dilaksanakannya rekomendasi audit internal (Ahmad et al, 2009).

Temuan audit dan rekomendasi tidak banyak melayani tujuan kecuali manajemen berkomitmen untuk menerapkannya (Mihret & Yismaw (2007), selanjutnya sawyer (1995) menyatakan komitmen manajemen untuk menggunakan rekomendasi audit dan dukungannya dalam memperkuat audit internal sangat penting untuk efektifitas audit. Pernyataan di atas sejalan dengan pernyataan Sukrisno Agoes (2013) yang menyatakan bahwa harus ada dukungan yang kuat dari top manajemen kepada departemen audit internal, tanpa dukungan yang kuat dari top manajemen fungsi audit internal tidak efektif.

Dimensi-dimensi dukungan manajemen puncak menurut Mihret & Yismaw (2007) terdiri dari respon terhadap temuan audit (*response to audit findings*) dan komitmen untuk menguatkan audit internal (*Commitment to strengthen internal audit*). Sedangkan dimensi-dimensi dukungan manajemen puncak yang digunakan oleh Cohen & Sayag (2010) adalah :

- 1) *Top management does not provide me with the support I expect to have*
- 2) *The number of employees in IA is limited given the amount of auditing work planned and needing to be done in the near future;*
- 3) *Management is not sufficiently aware of the needs of IA, as demonstrated by the small budget assigned to this department*
- 4) *Management does not provide enough support and encouragement for training and developing the IA staff – another indication that it does not recognise the importance of this issue*

Dimensi-dimensi yang digunakan dalam penelitian ini adalah menurut Mihret & Yismaw (2007) terdiri dari : *Response to audit finding, commitment to strengthen to internal audit.*

Efektifitas Audit Internal

Menurut *International Internal Auditor (2012)* Internal auditing as “an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”,

Maksudnya adalah bahwa audit internal sebagai suatu pihak yang independen, penilaian yang objektif dan kegiatan konsultasi yang di rancang untuk menambah nilai dan mengembangkan kegiatan organisasi. Audit internal juga membantu suatu organisasi mencapai tujuannya secara sistematis, pendekatan disiplin untuk mengevaluasi dan mengembangkan efektifitas risiko manajemen, pengawasan, dan proses tata kelola. Audit internal merupakan pengawasan manajerial yang fungsinya mengukur dan mengevaluasi sistem pengendalian dengan tujuan membantu semua anggota manajemen dalam mengelola secara efektif pertanggungjawabannya dengan cara menyediakan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar komentar yang berhubungan dengan kegiatan kegiatan yang ditelaah (Indra Bastian, 2014). Selanjutnya Sukrisno Agoes (2013) mengatakan :

Internal audit (pemeriksaan interen) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku. Lebih lanjut dikatakan bahwa tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh internal auditor adalah untuk membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggungjawabnya dengan memberikan analisis, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. Menurut Australian National Audit Office (2012 , audit internal memberikan review independen dan objektif dan layanan konsultasi

untuk : 1) memberikan jaminan kepada *Chief Executive* dan/atau Dewan bahwa kontrol keuangan dan operasional entitas yang dirancang untuk mengelola risiko organisasi dan mencapai tujuan entitas beroperasi secara efisien, efektif, ekonomis dan etis ; 2) membantu manajemen dalam meningkatkan kinerja bisnis entitas.

Selanjutnya menurut Indra Bastian (2003) ruang lingkup tanggung jawab auditor internal pemerintah daerah adalah : 1. Keandalan informasi; 2. Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur dan peraturan perundang undangan yang berlaku; 3. perlindungan terhadap harta; 4. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien; dan 5. Pencapaian tujuan. Efektifitas sebagai kemampuan suatu organisasi untuk memperhitungkan secara sukses keluaran dan operasi nya ke berbagai konstituen internal dan eksternal (Gregory & Ramnaravan, 1983), selanjutnya Dittenhofer (2001) menyatakan bahwa efektifitas sebagai pencapaian tujuan dan sasaran menggunakan ukuran faktor yang disediakan untuk menentukan pencapaian tersebut, lebih lanjut lagi Arena and Azzone (2009) menyatakan bahwa efektifitas sebagai kemampuan untuk mendapatkan hasil yang konsisten dengan tujuan target.

Menurut Internasional Internal Auditor (2012) efektifitas audit internal adalah tingkat (termasuk kualitas) dari pencapaian tujuan di mana kegiatan audit internal didirikan, selanjutnya Dittenhofer (2001) menyatakan Efektifitas audit internal memberikan kontribusi bagi efektifitas setiap auditee khusus nya dan organisasi pada umumnya. Menurut Mihret & Yismaw (2007) bahwa efektifitas audit adalah suatu proses yang dinamis yang dihasilkan dari pengaruh dari setiap faktor dan saling mempengaruhi diantara semuanya, dan efektifitas audit internal berarti sejauh mana departemen audit internal memenuhi tujuannya.

Dari beberapa definisi efektifitas audit internal dapat disimpulkan bahwa efektifitas audit internal adalah tingkat (kualitas) dari pencapaian tujuannya atau sejauh mana departemen audit internal memenuhi tujuannya melalui suatu proses yang dinamis. Efektifitas audit internal di sektor publik harus dievaluasi oleh sejauh mana itu berdampak pada pelayanan yang efektif dan efisien, karena hal ini mendorong permintaan untuk ditingkatkannya layanan audit internal (Gansberghe, 2005). Salah satu ukuran efektifitas audit internal adalah sejauh mana manajer mencari audit internal untuk membantu mereka dalam mengelola bisnis mereka (Australian National Audit Office, 2012:18), selanjutnya Dittenhofer (2001) menyatakan penentuan efektifitas audit internal dapat dilakukan dengan mengevaluasi kualitas prosedur audit internal.

Tata Kelola Perguruan Tinggi yang Baik

Istilah tata kelola (*Governance*) digunakan untuk menggambarkan semua struktur, proses, dan aktivitas yang terlibat dalam perencanaan dan pengawasan institusi dan orang bekerja (Fielden, 2008). Sementara, perguruan tinggi adalah satuan pendidikan yang menyelenggarakan pendidikan tinggi. Perguruan tinggi berupa (1) universitas; (2) institut; (3) sekolah tinggi; (4) politeknik; (5) akademi; dan (6) akademik komunitas (PP Nomor 4 Tahun 2014). Yang mana, perguruan tinggi merupakan sebuah organisasi yang menyelenggarakan pendidikan tinggi. Organisasi itu sendiri adalah suatu pengaturan orang-orang secara sengaja untuk mencapai suatu tujuan tertentu (Robbins dan Coulter, 1999). Jadi tata kelola perguruan tinggi merupakan semua struktur, proses dan aktivitas yang ada dalam organisasi perguruan tinggi yang perlu diatur dalam rangka mencapai tujuan pendidikan tinggi.

Merujuk pasal 28 Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2014, di sebutkan tata kelola organisasi perguruan tinggi negeri dan swasta terdiri atas unsur: 1) Penyusun kebijakan; 2) Pelaksanaan akademik; 3) Pengawas dan penjamin mutu; 4) Penunjang akademik atau unsur belajar; dan 5) Pelaksana administrasi atau tata usaha. Sementara, tata kelola organ perguruan tinggi negeri sedikitnya terdiri atas : 1) Senat perguruan tinggi, untuk menjalankan fungsi penetapan dan pertimbangan pelaksana kebijakan akademik; 2) Pimpinan perguruan tinggi, merupakan unsur pelaksana akademik yang menjalankan fungsi penetapan kebijakan non akademik dan pengelolaan perguruan tinggi untuk dan atas nama Menteri. 3) Satuan pengawas Internal, sebagai unsur pengawas yang menjalankan fungsi pengawasan nonakademik untuk dan atas nama pemimpin perguruan tinggi; dan 4) Dewan penyantun, yang menjalankan fungsi pertimbangan nonakademik dan fungsi lain yang ditetapkan dalam statuta.

Lebih lanjut dijelaskan organ pengelola perguruan tinggi terdiri dari: 1) Unsur pimpinan, terdiri dari rektor dan wakil rektor; 2) Unsur pelaksana administrasi yaitu biro dan jajarannya; 3) Unsur pelaksana akademik, yaitu fakultas, jurusan, lembaga, dan pusatpusat; 4) Unsur pengembangan dan pelaksana tugas strategis, yaitu badan/pusat; dan 5) Unsur penunjang yaitu unit-unit pelaksana teknis (UPT). Adapun tata kelola perguruan tinggi terkait dengan kewenangan, yaitu : 1) Pimpinan Perguruan Tinggi Negeri diangkat dan diberhentikan oleh Menteri; 2) Unsur pengawas dan penjaminan mutu, unsur penunjang akademik atau sumber belajar dan unsur pelaksana administrasi atau tata usaha di dalam organisasi PTN serta unsur lain yang menjalankan fungsi komplementer ditetapkan dalam Peraturan Menteri tentang Statuta masing-masing PTN; 3) Senat Universitas/ Institut/ Sekolah Tinggi/ Politeknik/ Akademi/ Akademi Komunitas memiliki anggota

wakil dari dosen yang mewakili bidang ilmu dan teknologi atau kelompok bidang ilmu dan teknologi yang dikembangkan di Perguruan Tinggi yang bersangkutan; 4) Pimpinan Perguruan Tinggi dibantu oleh paling sedikit 2 (dua) orang yaitu wakil pemimpin bidang akademik dan wakil pemimpin bidang nonakademik. Wakil pemimpin dan pimpinan unit organisasi di bawah Pimpinan Perguruan Tinggi diangkat dan diberhentikan oleh Pimpinan Perguruan Tinggi; 5) Satuan pengawas internal paling sedikit memiliki anggota yang menguasai: (1) pencatatan dan pelaporan keuangan; (2) tata kelola Perguruan Tinggi; (3) peraturan perundang-undangan di bidang Pendidikan Tinggi; dan (4) pengelolaan barang milik negara; 6) Dewan penyalut paling sedikit memiliki anggota yang memiliki : (1) komitmen untuk memajukan Perguruan Tinggi; dan (2) pengalaman mengelola Perguruan Tinggi; dan 7) Organisasi perguruan tinggi negeri PTN dalam menjalankan fungsi masing-masing dengan saling menilik dan mengimbangi satu terhadap yang lain (checks and balances principle).

Penerapan tata kelola perguruan tinggi yang baik (good university governance) secara konsisten dan berkesinambungan dapat meningkatkan budaya mutu serta pelayanan akademik dan non akademik sebuah perguruan tinggi sehingga diharapkan berkontribusi pada pencitraan yang positif, reputasi yang unggul, dan kualitas daya saing yang tinggi. Penerapan tata kelola yang baik juga sejalan dengan agenda reformasi keuangan negara yang mengalami pergeseran paradigma dari penganggaran tradisional menuju penganggaran berbasis kinerja. Dengan basis kinerja ini, arah penggunaan dana pemerintah tidak lagi berorientasi pada input, tetapi pada output. Perubahan ini penting dalam rangka proses pembelajaran untuk menggunakan sumber daya pemerintah yang makin terbatas, tetapi dapat memenuhi kebutuhan dana yang makin tinggi.

Merujuk Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi dan Pengelolaan Perguruan Tinggi, pasal 1, yang dimaksud pendidikan tinggi adalah jenjang pendidikan setelah pendidikan menengah yang mencakup (1) program diploma; (2) program sarjana; (3) program magister; (4) program doktor; program profesi; (5) dan program spesialis. Yang mana, kesemua program tersebut diselenggarakan oleh Perguruan Tinggi. Sementara, perguruan tinggi adalah satuan pendidikan yang menyelenggarakan pendidikan tinggi. Perguruan tinggi berupa (1) universitas; (2) institut; (3) sekolah tinggi; (4) politeknik; (5) akademi; dan (6) akademik komunitas. Lebih lanjut, dinyatakan bahwa pengaturan perguruan tinggi meliputi : (1) otonomi perguruan tinggi; (2) pola pengelolaan perguruan tinggi; (3) tata kelola perguruan tinggi; dan (4) akuntabilitas publik.

Berdasarkan uraian diatas, kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut :



C. METODOLOGI PENELITIAN

Metode Penelitian

Metode penelitian adalah metode-metode yang digunakan oleh peneliti selama melakukan penyelidikan untuk memecahkan permasalahan (Kothari, 2004:08). Metode yang digunakan peneliti adalah *explanatory research*. Metode *explanatory research* adalah penelitian yang digunakan untuk memperoleh deskripsi, gambaran secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta, sifat serta hubungan antar variabel yang diteliti (Sekaran & Bougie, 2010: 123). Alasan peneliti memilih metode ini karena peneliti ingin mendapatkan jawaban secara mendasar tentang sebab akibat dengan menganalisis faktor penyebab terjadinya fenomena pada konsep yang diangkat dalam penelitian (Cooper & Schlinder, 2006: 319).

Sebelum diuji atau diverifikasi, variabel penelitian akan dijelaskan atau dideskripsikan. Metode penelitian deskriptif ini juga seringkali disebut metode *survey*. Sekaran dan Bougie (2013:102) menjelaskan dengan metode *survey* dapat dilakukan pengumpulan informasi dari orang-orang yang bertindak sebagai sumber informasi sehingga dapat digambarkan, dibandingkan dan dijelaskan fakta-fakta yang berkaitan dengan orang, kejadian-kejadian atau situasi-situasi tertentu. Lebih lanjut Nazir (2011:56) menambahkan dengan metode *survey* peneliti tidak hanya memberikan gambaran terhadap fenomena-fenomena, tetapi juga menerangkan hubungan, menguji hipotesis-hipotesis, membuat prediksi serta mendapatkan makna dan implikasi dari suatu masalah yang ingin dipecahkan.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perguruan tinggi keagamaan di Indonesia. Menurut Sekaran and Bougie (2010:248) unit analisis adalah tingkat pengumpulan data yang dikumpulkan selama analisis data. Unit analisis dalam penelitian ini adalah SPI PTKIN di Indonesia.

Responden dalam penelitian ini adalah Anggota Satuan Pengawasan Internal Perguruan Tinggi Keagamaan Islam. Alasan dijadikannya SPI, sebagai responden dalam penelitian ini karena SPI dianggap memahami dan pihak yang tepat untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan yang diajukan sehubungan dengan dukungan manajemen puncak, efektifitas auditor internal dan tata kelola perguruan tinggi yang baik.

Jenis data yang digunakan adalah data Kuantitatif. Data kuantitatif adalah data yang dapat diukur dalam skala numerik. Sumber data yang digunakan adalah data primer. Data primer mengacu pada informasi yang diperoleh dari tangan pertama oleh peneliti yang berkaitan dengan variabel minat untuk tujuan spesifik studi sedangkan data sekunder mengacu pada informasi yang diperoleh dari sumber yang tersedia (Sekaran 2010:180). Data primer yang digunakan dalam penelitian ini diambil langsung dari para responden, berupa tanggapan mereka terhadap sejumlah pertanyaan penelitian yang berkaitan dengan variabel dukungan manajemen puncak (X), efektivitas audit internal (Y) dan tata kelola perguruan tinggi yang baik (Z).

Pengumpulan data dilakukan dengan cara mendistribusikan kuesioner kepada responden pada seluruh anggota SPI PTKIN di Indonesia. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan cara mendatangi secara langsung ke perguruan tinggi PTKIN atau dengan cara mengirimkan kuesioner melalui pos kilat khusus. Seluruh kuesioner yang dikirimkan akan diolah. Disamping dengan mengirimkan kuesioner, pengumpulan data juga dilakukan dengan wawancara dengan beberapa kepala SPI untuk melengkapi data yang ada di kuesioner yang berkaitan dengan dukungan manajemen puncak, efektivitas audit internal dan tata kelola perguruan tinggi yang baik.

Data primer yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner perlu dilakukan pengujian terlebih dahulu dengan pertimbangan bahwa kesungguhan responden dalam menjawab pertanyaan-pertanyaan merupakan hal yang sangat penting dalam penelitian ini. Untuk itu diperlukan dua macam pengujian yaitu uji Validitas (*test of validity*) dan uji reliabilitas (*test of reliability*).

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan analisis deskriptif dan verifikatif. Analisis deskriptif bertujuan untuk memperoleh deskripsi tentang ciri-ciri masing-masing variabel penelitian. Analisis verifikatif bertujuan untuk mengetahui hubungan antar variabel melalui pengujian hipotesis yang menggunakan permodelan persamaan struktural (*Struktural Equation Model-SEM*) dengan pendekatan *Partial Least Square (PLS)*, karena model pengukuran yang dibangun melibatkan model pengukuran reflektif dan formatif.

D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Uji Validitas dan Reliabilitas Konstruk

Bollen dan Lennox (1991) dalam Ghazali (2008:10) mengungkapkan bahwa untuk variabel formatif sebagaimana digunakan dalam penelitian ini, tidak diperlukan pengujian reliabilitas konstruk. Ghazali (2008) mengungkapkan kaitannya dengan konstruk dengan indikator formatif yang tidak dapat dinilai atas dasar

convergenct validity dan *composite reliability*. Chin (1998) dalam Ghazali (2008) menyarankan penggunaan *weight* setiap indikator tersebut terhadap konstruk yang harus signifikan untuk dapat dikatakan valid. Sedangkan teknik perhitungan koefisien reliabilitas untuk variabel reflektif dilakukan dengan menggunakan cara *Alpha Cronbach*, bila $\alpha \geq 0,6$ data layak dipergunakan untuk penelitian (Hair, Tatham Anderson & Black, 1995:639).

Untuk mengetahui derajat validitas dan reliabilitas data, dalam penelitian ini dilakukan bersamaan dengan analisa data yang dilakukan dengan alat bantu *Smart-PLS*, apabila komposit diperlakukan atau diasumsikan sebagai variabel berikut didapatkan hasil :

Tabel 4.8.1. *Results for Outer Weights* Konstruk Formatif

Variabel / Indikator	Original sample estimate	Mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
Tata Kelola Perguruan Tinggi Yang Baik Quality (Y)				
1. Transparansi (Z.1.1)	0.286	0.297	0.159	1.997
2. Akuntabilitas (Z.1.2)	0.635	0.552	0.150	4.244
3. Responsibility (Z.1.3)	0.326	0.322	0.178	2.379
Dukungan Manajemen Puncak				
1. Respon terhadap temuan audit (X.1.1)	0.885	0.814	0.245	3.607
2. Komitmen untuk menguatkan audit internal (X.1.2)	0.224	0.300	0.240	2.043
Efektivitas Audit Internal				
1. Kualitas Audit Internal (Y.2.)	0.282	0.287	0.244	2.129
2. Evaluasi Audit (Y.2.2)	0.740	0.662	0.208	3.550
3. Kontribusi Tambahan Audit Internal (Y.2.3)	0.480	0.470	0.283	2.335

Sumber : Hasil output *Smart-PLS*

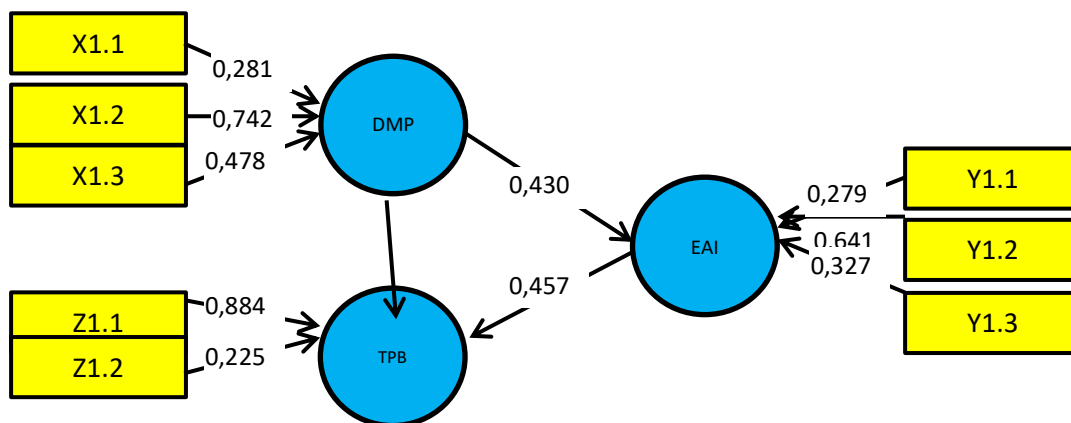
Berdasarkan Tabel 4.40 tersebut, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel yang mempunyai variabel formatif memiliki signifikansi (*t-statistik* > 1,96) untuk tingkat 5%, atau dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa komposit tersebut valid sebagaimana pendapat Chin (1998) dalam Ghazali (2008). Dengan demikian data tersebut dapat digunakan untuk dianalisa selanjutnya.

4.9. Statistik Verifikatif

Analisis dalam penelitian ini dimaksudkan untuk menjawab permasalahan yang telah dirumuskan pada bab sebelumnya, dengan cara mengolah data yang telah diperoleh melalui instrumen, dengan metode analisis data kuantitatif dengan menggunakan alat bantu program *Smart-PLS*.

Metode analisis data kuantitatif adalah suatu metode analisis data dengan cara mengukur angka-angka yang diperoleh dari penelitian yang dilakukan terhadap para responden. Analisis ini dilakukan dengan cara mengumpulkan, mengolah dan menjelaskan data yang telah didapatkan dalam bentuk angka dengan skala yang telah ditentukan terlebih dahulu.

Model analisis data kuantitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode *component based SEM (PLS)*, yang diolah dengan menggunakan program *Smart-PLS (Smart Partial Least Square)*, hasil analisis data dapat dijelaskan sebagai berikut :



Gambar 4.9.1 Model Diagram Tanpa Moderating Component Based SEM

Sumber : Hasil output *Smart-PLS*

Keterangan Kode pada gambar 4.4 :

- Dukungan Manajemen Puncak (Independency) (X)
- Efektivitas Audit Internal (Competency) (Y)
- Tata Kelola Perguruan Tinggi yang baik (Z)

Berdasarkan hasil analisis data melalui prosedur *calculate* pada *Smart-PLS*, koefisien-koefisien regresi pada *inner model* yang dihasilkan dapat dijelaskan sebagai berikut:

4.9.1. Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

Signifikansi dari koefisien regresi parameter (populasi) didapatkan melalui prosedur calculate > bootstrapping pada aplikasi Smart-PLS. Prosedur Smart-PLS pada penelitian ini, jumlah kasus bootstrapping yang digunakan sebagaimana default program yakni sebanyak 72 kasus, pada parameter sebanyak 160 responden/ sampel. Hasil bootstrapping disajikan sebagai berikut :

a. Model Struktural Tanpa Variabel Moderating

Berikut model struktural tanpa memeperhitungkan *variabel moderating* hasil dari *smart-PLS* :

Tabel 4.9.1. Tabel *Path Coefficients (Results For Inner Weights)* Tanpa Variabel Moderating

Hubungan antar Variabel	Original sample estimate	Mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
Dukungan Manajemen Puncak (ξ_1 /lv1) -> Efektivitas Audit Internal (η_1 /lv1)	0.457	0.459	0.089	5.111
Efektivitas Audit Internal (ξ_1 /lv3) -> Tata kelola PT yg Baik (η_2 /lv1)	0.430	0.458	0.105	4.084

Sumber : Smart-PLS

Pengaruh antara Independensi (η_1) terhadap Kualitas Audit Internal (η_2) tanpa adanya moderating mempunyai koefisien pengaruh sebesar 0.430 dan signifikan pada tingkat 1% (t-statistik di atas t Tabel 2,58) sehingga hal tersebut memenuhi syarat untuk diteruskan dalam penghitungan variabel moderating sebagaimana diungkapkan Jogiyanto (2009:116) “Perlu dingat bahwa walaupun PLS merupakan teknik SEM yang dapat menguji sekaligus model pengukuran dan model struktural, untuk pengujian efek moderasi tetap harus mengikuti kaidah Baron dan Kenney (1986), Yaitu pengujian efek moderasi dapat dilakukan jika efek utama (hubungan langsung varibel independen terhadap dependen) adalah signifikan. Jika hal tersebut tidak terjadi maka pengujian efek moderasi tidak dapat dilanjutkan”. Hal tersebut diperkuat bahwa sebagaimana Tabel di atas bahwa pengaruh langsung Independensi (ξ_1) terhadap Kualitas Audit Internal (η_3) mempunyai (t-statistik diatas t Tabel 2,58) sehingga signifikan atau menunjukkan bahwa Independensi (ξ_3) berpengaruh secara langsung terhadap Efektivitas Audit Internal (η_2).

b. Model Struktural Dengan Variabel Moderating

Berikut model struktural dengan memeperhitungkan *variabel moderating* hasil dari smart-PLS :

Tabel 4.9.2. Tabel *Path Coefficients (Results For Inner Weights)* Dengan Variabel Moderating

Hubungan antar Variabel	Original sample estimate	Mean of subsamples	Standard deviation	T-Statistic
Dukungan Manajemen Puncak (ξ_1 /lv2) -> Efektivitas Audit Interna (η_1 /lv1)	0.457	0.472	0.106	4.318
Efektivitas Audit Interna (ξ_2 /lv3) -> Tata kelola PT yg Baik (η_1 /lv1)	0.430	0.421	0.145	2.968

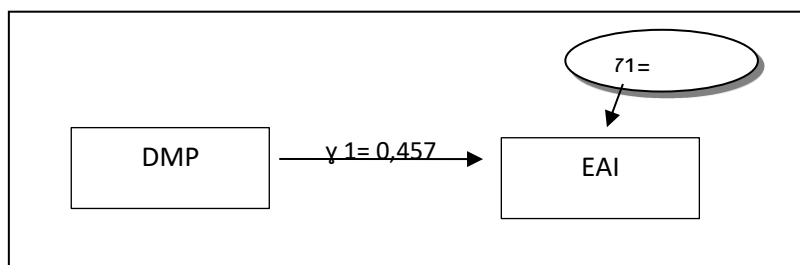
Sumber : Hasil output Smart-PLS

Berdasarkan Tabel tersebut, dapat disimpulkan bahwa hasil analisa data dengan *path analysis* metode PLS menggunakan *Smart-PLS*, menunjukkan model sebagai berikut :

$$\eta_1 = 0.457 \xi_1 + 0.430 \xi_2 + \zeta$$

Berdasarkan *output* analisa data dengan model tersebut menggunakan *SEM* sebagaimana ditunjukkan Tabel 4.42 tersebut di atas, diketahui bahwa tidak seluruh model menunjukkan nilai *t-statistic (z-hitung)* di atas *z-score (z-Tabel)* pada tingkat 5% (1,96) dan beberapa ada yang signifikan pada tingkat 1% (2,58). Secara lebih detail dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pengaruh Dukungan Manajemen Puncak (ξ_1) terhadap *Efektivitas Audit Interna* (η_1)



Gambar 4.9.2 Model Pengaruh DMK terhadap EAI

Sumber : Hasil *output* Smart-PLS

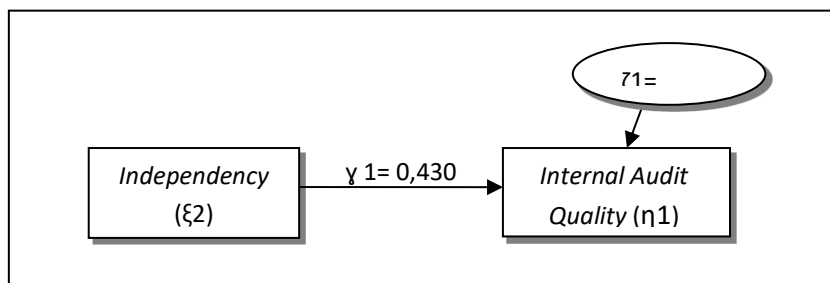
Pengaruh Dukungan manajemen puncak (ξ_1) terhadap *Efektivitas audit internal* (η_1) mempunyai persamaan $\eta_1 = 0,457 \xi_1 + e$. Pengaruh DMK (ξ_1) terhadap EAI (η_1) mempunyai koefisien regresi

sebesar 0.457. Hal tersebut menunjukkan bahwa pengaruh komposit kompetensi (ξ_1) terhadap komposit *Internal Audit Quality* (η_1) sebesar 0.457, sedangkan koefisien positif berarti bahwa pengaruh komposit kompetensi (ξ_1) terhadap komposit *Internal Audit Quality* (η_1) adalah searah. Dengan kata lain, apabila komposit kompetensi (ξ_1) dinaikkan sebesar 1 satuan, maka *Internal Audit Quality* (η_1) akan naik sebesar 0.457 satuan dengan catatan variabel lainnya konstan/ tetap.

Nilai t-statistik (z-hitung) pengaruh komposit kompetensi (ξ_1) terhadap konstruk *Internal Audit Quality* (η_1) sebesar 4,318 dan lebih besar daripada z-score (z-Tabel) dengan tingkat 1 % atau sebesar 2,58. Hal ini berarti bahwa menolak H_0 dan menerima H_a (hipotesis alternatif), atau dengan kata lain bahwa kompetensi auditor berpengaruh langsung terhadap *Internal Audit Quality*.

2. Pengaruh Independensi (ξ_2) terhadap *Internal Audit Quality* (η_1)

Pengaruh Independensi (ξ_2) terhadap *Internal Audit Quality* (η_1) dapat disajikan pada gambar dibawah ini:



Gambar. 4.9.3 Model Pengaruh Independensi terhadap *Internal Audit Quality*

Sumber : Hasil *output Smart-PLS*

Pengaruh Independensi (ξ_2) terhadap *Internal Audit Quality* (η_1) mempunyai persamaan $\eta_1 = 0,430 \xi_2 + e$. Pengaruh Independensi (ξ_2) terhadap *Internal Audit Quality* (η_1) mempunyai koefisien regresi sebesar 0.430. Hal tersebut menunjukkan bahwa pengaruh komposit independensi (ξ_1) terhadap komposit *Internal Audit Quality* (η_1) sebesar 0.430, sedangkan koefisien positif berarti bahwa pengaruh komposit independensi (ξ_2) terhadap komposit *Internal Audit Quality* (η_1) adalah searah. Dengan kata lain apabila komposit independensi (ξ_2) dinaikkan sebesar 1 satuan, maka *Internal Audit Quality* (η_1) akan naik sebesar 0.430 satuan dengan catatan variabel lainnya konstan/ tetap.

Nilai t-statistik (z-hitung) pengaruh komposit independensi (ξ_2) terhadap konstruk *Internal Audit Quality* (η_1) sebesar 2.968 dan lebih besar daripada z-score (z-Tabel) dengan tingkat 1 % atau sebesar

2,58. Hal ini berarti bahwa menolak H_0 dan menerima H_a (hipotesis alternatif), atau dengan kata lain bahwa independensi auditor berpengaruh langsung terhadap *Internal Audit Quality*.

4.9.2 Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan analisa data dengan menggunakan bantuan *Smart-PLS*, didapatkan nilai koefisien determinasi, yang hasilnya dapat diungkapkan sebagai berikut :

Tabel 4.9.2.1. *Model Summary* tanpa Memperhitungkan Variabel Moderating

Variabel	R-Square
Efektivitas Audit Internal ($\eta^2/lv1$)	0.540

Sumber : Hasil output *Smart-PLS*

Berdasarkan Tabel 4.9.2.1 sebagaimana disajikan di atas, dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Koefisien Determinasi (R^2) *Internal Audit Quality* (η^2)

Nilai koefisien determinasi (R^2) berdasarkan hasil perhitungan *smart-PLS* (disajikan dalam Tabel 4.44) adalah 0,540 (54,00%), yang berarti bahwa model regresi memiliki tingkat *goodness-fit* yang tergolong sedang, atau dengan kata lain bahwa *internal audit quality* dapat dijelaskan oleh dua variabel yaitu kompetensi dan independensi sebesar 54,%, sedangkan 46% sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam model ini. Lebih lanjut besarnya nilai *error residual* (ζ) dapat diketahui dengan rumus $\zeta = \sqrt{1 - R^2}$,sehingga $\zeta = \sqrt{1 - 0,291} = \sqrt{0,708} = 0,841$.

Lebih lanjut hubungan korelasi antar variabel komposit dapat disajikan sebagai berikut :

Tabel 4.9.2.2. *Correlations of the Latent Variables*

Variabel	Internal Audit Quality ($\eta^2/lv1$)	Kompetensi ($\xi^1/lv2$)	Independensi ($\xi^2/lv3$)
<i>Dukungan Manajemen Puncak</i> ($\eta^2/lv1$)	1.000		
Efektivitas audit internal ($\xi^1/lv2$)	0.618	1.000	
Tata kelola perguruan tinggi yang baik ($\xi^2/lv3$)	0.601	0.374	1.000

Sumber : Hasil output *Smart-PLS*

Pembahasan

Berdasarkan analisa data (koefisien determinasi), diperoleh hasil bahwa dukungan manajemen puncak dapat menjelaskan Kualitas Audit Internal sebesar 54 % atau tergolong sedang, dengan kata lain pengaruh kedua variabel tersebut masih kurang signifikan terhadap efektivitas Audit Internal dan masih perlu ditingkatkan kembali, disamping karena ada variabel lain yang mungkin berpengaruh. Hal ini berarti di samping adanya pengaruh dari variabel lain, menunjukkan bahwa pengaruh kedua variabel tersebut masih kurang kuat terhadap kualitas audit internal dan masih perlu ditingkatkan kembali. Hal ini memperkuat fenomena yang menunjukkan bahwa kualitas audit internal pada Satuan Pengawasan Internal yang ada diperguruan tinggi memang masih belum berkualitas secara memadai. Secara lebih detail pengaruh masing-masing variabel tersebut dapat diungkapkan sebagai berikut :

Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit Internal

Berdasarkan analisa data sebagaimana telah diungkapkan sebelumnya, didapatkan bahwa independensi auditor mempunyai pengaruh searah (positif) dan signifikan dengan taraf 1% terhadap kualitas audit internal auditor dengan koefisien regresi sebesar 0.430. Dengan kata lain, apabila independensi auditor dinaikkan sebesar 1 satuan, maka kualitas audit internal akan naik sebesar 0.430 satuan dengan catatan variabel lainnya konstan/ tetap. Dari uraian tersebut dapat diketahui bahwa berdasarkan analisa data independensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit internal, dimana hasil tersebut mendukung teori bahwa independensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit internal (Arens, et al, 2012:827; Jones & Bates, 1990:16; Nearon,2005; Francis,2004; Mansouri, et al, 2009:19; Johnstone, et al, 2001:5; Ryan, et al, 2001:374).

Lebih lanjut, berdasarkan hasil analisa data bahwa independensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit internal juga mendukung hasil penelitian sebelumnya yang mengungkapkan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit internal (Kym Boon, et al, 2008; Alim, et al, 2007; Guan-jun, et al, 2009; Domnisory & Vinatoru, 2008; Yan Zhang, et al, 2007; Jennings, et al , 2006). Lebih lanjut berdasarkan hasil analisa data bahwa kualitas audit internal pada Satuan Pengawasan Internal(SPI) di seluruh perguruan tinggi di Indonesia dalam penyelenggaraan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi tergolong sedang atau belum berkualitas yakni menunjukkan nilai rata-rata sebesar 3,1401 dari rentang 1 s.d 5. Hal tersebut mendukung fenomena yang diungkapkan pada bab 1, lebih lanjut hasil analisa data atas pernyataan didapatkan nilai rata-rata independensi auditor menunjukkan nilai rata-rata sebesar 3,0402 dari rentang 1 s.d 5 atau dengan kata lain menunjukkan tingkat independensi yang sedang. Hal tersebut diperoleh dari :

- a. Nilai rata-rata *Programming Independence* sebesar 2.9273 dari rentang nilai antara 1 s.d 5;
- b. Nilai rata-rata *Investigate Independence* sebesar 3.3318 dari rentang nilai antara 1 s.d 5;
- c. Nilai rata-rata *Reporting Independence* sebesar 2.8614 dari rentang nilai antara 1 s.d 5.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, salah satu penyebab belum berkualitasnya audit internal dalam menyelenggarakan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi pada Satuan Pengawasan Internal (SPI), karena masih belum tinggi/ memadainya independensi auditor yang ditunjukkan dengan masih belum tingginya *Programming Independence*, *Investigate Independence* dan *Reporting Independence* auditor Inspektorat.

Oleh karena belum memadai/ belum tingginya independensi auditor internal, mengakibatkan Kualitas Audit Internal pada Satuan Pengawasan Internal (SPI) masih belum berkualitas tinggi mendukung teori dan penelitian sebelumnya sebagaimana diungkapkan di atas. Hal tersebut sesuai dengan fenomena senada yang diungkapkan sebelumnya dan diperkuat data yang dianalisa langsung dari jawaban kuisioner atas kualitas audit internal yang menunjukkan nilai rata-rata 3,1401 dari rentang nilai antara 1 s.d 5, atau dengan kata lain menunjukkan kualitas audit internal yang tergolong sedang. Sebagaimana teori dan hasil penelitian sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa dengan independensi yang rendah, berisiko auditor tidak akan dapat melakukan tugasnya secara berkualitas.

Untuk meningkatkan kualitas audit internal pada Satuan Pengawasan Internal (SPI) di perguruan tinggi keagamaan di Indonesia, dapat dilakukan melalui peningkatan independensi auditor. Independensi memerlukan peran dan komitmen dari pimpinan (manajemen puncak) baik dari pimpinan audit internal (kepala SPI) lebih lebih pimpinan puncak/ Rektor. Secara lebih detail, dalam rangka meningkatkan kualitas audit internal melalui peningkatan independensi auditor dapat dilakukan sebagai berikut :

- a. Hendaknya auditor internal diberikan penghasilan yang memadai, untuk menurunkan risiko auditor kehilangan objektivitas dalam aktivitas audit akibat rangsangan kebutuhan akan uang;
- b. Hendaknya setiap kebutuhan dalam aktivitas audit, biayanya telah disiapkan dan direncanakan secara tepat dan memadai sedetail mungkin, sehingga dalam proses audit, auditor internal tidak tergantung *auditee* yang dapat berpotensi menurunkan objektivitas auditor;
- c. Hendaknya dilakukan rotasi/ pergantian auditor secara berkala untuk menurunkan risiko adanya kedekatan antara auditor dengan *auditee* yang tidak sesuai standar, agar potensi melakukan kolusi menjadi lebih minimal;

- d. Apabila terdapat auditor yang berasal dari instansi *auditee*, atau pejabat pada instansi tersebut merupakan mantan atasan atau bawahan auditor, ataupun hubungan lainnya yang berpotensi besar merusak objektivitas auditor. Hendaknya auditor yang bersangkutan tidak diperintahkan untuk menyelenggarakan audit pada instansi dimaksud;
- e. Hendaknya diberikan tindakan tegas, apabila terdapat auditor internal yang melanggar kode etik sesuai ketentuan;
- f. Hendaknya auditor internal yang menyelenggarakan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi diberikan kondisi independen dalam program audit yakni:
 - 1) Kebebasan dalam penentuan program/ perencanaan khususnya prosedur audit dari segala bentuk intervensi dari pihak internal maupun eksternal/ *auditee* yang tidak sesuai standar;
 - 2) Kebebasan dalam menentukan sumberdaya audit (perlengkapan, biaya, alokasi waktu audit, dst) dari segala bentuk intervensi dari pihak internal maupun eksternal yang tidak sesuai standar;
 - 3) Kebebasan dalam pelaksanaan prosedur audit terkait perencanaan misalnya survei pendahuluan dari segala bentuk intervensi dari pihak internal maupun eksternal/ *auditee* yang tidak sesuai standar;
 - 4) Kebebasan dari segala persyaratan untuk penugasan audit selain yang memang disyaratkan untuk sebuah proses audit sesuai standar.
- g. Hendaknya auditor internal yang menyelenggarakan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi diberikan kondisi Independen dalam pengujian audit yakni:
 - 1) Kebebasan dalam mengakses seluruh bukti seperti fasilitas (*facilities*), aset, catatan-catatan (*records*) ataupun orang (*people*) yang relevan dan dibutuhkan dalam aktivitas audit;
 - 2) Kebebasan dalam mengumpulkan sejumlah bukti yang meyakinkan (*persuasive*) baik dari segi kuantitas maupun kualitas terkait bukti atas suatu asersi;
 - 3) Kemudahan dalam meminta konfirmasi, penjelasan, ataupun bantuan lainnya dari pejabat ataupun personil dalam proses audit sesuai standar;
 - 4) Bebas dari segala bentuk pengarahan/ pengalihan perhatian ataupun pembatasan dalam proses pengumpulan bukti dan pengujian ataupun dalam pencapaian tujuan audit secara tidak sesuai estándar.
 - 5) Ketepatan waktu ketersediaan dokumen ataupun bukti audit pada *auditee* saat dibutuhkan dalam proses audit internal oleh auditor;

- 6) Bebas dari segala bentuk ancaman, ataupun hadiah tertentu yang berdampak negatif terhadap objektivitas auditor dalam proses pengujian audit;
- 7) Bebas dari aktivitas mencari-cari kesalahan *auditee* dengan tujuan tertentu secara tidak sesuai standar dalam proses audit terkait sistem dan penerapan akuntansi.
- h. Hendaknya auditor internal yang menyelenggarakan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi diberikan kondisi Independen dalam pelaporan hasil audit yakni :
 - 1) Bebas dari perasaan kasihan dan atau *ewuh pakewuh*/ sungkan dalam mengungkapkan temuan audit yang berdampak signifikan, atau berkonsekuensi tinggi terhadap *auditee*;
 - 2) Meminimalisir kemungkinan (tingkat risiko) tim auditor internal dapat dilakukan negosiasi tertentu agar memodifikasi temuan;
 - 3) Meminimalisir kemungkinan (tingkat risiko) tim auditor internal memaksakan temuan yang mempunyai bukti tidak kuat dengan tujuan tertentu secara tidak objektif;
 - 4) Bebas dari tekanan untuk memodifikasi temuan dari pihak internal yang tidak sesuai standar;
 - 5) Bebas dari tekanan untuk memodifikasi temuan dari pihak eksternal yang tidak sesuai standar termasuk oleh pihak *auditee*;
 - 6) Terhindar penggunaan kalimat/ kata-kata yang menyesatkan dan atau multitafsir dalam setiap bagian laporan audit;
 - 7) Bebas dari segala usaha untuk mengabaikan/ tidak mempertimbangkan fakta-fakta atau opini tertentu terkait *auditee* dalam laporan audit internal secara tidak sesuai standar;
 - 8) Bebas dari segala usaha untuk menghilangkan temuan/ hasil audit yang berdampak signifikan/ material/ berkonsekuensi tinggi dalam laporan audit secara tidak sesuai standar.

Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Kualitas Audit Internal

Berdasarkan analisa data sebagaimana telah diungkapkan sebelumnya, didapatkan bahwa kompetensi auditor internal mempunyai pengaruh searah (positif) dan signifikan dengan taraf 1% terhadap Kualitas Audit Internal dengan koefisien regresi sebesar 0.457. Dengan kata lain apabila komposit/ variabel Kompetensi (ξ_1) dinaikkan sebesar 1 satuan, maka variabel Kualitas Audit Internal akan naik sebesar 0.457 satuan dengan catatan variabel lainnya konstan/ tetap. Dari uraian tersebut dapat diketahui bahwa berdasarkan analisa data, kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit internal dimana hasil tersebut mendukung teori bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit internal (Houc, 2003:98; Coderre, 2009:34; Jones & Bates, 1990:16; Arens, et al, 2012:827; Nearon, 2005; Ryan, et al, 2001:374; Mansouri, Pirayesh & Salehi, 2009; Bernardin, 2010).

Lebih lanjut berdasarkan hasil analisa data bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap kualitas audit internal juga mendukung hasil penelitian sebelumnya yang mengungkapkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit internal (Kym Boon, et al, 2008; Alim, et al, 2007; Reichelt & Dechun Wang, 2009; Shelton, 1999; Ed O'Donnell & Myers, 2003). Kualitas audit internal pada Satuan Pengawasan Internal (SPI) di Indonesia dalam penyelenggaraan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi tergolong sedang atau belum berkualitas yakni menunjukkan nilai rata-rata sebesar 3,1401 dari rentang 1 s.d 5. Hal tersebut mendukung fenomena yang diungkapkan pada bab 1. Lebih lanjut berdasarkan hasil analisa data atas pernyataan dalam kuesioner, didapatkan nilai rata-rata kompetensi auditor internal pada Satuan Pengawasan Internal (SPI) menunjukkan nilai rata-rata sebesar 3,1198 dari rentang 1 s.d 5 atau dengan kata lain menunjukkan tingkat kompetensi yang sedang. Hal tersebut diperoleh dari :

- a. Nilai rata-rata dimensi *knowledge* adalah 3,1057 dari rentang nilai antara 1 s.d 5;
- b. Nilai rata-rata dimensi *skill* adalah 3,1198 dari rentang nilai antara 1 s.d 5;

Berdasarkan uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa salah satu penyebab belum berkualitasnya audit internal dalam menyelenggarakan audit terkait sistem dan penerapan akuntansi pada Satuan Pengawasan Internal di Indonesia karena masih belum tingginya kompetensi auditor yang ditunjukan dengan masih belum tingginya pengetahuan (*knowledge*) dan keterampilan (*skill*) auditor/Verifikator bagian SPI masing masing di perguruan tinggi

Oleh karena belum tinggi/ memadainya kompetensi auditor selaku penyelenggara audit internal terkait sistem dan penerapan akuntansi, mengakibatkan auditor dipertanyakan kualitasnya dalam menyelenggarakan audit dimana berdasarkan jawaban kuesioner secara keseluruhan, diketahui bahwa audit internal belum berkualitas tinggi. Untuk meningkatkan Kualitas Audit internal pada Satuan Pengawasan Internal (SPI), dapat dilakukan melalui peningkatan kompetensi auditor dengan pendidikan dan pelatihan secara memadai untuk meningkatkan pengetahuan dan keterampilan auditor. Secara lebih detail, dalam rangka meningkatkan kualitas audit internal melalui peningkatan kompetensi, perlu diwaspadai hal-hal sebagai berikut :

- a. Dalam rangka penerimaan personil dan penempatan personil untuk formasi auditor, hendaknya dilakukan secara cermat dan hati-hati. Personil yang ditempatkan sebagai auditor hendaknya memenuhi syarat yaitu memiliki pendidikan yang cukup dan sesuai yakni berpendidikan akuntansi, serta memiliki integritas yang tinggi;
- b. Auditor yang telah memiliki pengalaman dan keterampilan yang memadai, hendaknya dalam karirnya tidak mudah untuk dimutasi dan tetap dibidang audit internal;

- c. Auditor/Verifikator, hendaknya dilengkapi dengan penilai angka kredit serta insfrasuruktur lainnya sebagai dwi fungsi sebagai fungsional secara memadai. Hal tersebut ditujukan agar auditor/verifikator dapat efektif dalam menjalankan fungsinya;
- d. Auditor hendaknya diberikan pendidikan dan pelatihan yang sesuai dengan kebutuhan dalam proses audit sesuai standar (80 jam/2 tahun), dan dipastikan pendidikan dan pelatihan tersebut memberikan dampak terhadap peningkatan kompetensi. Untuk meningkatkan efektivitasnya, hendaknya setiap pendidikan dan pelatihan yang dilakukan, diadakan ujian sehingga dapat terukur efektivitasnya dalam meningkatkan kompetensi auditor dengan materi yang benar-benar dibutuhkan. Beberapa pengetahuan yang harus ditingkatkan di antaranya tentang :
 1. Prinsip-prinsip audit (integritas, objektivitas, kompetensi, *confidentiality*);
 2. Metode/ tahapan proses audit sistem dan penerapan akuntansi (*planning, testing, reporting*) dan prosedur audit (*vouching, tracing, analytical procedures*, dst) serta syarat bukti audit yang kompeten;
 3. Standar audit (standar umum, standar pekerjaan lapangan, standar pelaporan) dan standar kendali mutu (*quality assurance*);
 4. Kode etik auditor internal;
 5. Risiko dan sistem pengendalian internal terkait sistem dan penerapan akuntansi secara komprehensif;
 6. Fungsi manajemen (perencanaan, pengorganisasian, penggerakan, pelaporan) terkait sistem dan penerapan akuntansi baik akuntansi manajemen maupun akuntansi keuangan;
 7. *Business process auditee*/ penerapan fungsi bisnis (keuangan, SDM, operasi, dst) khususnya yang terkait dengan sistem dan penerapan akuntansi;
 8. Indikator kecurangan (*fraud*) dan cara mendeteksi kecurangan (*fraud*), dst

Selain itu, hendaknya auditor internal juga dipastikan telah mempunyai keterampilan dalam :

1. Melaksanakan setiap metode, teknik audit, dan prosedur audit;
2. Menggunakan peralatan dan teknologi audit;
3. Melakukan praktik akuntansi untuk dapat mendeteksi kelemahan sistem informasi akuntansi dan penerapannya pada *auditee*;
4. Melakukan praktik manajemen risiko dan sistem pengendalian internal (SPI) dalam organisasi untuk dapat mendeteksi kelemahan yang berdampak terhadap laporan keuangan *auditee*;

5. Berkomunikasi secara efektif (*oral, public speaking, writing, report writing, effective listening*);
 6. Bekerjasama dan berkoordinasi dalam proses audit, dst
- e. Hendaknya dalam setiap penugasan, dipilih auditor yang memiliki kemampuan sesuai dengan jenis risiko dan permasalahan yang dihadapi oleh setiap *auditee* yang akan dilakukan *auditee*, karena setiap *auditee* memiliki permasalahan yang spesifik sehingga meminimalisir risiko audit;
 - f. Hendaknya lebih ditingkatkan pertemuan rutin yang dihadiri oleh seluruh auditor internal dalam rangka membahas permasalahan yang dialami setiap auditor dalam proses audit dilapangan, saling *sharing* dan tukar pendapat dalam rangka meningkatkan kompetensi;
 - g. Mengupayakan seluruh auditor internal telah terjamin kompetensinya dengan sertifikat kompeten dari lembaga pembina audit internal (lulus diklat dan memperoleh sertifikat dari Instansi pembina) dan atau dari lembaga sertifikasi auditor internal lainnya.

E. KESIMPULAN

Berdasarkan fenomena, rumusan masalah, hipotesis dan hasil penelitian, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- a. Dukungan manajemen puncak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Hasil penelitian tersebut menjelaskan fenomena yang terjadi mengenai belum berkualitasnya audit internal pada Satuan Pengawasan Internal di Lingkungan perguruan tinggi keagamaan negeri di Indonesia, yakni salah satunya terjadi karena belum memadainya kompetensi auditor internal oleh sebab belum memadainya pengetahuan (*knowledge*) dan keterampilan (*skill*) auditor internal;
- b. Efektivitas audit internal berpengaruh terhadap tata kelola perguruan tinggi yang baik. Hasil penelitian tersebut menjelaskan fenomena yang terjadi mengenai belum efektifnya audit internal pada Satuan Pengawasan Internal di Lingkungan perguruan tinggi keagamaan negeri di Indonesia, yakni salah satunya karena belum memadainya independensi auditor internal oleh sebab belum memadainya independensi auditor internal dalam penyusunan program audit, independensi dalam pengujian, dan independensi dalam pelaporan hasil audit internal sehingga akan berdampak kepada tata kelola perguruan tinggi yang baik.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, H. N., Othman, R., Othman, R. & Jusoff, K. (2009), "The Effectiveness of Internal Audit in Malaysian Public Sector", *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(9), 53- 62.
- Ahmad Fuad. 2011. Inspektorat Sumut Lemah. Melalui <http://www.jpnn.com>
- Australian National Audit Office. 2012. *Public Sector Internal Audit, An Investment in Assurance and Business Improvement*.
- Australian Government Department of the Prime Minister and Cabinet,.2006. *Implementation of Program and Policy Initiatives: Making Implementation Matter*, Australian National Audit Office
- Azza Wahid Abu. 2012. Perceived Effectiveness Of The Internal Audit Function In Libya: A Qualitative Study Using Institutional And Marxist Theories. A dissertation submitted. School of Accounting, Economics and Finance Faculty of Business & Law University of Southern Queensland Australia
- Arena, M, & Azzone. G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13, 43–60.
- Arens, Alvin, A, Elder, Randal J. and Beasley , Mark S. 2014. *Auditing and Assurance Services An Integrated Approach*. Global Edition, Fifteenth Edition. Pearson Education Limited.
- Azhar Susanto. 2007. *Sistem Informasi Akuntansi: Konsep dan Pengembangan Berbasis Komputer*. Edisi Perdana, Cetakan Kedua. Penerbit Lingga Jaya, Bandung
- Badan Perencanaan Pembangunan Nasional & Departemen Dalam Negeri. 2002. Buku Pedoman Penguatan Pengamanan Program Pembangunan Daerah
- Bonner, S, S.R Libby and M.W. Nelson. 1996. Using Decision aids to Improve Auditor's Conditional Probability Judgments. *The Accounting Review*, pp. 52
- Bou-Raad, G 2000, 'Internal auditors and a value-added approach: the new business regime', *Managerial Auditing Journal*, vol. 15, no. 4, pp. 182-7.
- Brody, R.G., Golen, S.P. & Reckers, P.M. 1998, An empirical investigation of the interface between internal and external auditors. *Accounting and Business Research*, 28(3), 160-172.
- Cohen, A & Sayag, G 2010, 'The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations', *Australian Accounting Review*, vol. 20, no. 3, pp. 296-307.
- Cooper, D.R. & Schindler, P.S. 2011. *Business Research Methods, Eleventh Edition*. NY: Mcgraw-Hill.
- Dittenhofer, Mort 2001. Internal Auditing Effectiveness : An Expansion Of Present Methods, *Management Auditing Journal* 16/8. Pp. 443-450
- Djaili Azwar. 2013. 5 Tahun Berturut-turut Temuan BPK Tidak Ditindaklanjuti, Melalui <http://www.harianorbit.com>
- Firth, M. (1980), "Perceptions of auditor independence and official ethical guidelines", *The Accounting Review*, Vol. LV No. 3, pp. 451-66.

- Florea and Florea. 2013. Internal Audit and Corporate Governance. *Economy Transdisciplinarity Cognition*. Vol. 16. 79-83
- Forum For Corporate Governance In Indonesia. 2002. *Tata Kelola Perusahaan (Corporate Governance)*. Yayasan Pendidikan Pasar Modal Indonesia & Sinergy Communication
- Fourier David, *Good Corporate Governance In Ensuring Sound Public Financial Management*, School of Public Management and Administration University of Pretoria
- Gansberghe Van, C.N. 2005. Internal auditing in the public sector: a consultative forum in shores up best practices for government audit professionals in developing nations", *Internal Auditor*, Vol. 62 No.4
- Gamawan Fauzi. 2013. Semua Pihak Harus Objektif Dan Jujur. Melalui <http://www.kemendagri.go.id>
- Government Accountability Office (GAO). 2011. *Government Auditing Standard*. December Revision. By Comptroller Geral of the United State
- Gregory, H. & Ramnaravan, S. 1983. Organizational Effectiveness: An alternative perspective". *Academic of Management Review*, Vol. 8 (1).
- Groves, Robert M. et al. 2004: *Survey Methodology*, USA., John Willey & Sons, Inc., Publication
- Haynes, C., Jenkins, J. G., and S. Nutt. 1988. The Relationship Between Client Advocacy and Audit Experience : An Exploratory Analysis. *Auditing Journal of Theory and Practice*. Pp 88-104
- Hiro Tugiman. 2006. *Standar Profesional Audit Internal*. Penerbit Kanisius . Yogyakarta
- Hoesada, Jan. 2013. *Good Public Governance*. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan
- IFAC. 2001. *Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective*, IFAC Public Sector Committee.
- IFAC and CIPFA. 2014. *International Framework Good Governance in The Public Sector*. IFAC and CIPFA
- Iman Ghozali. 2006. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Badan Penerbit Universitas Diponogoro
- Independent Commission on Good Governance in Public Services. 2004. *The Good Governance Standard for Public Services*, Office for Public Management, CIPFA.
- Indra Bastian. 2014, *Audit sektor publik pemeriksaan pertanggung jawaban pemerintahan*, edisi 3, Penerbit Salemba Empat.
- Institute of Internal Auditors, 2012, *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*, The IIA Research Foundation, Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida
- Institute of Internal Auditors, 2012, *The Role of Auditing in Public Sector Governance*, 2nd Edition, Global.
- Inspektorat Jendral Kementerian Pendidikan Nasional. 2012. *Peran Baru Auditor Interen Dan Implikasinya*. Melalui <http://itjen.kemdiknas.go.id/berita-100-peran-baru-auditor-interen-dan-implikasinya.html>. (30/06/14, 11:32)
- Jan, Hoesada 2013. *Good Public Governance*. Komite Standar Akuntansi Pemerintahan

- I Nyoman, Tjager. 2003. *Corporate Governance Tantangan Dan Kesempatan Bagi Komunitas Bisnis Indonesia*. PT. Prenhallindo. Jakarta
- John D, Sullivan. 2002. *Good Corporate Governance Transparansi Antara Pemerintah Dan Bisnis*. Yayasan Pendidikan Pasar Modal Indonesia & Sinergy Communication
- Joseph F. Hair, Jr., William C. Black, Barry J.Babin, Rolph E. Anderson, Ronald L.Tatham, 2006 .*Multivariate Data Analysis*. (sixth edition), Pearson Prentice Hall Education International.
- Kaplan, R.M and Saccuzo, D.P. 2005. *Psychological Testing, Principles, Applications. And Issues*. (6th ed.). Thomson Wadsworth, Belmont USA.
- Komisi Pemberantasan Korupsi. 2006. *Pelaksanaan Tata Kelola Pemerintah Yang Baik*. Direktorat Penelitian dan Pengembangan KPK
- Konrath, Laweey F. 2002. *Auditing Concepts and Applications. A Risk Analysis Approach*. 5th Edition. West Publishing Company
- Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal. 2004, *Standar Profesi Audit Internal*. Jakarta
- Kothari, C.R. 2004. *Research Methodology (Methods and Techniques, Second revised edition*. New Age International Publishers.
- Krina. Loina Lalolo P. 2003. *Prinsip, Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi. Sekretariat Good Public Governance*, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional. Jakarta
- LAN-BPKP. 2000. *Akuntabilitas dan Good Governance*. Jakarta : LAN RI
- Lita Dewi Wulantika. 2013. Semua Pihak Harus Objektif Dan Jujur. Melalui <http://www.kemendagri.go.id>
- Lun, Y.H.V, Lay K.H. dan Cheng. T.C.E. 2010. *Shipping and Logistics Management*, Springer London Dardrecht Heidelberg New York
- Maingot, Michael. Zeghal, Daniel. 2008. An Analysis Of Corporate Governance Information Disclosure By Canadian Banks, *Corporate Ownership & Control* .Volume 5, Issue 2, Winter
- Mautz, R.K dan H. A. Sharaf. 1993. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota : American Accounting Association
- McCollum, T. (2006), "On the road to good governance", Internal Auditor, Vol. 63 No. 5, pp. 40-6.
- McIntosh, E.R. 1999. *Competency Framework for Internal Auditing: An Overview*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Altarmonte Springs, FL.
- Mihret, Dessalegn Getie. Mula, Joseph M and Kieran James, Kieran. 2012. The development of Internal Auditing in Ethiopia : the role of institusional norms, *Journal of Financial Reporting and Accounting*. vol 10 no.2,pp.153-170
- Mills, David. 1993. *Quality Auditing*. First Edition. Capman and Hall, London UK
- Moeller. 2005. Brink's Modern Internal Auditing, Sixth Edition. John Wiley & Sons, Inc , p.18-19
- Moh. Nazir. 2011. *Metode Penelitian*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- Mudrajat Kuncoro. 2007. *Metode Kuantitatif, Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan Ekonomi*. Yogyakarta: UP STIM YKPN.

- Ncube Mthuli. 2006. Corporate Governance, Firm Valuation and Performance, Paper presented at a Conference on “*Can Africa Claim the 21st Century*”, 22-24 November 2006, African Development Bank, Tunis, Tunisia
- OECD. 2004. *The OECD Principles of Corporate Governance*. The OECD
- Pattiro synergize the action. 2013. Indonesian Governance Index. Tata Kelola Pemerintah Daerah Masih buruk. Melalui <http://pattiro.org/?p=2674>. (20/02/2014, 3:29)
- Philips, Jack J, Pullian Patricia and Hodges, Krucky Toni. 2004. *Make Training Evaluation Work :Show value and communicate Result, Select the Right Model and Find Resources, Get Management-Buy-in and Overcome Resistance*, American Society for Training and Development USA : ASTD Press.
- Pickett , KH, Spencer. 2000. Developing Internal Audit Competencies. *Managerial Auditing Journal*. 15(6) : 265-278
- Pickett , KH, Spencer.. 2010, *The Internal Auditing Handbook*. Third Edition. John Wiley & Sons Ltd. The Atrium. Southern Gate. Chichester. West Sussex. PO19 8SQ. United Kingdom.
- Republik Indonesia. 2008. Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor : PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang : Standar Audit Aparat Pengawasan Interen Pemerintah
- Rittenberg, L., Moore, W. and Covalski, M. (1999), “The outsourcing phenomenon”, *Internal Auditor*, Vol. 56 No. 2, pp. 42-6.
- Sawyer, B. Lawrence. 1995. *An Internal Audit Philosophy*. The Internal Auditor. August, pp. 46-55.
- Sedarmayanti. 2013. *Good Governance, “Kepemerintahan Yang Baik”*. Bagian kedua. Edisi revisi. Penerbit Mandar Maju
- Sekaran, Uma and Roger Bougie. 2010. *Research Methods for Business, A Skill Building Approach*, Fifth edition, New York, John Willey and Sons, Ltd Publication.
- Sekaran, Uma and Roger Bougie. 2013. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach, Sixth Edition*. United Kingdom: John Wiley & Sons Ltd.
- Sugiono, 2010. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*, Bandung Alfabeta
- Sterck, M. & Bouckaert, G. (2006), “International Audit Trends in the Public Sector: A Comparison of Internal Audit Function in the Government of Six OECD Countries Finds Similarities in Legal Requirements, Organizational Structure and Future Challenges”, *Internal Auditor*, August 2006, 49-53.
- Sukrisno Agoes, I Cenik dan Ardana. 2009. *Etika Bisnis dan Profesi : Tantangan Membangun Manusia Seutuhnya*. Penerbit Salemba Empat, Jakarta
- Sukrisno Agoes. 2013. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*, Edisi 4 Buku 2. Penerbit Salemba Empat
- Tubbs, R.M. 1992. The Effect of Experience on The Auditor’s Organization and Amount of Knowledge. *The Accounting Review*, October.p. 783-801
- Uchok sky khadafi. 2013. *Sumut Rangking Pertama Daerah Terkorup*. Melalui <http://www.jpnn.com>
- UNDP. 1997. *Governance for Suistainable Development Policy Document*, New York : UNDP

- Vanasco, RR, Skousen, CR & Santagato, LR 1996, 'Auditor independence: an international perspective', *Managerial Auditing Journal*, vol. 11, no. 9, pp. 4-48.
- Verhage and Lambertus. 2009. *Management Methodology: For enterprise Systems Implementations*, Eburon Academic Publishers PO BOX 2867 2601 CW Delft The Netherlands
- Wicaksono Saroso. 2013. Indonesia Governance Index 2012. Melalui <http://nasional.kompas.com/read/2013/09/02/1414357/Ini.Peringkat.Indonesia.Governance.Index.2012.eb> 2014. (20/06/14, 15.19)
- World Bank. 1994 . “ *Development in Practice, Governance: The World Bank Experience*”, World bank Publication. Washington D.C.
- Wright , Arnold and Wright, Sally, 1997. The Effect of Industry Experience on Hypothesis Generation and Audit Planning Decisions. *Behavioral Research in Accounting*, Vol 9. 1997
- Zain M, Mat and Subramaniam, N. 2007, “Internal Auditor Perceptions on Audit Committee Interactions : A Qualitative Study in Malaysian Public Corporations”, *Corporate Governance*,
- Zain, M.M., Subramaniam, N. and Stewart, J. (2006), “Internal auditors’ assessment of their Contribution to Financial Statement Audits: the Relation with Audit Committee and Internal Audit function Characteristics”, *International Journal of Auditing*, Vol. 10 No. 1, pp. 1-18