

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL PADA INSTANSI PEMERINTAH DI INDONESIA

Rico Edra Saputra¹, Umanto²

Program Magister Ilmu Administrasi, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Indonesia

¹Redrasap@gmail.com, ²umanto.eko@gmail.com

ABSTRAK

Praktik kecurangan sangat marak terjadi baik di sektor bisnis maupun pemerintahan yang mana menyebabkan kerugian bagi organisasi. Hal ini mengindikasikan kurangnya fungsi pengawasan internal organisasi. Efektivitas audit internal diukur dengan indikator yang berbeda oleh masing-masing ahli di berbagai negara, dan hingga kini belum ada kesepakatan dari para ahli terkait kerangka kerja terbaik untuk mengukur efektivitas audit internal. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada instansi pemerintah di Indonesia. Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah studi literatur dengan meninjau penelitian sebelumnya pada jurnal terindeks Sinta yang memiliki tema efektivitas audit internal pada instansi pemerintah di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari lima belas faktor yang telah dijabarkan, hanya sepuluh faktor yang terbukti mempengaruhi efektivitas audit internal pada instansi pemerintah di Indonesia. Faktor-faktor tersebut yaitu kompetensi, independensi, kualitas audit, dukungan manajemen, hubungan auditor internal dengan auditor eksternal, komunikasi, atribut auditee, lingkup audit, objektivitas, dan gaya kepemimpinan. **Kata Kunci:** Efektivitas Audit Internal, Instansi Pemerintah

ABSTRAK

The practice of conditions is very common in both the business and government sectors, causing losses to organizations. This indicates a lack of the organization's internal monitoring function. The effectiveness of internal audits is measured using different indicators by each expert in various countries, and until now there has been no agreement among experts regarding the best framework for measuring the effectiveness of internal audits. This research aims to examine the factors that influence the effectiveness of internal audits in government agencies in Indonesia. This research employs a literature review approach, scrutinizing prior studies published in the Sinta-indexed journal, focusing on the effectiveness of internal audits in Indonesian government agencies. Only ten of the fifteen factors described in the research have proven to influence the effectiveness of internal audits in Indonesian government agencies. These factors are competence, independence, audit quality, management support, relationships between internal and external auditors, communication, auditee attributes, audit coverage, objectivity, and leadership style.

Keywords: Internal Audit Effectiveness, Government Agencies

PENDAHULUAN

Praktik kecurangan (*fraud*) yang marak terjadi di sektor bisnis maupun pemerintahan, merupakan bahaya laten yang dapat menimbulkan kerugian bagi organisasi. *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* mendefinisikan *fraud* sebagai tindakan kriminal yang dilakukan secara sengaja untuk memperoleh keuntungan finansial secara pribadi. Lebih lanjut ACFE membagi *fraud* menjadi 3 jenis, yaitu penyalahgunaan aset, korupsi, dan kecurangan laporan keuangan (Sacks & Rodriguez, 2022). Yang termasuk dalam penyalahgunaan aset adalah pencurian aset, pencairan dana palsu, penggunaan aset untuk kepentingan pribadi. Contoh korupsi adalah suap, gratifikasi, konflik kepentingan dan pemerasan. Sedangkan kecurangan laporan keuangan biasanya dilakukan dengan mengurangi atau melebih-lebihkan laporan keuangan.

Berdasarkan Survei *Fraud* Indonesia tahun 2019, dari ketiga jenis *fraud* tersebut, Korupsi

menjadi jenis *fraud* dengan jumlah kasus terbanyak di Indonesia sebanyak 167 kasus atau 69,9 %, kemudian Penyalahgunaan Aset sebanyak 50 kasus atau 20,9 % dan Kecurangan laporan keuangan sebanyak 22 kasus atau 9,2% (*Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Indonesia Chapter, 2020*). Pada sektor publik, jenis kecurangan yang terjadi pada instansi pemerintah dikenal dengan istilah korupsi. Berdasarkan Undang-Undang nomor 31 tahun 1999 yang dirubah dengan Undang-Undang nomor 20 tahun 2001, korupsi adalah tindakan setiap orang atau korporasi yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri, orang lain atau korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara. Secara garis besar tindak pidana korupsi dikelompokkan menjadi Kerugian Keuangan Negara, Suap-menyuap, Penggelapan dalam Jabatan, Pemerasan, Perbuatan Curang, Benturan Kepentingan dalam Pengadaan, dan Gratifikasi (Ardisasmita, 2006).

Kasus korupsi yang terjadi di Indonesia beberapa tahun terakhir terus mengalami peningkatan, baik dari jumlah kasus maupun kerugian negara yang ditimbulkan. Berdasarkan data *Indonesia Corruption Watch* (ICW) penindakan kasus korupsi tahun 2018 di Indonesia sebanyak 454 kasus dengan potensi kerugian negara mencapai 5,6 triliun rupiah. Pada tahun 2022 kasus meningkat menjadi 579 kasus dengan potensi kerugian negara mencapai 42,7 triliun rupiah. Lebih

lanjut, ICW merinci modus kasus korupsi yang terjadi pada tahun 2022 sebagian besar adalah penyalahgunaan wewenang dari pejabat negara di instansi pemerintah seperti penyalahgunaan anggaran, penerbitan izin ilegal, perdagangan pengaruh, *mark up*, dan proyek fiktif. Hal ini mengindikasikan lemahnya pengawasan atas keuangan negara dalam penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia (Anandya et al., 2021).

Tabel 1. Modus kasus korupsi di Indonesia

No	Modus	Jumlah Kasus	Kerugian Negara
1	Penyalahgunaan Anggaran	303	Rp 17.857.397.845.012
2	Kegiatan/Proyek Fiktif	91	Rp 543.896.258.643
3	Mark up	59	Rp 879.376.625.833
4	Laporan Fiktif	51	Rp 108.212.755.788
5	Pungutan Liar	24	Rp 1.758.710.325
6	Perdagangan Pengaruh	19	Rp 18.424.335.029.448
7	Penyunatan/ Pematangan	18	Rp 22.270.600.000
8	Penerbitan Izin Ilegal	12	Rp 4.910.300.000.000
9	Memperdaya Saksi	2	Rp -
Total		579	Rp 42.747.547.825.049

Sumber : Indonesia Corruption Watch, 2023

Fokus penanganan korupsi di Indonesia yang sifatnya represif dan berorientasi pada penindakan diyakini membuat penegakan hukum menjadi kontra produktif karena energi dihabiskan untuk menangkap, bukan mencegah atau menyembuhkan masalah (Wibowo, 2015). Sehingga diperlukan sebuah upaya yang berfokus pada pencegahan terjadinya korupsi melalui mekanisme pengawasan. Tim Nasional Pencegahan Korupsi, yang terdiri dari KPK, Kementerian Dalam Negeri, Kementerian PANRB, Bappenas, dan Sekretariat Kabinet, meluncurkan 15 aksi pencegahan korupsi tahun 2023 – 2024 yang salah satu fokusnya adalah dengan memperkuat peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dalam Pengawasan Program Pembangunan. Penguatan peran APIP dilakukan dengan memenuhi jumlah Jabatan Fungsional auditor di daerah, Peningkatan efektivitas pengawasan keuangan desa oleh APIP dan Penguatan implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di tingkat Kementerian/Lembaga (Tim Nasional Pencegahan Korupsi, 2022).

Fungsi pengawasan internal organisasi saat ini telah berkembang, tidak lagi hanya sebagai *watchdog* tetapi juga memberikan nilai tambah bagi organisasi melalui jasa *assurance* dan *consulting*. Melalui *Assurance*, auditor memberikan keyakinan memadai atas aktivitas organisasi bahwa penyelenggaraan kegiatan organisasi telah sesuai dengan ketentuan. Melalui *consulting*, auditor memberikan saran atau masukan atas permasalahan yang dihadapi organisasi sehingga masalah dapat terselesaikan dan tujuan tercapai (Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia, 2014).

Dengan adanya pergeseran paradigma pengawasan, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) diharapkan mampu menjadi *early warning system*, yang mampu menemukan permasalahan-permasalahan yang terjadi di instansi pemerintah lebih awal. Tidak hanya sebatas menemukan, namun juga diharapkan dapat memberikan jalan keluar atas permasalahan yang ada dan menyusun upaya-upaya pencegahan agar permasalahan yang sama tidak terulang (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2023).

Beberapa penelitian mendukung bahwa audit internal yang efektif berpengaruh dalam mencegah terjadinya fraud atau korupsi antara lain dilakukan oleh (Asiedu & Deffor, 2017; Bonrath & Eulerich, 2021; Faisol et al., 2023; Nurhasanah, 2016; Pillay, 2004). Dalam hal ini, analisis atas faktor-faktor yang mempengaruhi pelaksanaan audit internal menjadi hal penting untuk dikaji. Meskipun faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal dapat berbeda antara satu organisasi dengan organisasi lainnya. Oleh karena itu tujuan dari studi ini adalah untuk menganalisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi efektivitas audit internal pada instansi pemerintah di Indonesia.

Tinjauan Literatur

Audit internal memiliki peran yang cukup krusial untuk membantu organisasi mencapai tujuannya (Alqudah et al., 2019). Dengan audit internal, proses tata kelola organisasi, manajemen risiko dan pengawasan akan meningkat secara efektif (The Institute of Internal Auditors, 2017). Pada akhirnya audit internal akan membantu manajemen untuk

dapat mencegah dan mengurangi kecurangan (*fraud*) (Abuazza et al., 2015).

The Institute of Internal Auditors (2006) mendefinisikan audit internal sebagai aktivitas yang independen, pemberian keyakinan yang objektif, dan konsultasi yang terencana untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasional organisasi. Aktivitas ini membantu pencapaian tujuan organisasi dengan cara sistematis, pendekatan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas Manajemen Risiko, Pengendalian dan proses tata kelola.

Efektivitas audit internal diukur dengan indikator yang berbeda oleh masing-masing ahli di berbagai negara, dan hingga kini belum ada kesepakatan dari para ahli terkait kerangka kerja terbaik untuk mengukur efektivitas audit internal (Endaya & Hanefah, 2013). Hal ini terjadi karena masing-masing organisasi memiliki ukuran, tujuan, struktur dan kompleksitas yang berbeda-beda, sehingga praktik pengukuran efektivitasnya tidak bisa sama (Abdelrahim & Al-Malkawi, 2022). Sekalipun menggunakan instrument pengukuran efektivitas yang sama, hasilnya dapat berbeda karena persepsi dari setiap responden akan suatu hal dapat saja berbeda.

Sebagai contoh, faktor “ukuran organisasi” digunakan dalam penelitian faktor –faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal oleh Salehi (2016) di Iran dan Mahyoro & Kasoga (2021) di Tanzania. Berdasarkan penelitian Salehi, Ukuran organisasi berpengaruh dan signifikan terhadap efektivitas audit internal, namun sebaliknya dalam penelitian Mahyoro dan Kasoga hal tersebut bertolak belakang. Adanya perbedaan ini menunjukkan satu faktor belum tentu sama hasilnya jika diimplementasikan di tempat yang berbeda. Sehingga pengukuran efektivitas audit internal harus dilakukan secara eksperimental untuk melihat faktor apa saja yang dapat mempengaruhinya.

Beberapa peneliti telah menemukan teori terkait pengukuran efektivitas audit internal.

Albrecht (1988) dalam penelitiannya yang didanai oleh IIA, mengidentifikasi kriteria dalam mengukur efektivitas audit internal yaitu, (1) kesesuaian target dan realisasi pekerjaan yang ditetapkan manajemen; (2) kualifikasi auditor internal; (3) dukungan manajemen terhadap auditor; dan (4) karakteristik dari departemen audit internal. Ziegenfuss (2000) mengembangkan kuesioner yang berisi 84 kriteria untuk pengukuran efektivitas audit internal dan membaginya dalam 4 kelompok utama yaitu: Lingkungan Audit Internal, Input dari audit, Proses audit, dan output dari audit. Sementara Arena & Azzone (2009) menyatakan bahwa efektivitas audit internal dipengaruhi oleh 3 faktor yaitu karakteristik tim audit internal, proses dan aktivitas audit dan Hubungan organisasi. Beberapa ahli lain mengungkapkan bahwa efektivitas audit internal dapat tercapai karena beberapa faktor yaitu dukungan manajemen dan kompetensi auditor internal (Badara & Saidin, 2013); kepatuhan pada standar audit internal (Cohen & Sayag, 2010); kualitas dari prosedur audit internal (Dittenhofer, 2001); dan rekomendasi yang telah ditindaklanjuti (Alzeban & Gwilliam, 2014).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan studi literatur. Studi literature dipilih karena dapat memberikan pandangan/gambaran menyeluruh terkait permasalahan penelitian dan menggabungkan beberapa temuan terkait untuk menjawab masalah penelitian (Snyder, 2019). Sumber data penelitian ini adalah artikel ilmiah yang diterbitkan oleh jurnal dalam negeri terindeks Sinta 1 hingga Sinta 5 dengan kata kunci “Efektivitas Audit Internal”. Artikel diseleksi dengan melihat lokus penelitian yaitu instansi pemerintah di Indonesia atau responden penelitian yang berasal dari Aparatur Sipil Negara dan diperoleh 10 penelitian tentang efektivitas audit internal pada instansi pemerintah di Indonesia.

Tabel 2. Penelitian terkait Efektivitas Audit Internal pada Instansi Pemerintah di Indonesia

No	Judul Artikel	Lokasi Penelitian	Penulis	Nama Jurnal	Index
1	The Effects Of Competence, Independence, Audit Work, and Communication On The Effectiveness Of Internal Audit (2018)	Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan	Dyah Setyaningrum Chris Kuntadi	Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura	S2
2	The Supply Side Factors Impact on The Effectiveness of Indonesian Government Internal Audit Function (81 Pemda Kab/kota di Indonesia) (2020)	81 Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia	Bramastya Datum Alwi Etna Nur Afri Yuyetta	Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia	S2
3	Determinan Efektivitas Audit Internal Di Inspektorat Provinsi Jawa Timur (2018)	Inspektorat Kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur	Sutaryo	Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis	S2

No	Judul Artikel	Lokasi Penelitian	Penulis	Nama Jurnal	Index
4	Analisis Determinan Efektivitas Auditor Internal Pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (2016)	Inspektorat Provinsi DIY	Dea Nurfika Sari Haryanto	Jurnal Akuntansi dan Auditiing	S3
5	Determinan Efektivitas Auditor Internal Pemerintah (Studi Pada Kantor Inspektorat Provinsi Maluku Utara) (2017)	Inspektorat Provinsi Maluku Utara	Irfan Zamzam Suriana AR. Mahdi	Jurnal Akuntansi dan Auditiing	S3
6	Factors Affecting The Internal Audit Effectiveness (2015)	Inspektorat Provinsi Jawa Tengah	Adhista Cahya Mustika	Jurnal Akuntansi dan Auditiing	S3
7	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal Pada Inspektorat Provinsi Sumatera Selatan (2023)	Inspektorat Provinsi Sumatera Selatan	Destia Dwi Putri Evada Dewata Anggeraini Oktarida Hadi Jauhari	Jurnal Riset Terapan Akuntansi	S4
8	Pengaruh Independensi, Keahlian Profesional Dan Dukungan Manajemen Terhadap Efektivitas Fungsi Audit Internal (2019)	Inspektorat Prov Sumatra Barat	Afdel Hamdi Vita Fitria Sari	Jurnal Eksplorasi Akuntansi	S4
9	Pengaruh Integritas, Objektivitas, Dan Kompetensi Auditor Internal Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Gaya Kepernimpinan Demokrasi Sebagai Variabel Moderasi Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri (2018)	Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri	Prihartono Theresia Sekar Mayangsari	Jurnal Magister Akuntansi Trisakti	S4
10	Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Efektivitas Audit Internal (2023)	BPKP Sulawesi Selatan	Ishak Nuramal	Tangible Journal	S5

Sumber : olahan peneliti, 2024

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada bagian pembahasan peneliti menggunakan sepuluh (10) penelitian yang telah dilakukan terkait efektivitas audit internal pada instansi pemerintah. Indikator yang digunakan untuk mengukur faktor-faktor yang berpengaruh terhadap efektivitas audit internal pada sepuluh (10) penelitian tersebut sebanyak lima belas (15) indikator. Faktor-faktor tersebut akan dibahas lebih lanjut dalam pembahasan sebagai berikut:

Kompetensi

Kompetensi berkaitan dengan kemampuan seseorang melakukan pekerjaannya. Dalam standar audit internal yang dikeluarkan oleh IIA, auditor internal harus memiliki pengetahuan, kemampuan dan kompetensi lain yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas-tugas audit (IIA,2017). Berbicara tentang kompetensi maka auditor internal yang baik harus memiliki tingkat pendidikan, sertifikasi terkait audit, dan pengalaman kerja (Bota-Avram et al., 2011), keterampilan interpersonal yang baik dalam hal komunikasi, kolaborasi dan persuasif (Dellai & Omri, 2016).

Faktor Kompetensi digunakan sebagai indikator pengukuran efektivitas audit internal pada sepuluh (10) penelitian diatas. Hasilnya delapan (8) penelitian (Hamdi & Sari, 2019; Ishak & Nuramal, 2023; Mustika, 2015; Prihartono et al., 2018; Putri et al., 2023; Sari & Haryanto, 2017; Setyaningrum & Kuntadi, 2019; Zamzam & Mahdi, 2017) menyatakan bahwa Kompetensi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Sedangkan dua (2) penelitian lainnya (Alwi & Yuyetta, 2020; Sutaryo, 2018) menyatakan bahwa faktor kompetensi tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Setyaningrum & Kuntadi (2019) menyatakan bahwa auditor tidak hanya perlu menguasai kemampuan teknis dalam audit, namun juga soft skill terkait kemampuan komunikasi dan bekerjasama. Mustika (2015) menyatakan bahwa APIP selain memiliki pengetahuan tentang standar audit, kebijakan dan prosedur audit, juga harus paham terkait proses bisnis organisasi yang sedang diaudit.

Pada penelitiannya, Alwi & Yuyetta (2020) menyatakan bahwa responden ragu bahwa APIP

memiliki auditor yang memiliki kemampuan profesional sebagai auditor dan berpengalaman. Selain itu responden juga menyatakan bahwa APIP tidak diberikan kesempatan untuk pengembangan kompetensi melalui pendidikan dan pelatihan, sehingga dinilai APIP tidak memiliki kompetensi yang dibutuhkan sebagai auditor.

Sutaryo (2018) dalam penelitiannya menyatakan bahwa auditor pada Inspektorat kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur tidak memiliki kualifikasi yang memadai untuk menjadi auditor karena proses seleksi tidak memperhatikan jurusan atau latar belakang pendidikan. Hal ini menyebabkan auditor tidak memahami proses audit internal karena latar belakang pendidikan yang tidak menunjang. Sehingga kompetensi dianggap tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Independensi

Independensi adalah suatu keadaan dimana auditor terbebas dari ancaman atau gangguan dalam melakukan aktivitas audit sehingga dapat melakukan tanggungjawabnya tanpa memihak (The Institute of Internal Auditors, 2017). Ancaman atau gangguan tidak selalu berasal dari luar, namun bisa berasal dari dalam diri auditor itu sendiri yaitu berupa konflik kepentingan (Alzeban & Gwilliam, 2014).

Faktor Independensi digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada delapan (8) penelitian yaitu (Alwi & Yuyetta, 2020; Hamdi & Sari, 2019; Ishak & Nuramal, 2023; Mustika, 2015; Putri et al., 2023; Sari & Haryanto, 2017; Setyaningrum & Kuntadi, 2019; Zamzam & Mahdi, 2017). Hasilnya hanya satu (1) penelitian yang menyatakan independensi tidak mempengaruhi efektivitas audit internal, yaitu pada penelitian Setyaningrum & Kuntadi (2019).

Dalam penelitiannya, Setyaningrum & Kuntadi (2019) menyatakan gangguan dalam aktivitas audit internal tidak dapat mengganggu independensi mereka. Hal ini terjadi karena dalam perencanaan penugasan, manajemen telah memberikan dukungan penuh dengan menghindari risiko konflik kepentingan dalam penugasan. Sehingga responden tidak pernah mengalami gangguan dalam pelaksanaan tugas audit internal, dan menyatakan bahwa independensi tidak mempengaruhi efektivitas audit internal.

Kualitas Audit internal

Kualitas audit internal dimaknai dengan kepatuhan auditor terhadap standar audit dan mampu melakukan perencanaan dan realisasi secara efisien (Cohen & Sayag, 2010). Mihret & Yismaw (2007) menyatakan bahwa kualitas audit internal dapat ditentukan dari temuan dan rekomendasi yang diberikan dapat bermanfaat bagi pihak yang diaudit.

Faktor Kualitas audit internal di digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada empat (4) penelitian yaitu (Alwi & Yuyetta, 2020; Setyaningrum & Kuntadi, 2019; Zamzam & Mahdi, 2017). Penelitian Alwi & Yuyetta (2020) tidak menggunakan nomenklatur “Kualitas audit” dalam penelitiannya, namun menggunakan nomenklatur “kepatuhan terhadap standar audit”. Karena kualitas audit internal salah satunya berbicara tentang kepatuhan terhadap standar, maka secara kategori dimasukkan ke dalam faktor kualitas audit. Ketiga penelitian tersebut menyatakan kualitas audit internal berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Komunikasi

Faktor Komunikasi digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Setyaningrum & Kuntadi (2019). Hasilnya komunikasi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Karena komunikasi termasuk dalam salah satu kompetensi audit internal, maka tidak akan dibahas lebih lanjut.

Perencanaan Berbasis Risiko

Faktor Perencanaan Berbasis Risiko digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Alwi & Yuyetta (2020). Hasil penelitian menyatakan Perencanaan berbasis risiko tidak mempengaruhi efektivitas audit internal, sehingga tidak akan dibahas lebih lanjut.

Implementasi Quality Assurance and Improvement Program (QAIP)

Faktor Implementasi QAIP digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Alwi & Yuyetta (2020). Hasil penelitian menyatakan Implementasi QAIP tidak mempengaruhi efektivitas audit internal, sehingga tidak akan dibahas lebih lanjut.

Atribut Auditee

Atribut auditee adalah kemampuan auditee untuk mencapai tujuan organisasi dan mempengaruhi efektivitas audit internal (Turetken, 2020). Atribut auditee diukur dengan kecakapan auditee dalam melakukan pekerjaan, sikap auditee terhadap audit internal dan kerjasama auditee dengan auditor (Mihret & Yismaw, 2007).

Faktor Atribut auditee di digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Alwi & Yuyetta (2020). Hasil penelitian menyatakan bahwa Atribut auditee mempengaruhi efektivitas audit internal. Hal ini sesuai dengan penelitian Mahyoro & Kasoga (2021) yang

menyatakan bahwa auditee yang profesional, proaktif dan memiliki pengetahuan yang dibutuhkan terkait area yang diaudit dan memberikan dukungan kepada auditor dapat mempengaruhi efektivitas audit internal.

Dukungan Manajemen

Dukungan manajemen berarti adanya upaya dari manajemen untuk menyediakan sumber daya, baik jumlah auditor maupun anggaran, yang cukup untuk pelaksanaan audit internal. Selain itu bagaimana manajemen menciptakan kondisi atau menuangkan dalam sebuah kebijakan terkait penerimaan auditee terhadap pekerjaan audit internal (Getie Mihret et al., 2010).

Faktor Dukungan Manajemen digunakan sebagai indikator dalam pengukuran efektivitas audit internal pada empat (4) penelitian (Hamdi & Sari, 2019; Putri et al., 2023; Sutaryo, 2018; Zamzam & Mahdi, 2017). Hasilnya tiga (3) penelitian menyatakan dukungan manajemen berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, sedangkan satu (1) penelitian Zamzam & Mahdi (2017) menyatakan dukungan manajemen tidak memiliki pengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Lingkup Pekerjaan Audit Internal

Lingkup pekerjaan dasar audit internal adalah melakukan pemeriksaan pelaporan keuangan, menguji kepatuhan terhadap aturan, menguji efektivitas dan efisiensi pelaksanaan operasional, dan memastikan aset yang dimiliki tetap dalam penguasaan (Dittenhofer, 2001). Faktor lingkup pekerjaan audit internal digunakan sebagai indikator dalam pengukuran efektivitas audit internal pada penelitian Sutaryo (2018). Hasilnya penelitian menyatakan bahwa lingkup pekerjaan audit internal mempengaruhi efektivitas audit internal.

Sutaryo (2018) menjelaskan lebih lanjut bahwa saat ini auditor internal dituntut untuk mampu memberikan nilai tambah bagi organisasi melalui fungsi assurance dan consultant. Selain itu audit internal diharapkan dapat mendeteksi dini fraud di lingkungan pemerintah dan dapat melakukan evaluasi atas kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah.

Karir dan Penjurangan

Faktor Karir dan Penjurangan digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Sutaryo (2018) dan Zamzam & Mahdi (2017). Hasil penelitian menyatakan bahwa karir dan penjurangan tidak mempengaruhi efektivitas audit internal, sehingga tidak akan dibahas lebih lanjut.

Hubungan Auditor Internal dan Auditor Eksternal

Koordinasi dan kerjasama antara audit internal dan eksternal dipandang penting dan menguntungkan bagi organisasi dan kedua belah pihak. Auditor internal diuntungkan karena dapat memberikan pelayanan kepada organisasi dengan baik dan tujuan audit tercapai, sedangkan bagi audit eksternal informasi yang diberikan audit internal dapat mereka pergunakan untuk memberikan opini yang lebih baik dan dapat memberikan efisiensi bagi audit eksternal karena menghindari duplikasi pekerjaan (Alzeban & Gwilliam, 2014).

Faktor hubungan audit internal dan audit eksternal digunakan sebagai indikator dalam pengukuran efektivitas audit internal pada penelitian Sari & Haryanto (2017) dan Mustika (2015). Hasilnya penelitian Mustika (2015) menyatakan bahwa hubungan audit internal dan audit eksternal mempengaruhi efektivitas audit internal sedangkan penelitian Sari dan Haryanto (2016) menyatakan sebaliknya.

Dukungan Auditee

Terdapat dua (2) penelitian yang menggunakan faktor dukungan auditee dalam pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal yaitu penelitian Sari & Haryanto (2017) dan Mustika (2015). Sari & Haryanto (2017) menyatakan bahwa dukungan auditee mempengaruhi efektivitas audit internal sedangkan penelitian Mustika (2015) menyatakan sebaliknya. Indikator yang digunakan pada penelitian tersebut untuk mengukur dukungan auditee yang berasal dari Alzeban & Gwilliam (2014) yaitu (1) dukungan audit internal untuk melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya; (2) informasi yang dibutuhkan auditor; (3) menerima dan melaksanakan rekomendasi yang dibuat oleh auditor (Mustika, 2015; Sari & Haryanto, 2017); serta (4) kesempatan yang diberikan kepada audit internal untuk melaksanakan audit Sari & Haryanto (2017).

Alzeban & Gwilliam (2014) menyatakan bahwa cara manajemen senior/manajemen puncak menunjukkan dukungannya adalah dengan mengirimkan sinyal penting kepada seluruh organisasi tentang peran dan nilai dari audit internal. Alzeban & Gwilliam (2014) memposisikan *senior management* sebagai pimpinan tertinggi dalam organisasi. Dalam hal ini, jika auditee adalah satuan kerja di Kementerian atau Lembaga, maka manajemen puncak adalah Menteri/Kepala Lembaga.

Integritas

Faktor Integritas digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Prihartono et al. (2018). Hasil penelitian

menyatakan Integritas tidak mempengaruhi efektivitas audit internal, sehingga tidak akan dibahas lebih lanjut.

Objektivitas

Objektivitas merupakan tindakan tidak berpihak yang membuat auditor internal dapat melaksanakan tugas yang diberikan sehingga memiliki keyakinan atas hasil kerjanya tanpa kompromi dalam mutu (The Institute of Internal Auditors, 2017). Faktor Objektivitas digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Prihartono et al. (2018). Hasil penelitian menyatakan Objektivitas mempengaruhi efektivitas audit internal.

Dalam penelitiannya, Endaya & Hanefah (2013) mengkategorikan objektivitas sebagai salah satu atribut dalam karakteristik audit internal bersama dengan Komunikasi efektif, Kemahiran dan kecermatan profesional, serta pelatihan dan pengembangan. Pengukuran yang dilakukan Endaya adalah hubungan Karakteristik audit internal mempengaruhi efektivitas audit internal, bukan objektivitas sebagai variabel.

Gaya Kepemimpinan

MacRae & Van Gils (2014), dalam penelitiannya menyatakan bahwa kepemimpinan yang kompeten merupakan salah satu dari sembilan elemen yang dibutuhkan dalam efektivitas audit internal di sektor publik. Kriteria dari pemimpin yang kompeten adalah memiliki pengetahuan standar audit yang dapat diaplikasikan, tersertifikasi secara profesional di bidang audit, dan memiliki kemampuan untuk mengawasi dan mengatur aktivitas audit internal. Dan yang lebih penting, pimpinan audit internal juru bicara yang pandai untuk aktivitas audit internal.

Faktor Gaya Kepemimpinan digunakan sebagai indikator pengukuran faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada penelitian Prihartono et al. (2018). Hasil penelitian menyatakan gaya kepemimpinan mempengaruhi efektivitas audit internal.

Walaupun berbasis penelitian dari luar negeri, sebagian besar faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal pada 10 penelitian di atas, telah relevan dengan praktik audit internal di Indonesia. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang disusun oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI), telah mengatur sebagian besar faktor-faktor diatas dalam standarnya yaitu Independensi, Objektivitas, Kompetensi, Dukungan Manajemen, Kualitas Audit, Hubungan Auditor Internal dan Eksternal, Lingkup pekerjaan audit dan Komunikasi.

Independensi dan Objektivitas, sebagai salah satu faktor penting dalam audit internal menjadi sebuah tantangan bagi banyak auditor di

Indonesia. Budaya kekeluargaan dan kekerabatan yang banyak dijunjung sebagian besar warga Indonesia, dapat menjadi penghalang bagi terciptanya audit internal yang efektif dengan banyak intervensi dan konflik kepentingan dalam pelaksanaan tugas audit.

PENUTUP

Dari lima belas faktor yang telah dijabarkan, hanya sepuluh faktor yang terbukti mempengaruhi efektivitas audit internal pada instansi pemerintah di Indonesia. Pertama, kompetensi yang digunakan pada sepuluh penelitian menunjukkan bahwa delapan penelitian mendukung pengaruh kompetensi terhadap efektivitas audit internal, sementara dua penelitian tidak mendukung. Kedua, independensi yang dianalisis dalam delapan penelitian menunjukkan tujuh penelitian mendukung dan satu tidak mendukung pengaruhnya. Ketiga, kualitas audit, yang diuji dalam empat penelitian, seluruhnya menyatakan bahwa kualitas audit mempengaruhi efektivitas audit internal. Keempat, dukungan manajemen yang dibahas dalam empat penelitian menunjukkan tiga penelitian mendukung dan satu tidak mendukung pengaruhnya. Kelima, hubungan audit internal dan audit eksternal yang dianalisis dalam dua penelitian menunjukkan satu penelitian mendukung dan satu tidak mendukung pengaruhnya. Keenam, komunikasi yang dianalisis dalam satu penelitian menunjukkan bahwa komunikasi mempengaruhi efektivitas audit internal. Ketujuh, atribut auditee yang diuji dalam satu penelitian juga mendukung pengaruhnya terhadap efektivitas audit internal. Kedelapan, lingkup audit yang dibahas dalam satu penelitian menunjukkan pengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Kesembilan, objektivitas yang dianalisis dalam satu penelitian juga mendukung pengaruhnya. Kesepuluh, gaya kepemimpinan yang diuji dalam satu penelitian menyatakan bahwa gaya kepemimpinan mempengaruhi efektivitas audit internal.

Dari sepuluh (10) faktor diatas, yang menarik untuk diteliti lebih lanjut berkaitan dengan faktor Gaya Kepemimpinan dan Atribut auditee sebagai indikator yang mempengaruhi efektivitas audit internal. Gaya kepemimpinan yang seperti apa yang dapat membuat audit internal efektif, dan apakah dapat diaplikasikan pada semua jenis organisasi APIP. Sedangkan Atribut auditee menilai efektivitas audit internal dari sisi pelanggan atau pihak yang diaudit, ini akan memberikan masukan berharga terkait organisasi atau aktivitas audit internal bagaimana yang diinginkan auditee agar menjadi nilai tambah bagi organisasi.

DAFTAR PUSTAKA

Abdelrahim, A., & Al-Malkawi, H.-A. N. (2022). The influential factors of internal audit effectiveness: a conceptual model.

- International Journal of Financial Studies*, 10(3), 71. <https://doi.org/10.3390/ijfs10030071>
- Abuazza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The perceived scope of internal audit function in Libyan public enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 560–581. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2014-1109>.
- Albrecht, W. S. (1988). Evaluating the effectiveness of internal audit departments. (*No Title*).
- Alqudah, H. M., Amran, N. A., & Hassan, H. (2019). Factors affecting the internal auditors' effectiveness in the Jordanian public sector: The moderating effect of task complexity. *EuroMed Journal of Business*, 14(3), 251–273. <https://doi.org/10.1108/emjb-03-2019-0049>
- Alwi, B. D., & Yuyetta, E. N. A. (2020). The Supply Side Factors Impact on the Effectiveness of Indonesian Government Internal Audit Function. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 5(3), 223–240.
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2014.06.001>
- Anandya, D., Easter, L., Ramadhana, K., Husodo, A. T., Sunaryanto, A., & Watch, I. C. (2021). Hasil pemantauan tren penindakan kasus korupsi semester I 2021. *Jakarta: Indonesian Corruption Watch*.
- Ardisasmita, M. S. (2006). Definisi korupsi menurut perspektif hukum dan e-announcement untuk tata kelola pemerintahan yang lebih terbuka, transparan dan akuntabel. *Seminar Nasional Upaya Perbaikan Sistem Penyelenggaraan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah*, 1–20.
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43–60. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2008.00392.x>
- Asiedu, K. F., & Deffor, E. W. (2017). Fighting corruption by means of effective internal audit function: Evidence from the Ghanaian public sector. *International Journal of Auditing*, 21(1), 82–99. <https://doi.org/10.1111/ijau.12082>
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. (2014). PEMBERLAKUAN kode etik auditor intern pemerintah indonesia, standar audit intern pemerintah indonesia, dan pedoman telaah sejawat auditor intern pemerintah Indonesia. *Kep-005/Aaipudpn*.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Indonesia Chapter. (2020). *Survei Fraud Indonesia 2019*. ACFE Indonesia Chapter.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2023). *APIP Harus Mampu Berperan sebagai Mitra Strategis*. BPKP. <https://www.bpkp.go.id/berita/readunit/24/41374/0/APIP-HARUS-MAMPU-BERPERAN-SEBAGAI-MITRA-STRATEGIS>
- Badara, M. S., & Saidin, S. Z. (2013). The journey so far on internal audit effectiveness: A calling for expansion. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 3(3), 340–351. <https://doi.org/10.6007/IJARAFMS/v3-i3/225>
- Bonrath, A., & Eulerich, M. (2021). Internal auditing's role in preventing and detecting fraud: An empirical analysis. *International Journal of Auditing*. <https://doi.org/10.1111/ijau.12342>
- Bota-Avram, C., Popa, I., & Stefanescu, C. (2011). Methods of measuring the performance of internal audit. *The USV Annals of Economics and Public Administration*, 10(3), 137–146.
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: an empirical examination of its determinants in Israeli organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296–307. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2010.00092.x>
- Dellai, H., & Omri, M. A. B. (2016). Factors affecting the internal audit effectiveness in Tunisian organizations. *Research Journal of Finance and Accounting*, 7(16), 208–211.
- Dittenhofer, M. (2001). Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443–450. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000006064>
- Endaya, K. A., & Hanefah, M. M. (2013). Internal audit effectiveness: An approach proposition to develop the theoretical framework. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4(10), 92–102. <https://doi.org/10.1108/JEAS-07-2015-0023>
- Faisol, F., Haryadi, B., Musyarofah, S., & Iswahyudi, A. P. (2023). Effectiveness of the Internal Control System Against Fraud Tendencies “Meta-Analysis Study.” *Asia Pacific Fraud Journal*, 8(2), 327–339. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v8i2.308>
- Getie Mihret, D., James, K., & Mula, J. M. (2010). Antecedents and organisational performance implications of internal audit effectiveness: some propositions and research agenda. *Pacific Accounting Review*, 22(3), 224–252. <https://doi.org/10.1108/01140581011091684>
- Hamdi, A., & Sari, V. F. (2019). Pengaruh independensi, keahlian profesional dan

- dukungan manajemen terhadap efektivitas fungsi audit internal. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 826–845.
- Ishak, I., & Nuramal, N. (2023). Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Efektivitas Audit Internal. *Tangible Journal*, 8(1), 84–96.
- MacRae, E., & Van Gils, D. (2014). Nine elements required for internal audit effectiveness in the public sector: A global assessment based on the IIA's 2010 global internal audit survey. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443–450.
- Mahyoro, A. K., & Kasoga, P. S. (2021). Attributes of the internal audit function and effectiveness of internal audit services: evidence from local government authorities in Tanzania. *Managerial Auditing Journal*, 36(7), 999–1023. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2020-2929>
- Mihret, D. G., & Yismaw, A. W. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470–484. <https://doi.org/10.1108/02686900710750757>
- Mustika, A. C. (2015). Factors affecting the internal audit effectiveness. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 12(2), 89–109.
- Nurhasanah, N. (2016). Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, karakteristik Instansi dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kementerian/Lembaga). *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 2, 27–48. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v2i1.35>
- Pillay, S. (2004). Corruption—the challenge to good governance: a South African perspective. *International Journal of Public Sector Management*, 17(7), 586–605. <https://doi.org/10.1108/09513550410562266>
- Prihartono, P., Theresia, T., & Mayangsari, S. (2018). Pengaruh Integritas, Objektivitas, dan Kompetensi Auditor Internal Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Gaya Kepemimpinan Demokrasi Sebagai Variabel Moderasi Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Dalam Negeri. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 5(1), 63–88.
- Putri, D. D., Dewata, E., Oktarida, A., & Jauhari, H. (2023). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal Pada Inspektorat Provinsi Sumatera Selatan. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 7(2), 179–187.
- Sacks, J., & Rodriguez, J. (2022). *2022 ACFE Report to Nations: Fraud Trends and Key Takeaways*. Withum, Advisory, Tax and Audit Services. <https://www.withum.com/resources/2022-acfe-report-to-the-nations-fraud-trends-and-key-takeaways/>
- Salehi, T. (2016). Investigation factors affecting the effectiveness of internal auditors in the company: Case study Iran. *Rev. Eur. Stud.*, 8, 224. <https://doi.org/10.5539/res.v8n2p224>
- Sari, D. N., & Haryanto, H. (2017). *Analisis determinan efektivitas auditor internal pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta*. Fakultas Ekonomika dan Bisnis.
- Setyaningrum, D., & Kuntadi, C. (2019). The effects of competence, independence, audit work, and communication on the effectiveness of internal audit. *Journal of Economics, Business, & Accountancy Ventura*, 22(1), 39–47.
- Snyder, H. (2019). Literature review as a research methodology: An overview and guidelines. *Journal of Business Research*, 104(March), 333–339. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.07.039>
- Sutaryo, S. (2018). Determinan Efektivitas Audit Internal di Inspektorat Provinsi Jawa Timur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 1.
- The Institute of Internal Auditors. (2006). *The Role of Auditing in Public Sector Governance IIA*.
- The Institute of Internal Auditors. (2017). *International Professional Practices Framework (IPPF) IIA*. Altamonte Springs: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Tim Nasional Pencegahan Korupsi. (2022). *Strategi Nasional Pencegahan Korupsi*. Tim Nasional Pencegahan Korupsi.
- Wibowo, R. A. (2015). Mencegah Korupsi di Pengadaan Barang dan Jasa: Apa yang sudah dan yang masih harus dilakukan? *Integritas: Jurnal Antikorupsi-Special Issue*, 1(1), 37–60. <https://doi.org/10.32697/integritas.v1i1.113>
- Zamzam, I., & Mahdi, S. A. R. (2017). Determinan Efektivitas Auditor Internal Pemerintah (Studi Pada Kantor Inspektorat Provinsi Maluku Utara). *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 14(1), 55–70.