

DISERTASI
EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI
KECURANGAN

EFFECTIVENESS OF INTERNAL AUDIT IN DETECTING A FRAUD

ISHAK
A013171003



PROGRAM DOKTOR ILMU EKONOMI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2022

DISERTASI
EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI
KECURANGAN

Sebagai Salah Satu syarat untuk Mencapai Gelar Doktor

Program Studi

Ilmu Ekonomi

Disusun dan diajukan oleh

Ishak

A013171003

PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2022

DISERTASI

EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI KECURANGAN

Disusun dan diajukan oleh

ISHAK
A013171003

Telah dipertahankan dihadapan Panitia Ujian yang dibentuk
Dalam rangka penyelesaian Studi Program Doktor Ilmu Ekonomi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
pada tanggal **28 Desember 2022**
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,
Promotor


Prof. Dr. Gagaring Pagalung, M.Si.Ak., CA., CMA, CSRA, CPA
NIP.196301161988101001

Kopromotor 1

Kopromotor 2


Prof. Dr. Syarifuddin, M.SOC., SC., Ak.CA
NIP. 19631210199021001


Dr. Nirwana, SE., M.Si., Ak, CA
NIP. 196511271991032001

Ketua Program Studi
Doktor Ilmu Ekonomi


Dr. Madris, SE., DPS., M.Si
NIP.19601231 1988111002



Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin
Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si
NIP. 19640205 1988101001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Ishak
Nim : A013171003
Program Studi : Doktor Ilmu Ekonomi

Menyatakan dengan sebenar- benarnya bahwa disertasi yang berjudul

Efektivitas Audit Internal dalam Mendeteksi Kecurangan

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah disertasi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah disertasi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, ...Desember 2022

Yang membuat pernyataan,



ISHAK

PRAKATA

Syukur Alhamdulillah penulis panjatkan kehadiran Allah Subhana Wataala atas segala limpahan Taufik, hidayah dan inayah-Nya, sehingga penulis dapat melewati perjalanan panjang di wahana intelektual, merasakan radiasi partikel akademik selama perjalanan meraih gelar Doktor pada universitas tercinta “Universitas Hasanuddin” . Atas petunjuk dari Allah Subhana Wataala yang menjadi penyebab penulis dapat menyelesaikan penelitian dan menulis disertasi dengan judul “Efektivitas Audit Internal Mendeteksi Kecurangan”

Disertasi ini di susun sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Doktor ilmu Ekonomi pada Program Studi Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Penulis menyadari bahwa disertasi ini memiliki keterbatasan dan kekurangan maupun kekeliruan. Oleh karena itu penulis mengharapkan saran atau masukan agar tulisan ini dapat lebih bermanfaat bagi yang membutuhkan. Penulis menyadari bahwa keberhasilan menyelesaikan disertasi ini tidak lepas dari bantuan, dorongan dan motivasi dari berbagai pihak.

Untuk itu dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terima kasih dan penghargaan yang setinggi- tingginya kepada yang terhormat :

1. Prof. Dr. Jamaluddin Jompa,. M.Sc selaku Rektor Universitas Hasanuddin, Prof. Dr.Rahman Kadir, SE., M.si, selaku Dekan Fakultas ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin beserta Jajarannya dan dr. H. Madris, SE. DPS., M.Si selaku Ketua Program Studi Doktor Ilmu Ekonomi yang telah membantu dan memberi kemudahan selama menermpuh pendidikan pada Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Hasanuddin.
2. Prof. Dr. H. Gagaring Pagalung, M.Si. Ak, CA, CMA, CSRA,CPA selaku promotor,Prof.Dr. Syarifuddin, S.E. M.SOC.SC.Ak. CA selaku co-promotor 1 dan Dr. Hj. Nirwana, SE. M.SI, Ak, CA selaku co-Promotor 2 yang telah banyak meluangkan waktunya untuk membimbing, mengarahkan dan memberi masukan yang sangat berharga mulai dari seminar usul penelitian hingga pada tahap penyelesaian disertasi ini
3. Para Tim Penguji Dr. Wahyuddin Abdullah, SE. M.Si. Ak,CA, selaku penguji eksternal dan penguji internal Prof. Dr. Kartini, SE.M.Si, Ak,CA, Dr.Andi Kusumawati, SE. M.Si.Ak,CA, Dr. Syamsuddin, SE. M.Si.Ak,CA,

Dr. Syarifuddin Rasyid, SE. M.Si.Ak, CA dan Dr. Sabir, SE. M.Si yang telah memberi masukan dan saran atas perbaikan disertasi ini

4. Dr. Abdi Akbar Idris, ST. MM, selaku ketua Yayasan Pendidikan bongaya Makassar yang selalu membantu dan mendorong penulis selama menempuh pendidikan pada program Doktor ilmu ekonomi Universitas Hasanuddin.

5. Prof. Dr. Mappamiring, P. M.Si selaku ketua sekolah tinggi ilmu ekonomi Bongaya Makassar beserta jajarannya yang selalu memotivasi penulis selama menempuh pendidikan pada Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Hasanuddin.

6. Para Auditor internal inspektorat Daerah kota Sulawesi yang dengan sukarela meluangkan waktunya membantu penelitian disertasi penulis

7. Segenap pegawai Program pasca sarjana Program Doktor ilmu Ekonomi Universitas Hasanuddin

8. Kedua orang tua tercinta, ayahanda (alm.) Hamzah dan Ibunda St Saenab yang dengan penuh keihlasan memberikan dukungan dan doa di setiap sujudnya, istri tercinta andi Herawati, ST, anak-anakku yang tersayang Agam abdillah Ishak, SE, Indira Rezekiyah ishak, Insani Ayudia Ishak, Inaya amaliah Ishak, Aini Nurunnisa Ishak yang dengan setia memberikan dukungan dan doa.

9. Rekan seperjuangan angkatan 2017 Program Doktor Ilmu ekonomi universitas hasanuddin dan semua pihak yang telah membantu hingga selesianya disertasi ini

Semoga amal dan kebaikan yang telah diberikan dengan tulus mendapatkan ganjaran dari Allah Subhana Wataala.

Makassar, 21 Desember 2022

Ishak

ABSTRAK

ISHAK. *Efektivitas Audit Internal dalam Mendeteksi Kecurangan* (dibimbing oleh Gagaring Pagalung, Syarifuddin, dan Nirwana).

Audit internal pemerintah daerah di Indonesia saat ini semakin banyak mendapatkan sorotan akibat tingginya kasus kecurangan yang terjadi. Perannya sebagai benteng pencegah dan pendeteksian kecurangan semakin dibutuhkan. Penelitian ini bertujuan menganalisis dan menjelaskan pengaruh langsung kompetensi audit internal, kualitas pekerjaan, hubungan audit internal dan audit eksternal, dukungan manajemen, independensi audit internal terhadap efektivitas audit internal dan deteksi kecurangan dan pengaruh tidak langsung kompetensi audit internal, kualitas pekerjaan, hubungan audit internal dan audit eksternal, dukungan manajemen, independensi audit internal terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal, dengan berpijak kepada teori Stewardship dan teori Atribusi. Penelitian ini dilaksanakan pada kantor-kantor inspektorat kota di Sulawesi. Pengumpulan data menggunakan kuesioner. Sampel penelitian adalah 165 auditor internal inspektorat kota Sulawesi. Penentuan sampel menggunakan teknik penyampelan purposif. Data dianalisis menggunakan *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan aplikasi AMOS. Hasil penelitian menunjukkan (1) kompetensi audit internal, kualitas pekerjaan, hubungan audit internal dan audit eksternal, independensi audit internal berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal, sedangkan dukungan manajemen tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal; (2) kompetensi audit internal, hubungan audit internal, dan audit eksternal berpengaruh signifikan terhadap deteksi kecurangan, namun kualitas pekerjaan, dukungan manajemen, dan independensi audit internal tidak berpengaruh terhadap deteksi kecurangan; dan (3) kompetensi audit internal, kualitas pekerjaan, hubungan audit internal dan audit eksternal, serta independensi audit internal berpengaruh terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal, sedangkan dukungan manajemen tidak berpengaruh terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.

Kata kunci: efektivitas audit internal, deteksi kecurangan, Stewardship *theory*, APIP



ABSTRACT

ISHAK. *Effectiveness of Internal Audit in Detecting a Fraud* (supervised by Gagaring Pagalung, Syarifuddin, and Nirwana).

At the moment, the internal audit of the Regional Government in Indonesia gets more and more attention due to the high case of the fraud occurring. Its role as the bastion of the fraud prevention and detection is more questionable. The research aims to analyse and elaborate the direct effect of the internal audit competency, work quality, relationship between the internal audit and external audit, management support, independence of internal audit on the internal audit effectiveness fraud detection, and indirect effect of the internal audit competency, work quality, relationship between the internal audit and external audit, management support, independence of internal audit on the fraud detection through the internal audit effectiveness by standing on *Stewardship theory* and *attribution theory*. The research was conducted in the City Inspectorate Offices in Sulawesi. Data were collected using the questionnaire. The research samples were as many as 165 internal auditors of City Inspectorates, Sulawesi. The samples were selected using the purposive sampling technique. The data were analysed using the Structural Equation Model (SEM) with AMOS application. The research result indicates that: 1) the internal audit competency, work quality, the relationship between the internal audit and external audit, and internal audit independence have the significant effect on the internal audit effectiveness, while the management support does not have any influence on the internal audit effectiveness. 2) The internal audit competency and relationship between the internal audit and external audit have the significant effect on the fraud detection, however, the work quality, management support, and audit internal independence do not have any influence on the fraud detection. 3) The internal audit competency, work quality, relationship between the internal audit and external audit, and internal audit independence have the effect on the fraud detection through the internal audit effectiveness, while the management support does not have any influence on the fraud detection through the internal audit effectiveness.

Key words: internal audit effectiveness, fraud detection, *Stewardship theory*, APIP



DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah.....	17
1.3. Tujuan Penelitian.....	18
1.4. Manfaat Penelitian.....	18
1.4.1. Manfaat Teoritis.....	18
1.4.2. Manfaat Praktis.....	19
1.5. Ruang Lingkup Penelitian.....	19
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	21
2.1. Tinjauan Teori dan Konsep.....	21
2.1.1. Teori <i>Stewardship</i>	21
2.1.2. Teori Atribusi.....	24
2.1.3. Internal Audit.....	25
2.1.4. Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>).....	27
2.1.5. Efektivitas Audit Internal.....	29
2.1.6. Kompetensi Audit Internal.....	30
2.1.7. Kualitas Pekerjaan Audit Internal.....	32
2.1.8. Hubungan Audit Internal dan Audit Eskternal.....	33
2.1.9. Dukungan Manajemen.....	34

2.1.10. Independensi Audit Internal	35
2.2. Tinjauan Empiris	37
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	51
3.1. Kerangka Konseptual	51
3.2. Hipotesis Penelitian	57
3.2.1. Pengaruh Kompetensi terhadap Efektivitas Internal Audit	57
3.2.2. Pengaruh Kualitas Pekerjaan terhadap Efektivitas Internal Audit	59
3.2.3. Pengaruh Hubungan Audit Internal dan Eksternal Terhadap Efektivitas Internal Audit	60
3.2.4. Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Efektivitas Audit Internal	61
3.2.5. Pengaruh Independensi terhadap Efektivitas Audit Internal	62
3.2.6. Pengaruh Kompetensi terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	64
3.2.7. Pengaruh Kualitas Pekerjaan terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	65
3.2.8. Pengaruh Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	67
3.2.9. Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	68
3.2.10. Pengaruh Independensi terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	69
3.2.11. Pengaruh Efektivitas Audit Internal terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	70
BAB IV METODE PENELITIAN	72
4.1. Rancangan Penelitian	72
4.2. Lokasi dan Waktu Penelitian	73
4.3. Populasi dan Sampel	73
4.3.1. Populasi	73
4.3.2. Sampel	74

4.4. Jenis dan Sumber Data	75
4.4.1. Jenis Data	75
4.4.2. Sumber Data	75
4.5. Metode Pengumpulan Data	76
4.6. Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel	77
4.6.1. Kompetensi Auditor Internal	77
4.6.2. Kualitas Pekerjaan Auditor Internal	77
4.6.3. Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal	78
4.6.4. Dukungan Manajemen	78
4.6.5. Independensi Audit Internal	75
4.6.6. Efektivitas Audit Internal	79
4.6.7. Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	80
4.7. Instrumen Penelitian	82
4.7.1. Uji Validitas Instrumen (<i>Test of Validity</i>)	84
4.7.2. Uji Realibilitas Instrumen (<i>Test of Realibility</i>)	84
4.8. Teknik Analisis Data	85
BAB V HASIL PENELITIAN	96
5.1. Deskripsi Data	96
5.2. Karakteristik Responden Penelitian	96
5.3. Analisis Statistik Deskriptif	98
5.3.1. Kompetensi Audit Internal (X1)	99
5.3.2. Kualitas Pekerjaan (X2)	101
5.3.3. Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal (X3)	103
5.3.4. Dukungan Manajemen (X4)	105
5.3.5. Independensi (X5)	107
5.3.6. Efektivitas Audit Internal (Y1)	110
5.3.7. Deteksi Kecurangan (Y2)	112
5.4. Analisis Hasil Penelitian	114
5.4.1. Evaluasi Kriteria <i>Goodness-of-Fit</i>	116
5.4.2. Hasil Pengukuran Setiap Konstruk atau Variabel Lain	118
5.4.3. Kompetensi Audit Internal, Kualitas Pekerjaan, Hubungan	

Audit Internal Audit Eksternal, Dukungan Manajemen, Independensi Efektivitas Audit Internal dan Deteksi Kecurangan	124
5.5. Pengujian Hipotesis	127
BAB VI PEMBAHASAN TEMUAN PENELITIAN	133
6.1. Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Efektivitas Audit Internal.....	133
6.2. Pengaruh Kualitas Pekerjaan terhadap Efektivitas Audit Internal .	136
6.3. Pengaruh Kualitas Variabel Hubungan Auditor Internal dan Auditor Eskternal terhadap Efektivitas Audit Internal	139
6.4. Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Efektivitas Audit Internal	142
6.5. Pengaruh Independensi Auditor Internal terhadap Efektivitas Audit Internal	146
6.6. Pengaruh Kompetensi terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	148
6.7. Pengaruh Kualitas Pekerjaan terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>).....	152
6.8. Pengaruh Variabel Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>).....	156
6.9. Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>).....	159
6.10. Pengaruh Independensi Auditor Internal Terhadap Deteksi Kecurangan(<i>Fraud Detection</i>).....	162
6.11. Pengaruh Efektivitas Audit Internal terhadap Deteksi Kecurangan(<i>Fraud Detection</i>).....	164
6.12. Pengaruh Kompetensi Auditor Internal Terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>) melalui Efektivitas Audit Internal..	167
6.13. Pengaruh Kualitas Pekerjaan Terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>) Melalui Efektivitas Audit Internal.....	169
6.14. Pengaruh Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>) Melalui Efektivitas Audit Internal.....	172

6.15. Pengaruh Dukungan Manajemen Terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>) Melalui Efektivitas Audit Internal.....	174
6.16. Pengaruh Independensi Terhadap Deteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>) Melalui Efektivitas Audit Internal.....	175
BAB VII PENUTUP	179
7.1. Kesimpulan	179
7.2. Implikasi	180
7.3. Keterbatasan Penelitian	183
7.4. Saran Penelitian	183
7.5. Temuan Penelitian	184
DAFTAR PUSTAKA	185
LAMPIRAN	198

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1.	Jumlah temuan kasus BPK pada Pemda 2015-2019	3
Tabel 1.2.	Pemetaan kasus kecurangan berdasarkan modus	4
Tabel 2.1.	Asumsi Dasar Teori Stewardship	22
Tabel 4.1.	Jumlah Populasi APIP kota Sulawesi 2020.....	73
Tabel 4.2.	Distribusi Sampel Penelitian	75
Tabel 4.3.	Matriks Operasionalisasi Variabel dan Indikator	80
Tabel 4.4.	Kriteria Kesesuaian Model Fit (Goodness of Fit)	95
Tabel 5.1.	Distribusi Persentase Responden Berdasarkan Kota	96
Tabel 5.2.	Karakteristik Responden.....	97
Tabel 5.3.	Dasar Interpretasi Skor Item Dalam Variabel Penelitian.....	98
Tabel 5.4.	Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Kompetensi Audit Internal.....	99
Tabel 5.5.	Tabel Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Kualitas Pekerjaan	101
Tabel 5.6.	Tabel Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal	103
Tabel 5.7.	Tabel Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Dukungan Manajemen.....	106
Tabel 5.8.	Tabel Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Independensi.....	108
Tabel 5.9.	Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Efektivitas Audit Internal.....	110
Tabel 5.10.	Tabel Frekuensi/Prosentase Indikator Variabel Deteksi Kecurangan	112
Tabel 5.11.	Evaluasi Kriteria Goodness of Fit Indices Kompetensi Audit Internal, Kualitas Pekerjaan, Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal, Dukungan Manajemen dan Independensi.....	119
Tabel 5.12.	Loading faktor (λ) Pengukuran faktor Kompetensi Audit Internal, Kualitas Pekerjaan, Hubungan Audit Internal Audit Eksternal, Dukungan Manajemen dan Independensi.....	120
Tabel 5.13.	Evaluasi Kriteria Goodness of Fit Indices Efektivitas Audit	

	Internal dan Deteksi Kecurangan	122
Tabel 5.14.	Loading faktor (λ) Pengukuran Faktor Efektivitas Audit Internal dan Deteksi Kecurangan	123
Tabel 5.15.	Evaluasi Kriteria Awal Goodness of Fit Indices Overall Model	125
Tabel 5.16.	Evaluasi Kriteria Goodness of Fit Indices Overall Model	127
Tabel 5.17	Pengujian Hipotesis	128

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1.	Kerangka Pikir	52
Gambar 3.2.	Kerangka Konseptual Model Efektivitas Audit Internal di dalam mendeteksi Kecurangan (<i>Fraud Detection</i>)	56
Gambar 4.1.	Pengembangan Diagram Jalur Merujuk Pada Kerangka Konseptual (<i>Full Model</i>)	89
Gambar 5.1.	Pengukuran Model Hubungan Variabel.....	125
Gambar 5.2.	Pengukuran Full Model Hubungan Variabel	126

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1.	Kuesioner.....	198
Lampiran 2.	Uji Validitas dan reliabilitas Instrumen	206
Lampiran 3.	Distribusi Frekwensi	214
Lampiran 4.	CFA	231
Lampiran 5.	Univariate Outliers	236
Lampiran 6.	Model Awal	238
Lampiran 7.	Model Akhir.....	248
Lampiran 8.	Uji Sobel	278
Lampiran 9.	Data Responden	280

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Pengelolaan keuangan semakin menjadi sorotan pada sektor publik akhir akhir ini. Tingginya kasus kecurangan dan penyelewengan dalam pengelolaan keuangan berdampak menurunnya tingkat kepercayaan publik pada Pemerintah. Berbagai upaya dilakukan Pemerintah dalam pengelolaan keuangan untuk menekan kecurangan yang terjadi. Pemerintah telah menerbitkan UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang kemudian diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No.35 tahun 2019. tentang kebijakan pengawasan Pemerintah Daerah untuk meningkatkan fungsi pengawasan yang efektif dalam mengontrol pengelolaan keuangan agar lebih transparan dan akuntabel.

Implementasi Peraturan Menteri dalam Negeri No.35 tahun 2018 menjadi tantangan bagi audit internal inspektorat Pemerintah Daerah. Audit internal inspektorat Daerah semakin diuntut meningkatkan kapabilitasnya untuk dapat menjalankan tanggungjawabnya. Perannya harus efektif menjadi benteng pertahanan mengawasi pelaksanaan tata kelola organisasi Pemerintah Daerah untuk mencapai *good corporate governance*. Audit internal harus berada di garis depan dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan di institusi, (Burnaby, et,al,

2011; Abbott, et, al, 2016). Menurut (Coram, *et,al*, 2008,; Othman, *et,al*, 2015), organisasi yang memiliki fungsi audit internal yang efektif cenderung lebih baik dengan yang tidak memiliki fungsi audit internal, terutama dalam pendeteksian dan pencegahan kecurangan. Laporan *Association of Certified Fraud Examinations (ACFE)* tahun 2019, audit internal menduduki peringkat ke tiga di dunia dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan. Perannya berkontribusi sebesar 15 % dari seluruh kecurangan yang terjadi, sedangkan dalam Negeri mampu berkontribusi sebesar 23,4 % dalam mendeteksi kecurangan. (*survey fraud ACFE 2019*).

Berlakunya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, tentang tata kelola pemerintahan daerah yang sebelumnya bersifat sentralisasi menjadi desentralisasi menimbulkan tantangan bagi pemerintah Daerah. Besarnya kewenangan yang dimiliki Pemerintah Daerah menimbulkan persoalan dalam pertanggungjawaban pengelolaan keuangan. Berbagai permasalahan berkaitan dengan pengelolaan keuangan terjadi pada Pemerintah Daerah. Berdasarkan Indeks hasil pemeriksaan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) temuan kasus dalam laporan keuangan Pemda dalam lima tahun dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 1.1
Jumlah kasus
Temuan BPK pada Laporan Keuangan Pemda
(2015-2019)

NO	Temuan	2015	2016	2017	2018	2019
1	Sistem Pengendalian akuntansi dan pelaporan	2.222	2.353	2.156	2.083	1.825
2	Pengendalian pelaksanaan anggaran dan belanja	2.598	2.450	2.657	2.887	2.753
3	Kelamahan struktur Pengendalian Intern	1.158	1.347	1.240	1.252	1.826
	Jumlah	5.978	6.150	6.053	6.222	6.404

Sumber : IHPS BPK, data di olah

Tabel 1.1. diatas menunjukkan temuan kasus pada laporan keuangan Pemda di Indonesia sampai tahun 2019 cenderung mengalami kenaikan. Kasus kelemahan sistem pengendalian akuntansi, kelemahan pengendalian pelaksanaan anggaran dan belanja dan kelemahan struktur pengendalian internal mendominasi temuan tersebut. Selain itu kasus ketidakpatuhan terhadap Undang Undang pelaksanaan pengelolaan anggaran pada Pemerintah Daerah pada tahun 2019 sebanyak 6.259 kasus dengan rincian kekurangan volume pekerjaan dan atau barang 515,27 Miliar yang terjadi pada 497 Pemda, belanja tidak sesuai atau melebihi ketentuan 275,08 Miliar pada 369 Pemda, kelebihan pembayaran selain kekurangan volume 172,15 Miliar yang terjadi pada 242 Pemda, Biaya perjalanan dinas ganda/tidak sesuai dengan ketentuan yang ditetapkan 114, 11 miliar yang terjadi pada 242 Pemda, Spesifikasi barang/jasa tidak sesuai dengan kontrak 83,03 Miliar yang terjadi pada 81 pemda, permasalahan kerugian lain 145, 17 miliar yang terjadi pada 246 pemda. Akibat dari ketidak patuhan terhadap peraturan perundang undangan, potensi kerugian sebanyak 426 permasalahan dengan nilai .308, 85 Miliar pada 277 Pemda, (IHPS, 2019)

Temuan kasus yang terjadi *Indonesian Corruption Watch (ICW)* memetakan modusnya seperti pada tabel berikut :

Tabel 1.2
Pemetaan kasus kecurangan berdasarkan modus
Tahun 2015-2019

No	Keterangan	2015	2016	2017	2018	2019
1	Penggelapan	412,4 M	205 M	187 M	441 M	71 M
2	Penyalahgunaan Anggaran	803,3 M	109 M	1,2 T	455 M	1,4 T
3	Mark Up	455 M	207 M	1,8 T	541 M	172,3
4	Penyalahgunaan Wewenang	991,8 M	410 M	2,3 T	3,6 T	6,3 T
5	Kegiatan / Proyek Fiktif	94,9 M	398 M	227 M	321 M	257,9 M
6	Mark Down	1,7 M		51,7 M	1,4 M	680 jt
7	Laporan Fiktif	280,2 M	61,8 M	616 T	160 M	113,6 M
8	Suap / Gratifikasi	612,2 M	31 M	211 M	67,9 M	300,7 M
9	Penyunatan / Pematangan	12,3 M	49,6 M	3,9 M	38,2 M	5,4 M
10	Pemerasan	54,6 M	84 M	189 M	80 jt	-
11	Anggaran Ganda	0,14 M	1,6 M		2,7 M	-
12	Pungutan Liar	0,12 M	-		6,7 M	3,7 M
13	Pencucian uang	-	5,3 M		91 M	108 M

Sumber : pemetaan kasus korupsi ICW, 2015-2019 (data diolah)

Gambaran temuan BPK (Badan Pemeriksaan Keuangan) dan pemetaan modus kecurangan oleh *Indonesian Corruption Watch (ICW)* pada tabel diatas memperlihatkan modus kecurangan yang terjadi cukup beragam dengan nilai yang sangat besar. Kasus penyalahgunaan wewenang, penyalahgunaan anggaran dan laporan fiktif mendominasi terjadinya modus kecurangan. Selain itu kasus penggelapan, Mark Up, proyek fiktif, suap/gratifikasi, penyunatan, pemerasan, anggaran ganda, pungutan liar dan pencucian uang.

Untuk wilayah Sulawesi berdasarkan pemetaan *Indonesian Corruption Watch (ICW)*, Sulawesi Selatan sebanyak 11 kasus dengan Nilai kerugian Negara 22,3 miliar dengan nilai suap/gratifikasi 5,4 miliar. Sulawesi utara jumlah kasus 11 dengan nilai kerugian Negara 14,6 miliar dengan nilai gratifikasi/suap 9,8 miliar, Sulawesi Tengah jumlah kasus 9 dengan nilai kerugian Negara 14,2 miliar, Sulawesi Tenggara jumlah kasus 4 dengan kerugian Negara 192,9 miliar, Sulawesi barat dengan jumlah kasus 2 dengan Nilai kerugian Negara 2,5 Milliar,

dan Gorontalo jumlah kasus 2 dengan nilai kerugian negara 276 juta (*sumber ICW, 2021*).

Hal ini menimbulkan keprihatinan yang perlu mendapat perhatian dan salah satu organisasi Pemerintah daerah yang banyak menjadi sorotan publik adalah fungsi pengawasan internal Pemerintah. Perannya sebagai mekanisme pengendalian yang berfungsi mengawasi dan memantau pengelolaan keuangan Pemerintah daerah nampaknya belum sesuai dengan diharapkan. Keberadaannya belum efektif melakukan pencegahan sesuai temanya “bekerja mencegah korupsi, (Permendagri No.35 tahun 2018). Hal ini diperkuat Rahadhitya, (2015), bahwa tingginya korupsi disektor publik baik pusat maupun daerah karena peran lembaga pengawasan belum berjalan dengan baik, efisien dan efektif. Kondisi tersebut dibenarkan oleh ketua Ketua KPK Agus Raharjo yang di muat dalam situs Media Indonesia tanggal 21 Agustus 2017, yang mempertegas bahwa pola pengawasan yang dilakukan oleh inspektorat jauh dari efektif.

Tidak efektifnya audit internal oleh (Tackie *et al.*, 2016), membuktikan pada sistem administrasi Pemerintah daerah di Ghana menemukan kecurangan akibat sistem pengendalian internal atas pembayaran lembur belum optimal karena fungsi pengawasan dan sistem pengendalian intern tidak efektif sehingga terjadi kebocoran dan selalu berulang ulang setiap tahun. Penelitian sama Sisay, (2018), menemukan masalah pengeluaran dana publik yang tidak sesuai dan menjadi sorotan auditor Umum Federal dan Auditor Jenderal Oromia dalam laporan tahunan (2015/2016) di Pemerintahan shewa Timur Ethiopia karena audit internal tidak efektif.

Menurut Richard, (2018), penyebab tidak efektifnya auditor internal karena dianggap sebagai ancaman bagi organisasi dan tidak dipandang sebagai mitra dalam agenda pembangunan pemerintah tetapi lebih sebagai pengurang dana, sehingga auditor internal tidak termotivasi untuk melaksanakan pekerjaan mereka secara efektif. Sementara, Christopher, *et,al*, (2009), mengatakan bahwa tidak efektifnya audit internal karena digunakan sebagai batu loncatan ke posisi lain, meminta *chief executive officer (CEO)* atau *chief finance officer(CFO)* menyetujui anggaran fungsi audit internal dan memberikan masukan untuk rencana audit internal; dan menganggap auditor internal sebagai “mitra”.

Terjadinya perubahan lingkungan strategis menuntut peran auditor internal harus beradaptasi dengan cepat dalam proses bisnis yang efektif dan efisien. Sebagai suatu mekanisme pengendalian organisasi dalam mencegah penyelewengan dan korupsi, auditor internal harus meningkatkan perannya secara efektif pasal 4 huruf g, PP Nomor 60 Tahun 2008. Keberadaannya harus didukung dan penting untuk dipahami. Menurut (Sayag, 2010), pentingnya audit internal untuk dipahami karena dapat meningkatkan empat proses penting dalam organisasi yaitu mengajarkan pada anggota organisasi bagaimana melakukan pekerjaan dengan baik (*learning*), meningkatkan kinerja dengan memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ada (*motivation*), mencegah penyalahgunaan (*deterrence*) dan audit internal dapat meningkatkan kemungkinan bahwa hal yang benar dilakukan dan dilakukan dengan benar (*process improvements*).

Karena itu untuk meningkatkan perannya secara efektif auditor internal harus didukung dengan faktor faktor yang dapat meningkatkan efektivitasnya. Penelitian (A. & G. W. Alzeban, 2014); (Shewamene Hailemariam, 2014);(Salehi, 2016), menguji faktor kompetensi audit internal untuk melihat efektivitas audit

internal. Pentingnya kompetensi karena merupakan karakteristik dasar seseorang yang mempengaruhi cara berpikir dan bertindak, membuat generalisasi terhadap segala situasi yang dihadapi, serta bertahan cukup lama dalam diri, (Spencer dan Spencer (1993:41). Kompetensi menentukan efisiensi auditor dalam menetapkan pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas kegiatan organisasi dan pengelolaan keuangan serta proses tata kelola, (Belay 2007). Oleh karena itu kompetensi adalah bagian profesi yang perlu didesain dan ditata sebaik baiknya agar memiliki kemampuan dan kompetensi untuk dapat memiliki pengetahuan dan keterampilan agar dapat melakukan audit diluar kegiatan audit keuangan, (D'Silva dan Ridley,2007).

Dalam standar audit internal Pemerintah Indonesia 2014 butir 2010 tentang pentingnya kompetensi yang harus dimiliki mempersyaratkan bahwa seorang auditor harus berpendidikan, memiliki pengetahuan, keahlian dan keterampilan pengalaman, serta kompetensi lain yang diperlukan dalam melaksanakan tanggungjawabnya. Peningkatan kompetensi melalui pendidikan dan pelatihan secara profesional dan berkelanjutan (*Continuing Profesional Education*) sehingga sesuai dengan kebutuhan APIP dan perkembangan lingkungan pengawasan. (Asosiasi Auditor intern Pemerintah Indonesia, 2014).

Berbagai tantangan dan kendala dihadapi auditor internal yang tidak didukung dengan kompetensi. Menurut Mustika, (2015), auditor internal akan mengalami hambatan dalam pekerjaan. Selain itu akan terjadi defisiensi audit karena auditor tidak mampu membantu menyelesaikan permasalahan yang terjadi dalam organisasi,(Halimah, et,al 2009 ; A. & G. W. Alzeban, 2014; Salehi, 2016). Dampak lainnya adalah auditor eksternal tidak dapat memanfaatkan hasil

pekerjaan auditor internal untuk membantu memudahkan pekerjaannya. (Al-Twajry, *et,al*, 2004).

Penelitian Shewamene Hailemariam, (2014), membuktikan pengaruh kompetensi auditor internal dalam mencapai efektivitas audit internal pada sektor publik di Ethiopia. Hasil penelitian membuktikan pekerjaan auditor internal diselesaikan tepat waktu, didukung perencanaan kerja serta kemampuan komputerisasi dalam melaksanakan pekerjaan karena didukung dengan kompetensi yang memadai. Karena itu Sisay, 2018; Temesgen, 2018 merekomendasikan agar organisasi sektor publik harus merekrut staf audit yang memadai dan kompeten, memberikan pelatihan yang cukup dan sertifikasi, agar dapat melakukan kegiatan tepat waktu, menciptakan ruang lingkup kegiatan audit yang terencana dengan menggunakan alat data terkomputerisasi dan spesifik perangkat lunak audit internal.

Salah satu dampak auditor yang memiliki kompetensi yang cukup dalam kualifikasi akademik, kualifikasi profesional, sertifikasi audit internal, frekuensi pelatihan dan pengalaman dalam akuntansi, keuangan dan pengalaman audit yaitu mampu berkontribusi dalam deteksi kecurangan, (Hamdan, *et,al*, 2017). Selain itu dengan kompetensi auditor internal dapat mengevaluasi resiko kecurangan, (Yanti, *et,al*, 2018,; Trinanda, 2016). Namun berbeda dengan penelitian Umar, *et,al*, (2019), menemukan kompetensi auditor internal tidak berpengaruh dalam mendeteksi kecurangan. Sejalan dengan hasil penelitian (Salleh & Suryanto, 2019), yang menurut hasil penelitiannya menemukan keahlian auditor internal tertinggi tidak sesuai dengan kriteria pendeteksi kecurangan sehingga auditor internal belum siap untuk penerapan fraud auditing.

Selain kompetensi, kualitas pekerjaan auditor internal termasuk faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal, (Tackie *et al.*, 2016). Kualitas pekerjaan menggambarkan seberapa baik pekerjaan diselesaikan sesuai kriteria yang telah ditetapkan sehingga menjadi tolok ukur dan evaluasi proses audit. Kualitas pekerjaan menggambarkan kesesuaian dengan standar untuk mengembangkan dan menjaga program penjaminan dan peningkatan kualitas semua aspek kegiatan audit internal, (Sayag, 2010). Auditor internal yang memiliki perencanaan dalam pengawasan, pekerjaan lapangan, pencatatan, pelaporan, temuan, rekomendasi, dan tindak lanjut kegiatan serta menjunjung tinggi kode etik, meningkatkan kepercayaan atas temuan dan rekomendasi yang dihasilkan mencerminkan audit berkualitas (Ali, *et al* 2013; George & Konstantinos, 2015; Leonora *et al.*, 2017).

Penelitian Tackie,*et.al.*,(2016), menemukan kualitas pekerjaan auditor internal Pemerintahan berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, karena auditor internal mematuhi kode etik, mengacu pada standar audit internasional dan peraturan perundang undangan audit lokal dalam bekerja. Leonora *et al.*, (2017), laporan auditor internal dapat diterima dan dibenarkan karena pekerjaannya mengacu pada standar audit internal. Namun hasil yang berbeda dengan penelitian Himawati, & Putri, (2017), menemukan kualitas pekerjaan pada dimensi etika auditor internal ditemukan tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas pekerjaan inspektorat Pekerjaan umum.

Profesionalisme auditor internal mengharuskan auditor internal bekerja dengan mempertimbangkan risiko audit. Proses pendeteksian kecurangan tercermin dalam penilaian risiko kecurangan dalam proses perencanaan audit internal melalui pelaksanaan penugasan kerja untuk mendeteksinya, (Demirović,

et,al, 2021). Auditor internal yang bekerja dengan memegang kode etik meningkatkan kepercayaan dan mempengaruhi sikap auditor internal bekerja secara subjektif. Kode etik meningkatkan kemampuan deteksi kecurangan, (Riva *et,al*, 2018). Penelitian Lateef Saheed *et,al* (2017) dan Verwey & Asare, (2021), menemukan bahwa persyaratan etika, keterampilan dan kepatuhan pada standar profesional adalah prediktor penting dalam mendeteksi kecurangan. Senada dengan (Dezoort & Harrison, (2016), kewajiban bersikap profesional dan kontrol pribadi secara signifikan berhubungan dengan tanggung jawab auditor internal dalam mendeteksi kecurangan.

Faktor lain yang mempengaruhi efektivitas audit internal adalah hubungan auditor internal dan auditor eksternal, (Gramling, *et. al*, 2004). Hubungan ini menciptakan kerjasama dan memudahkan koordinasi dan komunikasi dalam mewujudkan keberhasilan pekerjaan, (Poltak, *et,al*, 2019). Kerjasama bermanfaat dalam pertukaran informasi, efisiensi waktu pekerjaan auditor eksternal karena sebagian informasi sudah tersedia pada kertas kerja auditor internal. Selain itu auditor intern dan auditor eksternal melakukan diskusi tentang kelemahan kelemahan yang ada sehingga mudah memperbaiki tata kelola organisasi,.(Alzeban, 2014), (Badara & Saidin, 2014); (Mustika, 2015); (Salehi, 2016), (Dumitrescu, 2016). Pentingnya hubungan ini dalam standar Audit intern Pemerintah butir 3050 menekankan, auditor internal harus melakukan koordinasi dan membagi informasi, termasuk rencana kegiatan audit sehingga mempermudah audit eksternal melakukan pemeriksaan. (Standar audit Internal Indonesia, 2014).

(Alzeban, 2014), melakukan survey pada organisasi sektor publik mengukur kerjasama auditor internal dan auditor eksternal dengan indikator membahas

kepentingan bersama, diskusi tentang rencana audit, ketergantungan auditor eksternal terhadap auditor internal, dan frekuensi pertemuan yang mereka lakukan, berbagi kertas kerja, hasil penelitian menemukan hubungan audit internal dan audit eksternal mempengaruhi efektivitas audit internal. Demikian pula penelitian Mustika, (2015), pada auditor internal inspektorat Jawa Tengah dengan dengan indikator yang sama menemukan bahwa hubungan tersebut sangat bermanfaat pada peningkatan layanan publik.

Dampak hubungan audit internal dan audit eksternal dapat mencegah dan mendeteksi kecurangan. Kerjasama memudahkan saling membagi informasi yang dibutuhkan dalam pemeriksaan. Penelitian (Simeon et al., 2018), menunjukkan hubungan yang signifikan antara variabel independen audit tradisional (internal audit) dan audit forensik (eksternal audit) dan variabel dependen (pengendalian kecurangan). Sementara penelitian Gras-Gil, *et,al*, (2012), menemukan bahwa bank yang memiliki pelaporan keuangan berkualitas tinggi karena adanya kolaborasi antara auditor internal dan eksternal dalam audit tahunan.

Faktor lain yang mempengaruhi efektivitas audit internal adalah dukungan manajemen, (Arena & Azzone, 2009; Alzeban, 2014,; Alqudah, *et,al* 2019). Dukungan manajemen merupakan dukungan yang diberikan terhadap auditor internal dengan menyediakan sumber daya dan dukungan dana untuk rekrutmen auditor internal yang terlatih dan berpengalaman, pengembangan auditor internal dengan memberikan pelatihan agar menjadi auditor yang kompeten. Dukungan manajemen diharapkan dapat menciptakan dan memperkuat hubungan kerja sama dengan auditor eksternal (Cohen dan Sayag, 2010; Alzeban dan Gwilliam, 2014). Dukungan manajemen juga dapat memotivasi auditor internal untuk

pengembangan diri sehingga mampu memecahkan problem yang dihadapi dalam penugasannya (Salehi, 2016).

Hasil penelitian Gamayuni, (2018), menemukan dukungan manajemen tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Sumber daya yang disediakan oleh manajemen dan komitmen manajemen untuk menggunakan rekomendasi audit dan memperkuat audit internal, karena dimensi dukungan manajemen tidak dapat secara langsung menciptakan efektivitas fungsi audit internal.

Saat ini manajemen dan auditor internal menjadi faktor penting organisasi untuk mengelola kecurangan keuangan dalam organisasi, (Hussein & Hilal, 2021). Dukungan manajemen yang tepat mengarah pada peluang yang lebih baik untuk pencegahan dan deteksi penipuan dengan memperluas cakupan kegiatan auditor internal. Karena itu Hussein & Hilal, (2021), merekomendasikan peningkatan dan perluasan dukungan untuk kegiatan audit internal. Widiyastuti *et.al*, (2009),; Kabuye, *et.al*, (2017); Shohihah, (2018), mengatakan semakin besar dukungan manajemen semakin efektif audit internal untuk menekan korupsi. Namun, penelitian Gamar & Djamhuri, (2015), menemukan bahwa dukungan manajemen tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan, karena sebagai “Dokter” *fraud*, auditor internal, belum dapat melaksanakan peran secara maksimal, karena minimnya kompetensi, belum adanya komitmen dari manajemen puncak dan unsur-unsur terkait dalam pemerintahan di daerah. Auditor internal hanya sekadar “melunturkan” sifat wajib dari penugasan yang diberikan sehingga deteksi kecurangan tidak dapat dilakukan secara maksimal.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi efektivitas audit internal adalah independensi auditor internal, (Thi & Huong, 2018,; Nyaga, 2018, ;Temesgen,2018). Independensi digambarkan sebagai kebebasan dari kondisi

yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab secara objektif. D'Onza, et,al (2015), mengatakan apabila auditor internal menyelesaikan pekerjaan secara independen dan objektif, maka akan berdampak positif pada nilai yang dihasilkan dan meningkatkan kepercayaan layanan jasa audit di mata para pemangku kepentingan. Đorđević & Đukić, (2017), independensi dalam ruang lingkup pekerjaan, pengendalian pekerjaan, pengumpulan dan pengevaluasi bukti, serta pelaporan hasil pekerjaan tanpa tekanan, akan meningkatkan efektivitas audit internal. Karena itu Thi & Huong, (2018), menegaskan bahwa independensi audit internal merupakan prediktor yang sangat penting dalam mencapai efektivitas audit internal. Standar Internasional untuk Praktik Profesional Audit Internal, 1100, (2017). menekankan kegiatan audit internal harus independen dan objektif dalam pekerjaannya.

Berbagai tantangan yang dihadapi audit internal berkaitan dengan independensi. Keberadaan fungsi dalam organisasi serta peran ganda yang dimiliki menjadi tantangan terbesar yang dihadapi dalam menjaga independensi dan obyektifitasnya, (Đorđević & Đukić, 2017). Persepsi bahwa independensi audit internal belum sepenuhnya berjalan karena keberadaan organisasi auditor internal yang bertanggungjawab langsung ke atasan dapat menjadi penghalang untuk bersikap independent terutama pada sektor publik, Abayomi, (2019). Hal ini dibuktikan dari hasil penelitian Nyaga, (2018), menemukan bahwa fungsi audit kurang independen. Independensi akan berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitasnya jika memiliki otonomi dan secara bebas mengakses bukti audit yang diperlukan selama pekerjaan proses audit. Selain itu fungsi audit internal tidak boleh melakukan pekerjaan non audit, bebas

menentukan ruang lingkup auditnya, dan secara fungsional melaporkan kepada komite audit daerah.

Menurut Trinanda, (2016), seorang auditor yang memiliki dan mempertahankan sikap independensi dalam setiap proses audit dan tidak memperdulikan gangguan ataupun tekanan dari pihak lain maka auditor tersebut memiliki integritas yang tinggi dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu faktor ukuran departemen audit internal dan tingkat independensi organisasi sangat penting agar mereka tidak diintervensi dalam melakukan pekerjaan,(Asiedu & Deffor, 2017).

Namun independensi ini menjadi tantangan bagi auditor internal Pemerintah Daerah dalam mendeteksi kecurangan. Keberadaan organisasi audit internal pemerintah daerah yang bertanggungjawab langsung ke bupati atau walikota menimbulkan keraguan akan independensinya karena audit internal diberi wewenang oleh manajemen sendiri. Abayomi, (2019), membuktikan bahwa pencegahan dan deteksi penipuan dalam administrasi pemerintah daerah di Negara Bagian Osun tidak secara signifikan bergantung pada independensi audit internal. Hal ini karena: (a) Auditor internal adalah pegawai negeri sipil karir yang dipekerjakan dan digaji oleh eksekutif. (b) Staf audit internal, seperti pegawai negeri sipil lainnya, diharapkan setia kepada pemerintah saat itu jika mereka ingin mempertahankan pekerjaan mereka. (c) Audit Internal didanai seperti unit pemerintah lainnya. Fakta tersebut menyimpulkan bahwa Audit internal tidak memiliki independensi operasional untuk mendeteksi atau mencegah penipuan dalam administrasi pemerintah daerah.

Meningkatnya penekanan akuntabilitas, transparansi dan tuntutan peningkatan kinerja, berbagai pemangku kepentingan seperti masyarakat sipil,

media dan berbagai lembaga independen lain menuntut pertanggungjawaban dana publik yang dibelanjakan. Pemerintah memiliki tanggung jawab penggunaan anggaran yang efisien dan efektif. Pengendalian dilakukan dengan memaksimalkan peran Audit internal sebagai mekanisme kontrol untuk menjaga ketidakefisienan (Tackie *et al.*, 2016).

Untuk menekan kecurangan (*fraud*) tindakan pencegahan dan pendeteksian harus dilakukan. Seluruh elemen dalam organisasi harus memiliki komitmen untuk melakukan pencegahan. Amrizal, (2015), jenis kecurangan memiliki karakteristik yang berbeda, sehingga untuk dapat mendeteksi kecurangan perlu pemahaman yang baik terhadap jenis-jenis kecurangan yang terjadi dalam perusahaan. Kecurangan tercermin melalui timbulnya karakteristik tertentu, baik yang merupakan kondisi / keadaan lingkungan, maupun perilaku seseorang. Karakteristik yang bersifat kondisi / situasi tertentu, perilaku / kondisi seseorang personal tersebut dinamakan *Red flag (Fraud indicators)*.

Penelitian ini akan menyelesaikan *gap* dengan pendekatan *stewardship theory*. Auditor internal sebagai agen (*steward*) menerima amanah dan kepercayaan dari prinsipal (Pemerintah) diharapkan bekerja pro-organisasi mengawasi pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah agar tidak terjadi penyalahgunaan dan penyimpangan. Auditor internal diharapkan memiliki motivasi diri memaksimalkan seluruh potensi yang dimiliki tanpa berpikir untuk kepentingan pribadi. (Davis, *et al* 2010; Ebimobowei & Binaebi, 2013; Bello *et al.*, 2018) mengatakan bahwa *stewardship theory* dapat berfungsi sebagai mekanisme akuntabilitas yang memastikan ada pemantauan yang baik, audit dan pelaporan yang baik untuk membantu dalam memenuhi tujuan strategis organisasi. *Stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis mengenai

sifat manusia, bahwa pada hakikatnya manusia dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain (Pattnaik & Kumar, 2014). Prinsipal dan agen sama-sama berperilaku pro-organisasi (Cribb, 2006) yang diharapkan dapat bekerja sama dalam mencapai tujuan organisasi. Prinsipal (Pemerintah) memberi kepercayaan dan otonomi auditor internal bekerja tanpa intervensi politik. Kepercayaan yang diterima dijalankan auditor internal dengan penuh kejujuran dan tanggung jawab dengan menerapkan prinsip-prinsip etika yang sesuai dengan standar dalam pelaksanaan tugas audit (Khoirul et al, 2020).

Namun penggunaan teori *stewardship* dalam sektor publik dibantah oleh (Roselyne & Wamitu, 2019). Menurutnya konsep kerjasama dan saling percaya serta pro organisasi dalam prinsip teori *stewardship* tidak berjalan. Rekomendasi yang dibuat auditor internal tidak dilaksanakan manajemen, adanya pembatasan anggaran yang menghambat peningkatan kinerja unit audit internal. Selain itu tidak ada kebijakan dan peraturan manajemen yang memastikan perekrutan staf audit internal yang tepat sehingga manajemen gagal mengalokasikan sumber daya yang memadai untuk fungsi audit internal. Senada dengan (Abu-Azza, 2012), bahwa kerangka kerja yang dimiliki audit internal sangat kurang karena tidak ada kebijakan yang jelas dari manajemen sehingga menjadi kelemahan efektivitas utama audit internal dalam melakukan penatalayanan yang maksimal.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti akan menguji determinan efektivitas audit internal terhadap deteksi kecurangan dengan mengembangkan penelitian Asiedu & Deffor, (2017), dan Shohihah, (2018), yang menyarankan untuk menguji pengaruh langsung determinan efektivitas audit internal terhadap pencegahan korupsi dan menguji determinan tersebut melalui variabel efektivitas

audit internal terhadap pencegahan korupsi. **Perbedaannya**, model penelitian ini menguji determinan efektivitas audit internal yaitu kompetensi, kualitas pekerjaan, hubungan dengan auditor eksternal, dukungan manajemen dan independensi terhadap efektivitas audit internal, selanjutnya menguji determinan tersebut secara langsung terhadap deteksi kecurangan (*Fraud detection*) dan menguji secara tidak langsung melalui efektivitas audit internal terhadap deteksi kecurangan (*fraud detection*) yang belum pernah dilakukan peneliti sebelumnya.

Fokus penelitian ini adalah Auditor internal Pemerintah Daerah. Sebagai agen (*steward*) yang mendapat amanah dan kepercayaan dari prinsipal (Pemerintah) termotivasi memantau mekanisme akuntabilitas Pemerintah dalam pengelolaan keuangan Pemerintah daerah di Indonesia. Penelitian ini menggunakan beberapa variabel yang penulis identifikasi berdasarkan berbagai kajian yang mempengaruhi efektivitas audit internal dan kesesuaiannya dengan kondisi Pemerintah daerah Indonesia, dimana Auditor internal Pemerintah diharapkan bekerja dengan tetap menjunjung tinggi nilai kebersamaan walaupun dengan penghargaan yang tidak nyata.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang bersumber dari latar belakang dan hasil identifikasi, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana pengaruh kompetensi auditor internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dengan auditor eksternal, dukungan manajemen, independensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal Pemerintah daerah di Indonesia?
2. Bagaimana pengaruh kompetensi auditor internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal,

dukungan manajemen, independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan pada Pemerintah daerah di Indonesia ?

3. Bagaimana pengaruh kompetensi auditor internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen, independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal ?

1.3. Tujuan penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, tujuan penelitian ini adalah :

1. Menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi auditor internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen, independensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal
2. Menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi auditor internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen, independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan
3. Menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi auditor internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen, independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.

1.4. Manfaat penelitian

1.4.1. Manfaat teoritis

Hasil studi ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengembangan ilmu pengetahuan, khususnya pengembangan konsep atau

teori tentang pengaruh kompetensi audit, kualitas pekerjaan audit internal, hubungan audit internal dan audit eksternal audit, dukungan manajemen dan independensi audit internal terhadap efektivitas audit internal dan pengaruh efektivitas audit internal terhadap deteksi kecurangan (*fraud detection*) pada Pemerintah Daerah di Indonesia.

1.4.2. Manfaat Praktis

- 1 Hasil studi ini diharapkan dapat memberikan kontribusi kepada pihak Pemerintah Daerah di Indonesia untuk menganalisis faktor-faktor yang perlu mendapatkan perhatian utama dalam mengidentifikasi dan meningkatkan efektivitas audit internal APIP yang akan membantu pemerintah daerah dalam mendeteksi kecurangan (*fraud detection*) di Indonesia.
- 2 Hasil studi ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang besar untuk penelitian selanjutnya sebagai bahan informasi dan pembandingan kaitannya dengan kompetensi internal audit, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen, dan independensi auditor internal dan pengaruhnya terhadap efektivitas audit internal dan pengaruh efektivitas audit internal terhadap deteksi kecurangan (*fraud detection*) di Pemerintah Daerah di Indonesia.

1.5. Ruang lingkup Penelitian

Penelitian ini menguji dan memverifikasi pengaruh kompetensi audit internal, kualitas pekerjaan auditor internal, hubungan auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen dan independensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal. Selanjutnya menguji determinan tersebut secara

langsung dalam mendeteksi kecurangan pada Pemerintah Daerah kota Sulawesi. Hal ini karena tidak menutup kemungkinan dalam proses pengawasan yang dilakukan aparat pengawasan intern Pemerintah dapat terjadi ketidakefektifan audit karena tekanan dan kurangnya dukungan serta masih rendahnya kapabilitas audit internal pemerintah dalam mendeteksi kecurangan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1. Teori *stewardship*

Stewardship theory adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu perilaku steward tidak akan meninggalkan organisasinya sebab steward berusaha mencapai sasaran organisasinya. Teori ini didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada principalnya (Donaldson & Davis, 1991).

(Pattnaik & Kumar, 2014) mengatakan bahwa *stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis, bahwa manusia pada hakikatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. *Stewardship theory* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan (Morgan, 1996; David, 2006 dan Thorton, 2009) dan non profit lainnya (Vargas, 2004; Caers Ralf, 2006 dan Wilson 2010) yang sejak awal perkembangannya, akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* dengan *principals*. Akuntansi sebagai penggerak (*driver*) berjalannya transaksi bergerak kearah yang semakin

kompleks dan diikuti dengan tumbuhnya spesialisasi dalam akuntansi dan perkembangan organisasi sektor publik. Kondisi semakin kompleks dengan bertambahnya tuntutan akan akuntabilitas pada organisasi sektor publik, *principal* semakin sulit untuk melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (*capital suppliers* atau *principals*) mempercayakan (*trust* = amanah) pengelolaan sumber daya tersebut kepada pihak lain (*steward* = manajemen) yang lebih *capable* dan siap.

Beberapa asumsi-asumsi dasar (*fundamental assumptions of stewardship theory*) ditunjukkan dalam tabel berikut :

Tabel 2.1
Asumsi Dasar Teori Stewardship

<i>Manager as</i>	<i>Stewards</i>
<i>Approach To Governance</i>	<i>Sociological and Psychological</i>
<i>Model of human behavior</i>	<i>Collectivistic, pro-organizational, trustworthy</i>
<i>Managers Motivated by</i>	<i>Principal objectives</i>
<i>Manager-Principal Interest</i>	<i>Covergence</i>
<i>Structures That</i>	<i>Facilitate and Empower</i>
<i>Owners Attitude</i>	<i>Risk-Propensity</i>
<i>The Principal-Manager Relationship Rely on</i>	<i>Trust</i>

Sumber : Podrug, N (2011:406)

Beberapa pertimbangan penggunaan *stewardship theory* sehubungan dengan masalah penelitian ini :

1. Manajemen sebagai *stewards*(pelayan/penerima amanah/pengelola)

Stewardship theory memandang bahwa organisasi audit internal sebagai “*stewards/penatalayanan*”, akan bertindak dengan penuh kesadaran, arif dan bijaksana bagi kepentingan Pemerintah.
2. Pendekatan *governance* menggunakan sosiologi dan psikologi

Stewardship theory menggunakan pendekatan *governance* atas dasar psikologi dan sosiologi yang telah didesain bagi para peneliti untuk menguji

situasi manajemen sebagai *stewards* (pelayan) dapat termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keinginan manajemen dan organisasi..

3. Model Manusia, berperilaku kolektif untuk kepentingan organisasi

Model of man pada *stewardship theory* didasarkan pada *steward* (pelayan) yang memiliki tindakan kolektif atau berkelompok, bekerja sama dengan utilitas tinggi dan selalu bersedia untuk melayani. Terdapat suatu pilihan antara perilaku *self serving* dan *pro-organisational*. *Steward* akan menggantikan atau mengalihkan *self serving* untuk bertindak kooperatif. Kepentingan antara *steward* dan *principal* tidak sama, tetapi *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan. *Steward* berpedoman bahwa terdapat utilitas yang lebih besar pada tindakan kooperatif dan tindakan tersebut dianggap tindakan rasional yang dapat diterima, misalnya dengan melakukan efisiensi biaya dan peningkatan kualitas/kinerja.

4. Motivasi pimpinan sejalan dengan tujuan *principals*

Stewardship theory adalah teori yang menggambarkan situasi para pimpinan tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran utama untuk kepentingan organisasi sehingga *steward* (manajemen) bertindak sesuai keinginan *prinsipal*.

5. Kepentingan manajer-*principal* adalah konvergensi

Stewardship theory mengasumsikan bahwa kepentingan manajer dan *principal* adalah kovergensi artinya keduanya mempunyai tujuan yang sama menuju satu titik yaitu untuk kepentingan organisasi. Kepentingan organisasi tercapai maka kepentingan individu juga terpenuhi.

6. Struktur berupa fasilitasi dan pemberdayaan

Stewardship theory menggunakan struktur yang memfasilitasi dan memberdayakan.

7. Sikap pemilik mempertimbangkan risiko

Stewardship theory cenderung mempertimbangkan risiko.

8. Hubungan *principals*-manajemen saling percaya

Stewardship theory dibangun atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni manusia pada hakikatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Filosofis tersebut tersirat dalam hubungan fidusia antara *principals* dan manajemen. *Stewardship theory* memandang manajemen sebagai institusi yang dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan *principals* maupun organisasi.

2.1.2. Teori Atribusi

Teori atribusi adalah sebuah teori yang menjelaskan bagaimana cara seseorang menginterpretasikan terjadinya suatu peristiwa, alasan atau sebab perilakunya. Menurut Fritz Heider (1958), teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap, dll ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans, 2005).

Heider (1958), setiap individu pada dasarnya adalah seorang ilmuwan semu (pseudo scientist) yang berusaha untuk mengerti tingkah laku orang lain dengan

mengumpulkan dan memadukan potongan-potongan informasi sampai mereka tiba pada sebuah penjelasan masuk akal tentang sebab-sebab orang lain bertingkah laku tertentu. Perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti kemampuan atau usaha dan kekuatan eksternal (*external forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan.

Penentuan penyebab perilaku apakah merupakan atribusi internal/eksternal dipengaruhi oleh tiga faktor (Ikhsan, 2011:91) berikut:

1. Perbedaan (*distinctiveness*): perbedaan mengacu pada apakah seorang individu bertindak sama dalam berbagai keadaan.
2. Konsensus (*consensus*): mempertimbangkan bagaimana perilaku seorang individu dibandingkan dengan individu lain pada situasi yang sama.
3. Konsistensi (*consistency*): perilaku yang sama dalam tindakan seseorang yang diulangi dari waktu ke waktu.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi sebagai *middle theory* karena peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas auditor dan dampaknya dalam mendeteksi kecurangan, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu penentu terhadap keefektifannya dalam audit yang akan dilakukan karena merupakan faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas.

2.1.3. Internal Audit

Institut Audit Internal baru (IIA, 2001), mendefinisikan audit internal sebagai:

Kegiatan penjaminan dan konsultasi independen, objektif yang dirancang untuk menambah dan meningkatkan operasi organisasi. Ini membantu organisasi untuk mencapai tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola.

Pengertian audit intern menurut (Asosiasi Auditor intern Pemerintah Indonesia, 2014) adalah

“kegiatan yang independen dan obyektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (*audit*). Kegiatan ini membantu organisasi [*audit*] mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian)], dan tata kelola (sektor publik).”

Dari kedua definisi tersebut dijelaskan bahwa audit internal merupakan suatu fungsi penilaian yang obyektif dan independen dalam suatu organisasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah terhadap peningkatan operasional suatu organisasi dengan melakukan pendekatan sistematis untuk menilai efektivitas pengendalian dan manajemen resiko dalam proses tata kelola organisasi sesuai dengan visi dan misi suatu organisasi.

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern (audit intern) di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). APIP adalah Badan pengawasan keuangan dan Pembangunan, Inspektorat Jenderal, Inspektorat

provinsi serta Inspektorat kabupaten/kota yang dikenal dengan istilah Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Aparat pengawasan Intern Pemerintah (APIP) mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan, dan terdiri atas : 1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertanggung jawab kepada Presiden; 2. Inspektorat Jenderal (Itjen)/Inspektorat Utama (Ittama)/Inspektorat yang bertanggung jawab kepada Menteri/Kepala Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND); 3. Inspektorat Pemerintah Propinsi yang bertanggung jawab kepada Gubernur, dan; 4. Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota yang bertanggung jawab kepada Bupati/Walikota.

Peranan Audit internal semakin penting seiring dengan kompleksnya sistem Pemerintahan kita, apalagi dengan tingkat otonomi masing masing daerah. Audit internal semakin dituntut untuk memiliki pengetahuan multi dimensi sehingga dapat menghasilkan informasi yang bebas (*independent*) mengenai kegiatan organisasi, seperti yang dikatakan sawyer (2003) bahwa kegiatan yang tidak diawasi akan kehilangan efisiensi dan efektifitasnya.

2.1.4. Deteksi Kecurangan (*Fraud Detection*)

Salah satu penyebab kegagalan suatu organisasi adalah kecurangan (*fraud*) yang sering dilakukan oleh personel yang ada dalam suatu organisasi tersebut. Kecurangan atau *fraud* didefinisikan sebagai tindakan ilegal apapun yang ditandai dengan penipuan, penyembunyian dan pelanggaran kepercayaan. Kecurangan ini bisa terjadi pada pada bisnis publik, swasta, nirlaba maupun pada organisasi yang berkontribusi untuk kesejahteraan ekonomi dan sosial seperti pada Pemerintahan.

G.Jack Bologna, Robert J.Lindquist dan Joseph T.Wells mendefinisikan kecurangan “ *Fraud is criminal deception intended to financially benefit the*

deceiver (1993,hal 3)” yaitu kecurangan adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberi manfaat keuangan kepada si penipu. Penipuan kriminal artinya tindakan kejahatan untuk memperoleh manfaat dan merugikan pihak lainnya.

Pada dasarnya terdapat dua tipe kecurangan, yaitu eksternal dan internal. Kecurangan eksternal adalah kecurangan yang dilakukan oleh pihak luar terhadap suatu perusahaan/entitas, seperti kecurangan yang dilakukan pelanggan terhadap usaha; wajib pajak terhadap pemerintah. Kecurangan internal adalah tindakan tidak legal dari karyawan, manajer dan eksekutif terhadap perusahaan tempat ia bekerja.

Dalam standar Internasional IIA untuk praktek profesional Audit internal tentang kecakapan, audit internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk mengevaluasi resiko kecurangan dan cara organisasi mengelola risiko tersebut (1210.A2). audit internal harus mempertimbangkan dimana ada risiko kecurangan dengan cara merespon secara cepat dimana potensi kecurangan tersebut terjadi.

Menurut *Association of Certified Fraud Examination* (IACFE, 2000) kecurangan dikategorikan dalam tiga kelompok :

- a) kecurangan laporan keuangan (*Financial statement Fraud*)
- b) Penyalahgunaan asset (*asset Misappropriation*)
- c) Korupsi (*corruption*)

Salah satu yang dihadapi suatu organisasi adalah *integrity risk*. Resiko adanya kecurangan oleh manajemen atau pegawai perusahaan, tindakan ilegal, atau tindak penyimpangan lainnya yang dapat mengurangi nama baik / reputasi perusahaan di dunia usaha, atau dapat mengurangi kemampuan perusahaan

dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Adanya resiko tersebut mengharuskan internal auditor untuk menyusun tindakan pencegahan /*prevention* untuk menangkal terjadinya kecurangan.

Petunjuk adanya kecurangan biasanya ditunjukkan oleh munculnya gejala-gejala (*symptoms*) seperti adanya perubahan gaya hidup atau perilaku seseorang, dokumentasi yang mencurigakan, keluhan dari pelanggan ataupun kecurigaan dari rekan sekerja. Pada awalnya, kecurangan ini akan tercermin melalui timbulnya karakteristik tertentu, baik yang merupakan kondisi / keadaan lingkungan, maupun perilaku seseorang. Karakteristik yang bersifat kondisi / situasi tertentu, perilaku / kondisi seseorang personal tersebut dinamakan *Red flag (Fraud indicators)*.(Amrizal, 2015)

2.1.5. Efektivitas Audit Internal

Efektivitas IA adalah konsep rumit yang telah sedikit dipelajari dalam literatur akuntansi dan audit. Menurut Dittenhofer, (2001), efektivitas IA adalah pencapaian tujuan dan sasaran IAF. Oleh karena itu, IAF efektif ketika itu benar-benar memberikan kontribusi untuk menciptakan nilai tambah bagi organisasi (Mihret *et al.* 2010; Gros *et al.* 2016). *Institute of Internal Auditor (IIA)* (2010) mendefinisikan efektivitas audit internal (IA) sebagai "tingkat (termasuk kualitas) dimana tujuan yang ditetapkan tercapai." Ini adalah sejauh mana kantor audit internal memenuhi tujuannya (Mihret & Yismaw, 2007), dan dapat merujuk pada kemampuan auditor internal atau eksternal, untuk mencapai tujuan yang ditetapkan dalam suatu organisasi, (Arena & Azzone, 2009); (Dittenhofer, 2001).

Tujuan dari unit audit internal untuk setiap organisasi bergantung pada tujuan yang ditetapkan oleh manajemen organisasi. Meskipun tingkat efektivitas audit internal cenderung bervariasi dalam tingkat organisasi maupun negara Al-

Twaijry, et.al, (2003), manajemen organisasi harus memiliki tujuan yang jelas untuk dicapai oleh auditor internal, mengingat sumber daya yang tersedia dan lainnya. berarti yang dapat membantu pencapaian tujuan tersebut. Disimpulkan bahwa efektivitas unit audit internal tergantung pada harapan pemangku kepentingan yang relevan meskipun langkah-langkah sistematis dan umumnya valid dapat digunakan untuk mengukur efektivitas IA (Dittenhofer, 2001).

2.1.6. Kompetensi Audit Internal

Dalam standar umum audit intern Pemerintah, Auditor harus memiliki pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain adalah bersifat kolektif yang mengacu pada kemampuan profesional yang diperlukan auditor untuk secara efektif melaksanakan tanggung jawab profesionalnya..

Dalam SIPPAI 1210 tahun 2017 kecakapan adalah Auditor Internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Aktivitas audit internal, secara kolektif, harus memiliki atau memperoleh pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Kecakapan merupakan istilah kolektif yang menunjukkan pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang diperlukan auditor internal untuk melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Auditor Internal didorong untuk menunjukkan keahlian/kecakupannya melalui perolehan sertifikasi dan kualifikasi profesi yang sesuai, seperti CIA (*Certified Internal Auditor*) atau sertifikasi lain yang ditawarkan oleh IIA dan organisasi profesi yang sesuai lainnya.

Kompetensi merupakan suatu pengetahuan dan juga keahlian tertentu yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Secara umum kompetensi sendiri dapat dipahami sebagai sebuah kombinasi antara keterampilan (*skill*), atribut personal, dan pengetahuan (*knowledge*) yang tercermin melalui perilaku kinerja (*job behavior*) yang dapat diamati, diukur dan dievaluasi. Dalam literatur kompetensi sering dibedakan menjadi 2 type, yakni *hard* dan *soft competency* atau jenis kompetensi yang berkaitan erat dengan kemampuan untuk mengelola proses pekerjaan, hubungan antar manusia serta membangun interaksi dengan orang lain.

Kompetensi menurut McClelland (2003) adalah sebagai berikut : (a) keterampilan, keahlian/kecakapan melakukan sesuatu dengan baik, contoh kemampuan mengemudi; (b) Pengetahuan: informasi yang dimiliki/dikuasai seseorang dalam bidang tertentu, contoh mengerti ilmu akuntansi, : (c) Peran sosial citra yang diproyeksikan seseorang kepada orang lain(*the outer self*). Contoh menjadi seorang pengikut, atau seorang oposan; (d) citra diri, persepsi individu tentang dirinya (*the inner self*), contoh melihat/memosisikan dirinya sebagai dirinya pemimpin; (e) *trait*: karakteristik yang relatif konstan pada tingka laku seseorang, contoh seorang pendengar yang baik; (f) motif pemikiran atau niat dasar yang konstan yang mendorong individu untuk bertindak atau berperilaku, contoh ingin selalu dihargai.

Menurut prayitno (2003) standar kompetensi mencakup tiga hal yaitu : yang disingkat KSA :

1. Pengetahuan (*knowledge*) yaitu kemampuan untuk menunjukkan tugas pada tingkat kriteria yang dapat diterima secara terus menerus dengan kegiatan yang paling sedikit.

2. Keterampilan (*skill*) yaitu kemampuan untuk menunjukkan tugas pada tingkat kriteria yang dapat diterima secara terus menerus dengan kegiatan yang paling sedikit.
3. Sikap (*attitude*), yaitu yang ditunjukkan kepada pelanggan dan orang lain bahwa yang bersangkutan mampu berada dalam lingkungan kerjanya.

2.1.7. Kualitas Pekerjaan Audit Internal

Kualitas pekerjaan audit adalah tingkat keunggulan dalam pekerjaan audit yang biasanya dicapai ketika pekerjaan audit dilakukan sesuai dengan standar IA, (Tackie et al., 2016). Kualitas audit internal, ditentukan oleh kemampuan departemen audit internal untuk mendapatkan temuan dan rekomendasi yang bermanfaat, merupakan hal penting bagi keefektifan audit. Audit internal harus membuktikan bahwa itu bernilai bagi organisasi dan mendapatkan reputasi dalam organisasi (Sawyer, 1995). Kualitas audit adalah fungsi dari tingkat keahlian staf, ruang lingkup layanan yang disediakan dan sejauh mana audit direncanakan dengan benar, dilaksanakan dan dikomunikasikan.

Pentingnya kualitas menurut Sayag, (2010) kualitas pekerjaan audit internal sebagai faktor efektivitas audit internal. auditor yang mengikuti standar profesional dan kode etik akan meningkatkan kepercayaan. Karena itu A. & G. W. Alzeban, (2014) menekankan dampak kualitas audit internal terhadap efektivitas audit internal. semakin berkualitas pekerjaan maka efektivitas audit semakin meningkat. Sementara, (Leonora et al., 2017) kualitas audit dapat mengkonfirmasi bahwa laporan audit benar dan temuan audit diterima dengan benar.

2.1.8. Hubungan Audit Internal dan Audit Eksternal

Auditor internal dapat meningkatkan efektivitasnya jika mereka mampu membangun hubungan dengan auditor eksternal. Hubungan antara auditor internal dan eksternal yang mempengaruhi efektivitas telah dibuktikan secara empiris (A. & G. W. Alzeban, 2014); (Badara & Saidin, 2014); (Shohihah *etal.*, 2018). Adalah penting bahwa kepala departemen audit internal memberikan informasi yang diperlukan kepada auditor internal dan eksternal yang memberikan jasa penjaminan dan konsultasi; kepala auditor internal juga perlu mengoordinasikan kegiatan mereka untuk memastikan bahwa semua urusan tercakup secara memadai, dan setiap pengerjaan ulang yang mungkin ada pada tingkat terendah.

Pentingnya koordinasi dan partisipasi antara audit internal dan audit eksternal untuk merupakan keuntungan dari audit internal untuk asosiasi, dan mitra eksternal. Contohnya menggabungkan perencanaan bersama dan korespondensi data, sentimen, dan laporan dengan tujuan akhir khusus untuk mendorong audit yang berkualitas, termasuk penolakan perubahan yang tidak berarti.

Pedoman kemahiran telah mempertimbangkan hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal. ISPPIA, misalnya, dalam standar kerja sama menunjukkan bahwa kolaborasi auditor internal dan eksternal harus memasukkan berbagi data dan koordinasi kegiatan. Koordinasi dan kerja sama antara auditor internal dan eksternal telah lama dilihat sebagai hal penting bagi organisasi dan pemangku kepentingan eksternal. Contoh-contoh koordinasi dan kerja sama seperti itu termasuk perencanaan bersama dan pertukaran

informasi, opini, dan laporan untuk memfasilitasi audit berkualitas lebih tinggi dan mencegah duplikasi kerja yang tidak perlu.

Dalam standar Audit Intern Pemerintah, pada bagian standar pelaksanaan Audit bahwa koordinasi harus mencakup berbagi informasi dan koordinasi kegiatan. Standar ini diperlukan untuk membangun hubungan kerja profesional antara masing-masing pihak audit, yang akan membantu auditor internal dalam mencapai tujuan mereka dan memberikan layanan yang lebih baik kepada perusahaan. Dari perspektif auditor eksternal, informasi yang diberikan oleh auditor internal kemungkinan membantu dalam memberikan opini audit berkualitas lebih tinggi.

Studi menunjukkan bahwa kerja sama yang tepat meningkatkan ekonomi, efisiensi, dan efektivitas audit dan membantu manajemen menyediakan layanan publik berkualitas tinggi. Tidak adanya kerjasama antara auditor internal dan eksternal sering diidentifikasi sebagai faktor yang mengganggu kualitas kedua bentuk audit di sektor publik di negara-negara berkembang (Al-Twajiry *et al.*, 2003).

2.1.9. Dukungan Manajemen

(Lenz & Hahn, 2015) mengatakan bahwa dukungan manajemen puncak merupakan faktor penting yang mempengaruhi efektivitas auditor internal. Dengan dukungan manajemen puncak, audit internal dapat memperoleh sumber daya yang memadai dalam menjalankan tanggung jawabnya. (A. & G. W. Alzeban, 2014); (Sayag, 2010) Organisasi audit internal dapat memperoleh staf yang memenuhi syarat untuk pengembangan, pelatihan berkelanjutan, sumber daya yang memadai jika ada dukungan manajemen. Tanpa dukungan dari manajemen, maka auditor internal tidak akan independen dan mereka akan

memiliki sumber daya yang tidak memadai, sehingga akan membatasi pekerjaan auditor internal. Dukungan manajemen juga dapat berupa peningkatan hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal. Dengan dukungan manajemen puncak auditor internal akan mencapai tujuan yang telah ditetapkan dalam suatu organisasi dan menambah nilai lebih bagi organisasi dengan meningkatkan proses dan kinerja organisasi.

(Kandelousi *et al.*, 2011) mengatakan bahwa dukungan manajemen dapat dilihat dalam beberapa bentuk seperti membantu tim dalam menangani hambatan, menunjukkan komitmen untuk bekerja, dan mendorong bawahan. Dukungan manajemen dengan mempekerjakan staf audit internal yang terampil, mengembangkan jalur karier untuk staf audit internal, dan memberikan kemandirian organisasi untuk pekerjaan audit internal, (Sayag, 2010). (Mihret & Yismaw, 2007) menyatakan bahwa dukungan manajemen adalah dalam bentuk sumber daya dan komitmen untuk mengimplementasikan rekomendasi audit.

Fungsi audit internal yang sukses tergantung pada dukungan yang ditunjukkan oleh manajemen pada proses audit. Penting bahwa manajer mengakui fakta bahwa audit internal adalah proses dan aktivitas penting seperti aktivitas lain yang dilakukan dalam organisasi. Dalam proses audit internal kemungkinan akan gagal dengan sumber daya (uang dan waktu) terbuang tanpa komitmen manajemen.

2.1.10. Independensi Audit Internal

Independensi merupakan sikap mental yang dimiliki seseorang yang bebas dari pengaruh dari pihak/orang lain. Untuk mencapai tingkat independensi yang dibutuhkan dalam rangka melaksanakan tanggung jawab aktivitas audit internal,

Kepala Audit Internal harus memiliki akses langsung dan tak terbatas kepada Manajemen Senior dan Dewan.

SIPPAI 1100 tahun 2017 Independensi adalah kondisi bebas dari situasi yang dapat mengancam kemampuan aktivitas auditor internal untuk dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara tidak memihak. Untuk mencapai tingkat independensi yang dibutuhkan dalam rangka melaksanakan tanggung jawab aktivitas audit internal, Kepala Audit Internal harus memiliki akses langsung dan tak terbatas kepada Manajemen Senior dan Dewan. Hal tersebut dapat dicapai melalui hubungan pelaporan ganda kepada Manajemen Senior dan Dewan. Ancaman terhadap independensi harus dikelola dari tingkat individu auditor internal, penugasan, fungsional, dan organisasi.

Donal dan william 1982 menyatakan bahwa independensi auditor mencakup 2 hal yaitu :

1. Independensi dalam sikap mental artinya kejujuran dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan obyektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.
2. Independensi dalam penampilan artinya ada kesan masyarakat bahwa auditor independen bertindak bebas atau independent sehingga auditor menyenangkan dan harus menghindari keadaan atau faktor faktor yang menyebabkan masyarakat meragukan kebebasannya

Penilaian atas independensi auditor inspektorat bukan saja pada diri secara keseluruhan, tetapi akan dinilai oleh lingkungan tempatnya. Olehnya itu jika aparat pengawasan internal inspektorat gagal mempertahankan independensinya, maka kemungkinan masyarakat akan beranggapan bahwa auditor inspektorat tidak independen, sehingga akan menyebabkan hilangnya

kredibilitas inspektorat sebagai lembaga yang tugasnya membantu pemerintah mengawasi pelaksanaan operasional Pemerintah.

Dalam semua hal yang berkaitan dengan Audit, APIP harus independen dan obyektif dalam melaksanakan amanah yang dibebankan kepadanya. Untuk meningkatkan kredibilitas hasil pekerjaan APIP yang menjadi ukuran independen dan objektivitas dari mereka harus memperhatikan 2 komponen yaitu status Organisasi dalam struktur pemerintahan dan kewenangan yang dimiliki oleh mereka.

2.2. Tinjauan Empiris

Untuk mendukung variabel eksogen terhadap variabel endogen dilakukan tinjauan empiris beberapa penelitian sebagai berikut :

1. (Shewamene Hailemariam, 2014), *Determinan of internal audit Effectiveness in The Public Sector, Case Study in Selected Ethiopian Public sector Offices*. Dukungan manajemen, keberadaan staf IA yang memadai dan kompeten, dan ketersediaan piagam IA disetujui berkontribusi untuk efektivitas audit internal di sektor publik secara signifikan dan positif. Persepsi manajemen untuk nilai IA dan independensi organisasi auditor internal berhubungan positif dengan IAE tetapi kontribusi mereka secara statistik tidak signifikan. Kantor sektor publik harus mengerti bahwa kontribusi dari variabel-variabel ini secara bersama sama signifikan untuk mengidentifikasi setiap kegiatan ketidakpatuhan di kantor mereka dan untuk menambah nilai bagi IAE di kantor sektor publik. Keberadaan audit internal yang efektif di kantor berhubungan dengan sistem manajemen risiko pengendalian internal, meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi, mengurangi asimetri

informasi selama pengambilan keputusan, dan memastikan keandalan internal dari proses pelaporan keuangan.

2. (A. & G. W. Alzeban, 2014) *Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: A survey of the Saudi Public Sector*, .hasil dukungan manajemen untuk IAE mendorong keefektifan yang dirasakan dari fungsi audit internal dari perspektif manajemen dan auditor internal. Dukungan manajemen terkait dengan mempekerjakan staf yang terlatih dan berpengalaman, menyediakan sumber daya yang cukup, meningkatkan hubungan dengan auditor eksternal, dan memiliki departemen audit internal independen. Arab Saudi adalah perwakilan dari banyak lingkungan yang berkembang dan berkembang, dan tradisi tata kelola dan audit baru-baru ini tercermin di negara-negara di seluruh dunia. Selain itu, tradisi budaya spesifiknya yang melibatkan kesetiaan suku dan kesukuan, serta kepercayaan agama yang meluas dan mendasar, menjadi ciri negara-negara GCC, Dunia Arab secara umum, dan memang, banyak negara berkembang lainnya, tanpa memandang kekayaan. Dengan demikian, hubungan antara dukungan manajemen dan efektivitas audit internal kemungkinan dapat digeneralisasikan di luar konteks sektor publik Saudi.
3. (Salehi, 2016) *Investigation Factors Affecting the Effectiveness of Internal Auditors in the Company: Case Study Iran*. Menyatakan bahwa kompetensi staf audit internal, ukuran departemen audit internal, komunikasi antara auditor internal dan auditor eksternal, dukungan manajemen untuk departemen audit internal, dan independensi (outsourcing) audit internal berhubungan dengan efektivitas internal audit

dan memiliki hubungan yang lebih kuat dengan dukungan manajemen untuk mempekerjakan dan mendidik staf yang berpengalaman, memberikan departemen audit internal sumber daya yang memadai, dan ukuran departemen audit internal. Rekomendasi dianggap sebagai faktor percepatan dalam efektivitas dan efisiensi organisasi. Audit internal dengan komitmen terhadap integritas dan akuntabilitas sebagai sumber daya konsultasi independen menciptakan nilai bagi gubernur dan manajemen senior perusahaan.

4. (Sayag, 2010), *The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations*. Penelitian ini menguji bertujuan untuk membangun pemahaman konseptual tentang efektivitas IA dalam organisasi. israel dengan menguji sektor publik dan swasta, hasil penelitian menemukan tidak ada korelasi signifikan yang ditemukan antara kemampuan profesional dan peningkatan karir terhadap efektivitas audit internal.
5. (Dellai, 2016) *Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness in Tunisian Organizations* Temuan penelitian menunjukkan bahwa efektivitas IA dipengaruhi secara positif oleh independensi audit internal, objektivitas auditor internal, dukungan manajemen untuk audit internal, penggunaan fungsi audit internal sebagai MTG, dan sektor organisasi.
6. (Poltak et al., 2019) *The Determinants of the Effectiveness of Internal Audits with Management Support as the Moderating Variable*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal, independensi organisasi, dan persepsi auditee berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Namun,

profesionalisme audit tidak memiliki efek positif terhadap efektivitas audit internal dan dukungan manajemen tidak dapat menjadi variabel moderasi. Memberikan masukan kepada pihak yang berkepentingan, terutama para pemimpin KKP, untuk mempertimbangkan kebijakan yang dapat meningkatkan efektivitas audit internal untuk meningkatkan tujuan dan kinerja organisasi. Hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal, independensi organisasi, dan persepsi auditee untuk meningkatkan efektivitas audit internal tergantung pada kondisi tertentu, yaitu saling ketergantungan kepentingan auditor internal dengan auditor eksternal sehingga dapat meningkatkan hubungan yang baik, tidak ada intervensi dari auditee atau pihak yang berkepentingan lainnya, serta persepsi positif dari pihak yang diaudit yang dapat meningkatkan kepercayaan auditor dalam melakukan kegiatan audit dan memberikan rekomendasi untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi. Campuran dari organisasi audit untuk meningkatkan efektivitas audit dengan memberikan pendidikan dan pelatihan kepada auditor dan penugasan audit tidak berdampak pada peningkatan efektivitas audit internal. Selain adanya latar belakang pendidikan auditor yang berbeda, adalah mungkin bagi profesionalisme audit untuk tidak mempengaruhi efektivitas audit internal.

7. (Tackie et al., 2016) *Determinants of Internal Audit Effectiveness in Decentralized Local Government Administrative Systems*. Menguji penentu efektivitas internal audit di sistem administrasi yang didesentralisasikan di Ghana dan hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor yang memastikan keefektifan internal audit keberadaan Komite

Audit, keahlian dan pengalaman auditor internal, dukungan manajemen, mandat audit internal yang disetujui dan standar, akses tak terbatas catatan, pelaksanaan audit rekomendasi, sumber daya yang memadai, independensi organisasi, pelatihan rutin dan kualitas kepemimpinan kepala staf audit internal. Termasuk kualitas pekerjaan audit dan peningkatan karir tetapi dukungan manajemen puncak tidak berpengaruh pada efektivitas IA dalam arti bahwa, manajemen tidak menyediakan unit audit internal dengan dorongan yang diharapkan dan biasanya menetapkan anggaran kecil untuk unit. juga studi tersebut mengungkapkan bahwa ada kualitas kerja audit yang tinggi secara signifikan karena kepatuhan terhadap standar audit internasional dan peraturan perundang-undangan audit setempat. Kecakapan profesional, kemandirian organisasi, dan karier.

8. (Alqudah et al., 2019) *Extrinsic Factors Influencing Internal Auditors' Effectiveness in Jordanian Public Sector*. Hasil menunjukkan bahwa dukungan manajemen puncak, independensi, dan ukuran departemen audit internal memainkan peran yang signifikan dan positif pada efektivitas auditor internal, sedangkan kompleksitas tugas telah ditemukan untuk membuat dampak negatif pada tingkat kinerja mereka. Pemerintah Yordania harus memberi perhatian besar pada IAF mereka dan efektivitasnya, dan tetap sadar bahwa mereka harus mengalokasikan sumber daya internal lembaga publik. Dengan memiliki IAF yang efektif, ini membantu mengurangi korupsi di sektor publik. Hasil ini dapat membantu Kabinet, Senat dan Parlemen untuk memperkuat manajemen

sektor publik dengan memperkuat akuntabilitas, meningkatkan ekonomi, dan efektivitas badan-badan pemerintah dan organisasi terkait.

9. (George & Konstantinos, 2015) *Factors associated with Internal Audit Effectiveness: Evidence from Greece* hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas internal audit, kompetensi internal audit, independensi internal audit, dukungan manajemen mempengaruhi efektivitas internal audit, dan independensi merupakan dasar dari keefektifan internal audit, namun kompetensi memiliki nilai yang lebih rendah dari semua faktor tersebut.
10. (Shamki & Amur Alhajri, 2017) *Factors Influence Internal Audit Effectiveness* hasil menunjukkan hubungan yang signifikan antara efektivitas audit internal dan ruang lingkupnya dan pengalaman auditor dalam sampel karyawan sementara mereka tidak signifikan dalam sampel manajer. Di temukan bahwa ada hubungan yang tidak signifikan antara efektivitas audit internal dan respons manajemen senior. Kesadaran harus dimaksimalkan pada karyawan untuk bekerja sama lebih baik dengan staf audit internal untuk meningkatkan penerapan standar audit internal. Manajer tertarik dengan kegiatan dan kinerja organisasi tergantung pada temuan dan pengamatan audit internal.
11. (Leonora et al., 2017) *Factors Contributing to the Effectiveness of Internal Audit: Case Study of Internal Audit in the Public Sector in Kosovo* . faktor-faktor yang berkontribusi pada peningkatan efisiensi audit internal di sektor publik yang akan membantu mengatur sumber daya keuangan pemerintahan publik yang tepat dan lebih transparan. Hasil menunjukkan bahwa kualitas audit pada tingkat yang sesuai, tim auditor memiliki kompetensi dan independensi dalam bekerja dan juga didukung oleh

manajemen, maka audit juga efektif yang akan berkontribusi pada manajemen keuangan publik yang lebih baik di negara. efektivitas memiliki hubungan positif dengan kualitas audit internal, kompetensi tim audit internal, independensi audit internal, serta dengan dukungan audit internal dari manajemen. Selain itu, dipastikan bahwa kualitas audit adalah elemen fundamental dari efektivitas audit internal karena merupakan salah satu faktor yang paling berpengaruh.

12. (Sisay, 2018) *Factors influencing effectiveness of internal audit in public sector offices in East Shewa, Ethiopia*. independensi, kompetensi, dukungan manajemen dan ketersediaan sumber daya teknologi informasi memiliki pengaruh terhadap efektivitas audit internal di sektor publik. Badan pemerintah dan pemangku kepentingan yang berkepentingan harus bekerja untuk membuat efektif independensi, kompetensi, dukungan manajemen, dan ketersediaan sumber daya TI audit internal untuk membantu mereka melakukan tugas dan tanggung jawab profesional mereka.
13. (Kabuye et al., 2017) *Internal audit organisational status, competencies, activities and fraud management in the financial services sector*. status organisasi audit internal dan kompetensi audit internal merupakan prediktor yang signifikan dari manajemen fraud. auditor internal yang tidak memihak dan melaporkan secara fungsional kepada komite audit dan secara administratif kepada manajemen eksekutif cenderung meningkatkan pencegahan, deteksi, dan pelaporan fraud. Auditor internal dengan pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman yang memadai berada dalam posisi yang lebih baik untuk membantu manajemen dalam

menetapkan langkah-langkah anti-fraud yang efektif. Kegiatan audit internal tidak signifikan memprediksi manajemen fraud dalam pengaturan Uganda setelah auditor internal memiliki status yang sesuai dalam organisasi dan kompeten. Untuk pembuat kebijakan seperti Bank of Uganda, untuk menetapkan kualifikasi untuk auditor internal. Auditor internal harus diberi status yang sesuai dalam entitas dan melakukan kegiatan baru dan diperluas sesuai dengan lembaga auditor internal (IIA, 2013a, 2013b). Sangat penting untuk pengembangan kebijakan audit internal, dalam hal menetapkan kompetensi dan jalur pelaporan untuk auditor internal yang akan meningkatkan manajemen fraud di sektor jasa keuangan.

14. (Mihret & Yismaw, 2007) *Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study* Kemampuan fungsi audit internal untuk memberikan temuan dan rekomendasi audit yang bermanfaat akan membantu meningkatkan minat manajemen terhadap rekomendasinya. Dukungan manajemen dengan sumber daya dan komitmen untuk menerapkan rekomendasi audit internal sangat penting dalam mencapai efektivitas audit. Selain itu, pengaturan organisasi di mana audit internal beroperasi, yaitu status kantor organisasi, organisasi internalnya dan kebijakan dan prosedur yang berlaku untuk setiap auditee, harus memungkinkan audit yang lancar yang mengarah pada pencapaian temuan audit yang bermanfaat. Selanjutnya, kemampuan, sikap dan tingkat kerja sama pihak yang diaudit berdampak pada efektivitas audit. Kantor Audit Internal organisasi yang memiliki kekurangan staf teknis rendah dan perputaran staf yang tinggi, yang akan membatasi kapasitasnya untuk memberikan

layanan yang efektif kepada manajemen. Sebagian besar karyawan memiliki kontrak kerja jangka pendek dan perlu meningkatkan kompetensi mereka untuk memungkinkan mereka menyediakan layanan berkualitas tinggi yang diharapkan. Kantor audit internal melapor kepada Presiden - chief executive officer - tetapi kantor tidak mengelola anggarannya sendiri. Rekomendasi audit internal tidak diberikan perhatian yang cukup. Meskipun laporan audit umumnya dipersiapkan dengan baik, mereka tidak secara terpisah menyoroti status hasil audit sebelumnya dan mereka dapat disajikan dengan cara yang lebih konsisten. Selain itu, bukti audit dilampirkan pada laporan. Ini memberikan tampilan yang besar pada laporan audit dan mengurangi keterbacaan. Distribusi laporan audit terbatas - laporan tersebut ditujukan kepada Presiden, tetapi salinannya tidak diberikan kepada petugas manajemen senior lainnya yang diadili oleh auditee. Selain itu, tidak ada mekanisme untuk menindaklanjuti pelaksanaan rekomendasi audit. Kantor audit internal tidak menyiapkan rencana strategis. Tidak adanya rencana strategis akan meminimalkan keefektifan audit dengan merongrong kemampuan kantor untuk mempersiapkan rencana tahunan yang matang, membantu manajemen dalam mengelola risiko dan menentukan kebutuhan sumber daya yang diproyeksikan pada waktunya. Ruang lingkup layanan audit internal terbatas pada audit kegiatan reguler. Kantor Audit Internal tidak menerapkan gaya dokumentasi yang konsisten untuk pekerjaan audit. Kualitas audit dan dukungan manajemen secara signifikan mempengaruhi efektivitas audit dalam organisasi yang diteliti. Pengaturan organisasi, kecuali untuk status anggaran audit internal, memungkinkan

audit internal yang efektif dan atribut auditee tampaknya tidak cukup signifikan untuk merusak efektivitas audit.

15. (Temesgen, 2018) *Determinants of Internal Audit Effectiveness: Evidence from Gurage Zone*. kualitas kerja IA yang lebih baik dipahami dalam hal kepatuhan dengan standar formal, serta tingkat efisiensi yang tinggi dalam perencanaan dan pelaksanaan audit meningkatkan efektivitas audit. Ketika audit internal menunjukkan profesionalisme dan pendekatan objektif dalam pekerjaan mereka, dan melaporkan audit yang seimbang dan konstruktif, efektivitas audit internal dapat ditingkatkan. Auditor perlu memiliki investigasi secara independensi dan objektivitas dalam pekerjaan mereka. Independensi investigasi memungkinkan auditor untuk menyelidiki area berisiko potensial dari administrasi pemerintah daerah tanpa batasan ruang lingkup. Kompetensi untuk melakukan kegiatan mereka tepat waktu, mencakup ruang lingkup kegiatan audit yang direncanakan dengan menggunakan alat data terkomputerisasi dan perangkat lunak IA spesifik. Pengaturan organisasi mengacu pada profil organisasi, organisasi internal, dan status anggaran kantor audit internal; dan juga kebijakan dan prosedur organisasi yang memandu operasi perusahaan yang diaudit. Dalam lingkup pekerjaan Ketika auditor internal memeriksa kecukupan pencatatan, keakuratan jumlah dalam catatan keuangan, mengevaluasi sistem pengendalian internal, melakukan audit terhadap kasus-kasus penipuan besar (bidang berisiko), kepatuhan terhadap peraturan dan peraturan pemerintah, mengidentifikasi paparan risiko kantor, mengidentifikasi paparan risiko, dan mengidentifikasi

paparan risiko kantor. kantor, dll. tingkat efektivitas audit internal dapat ditingkatkan.

16. (Edet Usang & Salim, 2016) *Performance Effects of Internal Audit Characteristics and Relationships in Nigerian Local Governments* karakteristik audit internal dan hubungan audit internal dengan manajemen secara positif dan signifikan berkaitan dengan kinerja, namun kolaborasi antara audit internal dan audit eksternal menunjukkan hubungan negatif dan tidak signifikan dengan kinerja. Karakteristik audit internal dan hubungan audit internal dengan manajemen penting untuk kapasitas penambahan nilai audit internal untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah di Nigeria.
17. (Arena & Azzone, 2009) *Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness* .hasil menunjukkan bahwa efektivitas audit internal dipengaruhi oleh: (1) karakteristik tim audit internal, (2) proses dan aktivitas audit, dan (3) keberadaan organisasi . Efektivitas audit internal meningkat khususnya ketika rasio antara jumlah auditor internal dan karyawan seiring, Kepala Eksekutif Audit berafiliasi dengan Institute of Internal Auditors, perusahaan mengadopsi teknik penilaian risiko pengendalian intern, dan komite audit terlibat dalam kegiatan auditor internal.
18. (Baharud-din, Shokiyah, & Ibrahim, 2014) *Factors that Contribute to the Effectiveness of Internal Audit in Public Sector* dukungan manajemen hampir penting untuk operasi dan kesuksesan IA. Bahkan mungkin bahwa semua penentu lain dari efektivitas IA berasal dari dukungan manajemen puncak, mengingat bahwa mempekerjakan staf IA yang

mahir, mengembangkan jalur karier untuk staf IA, dan emberikan independensi organisasi untuk pekerjaan IA adalah semua hasil keputusan yang dibuat oleh manajemen puncak. .Namun, tidak semua faktor ini berada di bawah kendali auditor internal. Di antara faktor-faktor yang dapat dipengendalian, kesepakatan yang paling relevan dengan kompetensi dan kemampuan profesional auditor internal. Beberapa atribut di luar kendali auditor internal publik.

19. (Đorđević & Đukić, 2017) *Independence and objectivity of internal auditors As Determinants of Their Effectiveness* menekankan tantangan yang dihadapi auditor internal dalam mencapai independensi dan obyektivitas dalam pekerjaan mereka. Dalam proses ini, mereka menerima dukungan yang signifikan dari keputusan peraturan mengenai posisi audit internal di perusahaan, dan terutama arahan untuk menginvestasikan upaya dan menghilangkan semua faktor yang mengancam untuk merusak independensi dan objektivitas mereka.
20. (Abdoulaye N'Guilla Sow, 2018) *Fraud prevention in Malaysian small and medium enterprises (SMEs)* budaya kejujuran dan integritas tinggi, proses dan kontrol anti-penipuan, dan fungsi pengawasan yang sesuai memiliki efek positif dan signifikan yang efektif pada mekanisme pencegahan penipuan.
21. (Sulistiyowati, 2015) *The effect of experience, competence, independence, and professionalism of auditors on fraud detection*. Hasil penelitian menemukan bahwa pengalaman, kompetensi, dan profesionalisme berpengaruh pada fraud detection tersebut. Namun variabel independensi tidak mempengaruhi fraud detection tersebut.

22. (Trinanda, 2016) *The Influence Of Professional skepticism, Independence, and Competence Against Auditors Ability To Detect Fraud (Empirical Study On Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta*. Hasil penelitian menegaskan bahwa skeptisme Profesional, Independensi, Kompetensi berpengaruh terhadap Kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.
23. (Popoola, et.al, 2016) *Accountants' capability requirements for fraud prevention and detection in Nigeria* . Ada hubungan positif yang signifikan antara keterampilan dan pengetahuan tentang FRA. Selain itu, temuan menunjukkan bahwa akuntan forensik memiliki tingkat pengetahuan, keterampilan, dan FRA yang jauh lebih tinggi daripada auditor mengenai masalah pencegahan penipuan, deteksi, dan respons. Implikasi dari studi ini dapat mengakibatkan pengurangan keseluruhan korupsi dan penipuan di sektor publik, peningkatan kerangka kerja kelembagaan, peraturan, etika dan hukum, dan menciptakan kesadaran di antara manajemen sistem akuntansi dan audit di Nigeria khususnya dan negara-negara berkembang serupa pada umumnya. Hasilnya menambah nilai teori, metode dan praktik pencegahan, deteksi, dan respons penipuan dengan memperkenalkan pemeriksaan empiris KR, SR, dan FRA di tempat kerja.
24. (Asiedu & Deffor, 2017) *Fighting Corruption by Means of Effective Internal Audit Function : Evidence from the Ghanaian Public Sector* Satu dekade setelah diundangkannya Undang-Undang Badan Audit Internal (IAAA), 2003 (UU 658) sebagai instrumen untuk memerangi korupsi administratif di Ghana, ada sedikit bukti empiris untuk menunjukkan dampaknya terhadap korupsi, meskipun bukti anekdotal menunjukkan bahwa ia telah memainkan peran penting. dalam menjaga disiplin keuangan dan

akuntabilitas dan transparansi sektor publik. Kami menetapkan bahwa implementasi penuh dari UU 658, ukuran departemen audit internal dan independensi departemen audit secara signifikan mempengaruhi efektivitas fungsi audit internal yang berdampak negatif pada korupsi. Kami menyimpulkan bahwa kepatuhan yang ketat terhadap dan implementasi peraturan dan hukum serta independensi fungsi audit internal akan membantu memerangi korupsi administratif di Ghana.

25. (Shohihah et al., 2018) *Determinants of Internal Audit Effectiveness and Implication on Corruption Prevention in The Religious Ministry* terdapat pengaruh positif kompetensi auditor, independensi organisasi audit internal, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dan dukungan manajemen terhadap efektivitas audit internal. Efektivitas audit internal cenderung mengurangi korupsi dan mendukung Inspektorat Jenderal Kementerian Agama sebagai bagian dari tata kelola organisasi Kemenag yang dapat membantu memerangi korupsi.
26. (Umar et al., 2019), *Audit Quality Determinants and the Relation of Fraud Detection*. hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, sedangkan kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sedangkan kualitas audit berpengaruh positif terhadap deteksi kecurangan. Independensi auditor berpengaruh positif, sedangkan kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap deteksi kecurangan. Sedangkan independensi auditor dan kompetensi auditor tidak berpengaruh tidak langsung terhadap deteksi kecurangan melalui kualitas audit.