

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

Landasan teori merupakan hal yang sangat penting dalam sebuah penelitian. Menurut Sugiyono (2010), landasan teori merupakan sebuah karakteristik bahwa penelitian itu merupakan sebuah karya ilmiah dan bukan sekedar perbuatan coba-coba. Dalam penelitian ini, teori yang digunakan adalah *stewardship theory*.

1. Stewardship Theory

Donaldson dan Davis (dalam Clarke, 2004) menyebutkan bahwa teori stewardship didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi yang mana para manajer dalam perusahaan atau pemerintahan diposisikan sebagai pelayan (*steward*) mampu termotivasi untuk bertindak yang terbaik kepada masyarakat (*principal*), sedangkan Chinn (dalam Clarke, 2004) mengatakan bahwa teori stewardship dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Lebih lanjut teori ini didasarkan pada aspek psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para manajer atau eksekutif sebagai *steward* termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keinginan *principal*.

Implementasinya pada penelitian ini yaitu Pemerintah Kota dan Kabupaten Magelang bertindak sebagai *steward* (pelayan) diposisikan sebagai pihak yang dapat bertindak sebaik-baiknya bagi kepentingan publik pada umumnya *stakeholder* atau masyarakat dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, sehingga *good governance* dapat tercapai. Selain itu teori ini dapat menjelaskan peran auditor internal tidak hanya sekedar untuk menilai kesesuaian laporan keuangan dengan bukti pendukung, tetapi juga sebagai pemberi saran kepada *auditee* (pihak yang diaudit). Saran inilah yang nantinya dijadikan pertimbangan bagi manajemen dalam efektivitas pengelolaan keuangan daerah.

2. Efektivitas Audit Internal

a. Definisi Audit Internal

Berdasarkan Surat Keputusan Ketua Bapepam dan Lembaga Keuangan Nomor : Kep-496/BL/2008, audit internal adalah suatu kegiatan pemberian kepastian (*assurance*) dan konsultasi yang bersifat independen dan obyektif, dengan tujuan untuk meningkatkan nilai dan memperbaiki operasional perusahaan, melalui pendekatan sistematis, dengan cara mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola perusahaan.

The Institute of Internal Audit (IIA) mendefinisikan audit internal sebagai suatu aktivitas *consulting* yang mempunyai keyakinan obyektif dan independen, yang disiapkan untuk memberi

nilai tambah dalam meningkatkan kegiatan organisasi. Audit ini membantu organisasi untuk mencapai tujuannya dengan menetapkan pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, pengendalian, dan pengelolaan organisasi.

Menurut *Institute of Internal Auditor (IIA)*, audit internal bertujuan untuk memastikan :

Apakah informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan

- 1) Apakah resiko yang dihadapi oleh perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisir
- 2) Apakah peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal telah dipatuhi
- 3) Apakah kriteria operasi yang memadai telah terpenuhi
- 4) Apakah sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis
- 5) Apakah tujuan organisasi telah dicapai secara efektif

Audit internal sektor publik dan swasta sebenarnya tidak jauh berbeda, hanya peraturan yang mengikat dan lingkungannya saja yang berbeda. Selain itu, dalam sektor publik sering didapati adanya pengaruh politik yang dapat mempengaruhi kebijakan-kebijakan terkait dengan pelaksanaan audit internal pemerintah dan bahkan politik dapat mempengaruhi hasil dari audit internal tersebut.

Alasan dilakukannya audit internal di sektor publik adalah dalam rangka mewujudkan *good governance* yang merupakan elemen penting dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan publik dan transparansi kepada masyarakat.

Pelaksanaan audit internal di sektor publik khususnya di pemerintah daerah Kabupaten dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten. Inspektorat Kabupaten bekerja secara independen dalam memeriksa dan melaporkan temuan-temuan kepada kepala daerah. Inspektorat Kabupaten, juga akan memberikan saran kepada Pemerintah Daerah dalam mengatasi masalah-masalah yang terjadi.

b. Efektivitas Audit Internal

The Institute of Internal Auditor (IIA) mendefinisikan efektivitas audit internal sebagai derajat pengukuran sejauh mana pencapaian tujuan yang ditetapkan. Badara dan Saidin (2014) menyebutkan bahwa efektivitas audit internal adalah kemampuan auditor internal untuk mencapai tujuan dari fungsi audit internal dalam pemerintah daerah. White (1976) dalam Cohen dan Sayag (2010) mengatakan bahwa Efektivitas Auditor Internal ditentukan oleh kesesuaian antara audit dan beberapa standar umum yang diambil dari karakteristik audit internal.

Peraturan pemerintah republik indonesia nomor 60 tahun 2008 pasal 11 tentang sistem pengendalian intern pemerintah menyatakan bahwa perwujudan peran aparat pengawasan intern

pemerintah (APIP) yang efektif sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 huruf g sekurang-kurangnya harus:

- 1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektifitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;
- 2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektifitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah;
- 3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

Berdasarkan beberapa pengertian tersebut, efektivitas audit internal adalah kemampuan yang dimiliki oleh departemen internal audit dalam hal ini adalah inspektorat untuk mengawasi kinerja pemerintah daerah supaya berjalan dengan efektif dan efisien sehingga dapat mencapai tujuan pemerintahan daerah.

3. Indikator Penilaian Efektivitas Menurut BPKP Tahun 2012

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) telah diberlakukan sejak dikeluarkannya PP No 60 Tahun 2008. Untuk dapat menentukan keberhasilan penyelenggaraan SPIP, dibutuhkan beberapa indikator untuk menilai efektivitas penyelenggaraan SPIP. Kajian yang dilakukan oleh Pusat Penelitian dan Pengembangan Pengawasan (Puslitbangwas) BPKP merumuskan indikator pencapaian tujuan SPIP dengan menetapkan empat tujuan SPIP sebagai outcome penerapan SPIP yang

dituangkan dalam Laporan Hasil Kajian Nomor LHT-947/LB/2009 tanggal 21 Desember 2009. Dalam kajian tersebut disebutkan bahwa indikator pencapaian tujuan instansi merupakan hasil akhir (*ultimate outcome*) atas penyelenggaraan SPIP setelah melalui proses bisnis pada instansi pemerintah yang menghasilkan hasil sementara (*intermediate outcome*) berupa adanya jaminan memadai untuk mencapai tujuan SPIP. Indikator ini belum cukup untuk dijadikan ukuran keberhasilan penyelenggaraan SPIP karena banyaknya faktor yang mempengaruhi keberhasilan pencapaian *intermediate outcome* dan *ultimate outcome* tersebut.

Kajian ini bertujuan merumuskan indikator yang dapat digunakan sebagai tolak ukur efektivitas suatu SPIP. Selaras dengan definisi pengendalian intern dalam *COSO Integrated Framework* dan SPIP sebagai suatu proses, kajian ini merumuskan indikator keberhasilan penyelenggaraan SPIP berdasarkan proses penyelenggaraannya bukan berdasarkan output atau outcome penyelenggaraan SPIP pada tingkat instansi. *Internal Control Reliability Model (ICRM)* merupakan model yang dapat dipertimbangkan untuk menilai tingkat keandalan pengendalian intern dengan dua dimensi yaitu dimensi tujuan pengendalian utama dan level keandalan.

Penilaian atas tujuan pengendalian utama dilakukan secara *holistik* yaitu penilaian tujuan pengendalian utama tidak dilakukan berdasarkan penilaian setiap unsur SPIP melainkan berdasarkan penilaian

keseluruhan unsur SPIP. Kemudian, indikator yang disarankan untuk menilai keandalan SPIP meliputi atribut-atribut dokumentasi, pemahaman, sikap dan tindakan, prosedur pengendalian, serta monitoring.

4. Internal Control Reliability Model (ICRM)

(ICRM) merupakan model yang dapat dipertimbangkan untuk menilai tingkat keandalan pengendalian intern. Dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP disebutkan bahwa SPIP adalah proses yang integral dalam tindakan serta kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan suatu organisasi melalui berbagai kegiatan yang efektif serta efisien, laporan keuangan yang andal, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

ICRM memiliki dua dimensi yaitu dimensi tujuan pengendalian utama dan tingkat keandalan. Tujuan pengendalian utama dapat dicapai apabila memiliki tingkat keandalan yang tinggi. Untuk mengukur tingkat keandalan suatu SPIP yang dilaksanakan oleh SKPD dalam PEMDA, dapat menggunakan tingkat maturitas yang merupakan parameter pengakuan terhadap keandalan SPIP dalam SKPD.

Penilaian *Maturity Level* SPIP difokuskan pada 25 sub unsur SPIP. Masing-masing sub unsur tersebut mempunyai 5 indikator sehingga terdapat 125 buah parameter *maturity level* SPIP yang disusun

tergradasi dari yang terendah hingga tertinggi. Lima indikator penilaian *maturity level* SPIP meliputi :

- a. 8 sub unsur lingkungan pengendalian
- b. 2 sub unsur penilaian risiko
- c. 11 sub unsur aktivitas pengendalian
- d. 2 sub unsur informasi dan komunikasi
- e. 2 sub unsur pemantauan pengendalian internal

5. Hubungan antara Auditor Internal dan Eksternal

Badara dan Saidin (2014) berpendapat bahwa hubungan antara auditor internal dan eksternal ini mengacu pada tindakan berkumpul bersama antara auditor internal dan eksternal dalam rangka tercapainya sasaran tertentu. Kemudian, Alzeban dan Gwillam (2014) menegaskan bahwa Koordinasi dan kerjasama antara auditor internal dan eksternal telah lama dipandang penting untuk manfaat audit untuk organisasi dan pemangku kepentingan eksternal. Contoh koordinasi dan kerja sama tersebut meliputi perencanaan bersama dan pertukaran informasi, opini, dan laporan untuk memfasilitasi audit berkualitas tinggi dan mencegah pengulangan kerja yang tidak perlu.

Koordinasi antara aktivitas audit internal dengan audit eksternal tentu saja harus dilakukan. Auditor eksternal memandang bahwa hubungan ini penting. Karena dengan mereka menjalin hubungan yang baik, auditor eksternal akan memiliki kemungkinan untuk meningkatkan efisiensi dalam mengaudit laporan keuangan karena telah dibantu oleh

laporan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal. Begitu juga dengan auditor internal. Mereka akan merasa terjamin dalam mengaudit laporan keuangan dan akan mendapatkan beberapa informasi yang mungkin saja dimiliki oleh auditor eksternal untuk mengontrol masalah-masalah yang akan timbul di masa yang akan datang.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa hubungan antara auditor internal dan eksternal merupakan koordinasi dan kerja sama yang dilakukan oleh internal dan eksternal auditor dalam rangka mencapai tujuan audit yang sama.

6. Dukungan Manajemen

Badara dan Saidin (2014) menyebutkan bahwa setiap organisasi dalam prosesnya untuk mencapai tujuan dan penetapan sejauh mana keberhasilan dapat dicapai memerlukan dukungan dari manajemen khususnya manajemen puncak. Dukungan ini bisa seperti tersedianya waktu, biaya, dan sumber daya baik manusia maupun keuangan untuk mendukung kegiatan organisasi dalam usaha untuk mencapai tujuan organisasi.

Tarigan (2009) menyebutkan bahwa salah satu indikator yang penting bagi manajemen puncak dalam menjalankan bisnis adalah harus selalu dapat mengembangkan dan menciptakan satu nilai bagi perusahaan agar dapat meningkatkan kinerja organisasi. Kemudian, Fernandez dan Rainey (2006) mengatakan bahwa dukungan dan komitmen manajemen puncak memainkan peran penting dalam pembaharuan organisasi.

Oleh karena itu dukungan manajemen khususnya manajemen puncak dalam hal ini adalah kepala daerah sangat dibutuhkan oleh inspektorat untuk menyediakan segala hal yang dibutuhkan oleh inspektorat dalam rangka pengawasan pemerintahan daerah.

7. Persepsi *Auditee*

Hailemariam (2014) menyebutkan persepsi adalah proses untuk mencapai kesadaran atau pemahaman informasi sensorik atau itu adalah gambaran mental atau pengakuan intuitif pengalaman ketika menyadari unsur-unsur lingkungan. Hailemariam (2014) menambahkan untuk berfungsi secara efektif, auditor internal dan pengguna jasa audit harus memiliki pemahaman yang sama tentang apa yang membuat aktivitas audit internal memiliki nilai tambah. Kegagalan untuk mencapai pemahaman ini dapat mengakibatkan persepsi bahwa audit internal adalah hanya sebuah hambatan untuk mencapai tujuan organisasi.

Ketika manajemen di semua tingkatan menganggap bahwa manajemen puncak memberikan pemahaman tentang seberapa pentingnya fungsi audit internal, mereka akan bekerja sama dan mendukung proses pengawasan yang dilakukan oleh audit internal. (Cohen & Sayag, 2010). Hal ini tentu saja akan berdampak pada meningkatnya motivasi yang dimiliki oleh staf audit internal karena mendapat dukungan dari setiap lini sehingga bisa berfokus pada pencapaian efektivitas pengawasan audit internal.

Oleh karena itu persepsi *auditee* dalam hal ini adalah pegawai yang bekerja dalam satuan kerja perangkat daerah (SKPD) tentang kinerja yang dilakukan oleh aparat inspektorat penting untuk diselaraskan kepada pemahaman bahwa apa yang dilakukan oleh inspektorat bertujuan untuk membuat organisasi berjalan lebih efektif dan efisien sehingga bisa mencapai tujuan dari organisasi tersebut dan bukan sebagai faktor penghambat kegagalan pencapaian tujuan dari organisasi tersebut.

8. Pengalaman Audit

Badara dan Saidin (2014) menyebutkan bahwa pengalaman audit merupakan faktor penting lain yang perlu dipertimbangkan ketika menguji efektivitas audit internal, karena pengalaman audit memungkinkan auditor untuk memberikan hasil audit yang lebih baik sehingga dapat menghasilkan rekomendasi yang berkualitas.

Pengalaman audit adalah suatu hal yang mengacu pada berbagai jenis pengetahuan dan keterampilan yang diperoleh auditor sebagai hasil jangka panjang dari pekerjaan yang pernah dilakukan di profesi audit yang akan meningkatkan efektivitasnya dalam melaksanakan sebuah kegiatan audit seperti yang diungkapkan oleh Badara dan Saidin (2014).

Puspaningsih (2004) menambahkan bahwa semakin luas pengalaman kerja yang dimiliki oleh seseorang, maka akan semakin terampil pula orang tersebut dalam melakukan pekerjaan dan semakin sempurna pola pikir dan sikap dalam bertindak untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Sehingga dapat dikatakan bahwa pengalaman audit merupakan suatu hal vital yang harus dimiliki oleh auditor apabila ingin bekerja secara efektif dalam melaksanakan pekerjaan auditnya. Ini dikarenakan semakin banyak pengalaman auditor dalam hal melakukan pekerjaan audit, akan semakin banyak ilmu audit yang ia dapatkan sehingga apabila menghadapi pekerjaan yang serupa auditor tersebut tidak akan merasa kesulitan sehingga bisa menyelesaikan pekerjaan auditnya secara efektif.

9. Pengukuran Kinerja

Badara dan Saidin (2014) mengatakan bahwa pengukuran kinerja di audit internal benar-benar merupakan topik penting bagi praktisi. Ini dikarenakan penggunaan standar baik dari ukuran kinerja dalam audit internal sangat penting untuk profesi audit internal. Itulah sebabnya dalam periode belakangan ini, pengukuran kinerja mendapatkan perhatian yang layak dalam audit internal.

Badara dan Saidin (2014) mendefinisikan pengukuran kinerja sebagai proses penentuan tingkat sejauh mana pencapaian tujuan yang ditetapkan oleh auditor internal tercapai. Sesuai dengan standar nomor 1300 QAIP (*Quality Assurance and Improvement Program*), aktivitas audit internal harus menerapkan program pemastian kualitas dan peningkatan kualitas. Secara umum program tersebut dilakukan untuk memastikan beberapa hal pokok, yaitu :

- a. Kesesuaian aktivitas audit internal dengan kode etik, definisi, dan standar audit internal yang berlaku umum.

- b. Efisiensi dan efektivitas aktivitas audit internal.
- c. Mengidentifikasi peluang-peluang untuk perbaikan dan peningkatan.

Untuk menerapkan ukuran kinerja yang efektif, Kepala Eksekutif Audit harus terlebih dahulu melakukan identifikasi berbagai aspek dalam kinerja audit internal. Salah satu cara yang sering digunakan adalah menggunakan kerangka *balanced scorecard* yang dikembangkan oleh Kaplan dan Norton (1992) yang menyarankan aspek pengukuran kinerja audit internal ke dalam perspektif :

- a. Inovasi dan Pembelajaran, untuk menjawab pertanyaan apakah audit internal mampu berkelanjutan dan menciptakan nilai tambah.
- b. Proses Audit Internal, untuk menjawab pertanyaan pada bidang apa audit internal memiliki keahlian.
- c. Manajemen/*Auditee*, untuk menjawab pertanyaan bagaimana *auditee* memandang audit internal.
- d. Board/Komite Audit, untuk menjawab pertanyaan bagaimana audit internal memandang stakeholders.

Pengukuran kinerja audit internal sangat penting untuk dilakukan. Karena sebelum audit internal/inspektorat bisa memastikan bahwa kinerja *auditee*/pegawai SKPD efektif harus memastikan terlebih dahulu bahwa kinerja yang dilakukan oleh inspektorat berjalan dengan efektif. Dengan tercapainya tingkat efektif dalam sisi inspektorat, maka inspektorat sebagai auditor internal akan lebih mampu untuk mengawasi

dan memastikan bahwa kinerja pemerintah daerah sesuai dengan tujuan yang diinginkan.

B. Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Abdulaziz Alzeban dan David Gwillam (2014) tentang *Factors Affecting Internal Audit Effectiveness : A Survey of the Saudi Public Sector*. Peneliti menggunakan data yang diperoleh dari 203 manajer dan 239 auditor internal dari 79 organisasi sektor publik di Arab Saudi. Peneliti menggunakan kompetensi, ukuran dari departemen audit internal, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dukungan manajemen untuk audit internal, dan independensi sebagai variabel independen dan efektivitas audit internal sebagai variabel dependen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, ukuran departemen audit, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dukungan manajemen untuk audit internal, dan independensi berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas audit internal.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Shewamene Hailemariam (2014) tentang *Determinants of Internal Audit Effectiveness in the Public Sector, Case Study in Selected Ethiopian Public Sector Offices*. Penelitian ini dilakukan di 72 organisasi sektor publik di Ethiopia. Peneliti menggunakan dukungan manajemen, persepsi *auditee*, independensi, kompetensi, dan adanya gelar sertifikasi audit internal sebagai variabel independen dan

efektivitas audit internal sebagai variabel dependen. Hasil menunjukkan bahwa dukungan manajemen, persepsi *auditee*, independensi, kompetensi, dan adanya gelar sertifikasi audit internal berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas audit internal.

Penelitian lain dilakukan oleh Mu'azu Saidu Badara dan Zabedah Saidin (2014) tentang *Empirical Evidence of Antecedents of Internal Audit Effectiveness from Nigerian Perspective*. Badara dan Saidin mendistribusikan 500 kuisisioner kepada auditor internal, komite audit, dan pegawai pemerintah daerah. Peneliti menggunakan manajemen resiko, efektivitas SPI, pengalaman audit, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dan pengukuran kinerja sebagai variabel independen dan efektivitas audit internal sebagai variabel dependen. Hasil menunjukkan bahwa manajemen resiko, efektivitas SPI, pengalaman audit, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dan pengukuran kinerja berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas audit internal.

Secara keseluruhan, penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Tahun	Variabel		Hasil
			Independen	Dependen	
1	Abdulaziz Alzeban dan David Gwillam	2014	Kompetensi, ukuran dari departemen audit internal, hubungan antara auditor internal dan	Efektivitas audit internal	Kompetensi, ukuran departemen audit, hubungan antara auditor internal dan

			eksternal, dukungan manajemen untuk audit internal, dan independensi		eksternal, dukungan manajemen untuk audit internal, dan independensi berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas audit internal
2	Shewamene Hailemariam	2014	Dukungan manajemen, persepsi <i>auditee</i> , independensi, kompetensi, dan adanya gelar sertifikasi audit internal	Efektivitas audit internal	Dukungan manajemen, persepsi <i>auditee</i> , independensi, kompetensi, dan adanya gelar sertifikasi audit internal berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas audit internal
3	Mu'azu Saidu Badara dan Zabedah Saidin	2014	Manajemen resiko, efektivitas SPI, pengalaman audit, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dan pengukuran kinerja	Efektivitas audit internal	Manajemen resiko, efektivitas SPI, pengalaman audit, hubungan antara auditor internal dan eksternal, dan pengukuran kinerja berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas

					audit internal
4	Nawa Budi Prakoso dan Dwi Ratmono	2015	Kompetensi, Dukungan Manajemen, dan Independensi	Efektivitas Audit Internal	Kompetensi, Dukungan Manajemen, dan Independensi berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas audit internal

C. Kerangka Pemikiran

Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) menerangkan bahwa kegiatan audit internal harus bisa mengevaluasi dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan tata kelola sektor publik. Peran audit internal dalam meningkatkan proses tata kelola pemerintahan yang baik bisa terwujud apabila kinerja audit internalnya berjalan secara efektif.

Keberhasilan audit internal dalam prosesnya mencapai tujuan yang ditetapkan harus didukung oleh semua bagian dalam organisasi baik auditor internal, auditor eksternal, dan manajemen. Unsur-unsur dalam lapisan organisasi tersebut menjadi fokus utama dalam penelitian tentang faktor yang berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Hubungan yang baik antara auditor internal dan eksternal akan meningkatkan efektivitas pengawasan baik yang dilakukan oleh auditor internal maupun eksternal. Ini dikarenakan semakin baik hubungan diantara keduanya, maka semakin banyak proses tukar-menukar informasi dari kedua belah pihak untuk menunjang proses pemeriksaan maupun pengawasan.

Dukungan manajemen juga menjadi faktor penting untuk menunjang efektifnya suatu pengendalian. Karena dengan adanya dukungan yang menyeluruh dari manajemen, sumber daya yang dibutuhkan oleh audit internal baik berupa sumber daya manusia maupun dukungan finansial akan terpenuhi secara optimal.

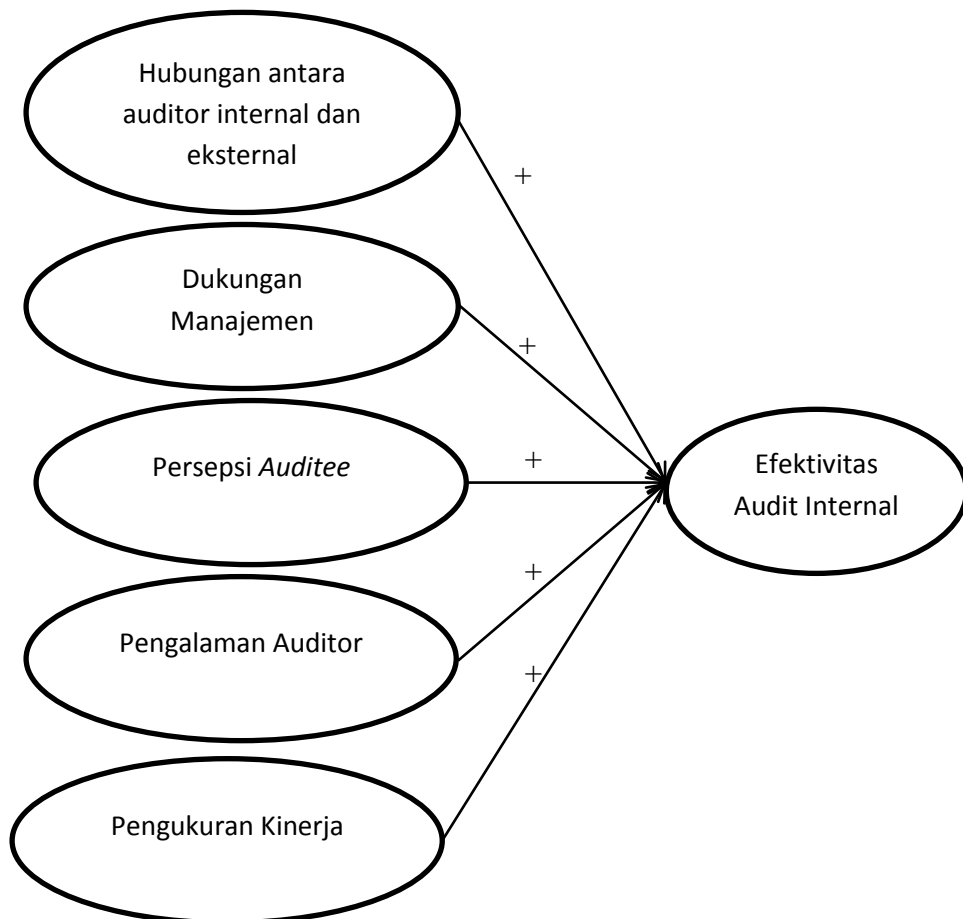
Persepsi *auditee* juga memegang peranan penting dalam meningkatkan efektivitas audit internal. Ini dikarenakan semakin baik persepsi *auditee* terhadap audit internal, manajemen akan mendukung apa saja yang dilakukan oleh audit internal untuk menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik.

Kemudian, dengan pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor juga mampu untuk meningkatkan efektivitas audit internal. Karena saat auditor memiliki banyak pengalaman, maka semakin banyak ilmu yang dimiliki oleh auditor sehingga apabila menghadapi masalah atau tugas yang pernah ia lakukan, maka auditor cenderung lebih cepat dalam menyelesaikannya.

Efektivitas audit internal juga akan mengalami peningkatan yang signifikan apabila terdapat standar untuk mengukur kinerja audit internal itu sendiri. Ini dilakukan untuk memastikan bahwa departemen audit internal tersebut juga memiliki efektivitas yang tinggi dalam proses menyelesaikan pekerjaannya. Apabila dari departemen audit internal telah mencapai titik efektif yang diharapkan, maka departemen audit internal akan mampu untuk menciptakan pengawasan dan pengendalian yang efektif.

Kerangka penelitian mengenai hubungan antar variabel penelitian dapat digambarkan dalam skema dibawah ini :

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



D. Penurunan Hipotesis

Hipotesis merupakan sebuah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian (Sugiyono, 2010), di mana rumusan masalah tersebut telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Hipotesis dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan,

belum berdasarkan fakta empiris yang diperoleh melalui proses pengumpulan data.

Karena pada penelitian ini menggunakan rumusan masalah asosiatif dengan hubungan kasual, maka bentuk hipotesis pada penelitian ini adalah hipotesis asosiatif. Sugiyono (2010) menyebutkan bahwa hipotesis asosiatif merupakan sebuah jawaban sementara terhadap rumusan masalah asosiatif.

1. Pengaruh Hubungan Antara Auditor Internal dan Eksternal terhadap Efektivitas Audit Internal

Alzeban dan Gwilliam (2014) menyatakan bahwa terdapat standar profesional yang membahas hubungan antara auditor internal dan eksternal. Misalnya, ISPPA, di Standard Koordinasi, menunjukkan bahwa koordinasi harus mencakup berbagi informasi dan koordinasi kegiatan. Standar ini diperlukan untuk membangun hubungan kerja yang profesional antara pihak audit, yang akibatnya membantu auditor internal dalam mencapai tujuan mereka dan memberikan layanan yang lebih baik kepada organisasi. Dari perspektif auditor eksternal, informasi yang diberikan oleh auditor internal akan membantu dalam memberikan opini audit dengan kualitas yang lebih tinggi.

Badara dan Saidin (2014) menyebutkan bahwa suatu hal yang penting bagi setiap anggota staf audit internal untuk memahami bahwa auditor internal dan eksternal memiliki peran kunci yang sama yaitu untuk mewujudkan efektivitas organisasi, dalam rangka meningkatkan operasi organisasi menuju pencapaian tujuan. Pada saat yang sama, kerja

sama yang efektif antara auditor internal dan eksternal akan memberikan hasil yang efektif baik bagi auditor maupun klien. Kerja sama antara auditor internal dan eksternal menyebabkan audit yang efektif. Oleh karena itu, auditor internal apabila ingin meningkatkan efektivitas dan efisiensi audit, mereka harus bekerja sama dengan auditor eksternal.

Hubungan antara auditor internal dan eksternal memegang peranan penting dalam menunjang efektivitas audit internal. Semakin baik hubungan antara keduanya, akan meminimalisir adanya pekerjaan serupa yang dikerjakan oleh kedua belah pihak, dan juga dengan hubungan yang baik akan terjadi pertukaran informasi antara kedua belah pihak guna meningkatkan efektivitas audit internal. Oleh karena itu hipotesis yang diajukan adalah :

H1 : Hubungan antara auditor internal dan eksternal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

2. Pengaruh Dukungan Manajemen terhadap Efektivitas Audit

Internal

Dalam mewujudkan terciptanya efektivitas audit internal, tidak mungkin hanya salah satu pihak saja yang berupaya untuk mewujudkan hal tersebut, namun harus ada dukungan dan komitmen yang kuat dari lingkungan internal dan eksternal (Rahaditya dan Darsono, 2015).

Dukungan dalam hal ini berasal dari pimpinan Inspektorat Kabupaten/Kota Magelang dan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SPKD). Tolak ukur untuk menilai dukungan ini dapat dilihat dari respon positif

dari SKP untuk menindaklanjuti temuan dan rekomendasi yang dihasilkan oleh inspektorat.

Dukungan manajemen sangat penting bagi operasi dan audit internal, karena semua faktor penentu efektivitas audit internal berasal dari dukungan manajemen puncak, mengingat bahwa mempekerjakan staf audit internal yang mahir, mengembangkan karir bagi staf audit internal, dan memberikan kemerdekaan berpendapat untuk staf audit internal adalah hasil dari keputusan yang dibuat oleh manajemen puncak. (Cohen & Sayag, 2010).

Oleh karena itu dukungan manajemen khususnya manajemen puncak sangat dibutuhkan oleh audit internal untuk menunjang efektivitas audit internal sehingga dapat menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik, sehingga hipotesis yang diajukan adalah :

H2 : Dukungan manajemen berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

3. Persepsi *auditee* Berpengaruh Positif terhadap Efektivitas Audit Internal

Ketika karyawan di semua level mendapatkan pemahaman dari manajemen puncak mengenai pentingnya fungsi audit internal, mereka akan bekerja sama dan mendukung proses ini (Cohen & Sayag, 2010). Ini akan membuat staf audit internal lebih termotivasi dan mempunyai dorongan lebih untuk melakukan kegiatan audit karena manajemen

memberikan persepsi yang baik terhadap proses pengawasan yang dilakukan oleh audit internal.

Hailemariam (2014) menekankan ketika audit internal beroperasi terutama tidak dalam dukungan manajemen, ada kurangnya objektivitas dirasakan dan hubungan komite audit yang lemah. Namun, persepsi dan dukungan yang baik dari manajemen senior secara signifikan akan mempengaruhi kinerja audit internal dan untuk mempromosikan nilai tambah dan kematangan fungsi audit internal kepada organisasi.

Sehingga semakin baik persepsi *auditee* terhadap audit internal, maka manajemen akan menganggap audit internal sebagai sebuah senjata untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Dengan manajemen memberikan persepsi yang baik terhadap audit internal, maka manajemen akan merealisasikan rekomendasi yang diberikan oleh audit internal, oleh karena itu hipotesis yang diajukan adalah :

H3 : Persepsi *auditee* berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

4. Pengaruh Pengalaman Auditor terhadap Efektivitas Audit Internal

Badara dan Saidin (2014) mengemukakan bahwa pengalaman auditor merupakan sebuah hal penting yang menjadi tolak ukur seorang auditor untuk dapat dikatakan baik, handal, dan profesional. Selain itu pengalaman tersebut dapat menjadi sebuah ajang berlatih bagi para auditor untuk mendapatkan ke profesionalismenya dan hal tersebut memiliki dampak yang signifikan terhadap efektivitas dan efisiensi

auditnya (Intakhan dan Ussahawanitchakit dalam Badara dan Saidin, 2014).

Hal tersebut ditegaskan kembali dibahas oleh Arel *et al.* Arel *et al* dalam Badara dan Saidin (2014) menjelaskan bahwa seiring dengan pengetahuan auditor yang terus bertambah maka menyebabkan struktur pengetahuan mereka menjadi semakin berkembang dengan baik.

Auditor yang telah memiliki pengalaman akan lebih efektif dalam menjalankan pekerjaannya. Karena semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor, maka semakin banyak pengetahuan yang dimiliki oleh auditor yang bisa digunakan untuk mengefektifkan kinerjanya dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, sehingga hipotesis yang diajukan adalah :

H4 : Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

5. Pengaruh Pengukuran Kinerja terhadap Efektivitas Audit Internal

Dogarawa (2011) menyatakan di Nigeria, kinerja pegawai negeri di semua tingkat pemerintahan diukur untuk menjamin efisiensi dan efektivitas dalam kegiatan pemerintahan. Sistem pengukuran kinerja yang terstruktur dengan baik dapat digunakan untuk memperbaiki tujuan strategis untuk lebih efektif (Kaplan *et al* dalam Badara dan Saidin, 2014). Sangat penting untuk mempertimbangkan pengukuran kinerja auditor internal untuk menentukan efektivitas mereka (Feizizadeh, 2012).

Badara dan Saidin (2014) menambahkan pengukuran kinerja merupakan faktor penting untuk mendukung efisiensi dan efektivitas fungsi audit internal. Pengukuran kinerja akan menyebabkan peningkatan mutu yang efektif dan signifikan dalam departemen audit internal pada pengukuran kinerja mereka.

Pengukuran kinerja departemen audit internal akan sangat berguna bagi organisasi. Karena sebelum audit internal memastikan bahwa operasi organisasi akan berjalan dengan efektif, harus dipastikan terlebih dahulu bahwa operasi yang ada di dalam departemen audit internal telah berjalan secara efektif. Dengan departemen audit internal bekerja secara efektif akan lebih mudah untuk menciptakan efektivitas pengawasan yang dilakukan oleh departemen audit internal, oleh karena itu hipotesis yang diajukan adalah :

H5 : Pengukuran kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.