

ANALISIS DETERMINAN AUDITOR INTERNAL PADA EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL SEKTOR PUBLIK (STUDI PADA INSPEKTORAT PROVINSI DKI JAKARTA)

Christopher Septian Nainggolan, Tri Jatmiko Wahyu Prabowo¹
Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

ABSTRACT

This research was conducted with the aim of examining the competence of internal auditors, the support of the auditee, the independence of internal auditors, and the relationship between internal auditors and external auditors in their influence on the effectiveness of internal audits. The population in this study are the internal auditors of DKI Jakarta Provincial Inspectorate which totalling 77 peoples. The sampling method in this study is using convenience sampling. Based from the total population, as many as 55 respondents were willing to become samples in this study. Research data were obtained by giving questionnaires to the respondents. The research hypothesis were tested using multiple regression analysis. The results of the study indicate that auditor competence and the relationship of internal auditors with external auditors have a positive and significant influence on the effectiveness of internal audits, whereas auditor independence and auditee support have no effect on the effectiveness of internal audits.

Keywords : The effectiveness of internal audit, auditor competence, auditee support, auditor independence, relations with external auditors.

PENDAHULUAN

Sama halnya dengan sektor swasta, sektor publik juga memerlukan lembaga baik audit internal maupun eksternal dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas kinerja pemerintahan. *Auditing* dalam Mulyadi dan Puradireja (1998) merupakan aktivitas untuk mendapatkan dan mengevaluasi temuan yang konkret secara objektif dan sistematis berhubungan pada pernyataan-pernyataan tentang aktivitas dan peristiwa ekonomi yang berasal dari pihak manajemen yang di audit.

Menurut Bastian (2014), audit internal adalah kegiatan *monitoring* oleh anggota di dalam perusahaan atau organisasi yang berfungsi mengevaluasi dan menilai kegiatan pengendalian yang bertujuan mengawasi seluruh pegawai perusahaan atau organisasi dalam mengerjakan pertanggungjawabannya secara efektif disertai dengan memberikan rekomendasi, telaah, serta memberikan pernyataan yang berkaitan dengan aktivitas pegawai yang diamati. Pada awalnya, kegiatan audit internal hanya terbatas pada pengawasan kepatuhan keuangan dan pengendalian internal dalam suatu badan atau organisasi. Seiring berjalannya waktu, fungsi seorang auditor mulai bergeser menjadi konsultan intern yang memberi masukan atas perbaikan sistem yang telah ada dan sudah berjalan. Fungsi konsultan intern adalah peran yang relatif baru yang turut serta menuntut auditor internal untuk selalu meningkatkan pengetahuan tentang profesi auditor dan aspek bisnis untuk dapat memecahkan suatu masalah yang ada.

Dalam sektor publik, fungsi audit internal merupakan tanggung jawab dari Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). Hal ini sesuai dengan Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) dalam KEP- 005/AAIPUDPN/2014 tentang Pemberlakuan Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, dan Pedoman Telaah Sejawat Auditor Intern Pemerintah Indonesia yang menyatakan bahwa Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) merupakan instansi pemerintah yang bertugas menjalankan fungsi pengawasan internal di wilayah pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah.

APIP sendiri terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Departemen, Inspektorat Unit pengawasan intern pada Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Departemen, Inspektorat Unit

¹ Corresponding author

pengawasan intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan unit pengawasan intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Masalah yang sering muncul berkaitan dengan tata kelola yang berada di instansi sektor publik adalah permasalahan mengenai korupsi, kolusi, dan nepotisme. Korupsi merupakan kategori *fraud* yang menyalahgunakan kewenangan atau kepercayaan dengan melakukan tindakan yang melanggar ketentuan hukum dan regulasi untuk memperoleh manfaat langsung atau tidak langsung bagi pelaku (ACFE, 2016). Data dari *Indonesia Corruption Watch* (ICW) menyatakan bahwa terdapat 576 kasus korupsi yang terjadi selama tahun 2017, dengan total kerugian negara mencapai 6,5 triliun rupiah. Sedangkan di tahun 2016 sendiri, jumlah kasus korupsi yang terjadi yaitu 1,4 triliun rupiah. Pada tahun 2017, sejumlah 373 kasus terjadi pada lembaga pemerintahan dengan total kerugian negara ditaksir mencapai 1,3 triliun rupiah. Jumlah ini jauh meningkat dari tahun lalu, dimana pada tahun 2016, kasus korupsi yang terjadi wilayah pemerintahan hanya sejumlah 354 kasus dengan total kerugian negara sebesar 743 miliar rupiah. Dari data tersebut, dapat disimpulkan bahwa aktivitas *monitoring* dan pengendalian pada wilayah daerah yang masih lemah mengakibatkan praktik tindak pidana korupsi yang tinggi.

Efektivitas adalah ukuran keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuan (Mardiasmo, 2009). Kinerja organisasi dapat dikatakan berjalan dengan efektif jika tujuan dari pekerjaan yang dilakukan organisasi tersebut telah tercapai. Tercapainya tujuan pemerintah dalam pengelolaan sumber daya sosial dan ekonomi untuk kepentingan pembangunan masyarakat merupakan salah satu bentuk efektivitas tata kelola perusahaan sektor publik. Audit internal dapat memainkan peran penting dalam proses pemerintahan dan akuntabilitas lembaga-lembaga sektor publik melalui penilaian auditor internal pemerintah pada efektivitas pengendalian organisasi kunci, tata kelola dan proses manajemen risiko (Asare, *et al.*, 2009). Oleh karena itu, efektivitas mengenai *good corporate governance* perusahaan dalam wilayah pemerintahan juga tercermin dari kegiatan yang dilaksanakan fungsi audit internal.

Berdasarkan Standar kinerja dari The Institute of Internal Auditors (IIA), auditor internal harus memiliki kompetensi yang memadai baik secara individu maupun kolektif, independen, dan patuh pada standar audit dan kode etik. Wakil Presiden Republik Indonesia Jusuf Kalla dikutip oleh Ihsanuddin (2017) menyatakan bahwa jabatan-jabatan di inspektorat atau lembaga pengawasan internal di suatu instansi pemerintahan kerap diisi oleh pejabat yang tidak memiliki kompetensi di bidang pengawasan, dan kadang-kadang di banyak tempat, inspektorat menjadi tempat pembuangan. Disamping itu, faktor subjektivitas menjadi penyebab inspektorat kerap tidak efektif menjalankan peran sebagai lembaga pengawasan internal. Tingkat kompetensi yang tinggi disertai dengan wawasan yang memadai serta keterampilan yang baik pada saat menjalankan tugas dan tanggung jawabnya dapat menjadi ukuran efektivitas suatu kinerja audit internal, khususnya dalam lingkungan tata kelola sektor publik.

meskipun auditor internal memiliki kompetensi yang memadai untuk melakukan investigasi *fraud*, pada kenyataannya terdapat masalah independensi auditor internal. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang diterbitkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) dalam KEP-005/AAIPUDPN/2014 menjelaskan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya agar kredibilitas hasil pekerjaan APIP meningkat. Lebih lanjut, Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah menjelaskan bahwa posisi APIP harus ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memperoleh dukungan yang memadai dari pimpinan tertinggi organisasi sehingga dapat bekerja sama dengan *auditee* dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian, APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan *auditee* terutama dalam saling memahami diantara peranan masing-masing lembaga.

Dukungan auditee dianggap sebagai faktor determinan dalam mencapai tujuan audit internal. 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 (Santoso dan Suryanto, 2016).

Koordinasi dan kerjasama yang baik antara auditor internal dan eksternal perlu untuk dilakukan. Dengan adanya koordinasi dan kerjasama yang baik antara keduanya baik yang dilakukan dengan cara bertukar informasi atau opini dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan dapat mempercepat sekaligus membuat efektif kerja audit secara keseluruhan. Ketua Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) periode 2009-2014, Hadi Poernomo ketika menjadi pembicara dalam Seminar bertema “Peran Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) dalam Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi di Indonesia” pada 19 Desember 2012 di Kantor Kementerian Pekerjaan Umum, Jakarta menyatakan untuk mencegah dan memberantas korupsi di Indonesia, Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) memerlukan sinergi yang baik dengan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Dengan sinergi tersebut, diharapkan masing-masing lembaga melakukan pengecekan dan pengujian sejak dini untuk mengetahui apabila terjadi penyimpangan dalam penyelenggaraan dan pengelolaan tanggung jawab keuangan negara.

Berdasarkan uraian diatas, maka tujuan penelitian ini adalah menganalisis secara empiris pengaruh kompetensi auditor internal, hubungan dengan auditor eksternal, dukungan *auditee* dan independensi terhadap efektivitas auditor internal.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Teori agensi pertama kali dideskripsikan oleh Jensen dan Meckling (1976). Mereka mendefinisikan teori keagenan sebagai hubungan keagenan yang terikat dengan suatu kontrak terhadap dua pihak antara agen dan prinsipal. Dalam hal ini, prinsipal mempunyai kewenangan untuk memberikan perintah kepada agen dalam melakukan suatu jasa atas nama prinsipal serta memberi wewenang kepada agen dalam membuat keputusan yang terbaik bagi prinsipal. Hubungan antara prinsipal dan agen seringkali tidak berjalan dengan baik. Pada umumnya, hal tersebut dikarenakan adanya *asymmetric information* diantara keduanya. *Asymmetric information* adalah suatu keadaan dimana manajemen sebagai pihak yang lebih menguasai informasi tidak menyampaikan informasi yang sesuai dengan kondisi perusahaan kepada pemilik (prinsipal) (Ujiyantho dan Pramuka, 2007). Agen cenderung memiliki seluruh informasi dalam perusahaan karena agen adalah pihak yang diberi wewenang untuk mengendalikan organisasi. Sebaliknya, prinsipal cenderung sulit untuk mendapatkan informasi mengenai organisasi atau perusahaan karena perannya sebagai pemilik perusahaan yang sangat jarang berada di perusahaan atau organisasi yang dimilikinya. Hal tersebut dapat menjadi pemicu agen dalam melakukan *disfunctional behavior*, yaitu tindakan menyimpang yang dilakukan agen dengan memanfaatkan aktiva perusahaan atau organisasi untuk memenuhi kepentingannya.

Hubungan agensi di dalam penelitian ini terjadi di antara auditor internal pemerintah, yaitu Inspektorat Provinsi DKI Jakarta dengan Pemerintah Provinsi DKI Jakarta. Pemerintah Provinsi DKI Jakarta memiliki peran prinsipal, yaitu pihak pemberi wewenang kepada agen yang merupakan peran yang dijalankan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta untuk memberikan jasa audit bagi instansi pemerintah Provinsi DKI Jakarta.

Koordinator *Indonesia Corruption Watch* (ICW) Adnan Topan Husodo dalam Polycarpus (2018) mengatakan bahwa kinerja inspektorat Provinsi DKI Jakarta yang kurang efektif dalam hal pemberantasan korupsi saat ini dapat terjadi karena inspektorat justru menjadi bagian dari korupsi tersebut atau melindungi instansi dan pimpinannya yang melakukan korupsi. Hal tersebut sangat berkaitan dengan independensi yang dimiliki oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang bekerja di inspektorat Provinsi DKI Jakarta. Sebagai pihak yang menjalankan fungsi audit internal, independensi merupakan suatu hal yang harus dimiliki APIP. APIP harus bekerja sesuai dengan tujuannya yaitu mengawasi kinerja instansi pemerintah secara objektif walaupun mendapatkan tekanan dari prinsipal untuk melanggar hubungan agensi.

Untuk meminimalisir pelanggaran kontrak agensi antara agen dan prinsipal, seorang agen yang diberi wewenang dari prinsipal untuk menjalankan suatu pekerjaan membutuhkan kompetensi dan kapabilitas yang baik untuk melakukan pekerjaan sesuai dengan bidangnya. Kompetensi juga perlu dimiliki oleh APIP dalam hubungan agensi inspektorat dan pemerintah Provinsi DKI Jakarta. APIP berfungsi menjalankan peran audit internal dalam instansi pemerintahan. Salah satu tujuan dari audit internal adalah meminimalisir terjadinya praktik *fraud* dalam lingkungan pemerintah. Apabila APIP tidak tidak berkompeten dalam melakukan fungsi audit, maka pemerintah Provinsi

DKI Jakarta sebagai prinsipal tidak mendapat manfaat dari hubungan agensi tersebut dan akan memiliki celah untuk melakukan tindakan *fraud*.

Hubungan agensi antara agen dan prinsipal perlu dipahami dengan baik oleh kedua pihak. Dalam kasus ini, pemerintah Provinsi DKI Jakarta perlu mengetahui kepentingan lembaga inspektorat serta sebaliknya. Inspektorat memiliki kepentingan untuk melakukan pengawasan internal terhadap pemerintah dan Pemerintah memiliki kepentingan untuk menjaga kredibilitas sebagai instansi yang dimiliki oleh publik. Pemerintah Provinsi DKI Jakarta merupakan *auditee* bagi inspektorat. Untuk dapat menjalankan fungsinya dengan baik, inspektorat memerlukan dukungan dari pemerintah Provinsi DKI Jakarta untuk melakukan proses audit internal. Dukungan yang dapat diberikan adalah kemudahan akses dan transparansi bagi inspektorat untuk mendapatkan sumber audit. Dengan adanya dukungan tersebut, fungsi audit internal akan berjalan dengan efektif dan tepat sasaran.

Selain dukungan *auditee*, hubungan yang baik dengan auditor eksternal pemerintah akan meningkatkan efektivitas fungsi audit internal (Alzeban dan Gwilliam, 2014). Auditor eksternal bagi pemerintah adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). UU No. 15 Tahun 2006 menyatakan bahwa BPK harus berposisi sebagai lembaga pemeriksa yang bebas, mandiri dan dalam rangka upaya menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme. Dalam kaitannya dengan teori agensi, BPK merupakan agen dari Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Anggota BPK dipilih oleh DPR dengan pertimbangan dari Dewan Perwakilan Daerah (DPD) (UU No. 15 Tahun 2006 pasal 5). BPK bersama dengan inspektorat Provinsi DKI Jakarta menjalankan fungsi audit bagi instansi pemerintahan. Akan tetapi, kedua lembaga tersebut memiliki prinsipal yang berbeda. Hal tersebut dapat memicu konflik kepentingan ketika kedua lembaga tersebut sedang menjalankan fungsi audit bagi pemerintah Provinsi DKI Jakarta. Konflik yang terjadi dapat mengganggu proses audit internal sehingga efektivitas audit internal menurun.

Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Efektivitas Audit Internal

Kompetensi auditor merupakan kemampuan yang dimiliki oleh seorang auditor dalam hal pemahamannya terhadap proses audit dan dapat mengimplementasikan apa yang ia ketahui saat sedang menjalankan proses audit tersebut. Alzeban dan Gwilliam (2014) dalam (Sari, 2018) menjelaskan bahwa kompetensi yang dimiliki auditor dapat diukur dengan empat komponen yaitu tingkat pendidikan, kualifikasi profesional, lamanya pengalaman auditor di dalam profesi audit serta jumlah jam pelatihan yang telah diikuti auditor.

Beberapa penelitian sebelumnya telah menyimpulkan bahwa kompetensi yang dimiliki auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Dalam penelitiannya, Halimah *et al.* (2009) mengatakan bahwa kurangnya kompetensi dan pengetahuan tentang teknik audit adalah masalah besar yang dihadapi oleh departemen internal audit dalam instansi sektor publik. lebih lanjut, Alzeban dan Gwilliam (2014) menyatakan bahwa kurangnya kapabilitas auditor internal menjadi penentu yang dapat membatasi fungsi audit internal.

Berdasarkan penjelasan tersebut, perumusan hipotesis penelitian ini adalah:

H1: Kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

Pengaruh Hubungan Auditor Internal dan Auditor Eksternal terhadap Efektivitas Auditor Internal

Koordinasi dengan pihak auditor eksternal diperlukan oleh seorang auditor internal saat melakukan tanggung jawab profesinya. Pelaksanaan koordinasi dapat berwujud saling bertukar informasi, bertukar opini audit, diskusi tentang perencanaan dan laporan audit sehingga dapat menghindari duplikasi kerja diantara mereka serta mewujudkan hasil audit yang berkualitas sehingga fungsi audit akan lebih efisien.

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa koordinasi yang tepat antara kedua belah pihak akan meningkatkan ekonomi, efisiensi, dan efektivitas audit. Selain itu, kerjasama antara keduanya memudahkan manajemen dalam meningkatkan kinerja organisasinya. Menurut Al-Garni dan Almohaimeed dalam Alzeban dan Sawan (2013), tidak adanya koordinasi antara inspektorat dan auditor eksternal yang melakukan audit di sektor pemerintahan akan menyulitkan audit eksternal maupun internal pemerintah untuk mengimplementasikan fungsi audit. Inspektorat akan sulit untuk menerima dan menyetujui rekomendasi yang diberikan oleh auditor eksternal pemerintahan.

Lebih lanjut, Alzeban dan Gwilliam (2014) dalam penelitiannya menyatakan bahwa hubungan yang baik antara auditor internal dengan auditor eksternal membantu auditor internal dalam mencapai tujuannya dan memberikan layanan yang lebih baik kepada organisasi yang diaudit.

Berdasarkan penjelasan tersebut, perumusan hipotesis penelitian ini adalah:

H2 : Hubungan antara auditor internal dengan auditor eksternal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

Pengaruh Dukungan Auditee terhadap Efektivitas Audit Internal

Audit internal yang baik akan menghasilkan tata kelola pemerintahan yang baik. Manajemen sebagai *auditee* juga turut serta dalam membantu tercapainya tujuan dari internal audit. Bantuan *auditee* terkait kelancaran proses internal audit dapat ditunjukkan melalui pemberian akses seluas-luasnya kepada auditor internal dalam hal mendapatkan sumber yang mencukupi untuk menjalankan fungsinya. Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (SIPPAI) dalam hal ini juga menyinggung tentang perlunya hubungan yang baik antara departemen internal audit serta manajemen sebagai *auditee*.

Manajemen dalam sektor publik sendiri adalah pegawai pemerintah yang bukan merupakan auditor internal pemerintah. Mereka juga perlu berperan dalam menyukseskan rencana internal audit. Bentuk keterlibatan yang dapat diperankan adalah dengan menelaah dan menimbang rekomendasi dari auditor internal tersebut. Respon yang baik dari *auditee* akan membuat auditor internal terdorong untuk dapat melakukan fungsinya dengan baik. Pekerjaan auditor juga akan lebih mudah apabila pegawai pemerintah lainnya memberikan informasi yang dibutuhkan oleh auditor secara jelas dan sesuai fakta. Dalam mewujudkan kredibilitas instansi mereka, pegawai pemerintah perlu menyadari pentingnya proses audit internal. Apabila sudah menyadari pentingnya proses audit internal, maka pegawai pemerintah tidak perlu merasa khawatir akan adanya pelaksanaan audit internal. Mereka perlu memberikan tanggapan positif dalam upaya meningkatkan efektivitas pelaksanaan fungsi audit internal.

Berdasarkan penjelasan tersebut, perumusan hipotesis penelitian ini adalah:

H3 : Dukungan auditee berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

Pengaruh Independensi Auditor Internal terhadap Efektivitas Audit Internal

Independensi auditor telah lama dipandang sebagai pendorong utama peran auditor. Baik auditor internal maupun auditor eksternal, keduanya harus memiliki sikap independen untuk meningkatkan efektivitas fungsi audit. Dengan adanya sikap independen dan didukung dengan lingkungan pekerjaan yang bebas dari tekanan kepentingan pihak lain, auditor akan dengan mudah melakukan fungsi audit secara objektif.

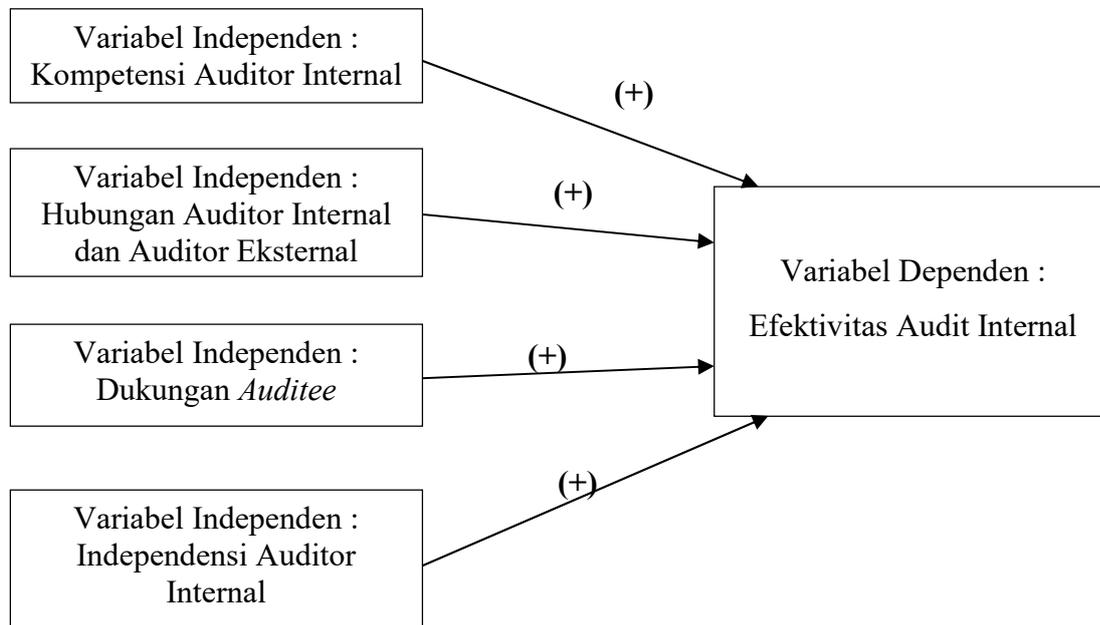
Independensi dan objektivitas audit internal diperoleh dengan melakukan tanggung jawab yang bebas dari tekanan kepentingan pihak lain, mencegah konflik kepentingan, mempunyai akses tidak terbatas mengenai catatan keuangan organisasi, dan tidak menjalankan pekerjaan non-audit.

Auditor internal wajib melaporkan hasil pekerjaannya kepada top manajer dalam memastikan tindakan korektif yang diambil benar-benar dilaksanakan sepenuhnya. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa minimnya tingkat independensi auditor internal adalah hambatan bagi efektivitas internal audit di sejumlah negara. Cohen dan Sayag (2010) dalam penelitiannya yang dilakukan di Israel menyatakan bahwa independensi auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Hal tersebut juga didukung oleh penelitian Alzeban dan Gwilliam (2014) di Saudi Arabia.

Berdasarkan penjelasan tersebut, perumusan hipotesis penelitian ini adalah:

H4 : Independensi auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

Gambar 2.1
Kerangka Teoritis



METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah efektivitas audit internal. Efektivitas adalah ukuran yang menyatakan tercapai atau tidaknya sebuah target (kuantitas, kualitas dan waktu). Semakin besar presentase target yang tercapai, semakin tinggi efektivitasnya Hidayat (1986). Pengukuran efektivitas merupakan aspek kunci dalam memahami kualitas auditor internal. Efektifitas adalah suatu penilaian dalam menentukan apakah tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya oleh suatu badan/instansi dapat tercapai. Menurut Tugiman (1997), terdapat 5 faktor yang memengaruhi efektivitas fungsi audit internal, yaitu akses, objektivitas, kebebasan berpendapat, ketekunan, dan ketanggapan. Pengukuran kualitas audit terdiri dari indikator-indikator yang telah dikembangkan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014) dalam Sari (2018). Indikator tersebut antara lain: perbaikan kinerja organisasi, melakukan *review* terhadap program dan cara kerja organisasi untuk memastikan tercapainya tujuan organisasi, memeriksa kelayakan dan efektivitas sistem akuntansi organisasi, melakukan *review* mengenai kepatuhan terhadap hukum dan aturan, meningkatkan efektivitas pengelolaan resiko *auditee*, peningkatan sistem pengendalian internal organisasi, mampu membuat rekomendasi yang dapat memperbaiki kesalahan di organisasi, laporan hasil audit yang dapat dipahami organisasi, aktivitas audit yang dapat menurunkan penyimpangan dalam organisasi, hasil audit yang ditindaklanjuti, dan *monitoring* hasil audit. Indikator – indikator tersebut kemudian di tuangkan dalam bentuk pernyataan dan diukur menggunakan *likert scale* yang terdiri dari skala 1-5. Skala 1 diinterpretasikan sebagai pernyataan tidak setuju, sedangkan skala 5 diinterpretasikan sebagai pernyataan setuju. Pernyataan-pernyataan tersebut dibuat untuk mengukur persepsi auditor mengenai efektivitas audit.

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kompetensi auditor internal, hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal, dukungan *auditee*, serta independensi auditor internal. Kompetensi mencakup wawasan, keahlian, serta aspek kompetensi

lainnya yang diperlukan untuk melakukan fungsi dan tanggung jawab internal audit. Hubungan yang baik antara auditor internal dan auditor eksternal dianggap penting untuk proses audit yang akan dilaksanakan, baik untuk kegunaan audit untuk organisasi yang bersangkutan maupun bagi pemangku kepentingan eksternal. Sementara dengan adanya dukungan dari *auditee*, maka proses audit akan berjalan dengan lancar karena auditor internal dapat memperoleh sumber yang cukup dalam hal menjalankan fungsi dan tanggung jawab mereka. Setiap auditor internal harus memiliki sikap independen dalam menjalankan aktivitas auditnya, termasuk dalam mengungkapkan pandangan dan pemikirannya sesuai dengan profesi serta standar audit yang berlaku.

Kompetensi diukur menggunakan 13 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Wijayanto (2017). Indikator tersebut antara lain: dapat mendeteksi kesalahan data *auditee*, melihat kesalahan *auditee* tanpa bertanya terlebih dahulu, pengetahuan audit secara umum dan khusus, pengetahuan tentang teori organisasi, pengetahuan atas isu akuntansi terkini, pengalaman audit, pelatihan dan sertifikasi, berpedoman pada fakta yang diverifikasi, keahlian dalam hal melakukan wawancara dan membaca dengan cepat, membandingkan input dan output audit yang ada serta mengaitkan dengan standar kinerja, menghasilkan laporan yang dapat diimplementasikan, patuh pada standar audit yang berlaku, serta tidak mengesampingkan kepatuhan terhadap Standar Audit APIP dalam kondisi terancam.

Hubungan antara auditor auditor internal dan eksternal diukur menggunakan 7 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014) dalam Sari (2018). Indikator tersebut antara lain: sikap ramah dan dukungan auditor eksternal, sikap baik auditor eksternal diluar pekerjaan audit, kesempatan untuk menjelaskan persoalan kepada auditor eksternal, diskusi bersama ketika menghadapi kepentingan yang sama, mendiskusikan rencana audit bersama, audit eksternal mempercayai pekerjaan dan laporan yang disajikan, Serta saling berbagi dokumen.

Dukungan *auditee* terhadap audit internal diukur menggunakan 4 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014) dalam Sari (2018). Indikator tersebut antara lain: dukungan yang diberikan untuk melakukan kegiatan audit internal, kebebasan dan keleluasaan yang diberikan dalam melaksanakan audit, tersedianya informasi yang dibutuhkan, respon positif *auditee* terhadap rekomendasi yang diberikan. Independensi Auditor diukur menggunakan 7 indikator pertanyaan yang dikembangkan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014) dalam Sari (2018). Indikator tersebut antara lain: sikap independen, akses tak terbatas ke semua elemen, sikap jujur dalam hubungan dengan klien, gangguan yang datang dari *auditee*, melaporkan kesalahan klien walaupun sudah berhubungan lama, serta tidak terlibat jasa non-audit.

Setiap indikator dituangkan dalam bentuk pertanyaan dan diukur menggunakan *likert scale* dari skala 1 hingga 5. Pertanyaan-pertanyaan tersebut dibuat untuk mengukur persepsi auditor mengenai setiap variabel yang ada.

Populasi dan Sampel

Populasi yang ditentukan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah seluruh auditor internal yang bekerja di inspektorat Provinsi DKI Jakarta. Berdasarkan data yang didapat dari seksi kepegawaian Inspektorat Provinsi DKI Jakarta, jumlah keseluruhan auditor inspektorat pada saat dilakukan penelitian yaitu sebanyak 77 auditor. Jumlah tersebut sudah termasuk jumlah auditor yang ditempatkan dalam beberapa wilayah administrasi DKI Jakarta. Pengambilan sampel data penelitian ini digunakan dengan metode *convenience sampling*. Metode ini menurut Sugiarto (2001) merupakan metode penarikan dari suatu populasi berdasarkan ketersediaan sample dan kemudahan untuk mendapatkan sample tersebut. Data yang diperoleh nantinya berdasarkan anggota populasi yang mau untuk mengisi kuesioner. Dari 77 kuesioner yang dibagikan, sebanyak 55 kuesioner kembali, yang berarti bahwa terdapat 55 auditor yang bersedia untuk menjadi responden.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan model analisis regresi linear berganda. Hal tersebut bertujuan untuk menguji seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Persamaan regresi dapat ditulis sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \varepsilon$$

Dimana,

Y = efektivitas auditor internal;

α = konstanta;
 $\beta_1 - \beta_4$ = koefisien arah regresi;
X1 = kompetensi auditor internal;
X2 = hubungan auditor internal dengan auditor eksternal;
X3 = dukungan auditee;
X4 = independensi auditor internal;
e = error.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kompetensi auditor internal, dukungan *auditee* terhadap aktivitas audit internal, independensi auditor internal, serta hubungan auditor internal dengan auditor eksternal terhadap efektivitas audit internal. Subjek dalam penelitian ini adalah auditor internal yang bekerja pada inspektorat DKI Jakarta. Metode penelitian yang dilakukan adalah dengan melakukan penyebaran kuesioner kepada seluruh auditor internal yang bekerja pada inspektorat DKI Jakarta. Kuesioner berisi pernyataan-pernyataan mengenai efektivitas audit, kompetensi auditor, dukungan *auditee*, independensi auditor, serta hubungan dengan auditor eksternal. Pernyataan - pernyataan yang disajikan nantinya diukur dengan menggunakan *Likert scale* 1 sampai dengan 5 yang menunjukkan persetujuan responden terhadap pernyataan-pernyataan tersebut. Berdasarkan data yang didapat dari seksi kepegawaian Inspektorat DKI Jakarta, jumlah keseluruhan auditor internal yang bekerja pada Inspektorat DKI Jakarta pada saat dilakukan penelitian yaitu sebanyak 77 auditor. Oleh karena jumlah populasi yang tergolong sedikit, peneliti mencoba untuk mendapatkan sampel penelitian sebesar populasi yang ada. Dengan bantuan seksi kepegawaian Inspektorat DKI Jakarta, peneliti berhasil menyebarkan kuesioner ke seluruh populasi penelitian. Setelah dilakukan penyebaran, dari 77 kuesioner yang disebar, sebanyak 55 kuesioner yang kembali. Hal ini berarti, yang berkenan menjadi responden ada 55 auditor. Selanjutnya, metode regresi berganda pada software SPSS 23 digunakan untuk menguji penelitian ini.

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 1
Uji Koefisien Determinasi

Model Regresi	Adjusted R Square
Model	0,662

Sumber: Output SPSS, 2019

Berdasarkan tabel 1, dapat dilihat bahwa nilai *adjusted R²* yaitu sebesar 0,662 (mendekati 1). Hal tersebut menunjukkan bahwa variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu kompetensi, dukungan *auditee*, independensi, serta hubungan dengan auditor eksternal dapat memengaruhi variabel dependen yaitu efektivitas audit sebesar 66,2 %. Sementara sisanya sebesar 33,8% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian.

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Tabel 2
Uji F-Statistic

Model Regresi	F	Sig.
Model	27,444	0,000

Sumber: Output SPSS, 2019

Nilai *F test* pada model regresi sebesar 27,444 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa secara simultan, variabel independen pada model regresi ini berpengaruh terhadap variabel dependen.

Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Tabel 3
Uji T-Statistic

Model Regresi	β	Sig.
Kompetensi	,506	,000
Dukungan	,358	,148
Independensi	-,097	,671
Hubungan	,324	,028

Sumber : Output SPSS, 2019

Pembahasan Hasil Penelitian

Hasil uji statistik t pada tabel 3 menunjukkan bahwa variabel independen yaitu kompetensi dan hubungan dengan auditor eksternal memiliki tingkat signifikansi kurang dari 0,05. Namun variabel independen lain yaitu dukungan *auditee* serta independensi memiliki tingkat signifikansi lebih dari 0,05.

Hasil pengujian terhadap hipotesis pertama menunjukkan bahwa kompetensi auditor memiliki nilai koefisien sebesar 0,506 dengan arah positif dan memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,000 (lebih kecil dari yang disyaratkan, yaitu 0,05). Hal ini menandakan bahwa kompetensi auditor terlibat dalam efektivitas audit yang dihasilkan. Sehingga hipotesis pertama H1 **diterima**.

Hasil pengujian terhadap hipotesis kedua menunjukkan bahwa hubungan dengan auditor eksternal memiliki nilai koefisien sebesar 0,324 dengan arah positif dan memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,028 (lebih kecil dari yang disyaratkan, yaitu 0,05). Hal ini menandakan bahwa hubungan dengan auditor eksternal terlibat dalam efektivitas audit yang dihasilkan. Sehingga hipotesis kedua H2 **diterima**.

Hasil pengujian terhadap hipotesis ketiga menunjukkan bahwa dukungan *auditee* memiliki nilai koefisien sebesar 0,358 dengan arah positif dan memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,148 (lebih besar dari yang disyaratkan, yaitu 0,05). Hal ini menandakan bahwa dukungan *auditee* tidak terlibat dalam efektivitas audit yang dihasilkan. Sehingga hipotesis ketiga H3 **ditolak**.

Hasil pengujian terhadap hipotesis keempat menunjukkan bahwa independensi auditor memiliki nilai koefisien sebesar -0,097 dengan arah negatif dan memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,671 (lebih besar dari yang disyaratkan, yaitu 0,05). Hal ini menandakan bahwa independensi auditor tidak terlibat dalam efektivitas audit yang dihasilkan. Sehingga hipotesis keempat H4 **ditolak**.

Pengaruh Kompetensi Auditor dengan Efektivitas Audit Internal

Hasil dari penelitian menyatakan bahwa hipotesis 1 diterima dan arah hubungan menunjukkan pengaruh positif kompetensi auditor pada efektivitas audit internal. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014) yang menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif pada efektivitas audit internal. Alzeban dan Gwilliam (2014) sesuai dengan pedoman IIA (2006) menjelaskan bahwa kompetensi auditor adalah elemen kunci dalam kegiatan audit internal yang efektif. Penentu standar secara konsisten menyoroti pentingnya auditor internal yang memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang diperlukan untuk melakukan tugas dan tanggung jawab audit internal. Selain itu, kompetensi telah diidentifikasi sebagai indikator ketergantungan pada pekerjaan audit internal oleh auditor eksternal (Al-Twajry *et al.*, 2004). Artinya auditor eksternal menganggap bahwa baik tidaknya suatu pekerjaan audit internal bergantung pada kompetensi yang dimiliki oleh para auditor internal. Halimah *et al.*, (2009) dalam penelitiannya juga memiliki hasil penelitian yang serupa. Penelitian yang dilakukan di sektor publik Malaysia ini mengungkapkan bahwa mayoritas responden penelitian (48,4%) mempersepsikan kualitas audit internal adalah faktor terpenting yang akan berkontribusi pada efektivitas fungsi audit internal. Dalam penelitian tersebut disebutkan bahwa kompetensi auditor merupakan salah satu komponen yang membentuk kualitas audit internal.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh teori agensi, dimana untuk meminimalisir pelanggaran kontrak agensi antara auditor inspektorat (agen) dan pemerintah (prinsipal), seorang auditor inspektorat yang diberi wewenang dari pemerintah untuk menjalankan suatu pekerjaan membutuhkan kompetensi dan kapabilitas yang baik untuk melakukan pekerjaan sesuai dengan

bidangnya. Kompetensi perlu dimiliki oleh auditor APIP dalam hubungan agensi inspektorat dan pemerintah Provinsi DKI Jakarta. APIP berfungsi menjalankan peran audit internal dalam instansi pemerintahan. Salah satu tujuan dari audit internal adalah meminimalisir terjadinya praktik *fraud* dalam lingkungan pemerintah. Apabila APIP tidak tidak berkompeten dalam melakukan fungsi audit, maka pemerintah Provinsi DKI Jakarta sebagai prinsipal tidak mendapat manfaat dari hubungan agensi tersebut dan akan memiliki celah untuk melakukan tindakan *fraud*.

Pengaruh Hubungan Auditor Internal dan Eksternal Terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil dari penelitian menyatakan bahwa hipotesis 2 diterima dan arah hubungan menunjukkan pengaruh positif hubungan auditor internal dan auditor eksternal pada efektivitas audit internal. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014). Penelitian yang di lakukan di sektor publik Saudi Arabia tersebut menyatakan bahwa kerja sama yang tepat antara kedua belah pihak dapat meningkatkan ekonomi, efisiensi, dan efektivitas audit dan memudahkan pemerintah melayani publik dengan baik. Sedangkan tanpa hadirnya koordinasi yang baik antara kedua belah pihak sering diidentifikasi sebagai faktor yang mengganggu kinerja kedua bentuk audit di sektor publik. Contoh hubungan yang dapat diterapkan keduanya untuk mencapai tujuan dari kedua fungsi audit tersebut adalah kerja sama dalam perencanaan bersama, pertukaran informasi, opini, dan hasil laporan. Hal tersebut diyakini dapat menciptakan audit dengan kualitas lebih tinggi dan menghindari terjadinya repetisi pekerjaan.

Hasil penelitian ini juga di dukung oleh hasil penelitian Badara dan Saidin (2017). Penelitian yang dilakukan di sektor publik Nigeria tersebut menyatakan bahwa kerjasama yang efisien dan efektif antara auditor internal dan eksternal akan meningkatkan kualitas audit baik internal maupun eksternal. Kerjasama tersebut juga dapat memberikan kesempatan bagi auditor internal untuk memberikan nilai lebih terhadap manajemen. Lebih lanjut, Badara dan Saidin juga menjelaskan bahwa pada penelitian sebelumnya, terdapat beberapa penelitian yang berpendapat bahwa hubungan antara auditor internal dan eksternal tidak memengaruhi efektivitas audit. Akan tetapi, penelitian tersebut dilakukan di sektor publik negara-negara maju. Penelitian yang dilakukan oleh Badara dan Saidin membuktikan bahwa hasil dari penelitian sebelumnya tidak relevan terhadap negara berkembang seperti di Nigeria.

Dalam kaitannya dengan teori agensi, baik auditor internal dan auditor eksternal memiliki *principal* yang berbeda. Hubungan antara dua agen yang memiliki *principal* yang berbeda berpotensi menimbulkan konflik kepentingan. Konflik yang terjadi dapat mengganggu proses audit internal sehingga efektivitas audit internal menurun. Hal ini berarti dalam teori agensi, hubungan yang baik antara auditor internal dan eksternal dapat memengaruhi efektivitas audit internal.

Pengaruh Dukungan *Auditee* terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil dari penelitian menyatakan bahwa hipotesis 3 ditolak, yang artinya dukungan dari *auditee* tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektifitas audit internal. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Mihret dan Yismaw (2007). Tanggapan wawancara dan data kuesioner penelitian yang dilakukan di sektor publik Ethiopia tersebut menyatakan bahwa penyebab dukungan *auditee* yang tidak memengaruhi efektivitas audit internal dikarenakan adanya beberapa *auditee* yang memiliki sistem pencatatan yang kurang memadai. Sehingga permasalahan yang muncul bukan bagaimana dukungan *auditee* untuk memberikan akses keleluasaan bagi auditor untuk melaksanakan fungsi audit, tetapi lebih kepada kurangnya sistem pencatatan yang memadai oleh *auditee*.

Hasil data responden pada penelitian ini juga mengindikasikan alasan yang serupa mengapa hipotesis ditolak. Dari empat pernyataan kuesioner variabel dukungan *auditee* yang ditujukan kepada responden, pernyataan mengenai “ketersediaan informasi dari auditee yang dibutuhkan auditor” mendapatkan skor terendah pada skala *likert* dibandingkan dengan tiga pernyataan lainnya. Pernyataan tersebut adalah representasi bahwa auditee memiliki sistem pencatatan yang tidak memadai. Skor yang rendah menandakan terbatasnya informasi yang bisa auditor dapatkan dari auditee sebagai bahan untuk melakukan audit.

Pengaruh Independensi Auditor Terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil dari penelitian menyatakan bahwa hipotesis 4 ditolak, yang artinya independensi auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas audit internal. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Alzeban dan Gwilliam (2014). Penelitian tersebut berpendapat bahwa independensi auditor sejak lama dianggap sebagai faktor determinan efektivitas fungsi auditor. Meskipun dalam perkembangan dunia audit, independensi lebih ditekankan pada fungsi audit eksternal, badan-badan profesional dan pembuat standar telah memberikan bobot yang semakin besar pada kebutuhan akan independensi dan obyektivitas audit internal terlepas dari kenyataan bahwa auditor internal merupakan bagian di dalam organisasi.

International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (ISPPA) dan *Institute of Internal Auditors (IIA)* menyatakan bahwa independensi dan obyektivitas yang tepat dapat diperoleh dengan melaporkan hasil audit kepada manajemen puncak dalam organisasi untuk memungkinkan internal audit menjalankan tugasnya tanpa adanya gangguan, menghindari tekanan dari adanya kepentingan pihak lain, dapat berhubungan langsung dengan *top manajemen*, tidak memiliki hambatan akses terhadap departemen lainnya, memiliki wewenang dalam penunjukan dan pengangkatan kepala audit internal yang tidak berada di bawah kendali langsung manajemen eksekutif, dan tidak melakukan pekerjaan selain pekerjaan audit. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa minimnya tingkat independensi adalah hambatan untuk memuaskan pekerjaan internal audit di sejumlah negara berkembang. Di Sudan, Brierley *et al.*, (2001) menyatakan bahwa audit internal harus melaporkan ke tingkat tertinggi dalam manajemen untuk memberikan kepastian bahwa langkah korektif diambil untuk menerapkan rekomendasi audit internal. Penelitian tersebut di dukung oleh teori agensi yang menjelaskan bahwa untuk dapat melakukan kinerja yang efektif, seorang auditor inspektorat (agen) harus dapat menjaga independensi yang dimilikinya meskipun mendapatkan pengaruh dari pemerintah (*principal*).

KESIMPULAN DAN KETERBATASAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh beberapa variabel determinan dalam menciptakan kinerja audit internal yang efektif di lingkungan pemerintah provinsi DKI Jakarta. Variabel determinan dalam penelitian ini yaitu kompetensi auditor, hubungan dengan auditor eksternal, dukungan *auditee* serta Independensi auditor. Sampel yang digunakan adalah auditor APIP yang bekerja di inspektorat DKI Jakarta. Dari total 77 auditor yang bekerja di inspektorat DKI Jakarta, sebanyak 55 auditor bersedia menjadi responden dalam penelitian ini.

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa kompetensi auditor berefek positif signifikan terhadap efektivitas audit internal. Hal ini berarti bahwa kompetensi auditor mempunyai pengaruh positif terhadap efektivitas audit yang dihasilkan.

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa hubungan antara auditor internal dengan eksternal berefek positif signifikan terhadap efektivitas audit internal. Hal ini berarti bahwa hubungan antara auditor internal dengan eksternal mempunyai pengaruh positif terhadap efektivitas audit yang dihasilkan.

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa dukungan *auditee* tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal. Hal ini dikarenakan indikasi bahwa *auditee* memiliki sistem pencatatan yang kurang memadai sehingga auditor mendapatkan informasi yang terbatas dari *auditee* sebagai bahan untuk melakukan audit.

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa independensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal. Hal ini dikarenakan indikasi bahwa auditor internal rentan untuk dipengaruhi pada saat akan melakukan fungsi audit. Auditor internal dalam hal ini bekerja untuk manajemen atau organisasi yang sama dengan objek yang diaudit (*auditee*). Berbeda dengan auditor eksternal yang merupakan instansi dari luar objek yang diaudit. Hal ini menyebabkan independensi auditor internal masih sering dipertanyakan.

Penelitian ini masih memiliki kekurangan dan kelemahan, yaitu penelitian ini dilakukan dengan menyebarkan kuesioner saja, sehingga hasil yang didapat hanya sebatas pernyataan yang tertera pada kuesioner saja. Variabel pada penelitian ini juga terbatas, sehingga hasil yang didapat juga terbatas. Selain itu, populasi penelitian hanya pada inspektorat DKI Jakarta, sehingga hasil dari penelitian tidak dapat merepresentasikan seluruh inspektorat di Indonesia.

Atas dasar keterbatasan diatas, maka peneliti memberikan saran kepada peneliti selanjutnya untuk tidak hanya melakukan pengumpulan data dengan kuesioner saja tetapi juga bisa dengan wawancara agar hasil yang didapat lebih rinci dan tidak terbatas pada pernyataan dalam kuesioner. Penambahan variabel lain atau baru untuk penelitian selanjutnya juga direkomendasikan agar bisa memperluas penelitian terkait kompetensi, independensi, dukungan *auditee*, hubungan dengan auditor eksternal dan efektivitas audit internal seperti yang dilakukan pada penelitian ini. Penelitian selanjutnya juga diharapkan untuk tidak terbatas pada satu wilayah inspektorat provinsi, tetapi juga dapat meneliti ke berbagai inspektorat provinsi di seluruh wilayah Indonesia.

REFERENSI

- Agoes, S. (2012). *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik* (6th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Ain, N. (2018). Pengaruh Kompetensi Auditor dan Dukungan Manajemen Terhadap Efektivitas Auditor Internal (Studi Pada Inspektorat Kota Bandung), (1), 430–439.
- Al-Twajry, A. A. M., Brierley, J. A., & Gwilliam, D. R. (2003). The development of internal audit in Saudi Arabia: An institutional theory perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(5), 507–531.
- Al-Twajry, A. A. M., Brierley, J. A., & Gwilliam, D. R. (2004). An examination of the relationship between internal and external audit in the Saudi Arabian corporate sector. *Managerial Auditing Journal*, 19(7), 929–944.
- Ali, K., Mustafa, E., & Hanefah, M. (2013). Agency and IA, 4(10), 92–103.
- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86.
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2013). The role of internal audit function in the public sector context in Saudi Arabia. *African Journal of Business Management*, 7(6), 443–454.
- Arens, A. A., Elder, & Beasley. (2008). *Auditing and Assurance Service : An Integrated Approach* (2nd ed.). Jakarta: Erlangga.
- Arens, A. A., & Loebbecke, J. K. (1997). *Auditing Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat.
- Asare, S. K., Cianci, A. M., & Tsakumis, G. T. (2009). The Impact of Competing Goals, Experience, and Litigation Consciousness on Auditors' Judgments. *International Journal of Auditing*, 23(6), 223–236.
- Badara, M. S., & Saidin, S. Z. (2017). Empirical Evidence of Antecedents of Internal Audit Effectiveness from Nigerian Perspective. *Economic Computation and Economic Cybernetics Studies and Research*, 51(2), 39–54.
- Baheri, J. (2016). *Analisis Determinan Efektivitas Internal Audit Pada Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang*.
- Bastian, I. (2014). *Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bayu, D. J. (2017). KPK Sebut Inspektorat Pemerintah Tak Pernah Laporkan Kasus Korupsi. Retrieved from <https://katadata.co.id/berita/2017/08/21/kpk-sebut-inspektorat-pemerintah-tak- pernah-laporkan-kasus-korupsi>
- Brierley, J. A., El-Nafabi, H. M., & Gwilliam, D. R. (2001). The Problems of Establishing Internal Audit in the Sudanese Public Sector. *International Journal of Auditing*, 5(1), 73–87.
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The effectiveness of internal auditing: An empirical examination of its determinants in Israeli organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 241–255.
- Efendy, M. T. (2010). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah. *Tesis, Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang*.
- Gamayuni, R. rika. (2016). Pengaruh Kompetensi dan Objektivitas Auditor Internal Terhadap Efektivitas Fungsi Audit Internal. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan (JAK)*, 1(1).
- Getie Mihret, D., & Wondim Yismaw, A. (2007). Internal audit effectiveness: an Ethiopian public sector case study. *Managerial Auditing Journal*, 22(5), 470–484.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23* (8th ed.). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Halimah, A., Radiah, O., Rohana, O., & Kamaruzaman, J. (2009). The effectiveness of internal audit in Malaysian public sector. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 5(9), 53–62.
- Hidayat. (1986). *Teori Efektifitas Dalam Kinerja Karyawan*. Yogyakarta: Gajahmada University Press.
- Ihsanuddin. (2017). Jusuf Kalla: Inspektorat Jadi Tempat Pembuangan. Retrieved from nasional.kompas.com/read/2017/08/28/14482561/jusuf-kalla-inspektorat-jadi-tempat-pembuangan
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (2014). *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen* (1st ed.). Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Jonathan, A. F. (2017). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal dan Upaya Peningkatannya (Sebuah Tinjauan Literatur untuk Priode 10 Tahun Terakhir), (033).
- Leardo Arles, R. A. & A. (2017). Analisis Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal : Peran Penting Dukungan Manajemen. *Jurnal Akuntansi*, 5(2), 125–133.
- Mardiasmo. (2009). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Marzuki. (2005). *Metodologi Riset Panduan Penelitian Bidang Bisnis dan Sosial* (2nd ed.). Yogyakarta: Ekosiana.
- Moeller, R. R. (2009). *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge* (7th ed.). Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Mulyadi, & Puradireja, K. (1998). *Auditing* (5th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Nurbayani, & Muliana. (2019). Pengaruh Kompetensi , Independensi , dan Motivasi Auditor Internal terhadap Efektivitas Struktur Pengendalian Internal Pada Kalla Group. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Prive*, 2, 1–15.
- Polycarpus, R. (2018). Lebih Urgen Perkuat Inspektorat Daerah. Retrieved from <http://mediaindonesia.com/read/detail/140742-lebih-urgan-perkuat-inspektorat-daerah>
- Salehi, T. (2016). Investigation Factors Affecting the Effectiveness of Internal Auditors in the Company: Case Study Iran. *Review of European Studies*, 8(2), 224.
- Santoso, B. W., & Suryanto, R. (2016). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Efektivitas Audit Internal (Studi Empiris Pada Inspektorat dan SKPD di Kota dan Kabupaten Magelang).
- Sari, D. N. (2018). Analisis Determinan Efektivitas Auditor Internal Pada Inspektorat Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, 13(2), 191.
- Sawyer, L. B. (2009). *Internal Auditing* (5th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Scott, W. R. (2000). *Financial accounting theory*. Prentice Hall Canada.
- Sekaran, U. (2006). *Metode Penelitian Untuk Bisnis 1* (4th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiarto. (2001). *Teknik Sampling*. Jakarta: PT. Gramedia Pustaka Utama.
- Sugiyono. (2008). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suhayati, E., & Rahayu, S. K. (2010). *Auditing, Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntan Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Sukirno, S. (2000). *Makro Ekonomi Modern*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Perkasa.
- Tugiman, H. (1997). *Standar Profesional Auditor Internal*. Yogyakarta: Kanisius.
- Tunggal, A. W. (2008). *Audit Manajemen*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Ujiyantho, M. A., & Pramuka, B. A. (2007). Mekanisme Corporate Governance, Manajemen Laba Dan Kinerja Keuangan. *Simposium Nasional Akuntansi X*, (Juli), 1–26.
- Wibowo. (2007). *Manajemen Kinerja*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Parsada.
- Widarjono, A. (2010). *Analisis Statistik Multivariat Terapan*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Wijayanto, P. A. (2017). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme Auditor Internal Pemerintah Terhadap Kualitas Audit (Studi Kasus pada Auditor Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Daerah Istimewa Yogyakarta), 6, 5–9.