

ANALISIS FAKTOR FAKTOR YANG MEMPENGARUHI EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL : PERAN PENTING DUKUNGAN MANAJEMEN

Leardo Arles, Rita Anugrah & Andreas

Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau

Email: arles_leardo@yahoo.com

ABSTRACT

The purpose of this study to analyze factors affecting the Internal Audit effectiveness. Specifically, this study examines the effects of competence and Independence Internal Audit departement with management support as moderate variabel. To test the hypotheses, a Partial Least Square analysis is applied to questionnaire survey data from 80 respondents consist of Managers, Internal Auditors and Accountants in Bank Pembangunan Daerah (BPD) in Sumatera, Indonesia. As hypothesized, the result revealed the existence of a positive influence of independence and management support on Internal Audit Effectiveness, but competence of Internal Audit not effect the likelihood of Internal audit effectiveness. In addition, this research finding management support lower effect independence to Internal Audit effectiveness, but does not effect competence to Internal Audit effectiveness.

Keyword : Internal audit effectiveness, competence, independence, management support

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini untuk mengembangkan dan menguji model komprehensif efektivitas Internal Audit. Secara khusus, penelitian ini menguji pengaruh independensi, kompetensi terhadap efektivitas audit internal dengan dukungan manajemen sebagai variabel moderasi. Untuk pengujian hipotesis, menggunakan analisis Least Square parsial dengan menggunakan survey data kuesioner survei dari 80 responden Terdiri dari Manajer, Auditor Internal dan Akuntan di Bank Pembangunan Daerah (BPD) di Sumatera, Indonesia. Hasil pengujian hipotesis mengungkapkan adanya pengaruh positif dari dukungan manajemen dan dukungan manajemen terhadap efektivitas audit internal. Akan tetapi tetapi kompetensi Internal Audit tidak berpengaruh kemungkinan efektivitas audit internal. Selain itu, penelitian ini menemukan dukungan manajemen memperlemah hubungan independensi terhadap Audit efektivitas audit internal, namun tidak mempengaruhi hubungan kompetensi terhadap efektivitas Internal Audit.

Kata kunci : Efektivitas audit internal, kompetensi, independensi, dukungan manajemen

PENDAHULUAN

Tuntutan bisnis yang semakin dinamis mendorong pelaku usaha untuk selalu menciptakan inovasi baru dalam mempertahankan usahanya. Salah satu risiko terbesar dalam persaingan bisnis adalah kegagalan bisnis (*business failure*). Strategi yang tidak sesuai mampu menciptakan kegagalan bisnis yang signifikan.

Merujuk pada banyaknya kegagalan bisnis yang signifikan belakangan ini, timbul suatu upaya-upaya perbaikan dari dalam organisasi untuk mempertahankan keberlangsungan bisnis. Salah satunya merupakan kasus skandal Lehman Brothers

pada 15 September 2008 yang memicu terjadinya krisis keuangan Dunia pasca *Great Depression* pada tahun 1930.

Bangkrutnya suatu perusahaan besar dan institusi keuangan seringkali mengungkapkan fenomena mengejutkan dan berakhir dengan polemik yang panjang. Bangkrutnya Lehman Brother menimbulkan isu praktik Manipulasi standar akuntansi atau yang lebih sering disebut dengan *materially misleading accounting gimmick* atau praktik *window dressing*.

Walaupun ini sesungguhnya merupakan suatu *fraud*, namun skandal ini sulit untuk membuktikannya di pengadilan, karena menyangkut interpretasi dan *judgement*. Dalam proses penyelidikan *window dressing* tersebut disebabkan adanya pemanfaatan *regulatory arbitrage*, yaitu perbedaan sistem hukum dan standar Akuntansi yang berlaku di Inggris dan Amerika Serikat.

Selain itu, para Manajemen Senior Lehman brothers juga disebut melakukan *actionable balance sheet manipulation*. Dari hasil temuan juga mengungkapkan E&Y sebagai *the biggest four public Accountants* tidak memenuhi standar profesional yang mengakibatkan terjadinya malpraktik.

Dalam opininya E&Y menyatakan Wajar Tanpa Pengecualian dan sesuai dengan Standar Akuntansi yang Berlaku Umum bahkan hingga penyelidikan selesai, E&Y tetap mempertahankan Opininya tersebut meski beralih penugasan audit terakhir belum terselesaikan.

Dan jumlah transaksi Repo selalu meningkat, dalam artikel www.kompasiana.com tertanggal 29 Maret 2010 mengungkapkan terjadi kenaikan sekitar 38,6 milyar US Dollar pada tahun 2007, 49,1 milyar US Dollar di Kuartal I 2008 dan 50,38 milyar IS Dollar di Kuartal II 2008. Transaksi ini dilakukan Lehman Brothers dengan jangka waktu singkat, artinya ketika laporan keuangan kuartal keluar, maka kondisi neraca Lehman Brother kembali seperti semula atau tidak sebugus saat laporan dipublish.

Kelemahan pengendalian internal Lehman Brothers menjadi faktor utama terjadinya praktik *window dressing*. Dalam hal ini pihak – pihak yang diharapkan mampu memberikan penilaian objektif tidak berjalan dengan semestinya. Dalam tata kelola yang baik, kerjasama antar organ dengan pihak independen dapat tercipta apabila ada suatu kerjasama yang efektif. Dalam kasus Lehman Brother kerjasama ini tidak berjalan dengan efektif.

Hal ini sebenarnya dapat ditanggulangi apabila terdapat peran fungsi audit internal yang efektif. Salah satu tanggung jawab audit internal adalah memastikan operasi perusahaan sudah sesuai dengan tujuan perusahaan termasuk memastikan praktik akuntansi sudah sesuai dengan standar Akuntansi yang Berlaku Umum.

Audit internal yang efektif akan mengurangi praktik akuntansi yang tidak sehat. audit internal yang efektif sangat penting dalam mekanisme tata kelola yang baik. Audit internal yang efektif memberikan gambaran internal control sudah berjalan dengan semestinya. Adapun audit internal efektif dapat ditandai dengan tujuan audit selaras dengan tujuan perusahaan, adanya nilai tambah bagi organisasi, audit internal dapat meningkatkan kinerja perusahaan, memastikan efisiensi, efektivitas, dan ekonomis dari suatu pengambilan keputusan strategis, serta timbul suatu rasa kepuasan dari pihak dalam internal perusahaan.

Dari sudut pandang audit internal yang efektif, praktik *window dressing* yang dilakukan oleh manajemen senior serta peran dari auditor eksternal yang lemah juga merupakan salah satu kegagalan audit (*audit failure*). Dimana audit internal tidak dapat melakukan penugasan sebagaimana mestinya. Adanya batasan dari pihak manajemen senior terhadap lingkup audit. Hal ini jelas akan berdampak pada disfungsi audit internal.

TINJAUAN TEORITIS

Efektivitas Audit Internal

The Institute of Internal Auditors (1999) mendefinisikan audit internal merupakan : “aktivitas independen, keyakinan objektif, dan aktivitas konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan melakukan pendekatan sistematis, disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian serta proses tata kelola. Temuan audit internal secara independen dan objektif dapat diandalkan oleh para pengguna informasi.”

Van Peurseem (2005) isu-isu yang berkaitan dengan efektivitas auditor layak untuk menjadi perhatian, audit internal yang efektif adalah fungsi penting dalam memberikan informasi independen yang diperlukan dalam membantu organisasi untuk meningkatkan pengendalian, manajemen risiko dan proses tata kelola. Dengan demikian, memahami faktor-faktor yang menentukan efektivitas IA adalah penting. Efektivitas merupakan unsur pokok untuk mencapai tujuan atau sasaran yang telah ditentukan dalam setiap organisasi (Judistira, 2013).

Kompetensi Audit Internal

Konsep kompetensi sebagaimana direkomendasikan oleh IPPF 2012 mengharuskan auditor internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi lain yang dibutuhkan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya.

Mihret, James, Mula (2010) juga mendukung pandangan ini dengan menyatakan bahwa 'kompetensi teknis dan pelatihan terus menerus dianggap penting untuk audit internal yang efektif. Dalam penelitian ini, adanya indikasi manajemen dapat menjadi faktor yang mempengaruhi tingkatan kompetensi audit internal menjadi suatu kendala.

Tidak adanya penghargaan terhadap pekerjaan akan menciptakan suatu komitmen yang lemah bagi auditor internal itu sendiri. Hal ini didukung oleh Arena dan Azzone (2009), Alzeban (2015), Ashour, Sukoharsono, Gafar (2015). Namun Cohen dan sayag (2010), George, Karagiorgos, Konstantinos (2015) menemukan kompetensi tidak mempengaruhi efektivitas audit internal.

H₁ : Kompetensi tim audit internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal

H₂ : Dukungan Manajemen memperkuat hubungan kompetensi dengan efektivitas audit internal

Independensi Audit Internal

Konsep independensi sebagaimana direkomendasikan oleh IPPF 2012 Kepala Audit Internal harus bertanggungjawab kepada suatu level dalam organisasi yang memungkinkan aktivitas audit internal dapat melaksanakan tanggung jawabnya.

Manajer Audit Internal harus melaporkan independensi organisasi bagi aktivitas audit internal kepada Dewan, paling tidak setahun sekali, Jika independensi atau objektivitas terkendala, baik dalam fakta maupun dalam penampilan (*appearance*), detail dari kendala tersebut harus diungkapkan kepada pihak yang berwenang. Bentuk pengungkapan tergantung pada bentuk kendala tersebut.”

Cohen dan Sayag (2010), George, Karagiorgos, Konstantinos (2015) faktor independensi memiliki hubungan terhadap efektivitas internal audit. Namun Alzeban (2014) faktor independensi tidak memiliki hubungan terhadap efektivitas audit internal.

H₃ : Independensi audit internal departemen berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

H₄ : Dukungan Manajemen memperkuat hubungan independensi dengan efektivitas audit internal

Dukungan Manajemen memperkuat pengaruh kualitas audit dengan efektivitas audit internal.

Komitmen dan dukungan manajemen puncak berperan penting dalam perubahan dalam organisasi. seorang manajer senior memiliki mobilitas yang dinamis dalam menindaklanjuti segala kondisi organisasi (Fernandez dan Rainey, 2006). Dukungan manajemen puncak mampu meningkatkan kualitas audit dan sebagai kunci perbaikan (Dale dan Duncalf 1985). Dukungan manajemen puncak terhadap audit internal merupakan faktor penentu yang penting terhadap efektivitas internal audit (Jill 1998; Schwartz, Dunfee dan Kline 2005). Dukungan manajemen menjadi penentu efektif atau tidaknya departemen audit internal. Keseluruhan referensi Mihret dan Woldeyohannis (2007), Cohen dan sayag (2010), Cohen dan Sayag (2010), Alzeban (2014), George et al. (2015) menjelaskan dukungan manajemen berpengaruh terhadap penentu efektif nya audit internal.

H₅ : Dukungan manajemen berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

METODE PENELITIAN

Teknik Pengumpulan Data

Data dikumpulkan dengan menggunakan survei kuesioner yang dikirim kepada responden dengan posisi Manajer, Auditor Internal dan Akuntan di Bank Pembangunan Daerah Se Sumatera. Dari sebanyak 160 set kuesioner yang dikirim, 80 set kuesioner kembali dengan tingkat respon 50%.

Pengukuran Variabel

Efektivitas Internal Audit dalam penelitian ini modifikasi instrumen penelitian dari Cohen dan Sayag (2010), Badara Saidin (2014) dan George, et al. (2015). Instrumen ini terdiri dari 9 item pernyataan dengan skala likert.

Instrumen Kompetensi Tim Audit Internal dalam penelitian ini memodifikasi Pengembangan IPPF (2013) dengan penelitian yang dilakukan oleh George et al. (2015) yang terdiri dari 6 butir pertanyaan. Instrumen Independensi dalam penelitian ini menggunakan Pengembangan IPPF (2013) dengan Penelitian yang dilakukan oleh George et al. (2015) yang terdiri dari 3 Pernyataan. Instrumen Dukungan Manajemen yang dilakukan oleh Cohen dan Sayag (2010), Geroge et al. (2015) yang terdiri dari 3 butir pernyataan.

Analisis data

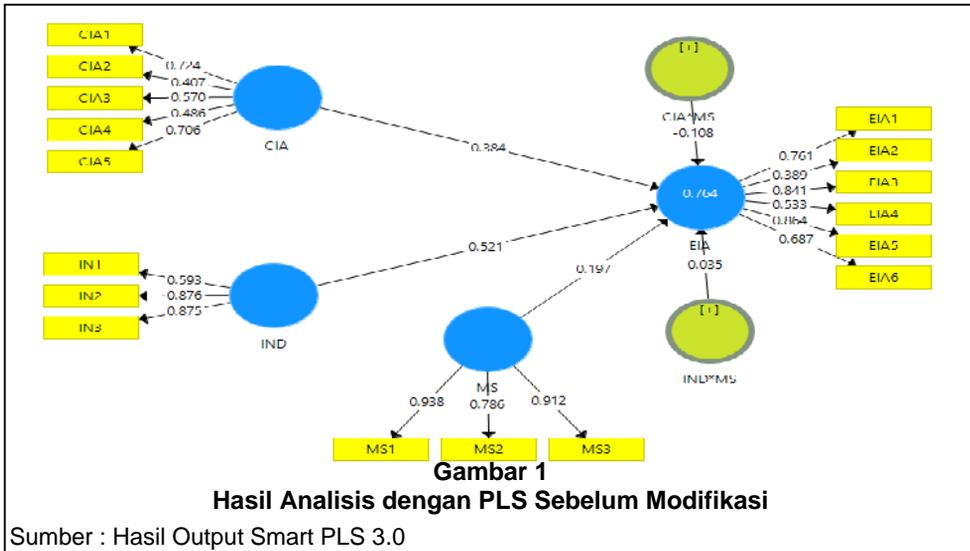
Untuk menguji hipotesis yang diajukan, penelitian ini menggunakan Smart Partial Least Square (SmartPLS) Versi 3.0.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

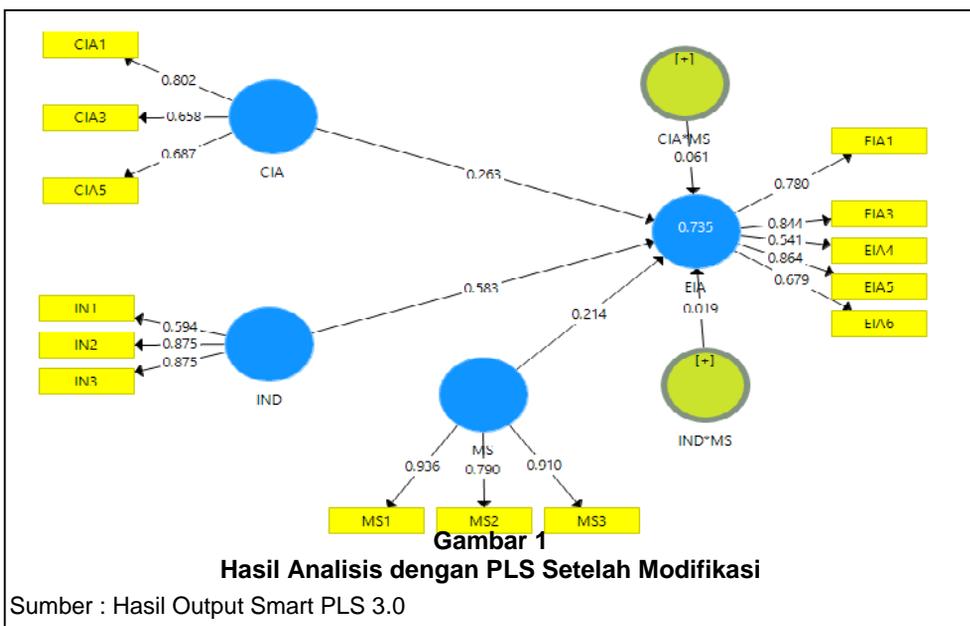
Outer Model atau Measurement Model Convergent validity

Convergent validity dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item *score/component score* yang diestimasi dengan *software PLS*.

PLS sebelum Modifikasi



PLS sesudah Modifikasi



Dari hasil pengujian outer loading diperoleh indikator memiliki nilai kurang dari 0.05, sehingga diperlukan modifikasi. Modifikasi dilakukan dengan menghilangkan beberapa indikator dari diagram jalur.

Tabel 1
Discriminant Validity

	Composite Reliability	AVE
CIA	0.760322	0.515893
CIA * MS	0.956069	0.707827
EIA	0.862944	0.564144
IND	0.831046	0.627879
IND * MS	0.956755	0.712252
MS	0.911859	0.776108

Sumber : Hasil Output SmartPLS 3.0

Berdasarkan tabel diatas dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memenuhi kriteria reliabel. Hal ini ditunjukkan dengan nilai *composite reliability* di atas 0,70 dan AVE diatas 0,50 sebagaimana kriteria yang direkomendasikan.

Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Tabel 2
Model Struktural (*Inner Model*) dan Goodness of Fit Model

	Communality	R Square
CIA	0.515893	
CIA * MS	0.707827	
EIA	0.564144	0.740477
IND	0.627879	
IND * MS	0.712252	
MS	0.776108	
CIA	0.515893	
CIA * MS	0.707827	
rata - rata	$\sqrt{0.6506838}$	0.740477
GoF	$\sqrt{0.481816413}$	0.69

Sumber : Hasil Output SmartPLS 3.0

Goodness of fit model GoF digunakan untuk mengevaluasi cocok atau tidaknya suatu model pada Structural equation model (Gozali, Fuad, 2012:361). Nilai komunaliti direkomendasikan 0.50 (Fornier, Lacker, dalam Imam Latan, 2012) dengan perhitungan sebagai berikut :

$$GoF_{Small} = \sqrt{0.50} \times 0.02 = 0.10$$

$$GoF_{Medium} = \sqrt{0.50} \times 0.13 = 0.25$$

$$GoF_{Large} = \sqrt{0.50} \times 0.26 = 0.36$$

Dari tabel 2 menunjukkan nilai *Goodness of Fit* menunjukkan nilai 0.69 > 0.36 GoFLarge. Hal ini menunjukkan model dalam penelitian ini cocok dengan data yang didapat.

Pegujian Hipotesis

Tabel 3
Result For Inner Weights

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
CIA -> EIA	0.154286	0.217366	0.358203	0.358203	0.430722
CIA * MS -> EIA	0.178548	0.096915	0.562658	0.562658	0.317329
IND -> EIA	1.092595	1.041418	0.391503	0.391503	2.790768
IND * MS -> EIA	-0.77559	-0.71097	0.497784	0.497784	2.55808
MS -> EIA	2.554474	0.558544	0.301049	0.301049	2.841806

Sumber : Hasil Output SmartPLS 3.0

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan kompetensi audit internal tidak memiliki hubungan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = 0.1542$, $t_{hitung} 0.4307 < t_{tabel} 1.990$). hal ini mengindikasikan kompetensi audit internal tidak menjadi pendiring efektivitas audit internal. Dalam hal ini kompetensi yang tinggi tidak mempengaruhi hasil audit internal.

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan dukungan manajemen tidak mempengaruhi hubungan kompetensi audit internal dengan efektivitas audit internal ($\beta = 0.1785$, $t_{hitung} 0.3173 < t_{tabel} 1.990$). hal ini juga memperkuat pernyataan hipotesis pertama, dukungan manajemen tidak mempengaruhi kompetensi audit internal terhadap efektivitas audit internal.

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan independensi audit internal memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = 1.092$, $t_{hitung} 2.7907 < t_{tabel} 1.990$). hal ini mendukung hipotesis, independensi yang tinggi akan menciptakan efektivitas audit internal yang baik.

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan dukungan manajemen berpengaruh memperlemah hubungan independensi audit internal dengan efektivitas audit internal ($\beta = -0.7755$, $t_{hitung} 2.5580 < t_{tabel} 1.990$). hal ini mengindikasikan dukungan manajemen yang terlalu tinggi mampu menjadi ancaman independensi audit internal dalam pencapaian efektivitas audit internal.

Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan dukungan manajemen memiliki hubungan dan signifikan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = 2.554$, $t_{hitung} 2.7907 < t_{tabel} 1.990$). hal ini mengindikasikan dukungan manajemen dalam hal pekerjaan audit akan menciptakan efektivitas audit internal yang tinggi.

SIMPULAN

Dari hasil pengujian sebelumnya menunjukkan faktor independensi audit internal dan dukungan manajemen berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Sedangkan kompetensi tidak memiliki hubungan terhadap efektivitas audit internal. Selain itu, dari hasil pengujian juga diperoleh bahwa dukungan manajemen berpengaruh namun memperlemah hubungan independensi audit internal dengan efektivitas audit internal. Hal ini menunjukkan dukungan manajemen yang terlalu berlebihan dapat menjadi suatu ancaman bagi independensi audit internal dalam pencapaian efektivitas audit internal.

Adapun selama penelitian ini berlangsung, peran dominasi manajemen menjadi faktor utama efektivitas audit internal menjadi suatu permasalahan. Namun belum ada pengujian secara empiris seberapa besar pengaruh manajemen mampu menjadi ancaman efektivitas audit internal secara kualitatif dan kuantitatif.

Implikasi dari penelitian ini secara teoritis diharapkan mampu memberikan kontribusi kepada akademisi dan praktisi terkait pentingnya efektivitas audit internal dalam tata kelola yang baik. Dan bagi praktisi dalam hal ini pimpinan BPD, Komite Audit, dan pengguna informasi agar lebih cermat memperhatikan efektivitas pencapaian *good corporate governance*, yang salah satunya efektivitas audit internal.

DAFTAR PUSTAKA

- Abbott, L. J., S. Parker, and G. F. Peters. 2010. *Serving Two Masters: The Association between Audit Committee Internal Audit Oversight and Internal Audit Activities*. Accounting Horizons 24 (1):1-24.
- Ahmad, Halimah Nasibah. 2015. *Internal Audit (IA) Effectiveness: Resource-Based and Institutional Perspectives*. Australian Journal of Basic and Applied Sciences
- Alzeban A, Gwilliam D. 2014. *Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector*, J. Int. Account. Audit. Taxat. 23:74-86.
- Arena M, Azzone G. 2009. *Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness*. Int. J. Audit. 13:43-60.
- Badara, Mu'azu Saidu dan Siti Zabedah Saidin. 2014. *Empirical Evidence of Antecedents of Internal Audit Effectiveness from Nigerian Perspective*. Middle-East Journal of Scientific Research 19 (4): 460-471, 2014
- Beasley, M. S., J. V. Carcello, D. R. Hermanson, and T. L. Neal. 2009. *The Audit Committee Oversight Process*. Contemporary Accounting Research 26 (1):65-122.
- Beasley, M. S., J. V. Carcello, D. R. Hermanson, and T. L. Neal. 2009. *The Audit Committee Oversight Process*. Contemporary Accounting Research 26 (1):65-122.
- Cohen A., Sayag G. 2010. *The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organizations*, Australian Accounting Review No. 54 Vol. 20 Issue 3 2010
- Gozali, Fuad, 2012. *Structural Equation Modeling: Teori, Konsep, dan Aplikasi dengan Lisrel 8.8*, UNDIP. Semarang
- Gozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 19.0 edisi 5*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro

- Gramling, A. A., M. J. Maletta, A. Schneider, and B. K. Church. 2004. *The Role of the Internal Audit Function in Corporate Governance: A Synthesis of the Extant Internal Auditing Literature and Directions for Future Research*. Journal of Accounting Literature 23:194-244.
- Hermanson, D. R., and L. E. Rittenberg. 2003. *Internal Audit and Organizational Governance. In Research Opportunities in Internal Auditing*, edited by A. D. J. Bailey, A. A. Gramling and S. Ramamoorti. Altamonte Springs, FL: Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Judistira, Maulina Elsa. 2013. Analisis Fungsi Dan Efektivitas Audit Internal Pada Organisasi Aiesec Indonesia. Jurnal.
- Karagiorgos T, Drogalas G, Giovanis N. 2011. *Evaluation of the effectiveness of internal audit in Greek hotel business*, Int. J. Econ. Sci. Appl. Res. 4(1):19-34.
- Sawyer LB .1995. An internal audit philosophy, Internal Auditor: 46-55.
- Sawyer, Dittenhofer, Scheiner. 2005. Sawyer's Internal Auditing Terjemahan Indonesia edisi ke 5 buku 1. Salemba Empat. Jakarta.
- Trotman, Andrew J. 2013. *Internal Audit Quality : A Multi – Stakeholders Analysis*. Dissertation Bond University : Australia
- Van Peurse, K., 2005. *Conversations with internal auditors: The power of ambiguity*. Managerial Auditing Journal, 20(5): 2005