

PENGARUH KUALITAS AUDIT INTERNAL TERHADAP EFEKTIVITAS SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL SATUAN KERJA PERANGKAT DAERAH DI LINGKUNGAN PEMERINTAH KABUPATEN LUMAJANG

Dityatama

Instansi : Inspektorat Kabupaten Lumajang

Email : m4mba@yahoo.com

The Influence of Internal Audit Quality Towards the Effectiveness of Regional Office's Internal Controlling System in Lumajang Regency

Abstract

The internal control system (ICS) in the local government of Lumajang regency was not effective. We guess that the problem because of the internal audit quality (IAQ) that held was poor. The purpose of this research was to assess the influence of internal audit quality (IAQ) to the auditee's internal control system (ICS) effectivity.

Based on a questionnaire survey of an 22 Inspektorat's auditor teams of Lumajang regency, data are analysed using a Component Based Structural Equation Model (CBSEM) with Smart-PLS program. The result showed that : there was a significant positive influence of internal audit quality (IAQ) to the effectiveness of auditee's internal control system (ICS).

These results suggest that to improve the effectiveness of auditee's ICS, can conduct through improve the IAQ with increasing the skills and personal qualities of internal auditor, the effectiveness of the audit process, and the reliability and usefulness of internal audit reporting.

Keywords : Internal Audit Quality (IAQ), Internal Control System (ICS) Effectivity.

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Permasalahan

Pembagian urusan kepada pemerintahan daerah (desentralisasi) yang diikuti dengan desentralisasi fiskal, menuntut adanya akuntabilitas dan transparansi dalam bentuk Laporan Keuangan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) (UU 17 tahun 2003; UU nomor 32 tahun 2004; UU nomor 33 tahun 2004). Dalam rangka memenuhi hal tersebut, manajemen dalam hal ini pemerintah daerah berkepentingan agar LKPD berkualitas, untuk itu diselenggarakan sistem pengendalian internal (Peraturan Pemerintah 60 tahun 2008, PP 58 tahun 2005). Laporan keuangan yang berkualitas dapat tercapai, apabila didukung dengan sistem pengendalian internal yang efektif (Lu, Richardson & Salterio, 2009; Arens & Loebbecke, 1991; Susanto, 2008; Bordnar & Hopwood, 2006). Sedangkan efektivitas sistem pengendalian internal akan tercapai apabila didukung dengan fungsi audit internal yang berkualitas (Miettinen, 2007; Rae & Sands, 2007; Coram, Ferguson & Moroney, 2006; Faudziah, Haron & Jantan, 2005; Stace, 1994; Elliott and Jacobson, 1998; Tilley, 1999). Audit internal yang berkualitas akan mampu mendeteksi penyimpangan dan menginformasikan secara tepat kepada manajemen (Coram, Ferguson & Moroney, 2006; Kinsella, 2010 ; Domnisory &

Vinatoru, 2008), dan manajemen dapat merespons atau menindaklanjuti adanya kelemahan tersebut secara tepat (Russell & Regel, 1996), sehingga kelemahan dapat diperbaiki dan tidak terulang kembali atau terjadi peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal.

Namun demikian, kualitas informasi akuntansi (laporan keuangan) pemerintah Kabupaten Lumajang belum menunjukkan kualitas yang memadai yang diindikasikan dengan opini BPK atas Laporan Keuangan yang belum wajar tanpa pengecualian (WTP) sejak tahun 2006 s.d 2010, dan masih terdapat berbagai kelemahan sistem pengendalian internal (Badan Pemeriksa Keuangan, 2009a, 2009b, 2010a, 2010b, 2011). Hal tersebut menimbulkan keraguan tentang pengaruh kualitas audit internal dalam meningkatkan efektivitas sistem pengendalian internal.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan pokok permasalahan tersebut, ditentukan rumusan masalah sebagai berikut: Bagaimana pengaruh kualitas audit internal terhadap efektivitas sistem pengendalian internal Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)?.

C. Tujuan Dan Manfaat Penelitian

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh kualitas audit internal terhadap efektivitas sistem pengendalian internal Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Manfaat penelitian ini secara praktis adalah untuk memperoleh solusi dalam meningkatkan efektivitas sistem pengendalian internal, sedangkan manfaat secara teoritis adalah sebagai sumbangan pemikiran yang dapat digunakan dalam pengembangan ilmu lebih lanjut tentang efektivitas sistem pengendalian internal hubungannya dengan kualitas audit internal.

II. LANDASAN TEORITIS

A. Tinjauan Teori Dan Konsep Kunci

1. Kualitas Audit Internal

Instansi audit internal berkepentingan untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Audit internal menurut Arens & Loebbecke (1991:283) didefinisikan sebagai :

“The process by which a competent, independent person accumulates and evaluates evidence about quantifiable information related to a specific economic entity for the purpose of determining and reporting on the degree of correspondence between the quantifiable information and established criteria”.

DeAngelo (1981:186) mendefinisikan kualitas audit sebagai: *“The market-assessed joint probability that a given auditor will both (a) discover a breach in the client's accounting system, and (b) report the breach”.* Konsep kualitas audit internal pada dasarnya tidak jauh berbeda dengan audit eksternal (Gramling & Vandervelde, 2006).

Yang dapat kita pahami bahwa audit internal pada dasarnya merupakan jasa (Stearn & Impey, 1990). Sebagai jasa, audit memiliki karakteristik jasa pada umumnya. Karakteristik jasa tersebut antara lain *intangibility, inseparability, variability, perishability* (Kotler, 2002:200-202). Oleh karena karakteristik tersebut, kualitas audit tidak dapat diukur secara langsung (*unobserved variable*). Sebagai konsep yang kompleks, kualitas audit internal sulit diukur secara akurat (Knechel, 2009:15), Dan untuk mengukurnya dapat digunakan beberapa pendekatan (Manita, 2009) atau indikator. Salah satu pendekatan tersebut diberikan Dascalu, et al. (2009) yang mengemukakan faktor-faktor penentu kualitas audit: *“Company culture, skills and personal qualities of audit mission partners and employees, the effectiveness of audit process, reliability and usefulness of the audit report, and other factors located*

outside auditor, affect the audit quality”. Hal senada diungkapkan *The Institute of Chartered Accountants in Australia* (2009) yang menyebutkan *driver* atau *indicator* kualitas audit yang tidak jauh berbeda dengan faktor –faktor tersebut sebagai pendekatan pengukuran kualitas audit.

2. Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

Arens & Loebbecke (1991:283) mengungkapkan bahwa sistem pengendalian internal sebagai : *“The system consist of many policies and procedures designed to provide management with reasonable assurance that the goals and objectives it believes important to the entity will be met”.* Tujuan sistem pengendalian internal adalah untuk memastikan secara memadai pencapaian tujuan dengan: 1) Efektivitas dan efisiensi Operasi; 2) Keandalan Informasi; 3) Kepatuhan terhadap Peraturan (Bordnar & Hopwood, 2006); 4) Keamanan Aset (Arens & Loebbecke,1991; Mulyadi,2001).

B. Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kualitas Audit Internal Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

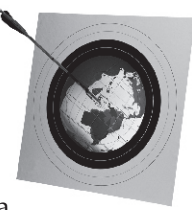
Semakin berkualitas audit internal akan meningkatkan kualitas informasi dalam organisasi (Miettinen, 2007; Chambers & Payne, 2008), meningkatkan kinerja organisasi (Eaton,1995), serta menurunkan adanya *earning management* (Prawit, Smith & wood,2008, 2009). Semakin meningkat aktivitas audit internal maka meningkatkan pengendalian internal (Stace, 1994; Rae & Sands, 2007; Faudziah, Haron & Jantan,2005; Lin, Pizzini, Vargus, & Bardhan, 2010). Adanya fungsi *internal audit* meningkatkan pengendalian dan audit terhadap untuk mendeteksi adanya *fraud* (Coram, Ferguson & Moroney, 2006; Rae & Subramaniam, 2008). Berdasarkan uraian tersebut, dapat disusun hipotesis sebagai berikut :

H1. Kualitas audit internal berpengaruh positif terhadap efektivitas sistem pengendalian *internal auditee*

III. METODE

A. Metode Penelitian

Berdasarkan jenis penelitian yang diungkapkan Sugiyono (2009 :6), Penelitian ini menggunakan metode survei, dengan tingkat eksplanasi asosiatif dengan teknik analisa data kuantitatif/ *positivism*.



B. Populasi, Sampel Dan Teknik Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah tim auditor yang menyelenggarakan audit internal pada instansi di lingkungan Pemerintah Kabupaten Lumajang sejak bulan Januari s.d Juli 2011, sebanyak 22 tim auditor yang mengaudit 22 instansi. Sedangkan teknik *sampling* yang digunakan adalah *sampling* jenuh/ sensus, sehingga sampel dalam penelitian ini adalah populasi itu sendiri (Sugiyono, 2009:122).

Pengambilan data dilakukan pada tanggal 24 Agustus 2011 pada Inspektorat Kabupaten Lumajang. Dari hasil penyebaran kuisioer, keseluruhan kuisioer kembali dan dapat dianalisa lebih lanjut dengan deskripsi responden : 1) Pria 14 orang (63,6%), wanita 8 orang (36,4%) ; 2) Mayoritas telah bekerja > 7 (59%); 3) Mayoritas responden (81,8%) berpendidikan akhir sarjana strata satu (S1); 4) Mayoritas responden (86,4%) termasuk Golongan III.

C. Definisi Operasional

1. Kualitas Audit Internal (ξ_1)

Merupakan probabilitas auditor internal mampu menemukan ketidakwajaran dan mengidentifikasi risiko-risiko *auditee* dengan bukti yang meyakinkan, dan melaporkannya secara tepat dan lengkap kepada *stakeholders*, yang diukur melalui indikator Keahlian dan Kualitas Auditor, Efektivitas Proses Audit, Keandalan dan Kebergunaan Laporan audit, dan Faktor-faktor diluar Kontrol Auditor.

2. Efektivitas Sistem Pengendalian Internal (η)

Merupakan tingkat efektivitas dan efisiensi aktivitas pencapaian tujuan, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundangan instansi pemerintahan.

D. Instrumen Penelitian

Penelitian ini menggunakan instrumen kuisioer untuk menjanging data primer, dan dalam rangka pengukuran digunakan skala *rating (rating scale)* dengan gradasi nilai 1 s.d 5 (1=sangat rendah, 5=Sangat tinggi).

E. Validitas Dan Reliabilitas Data

Variabel yang terlibat dalam penelitian ini merupakan *unobserved/ latent/ construct* yaitu variabel yang tidak dapat diukur secara langsung. Sehingga harus diukur melalui indikator, untuk itu terdapat risiko data tidak *valid* dan *reliable*.

Konstruk formatif dikatakan *valid* apabila nilai *weight* setiap indikator formatif tersebut terhadap konstruk signifikan (diatas z-tabel) (Chin,1998 dalam Ghozali, 2008). Sedangkan pengujian reliabilitas variabel konstruk formatif tidak perlu dilakukan (Ghozali, 2008:10)

Validitas konstruk refleksif dapat diketahui melalui *convergent validity* dan *discriminant validity* dari *measurement model*, apabila semua faktor *loading* variabel refleksif berada di atas 0,5 dan signifikan berdasarkan nilai t-statistik, serta nilai *Average Variance Extracted* (AVE) suatu konstruk yang harus lebih besar dari 0,5, maka variabel dianggap *valid* (Ghozali,2008:42). Sedangkan reliabilitas suatu variabel refleksif dapat dilihat dari nilai *composite reliability* di atas 0,7 (Ghozali,2008:43).

F. Teknik Analisa Data

Penelitian ini menggunakan persamaan struktural. Teknik analisa data yang digunakan adalah statistika deskriptif (tanpa generalisasi) menggunakan metode *partial least square* (PLS) dengan program *Smart-PLS*. Karena termasuk statistika nonparametris, maka tidak memerlukan asumsi statistika parametris seperti normalitas data, dan sebagainya (Ghozali,2008).

IV. HASIL PENELITIAN DAN ANALISIS

A. Analisa Data

1. Validitas dan Reliabilitas Data

Keseluruhan indikator konstruk Efektivitas Sistem Pengendalian Internal (η) yang berbentuk refleksif antara lain: Efisiensi Kegiatan (y_1), Keandalan Pelaporan (y_2), Pengamanan Asset (y_3); dan Ketaatan terhadap peraturan perundangan (y_4) sebagaimana tampak pada Tabel 1 memiliki *outer loadings* > 0,5 dan nilai *Average variance Extracted* (AVE) di atas 0,5 (Tabel 2). Sehingga seluruh indikator tersebut dapat dikatakan *valid*. Lebih lanjut sebagaimana diungkapkan dalam Tabel 3, konstruk Efektivitas SPI (η) memiliki *composite reliability* diatas standar (0.871 > 0,7) sehingga dapat dikatakan reliabel.

Indikator konstruk Kualitas Audit Internal (ξ_1) yang berbentuk formatif dan terbentuk dari 4 (empat) indikator antara lain : Keahlian dan Kualitas personil Auditor (x_1), Efektivitas Proses Audit (x_2), dan Keandalan dan Kebergunaan Laporan Audit (x_3), valid karena memiliki nilai *outer weight* signifikan pada tingkat 5% (t-statistik > 1,96) sebagaimana diungkapkan dalam Tabel 4. Sedangkan indikator Faktor

Tabel 1. RESULTS FOR OUTER LOADINGS KONSTRUK EFEKTIVITAS SPI (η)

	Original sample estimate	Mean of sub samples	Standard deviation	T-Statistic
Efektivitas SPI (η)				
Efisiensi Kegiatan (y_1)	0,869	0,874	0,030	29,105
Keandalan Pelaporan (y_2)	0,873	0,874	0,017	50,870
Pengamanan Asset (y_3)	0,527	0,542	0,117	4,515
Ketaatan terhadap UU (y_4)	0,863	0,862	0,041	20,902

Sumber : Analisa data dengan PLS

Tabel 2. AVERAGE VARIANCE EXTRACTED (AVE) KONSTRUK EFEKTIVITAS SPI (Υ)

	Average variance extracted (AVE)
Kualitas Audit (ξ_1)	
Efektivitas SPI (η)	0,635

Sumber : Analisa data dengan PLS

Tabel 3. COMPOSITE RELIABILITY KONSTRUK EFEKTIVITAS SPI (Υ)

	Composite Reliability
Kualitas Audit (ξ_1)	
Efektivitas SPI (η)	0,871

Sumber : Analisa data dengan PLS

diluar kontrol auditor (x_4) tidak valid karena memiliki *outer weight* tidak signifikan ($0,268 < 1,96$), sehingga dikeluarkan dari analisa data (Tabel 4).

2. Deskripsi Variabel Penelitian

a. Kualitas Audit Internal (ξ_1)

Kualitas audit internal (ξ_1) mendapatkan nilai 3,346 dari gradasi nilai 1 s.d 5, yang dapat diartikan bahwa audit yang diselenggarakan mempunyai kualitas sedang. Hal tersebut diperoleh dari rata-rata pengukuran indikator : Keahlian dan Kualitas personil Auditor (x_1) mempunyai nilai sebesar sebesar 3,3091, Efektivitas Proses Audit (x_2) mempunyai nilai sebesar 3,4136, dan Keandalan dan Kebergunaan Laporan Audit (x_3) mempunyai nilai sebesar 3,3182 dari gradasi nilai antara 1 s.d 5. Indikator yang mempunyai pengaruh terbesar terhadap kualitas audit sebagaimana tampak pada Tabel 5 adalah Keandalan dan Kebergunaan Laporan Audit (x_3) yang mempunyai koefisien regresi 0,526, disusul Keahlian dan Kualitas personil Auditor (x_1) mempunyai koefisien regresi 0,360, dan yang paling rendah Efektivitas Proses Audit (x_2) yang mempunyai koefisien regresi 0,326.

Tabel 4. RESULTS FOR OUTER WEIGHTS

Kualitas Audit (ξ_1)	Original sample estimate	Mean of sub samples	Standard deviation	T-Statistic
Keahlian dan Kualitas personil (x_1)	0,360	0,356	0,136	2,646
Efektivitas Proses (x_2)	0,326	0,346	0,146	2,234
Keandalan dan Kebergunaan LA (x_3)	0,526	0,534	0,144	3,657
Faktor di luar kontrol auditor (x_4)	-0,019	-0,032	0,072	0,268

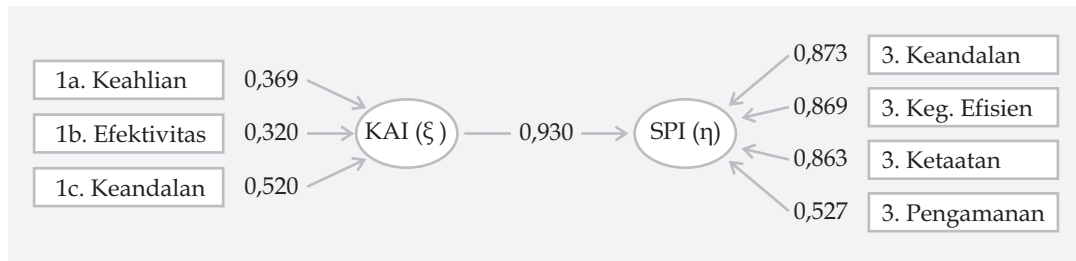
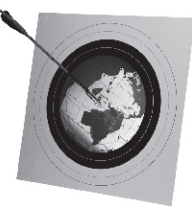
Sumber : Hasil output Smart-PLS

Model formatif tersebut dapat diungkapkan :

$$\xi_1 = 0.3860 x_1 + 0.326 x_2 + 0.526 x_3 + \delta_1$$

b. Efektivitas Sistem Pengendalian Internal (η)

Efektivitas Sistem Pengendalian Internal (η) mendapatkan nilai 3,2272 dari gradasi nilai 1 s.d 5, yang dapat diartikan bahwa sistem pengendalian internal yang diselenggarakan auditee mempunyai efektivitas yang sedang. Nilai rata-rata tersebut diperoleh dari pengukuran indikator Efektivitas dan Efisiensi Kegiatan (y_1) mempunyai nilai sebesar 3.2272, Keandalan Pelaporan Keuangan (y_2) mempunyai nilai sebesar 3,0795, Pengamanan Asset (y_3) mempunyai nilai sebesar 3,3750; dan Ketaatan terhadap peraturan perundangan (y_4) mempunyai nilai sebesar 3,2272 dari gradasi antara 1 s.d 5. Indikator yang paling dipengaruhi atas adanya sistem pengendalian internal sebagaimana tampak pada Tabel 1 dan Gambar 1 berturut-turut adalah kegiatan yang efektif dan efisien (y_1) dengan koefisien regresi sebesar 0,869, Keandalan pelaporan keuangan (y_2) dengan koefisien regresi sebesar 0,8673, Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (y_4)



Gambar 1.
MODEL DIAGRAM PATH ANALYSIS

dengan koefisien regresi sebesar 0,863, dan yang memperoleh dampak paling kecil dari sistem pengendalian internal adalah Pengamanan asset (y_3) dengan koefisien regresi sebesar 0,527. bentuk refleksif Efektivitas Sistem Pengendalian Internal (η) tersebut dapat diungkapkan sebagai berikut:

$$y_1 = 0,869 \eta_1 + \varepsilon_1;$$

$$y_2 = 0,873 \eta_1 + \varepsilon_2;$$

$$y_3 = 0,527 \eta_1 + \varepsilon_3;$$

$$y_4 = 0,863 \eta_1 + \varepsilon_4$$

3. Pengujian Hipotesis (Statistika Deskriptif)

a. Pengaruh Kualitas Audit Internal Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

Pengaruh kualitas audit internal (ξ_1) terhadap efektivitas SPI *auditee* (η) mempunyai koefisien regresi positif sebesar 0,930 dengan nilai t-statistik sebesar 64.899 atau jauh lebih besar daripada z-score dengan taraf signifikansi 1% atau sebesar 2,58 (Tabel 6). Hal tersebut berarti bahwa menolak H_0 1 dan menerima H_a 1 (hipotesis alternatif), atau dengan kata lain hipotesis yang menyatakan bahwa kualitas audit internal berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian internal *auditee* diterima.

b. Koefisien Determinasi (R²)

Nilai koefisien determinasi (R²) berdasarkan hasil perhitungan *smart-PLS* (disajikan dalam Tabel 7) dengan memperhitungkan adanya konstruk interaksi antara kualitas audit internal (ξ_1) dengan efektivitas tindak lanjut (ξ_2) adalah sebesar 0,865 (86,5%). Hal tersebut berarti bahwa model regresi memiliki tingkat *goodness-fit* yang

tergolong tinggi, atau dengan kata lain bahwa Efektivitas Sistem Pengendalian Internal *Auditee* dapat dijelaskan oleh variabel yaitu kualitas audit internal (ξ_1) sebesar 86,5%, sedangkan 13,5% sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam model penelitian ini. Besarnya nilai *error residual inner model* struktural (ζ) dapat diketahui dengan rumus $\zeta = (1 - R^2)$, sehingga $\zeta = (1 - 0,865) = 0,251 = 0,50$.

B. Pembahasan

1. Kualitas Audit Internal

Belum berkualitasnya audit internal yang ditunjukkan dengan nilai rata-rata 3,346 dari gradasi nilai antara 1 s.d 5. Berdasarkan analisa data disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu belum memadainya :

a. Keandalan dan Kebergunaan Laporan Audit

Ditunjukkan dari analisa data bahwa nilai rata-rata keandalan dan kebergunaan Laporan Audit sebesar 3,3182 dari gradasi antara 1 s.d 5 atau menunjukkan tingkat sedang atau belum sepenuhnya memadai. Keandalan dan Kebergunaan Laporan Audit merupakan faktor pembentuk kualitas audit internal, yang ditunjukkan dengan koefisien regresi 0,526 dengan t-statistik 3,6157 atau signifikan pada 1%, hal ini mendukung pendapat Dascalu, et al. (2009) dan *The Institute of Chartered Accountants in Australia* (2009) dan merupakan faktor yang paling dominan dari faktor lainnya. Belum memadainya keandalan dan kebergunaan Laporan Audit berdasarkan analisa data karena

Tabel 5. RESULTS FOR OUTER WEIGHTS SETELAH DILAKUKAN PERUBAHAN

Kualitas Audit (ξ_1)	Original sample estimate	Mean of sub samples	Standard deviation	T-Statistic
Keahlian dan KP (x_1)	0,369	0,355	0,159	2,317
Efektivitas Proses (x_2)	0,320	0,345	0,169	1,894
Keandalan dan Kebergunaan (x_3)	0,520	0,481	0,105	4,945

Sumber : Hasil output *Smart-PLS*

Tabel 6. TABEL PATH COEFFICIENTS (MEAN, STDEV, T-VALUES)

	Original sample estimate	Mean of sub samples	Standard deviation	T-Statistic
Kualitas Audit (ξ_1) → Efektivitas SPI (η)	0,930	0,937	0,014	64,899

Sumber : Hasil output Smart-PLS (Results for inner weights)

Tabel 7. TABLE R-SQUARE

	R-square
Kualitas Audit (ξ_1)	
Efektivitas SPI (η)	0,865

Sumber : Hasil output Smart-PLS

relatif belum memadainya pendokumentasian bukti audit, ketepatan waktu penerbitan laporan audit relatif belum dapat dikatakan memadai, rekomendasi tim auditor relatif belum sepenuhnya mudah dipahami dan diaplikasikan oleh *auditee*, laporan audit relatif belum sepenuhnya terbebas dari salah saji, salah ketik ataupun kesalahan lainnya. Hendaknya beberapa kelemahan tersebut diselesaikan untuk meningkatkan keandalan dan kebergunaan Laporan Audit.

b. Keahlian dan Kualitas Personal Auditor

Keahlian dan kualitas personal auditor belum sepenuhnya memadai, hal tersebut ditunjukkan dengan nilai rata-rata 3,3091 dengan gradasi nilai 1-5. Keahlian dan kualitas personal auditor merupakan faktor pembentuk kualitas audit yang mempunyai koefisien regresi 0,360 dengan t-statistik 2,646 atau signifikan pada 1% hal tersebut mendukung pendapat Dascalu, et al. (2009) dan *The Institute of Chartered Accountants in Australia* (2009). Berdasarkan analisa data diketahui bahwa belum memadainya keahlian dan kualitas *personal auditor* relatif disebabkan karena belum memadainya pendidikan dan pelatihan auditor, relatif sedikitnya auditor yang memiliki sertifikasi auditor, pemahaman dan pengetahuan serta kepatuhan tim auditor yang ditugaskan terhadap kode etik dan standar audit belum sepenuhnya memadai, supervisi yang dilakukan auditor senior terhadap asisten/ auditor junior dalam aktivitas audit masih perlu peningkatan. Untuk meningkatkan keahlian dan kualitas personal auditor dapat dilakukan dengan mengatasi berbagai kelemahan tersebut dan memastikan independensi auditor.

c. Efektivitas Proses Audit

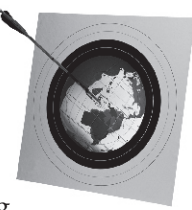
Belum efektifnya proses audit ditunjukkan dengan nilai rata-rata sebesar 3,4136 dari gradasi antara 1 s.d 5. Efektivitas proses audit

merupakan faktor pembentuk kualitas audit yang mempunyai koefisien regresi 0,326 dengan t-statistik 2.234 atau signifikansi 1%, hal tersebut mendukung pernyataan Dascalu, et al. (2009) dan *The Institute of Chartered Accountants in Australia* (2009). Berdasarkan analisa data diketahui bahwa belum efektifnya proses audit relatif disebabkan karena belum memadainya survei pendahuluan, evaluasi terhadap sistem pengendalian internal *auditee* dalam aktivitas audit belum memadai, pertimbangan dan perhatian anggota tim auditor terhadap temuan audit pada periode sebelumnya relatif belum memadai, program audit direncanakan belum sepenuhnya efektif dan belum dipatuhi, bukti audit yang cukup relatif belum sepenuhnya terpenuhi dan terdokumentasi dengan baik, perencanaan audit yang disusun relatif belum sepenuhnya tepat, informasi dan catatan dalam kertas kerja auditor tentang aktivitas penugasan audit relatif belum sepenuhnya memadai. Dalam rangka peningkatan efektivitas proses audit dapat dilakukan dengan mengatasi permasalahan tersebut dan meningkatkan kememadain *review* yang dilakukan oleh ketua tim dan pengendali teknis terhadap proses audit.

2. Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

Sistem pengendalian internal merupakan hal sangat fundamental dalam penyelenggaraan pemerintahan untuk memastikan tujuan pemerintahan tercapai secara efektif dan efisien. Tanpa adanya sistem pengendalian internal yang memadai, sudah tentu aktivitas yang dilakukan tidak efektif. Dalam aktivitas audit pun SPI sangat penting, sistem pengendalian internal *auditee* harus dipahami auditor dalam rangka membuat perencanaan audit yang berkualitas. Namun demikian dari analisa data diketahui bahwa nilai rata-rata jawaban sebesar 3,2272 dari gradasi antara 1 s.d 5. Secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa Sistem Pengendalian Internal (SPI) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan pemerintah Kabupaten Lumajang yang dibangun dan dilaksanakan oleh *auditee* belum sepenuhnya efektif.

Belum efektifnya sistem pengendalian internal tersebut, secara refleksif berdampak terhadap efektivitas dan efisiensi kegiatan yang



ditunjukkan dengan dengan koefisien regresi sebesar 0,8769, Keandalan pelaporan keuangan dengan koefisien regresi sebesar 0,873, Pengamanan asset dengan koefisien regresi sebesar 0,527, dan Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dengan koefisien regresi sebesar 0,863 yang seluruhnya signifikan, dimana hasil tersebut mendukung pendapat Arens & Loebbecke (1991) dan Mulyadi (2001).

3. Pengaruh Kualitas Audit Internal Terhadap Efektivitas Sistem Pengendalian Internal

Pengaruh kualitas audit internal ($\xi 1$) terhadap efektivitas SPI *auditee* (η) mempunyai koefisien regresi sebesar 0,930 dan signifikan pada tingkat 1% ($64.899 > 2,58$). Hal ini menunjukkan bahwa pengaruh konstruk kualitas audit internal ($\xi 1$) terhadap konstruk efektivitas SPI *auditee* (η) sebesar 0,930, sedangkan koefisien positif berarti bahwa pengaruh konstruk kualitas audit internal ($\xi 1$) terhadap konstruk efektivitas SPI *auditee* (η) adalah searah. Dengan kata lain, apabila konstruk kualitas audit internal ($\xi 1$) dinaikkan sebesar 1 satuan, maka konstruk efektivitas SPI *auditee* (η) akan naik sebesar 0,930 satuan.

Belum efektifnya sistem pengendalian internal dikarenakan tidak didukung dengan aktivitas audit internal yang efektif. Berdasarkan nilai *R-square* tanpa sebagaimana tampak pada Tabel 7, diketahui bahwa kualitas audit internal dapat menjelaskan efektivitas sistem pengendalian internal *auditee* sebesar 86,5%, atau dengan kata lain kualitas audit internal merupakan faktor utama yang berdampak terhadap kualitas sistem pengendalian internal. Auditor harus dapat memberikan *added value* kepada *auditee* melalui peningkatan sistem pengendalian internal melalui audit internal yang berkualitas. Sebagaimana telah diungkapkan sebelumnya bahwa dalam rangka meningkatkan kualitas audit internal dapat dilakukan melalui peningkatan Keandalan dan Kebergunaan Laporan Audit, Keahlian dan Kualitas Personal Auditor dan Efektivitas Proses Audit.

V. Simpulan Dan Rekomendasi

A. Simpulan

Kualitas audit internal berpengaruh positif terhadap efektivitas sistem pengendalian internal Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Belum efektifnya sistem pengendalian internal instansi/SKPD, diantaranya karena belum

didukung dengan kualitas audit internal yang memadai.

B. Saran

Dalam meningkatkan efektivitas sistem pengendalian internal *auditee* tidak dapat dilakukan sendiri oleh auditor internal ataupun manajemen Inspektorat, namun membutuhkan dukungan pihak lain khususnya kepada daerah dan *auditee*. Saran ini diarahkan pada auditor internal dalam memenuhi standar audit dan instansi internal audit dalam memenuhi standar *quality control* untuk meningkatkan tugas dan fungsinya. Dalam rangka meningkatkan efektivitas SPI dapat dilakukan dengan meningkatkan kualitas pengawasan Internal, dengan cara:

a. Meningkatkan keahlian dan kualitas personal auditor secara memadai

Hal tersebut dapat dilakukan dengan meningkatkan kualitas rekrutmen dan penempatan personil auditor, memenuhi kebutuhan tenaga auditor sesuai kualifikasi, pemenuhan pendidikan dan pelatihan sesuai standar termasuk sertifikasi, memberikan jaminan kesejahteraan yang layak kepada auditor internal dan perlindungan atas risiko tugas secara memadai, menciptakan lingkungan yang mendukung independensi auditor internal, dst.

b. Meningkatkan efektivitas proses audit, dengan cara:

Membangun sistem audit internal yang andal melalui *continuous improvement*, memberikan pemahaman kepada *auditee* untuk bekerjasama dan kooperatif dalam proses audit, menindak tegas apabila terjadi pelanggaran kode etik oleh auditor, meningkatkan efektivitas survei pendahuluan dan *review* SPI *auditee* untuk meningkatkan efektivitas proses audit khususnya perencanaan, memastikan auditor menggunakan pertimbangan profesional (*professional judgement*) dalam setiap tahapan audit, memperhatikan temuan *auditee* pada periode sebelumnya dalam proses audit, meningkatkan pengendalian dan jaminan kualitas pada kantor audit internal seperti meningkatkan kualitas supervisi dan *review* oleh ketua tim dan pengendali teknis terhadap proses audit sesuai standar, menyelenggarakan *peer review* (telaah sejawat) tentang aktivitas audit mulai perencanaan sampai dengan pelaporan, dst.

c. Meningkatkan keandalan dan kebergunaan laporan Audit, dengan cara :

Meningkatkan laporan berkala tentang aktivitas audit kepada *stakeholders* secara memadai, memastikan kememadain dokumentasi bukti audit, meningkatkan akurasi dan kualitas laporan (terbebas dari salah saji, salah ketik ataupun kesalahan lainnya) termasuk ketepatan waktu penerbitan laporan audit dalam setiap penugasan audit, meningkatkan dan memastikan kualitas rekomendasi auditor kepada pihak manajemen, dst.

C. Implikasi

1. Hasil penelitian ini memberikan masukan yang penting bagi kepala daerah, pimpinan SKPD dan instansi auditor internal dalam rangka menyelesaikan permasalahan terkait efektivitas sistem pengendalian internal.
2. Penelitian ini dapat dijadikan referensi dalam menyelenggarakan penelitian selanjutnya terkait sistem pengendalian internal dan kualitas audit internal di lingkungan pemerintah daerah dengan melibatkan indikator pembentuk variabel-variabel tersebut.

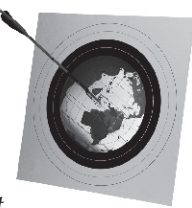
D. Keterbatasan Penelitian

1. Walaupun penelitian ini menggunakan populasi dan bukan sampel, namun ukuran populasi/sampel tersebut relatif kecil, sehingga kurang kuat dalam memprediksi hubungan secara struktural. Penelitian ini juga tidak diikuti dengan penelitian lebih lanjut untuk menjelaskan temuan secara lebih mendalam;
2. Pengukuran dalam penelitian ini dihasilkan dari persepsi pribadi responden, sehingga berpotensi menyebabkan responden mengukur kualitas audit dan peranan dalam tindak lanjut yang diselenggarakannya sendiri lebih tinggi dari yang seharusnya (*leniency bias*). Selain itu, pengukuran terhadap tim auditor diwakili seorang anggota tim secara random, dimana hal tersebut belum tentu mewakili persepsi anggota tim secara keseluruhan/ kolektif.

DAFTAR PUSTAKA

Arens, Alvin & James K. Loebbecke. 1991. *Auditing : an Integrated Approach* (Fifth Edition). Prentice -Hall International : USA.

- Badan Pemeriksa Keuangan. 2009a. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semeester I Tahun Anggaran 2009.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2009b. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semeester II Tahun Anggaran 2008.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2010a. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semeester I Tahun Anggaran 2010.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2010b. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semeester II Tahun Anggaran 2009.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2011. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semeester II Tahun Anggaran 2010.
- Bordnar, Goerge & William S. Hopwood. 2006. *Sistem Informasi Akuntansi*. Terjemahan (Edisi 9). Andi: Yogyakarta.
- Burr, John. 1997. *Keys to a successful internal audit*. Scholarly Journals Vol. 30 pp. 75-77.
- Caplan, Dennis. 1999. *Internal Controls and the Detection of Management Fraud*. Journal of Accounting Research Vol. 37 No. 1: USA
- Chambers & Payne. 2008. *Audit Quality and Accrual Reliability: Evidence from the Pre- and Post-Sarbanes-Oxley Periods*. Electronic copy available at: <http://ssrn.com/abstract=1124464>.
- Coram, Ferguson & Moroney. 2006. *The Importance of Internal Audit in Fraud Detection*. Electronic copy available at: http://aaahq.org/audit/midyear/07midyear/papers/Coram_TheImportanceOfInternalAudit.pdf.
- Dascalu, Doina Elena, et al. 2009. *Internal Audit Quality - A key Element for Management Decision*. Electronic copy available at: http://econpapers.repec.org/paper/rissphedp/2009_5f039.htm.
- DeAngelo, Linda Elizabeth. 1981. *Auditor Size And Audit Quality*. Jurnal of Accounting and Economics Vol. 2 page 183-199: North- Holland Publishing Company.
- Domnitory & Vinatoru. 2008. *Auditor Independence, Audit Committee Quality And Internal Control Weakness*. Annals of the University of Petroşani, Economics, Vol. 8(1), pp. 161-166.
- Eaton, Brian D J.. 1995. *Cessna's approach to internal quality audits*. Institute of Industrial Engineers-Publisher Vol. 27 pp. 5.
- Elliott and Jacobson. 1998. *Audit Independence Concepts*. The CPA Journal Vol. 68 no12 page 30-34.
- Faudziah, Haron & Jantan. 2005. *Internal auditing practices and internal control system*. Managerial Auditing Journal Vol. 20, page 844-866.
- Ghozali, Imam. 2008. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.
- Gramling & Vandervelde. 2006. *Assessing Internal Audit Quality*. Business And Economics--Accounting Vol 21, page 26-30,32-33.
- Grosshans, Werner. 1994. *How to Get Action on Audit Recommendations*. The Journal of Government Financial Management vol. 43 page. 17.
- Halim, Abdul. 2004. *Auditing 1* (Edisi ke-3). UPP STIM YPKN : Yogyakarta.



- J.P. Russel. 2000. *The Quality Audit Handbook: Principles, Implementation, and Use*. Second Edition. American Society for Quality (ASQ) Quality Audit Division.
- Keating, Gerald. 1995. *The Art of the Follow-up*. The Internal Auditor Vol. 52. page 59.
- Kinsella, David. 2010. *Assessing Your Internal Audit Function*. Business And Economics – Accounting vol. 42 pp. 10,12.
- Knechel, M. Robert. 2009. *Audit Lessons from the Economic Crisis: Rethinking Audit Quality*. Delivered in English in an abridged form on accepting the position of Professor of Auditing at Maastricht University on Friday, 11 September 2009.
- Kotler, Philip. 2002. *Marketing Management*. Millenium Edition. Prentice-Hall :USA.
- Lin, Pizzini, Vargus, & Bardhan. 2010. *The Role of the Internal Audit Function in the Disclosure of Material Weaknesses*. SSRN Working Paper Series. (Apr 2010).
- Lu, Richardson & Salterio. 2009. *Direct and Indirect Effects of Internal Control Weaknesses on Accrual Quality: Evidence from a Unique Canadian Regulatory Setting*. SSRN Working Paper Series . (Apr 2009).
- Manita, Riadh. 2009. *The Quality of Audit Process : Proposal Of Scaling Measure*. Rouen Business School France.
- Miettinen, Johanna. 2007. *Audit quality and the relationship between auditee's agency problems and financial information quality*: Research proposal. Department of Accounting and Finance University of Vaasa
- Mulyadi. 2001. *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat : Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Prawit, Smith & wood. 2009. *Internal Audit Quality and Earning Management*. The Accounting Review Vol . 84, No. 4 pp. 1255-1280. American Accounting Association (AAA).
- Rae & Subramaniam. 2008. *Quality of Internal Control Procedures*. Managerial Auditing Journal Vol. 23. Â2 page. 104-124.
- Rae, Ms Kirsten & John Sands. 2007. *Risk Management, Ethical Environment, Internal Audit Activity and Accounting Control Procedural Quality: A Structural Equation Model*. Department of Accounting, Finance and Economics Griffith University.
- Ratliff, Wallace, Sumners, McFarland, and Loebbecke. 1996. *Internal Auditing: Principle and Techniques* (Second Edition). The Institute of Internal Auditors : Altamonte Springs Florida.
- Russell, J P & Regel, Terry. 1996. *After the Quality Audit: Closing the Loop on the Audit Process*. American Society for Quality vol. 29. Page. 65.
- Stace, Roger. 1994. *TQM and the Role of Internal Audit*. Business And Economics – Accounting Volume 64 page 26.
- Stearn & Impey. 1990. *Manual of Internal Audit Practice*. Cambridge : London.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Alfabeta: Bandung.
- Susanto, Azhar. 2008. *Sistem Informasi Akuntansi*. Edisi Perdana. Lingga Jaya : Bandung.
- The Institute of Chartered Accountants in Australia. 2009. *The Benefit of Audit: A Guide to Audit Quality*. (First Edition). Sydney, New South Wales.
- Tilley, Owain. 1999. *Internal Audit: How Does it Measure Up?*. Business And Economics – Accounting Vol. 69 pp. 34-36.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemeritahan Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah. Republik Indonesia, Peraturan Presiden RI No. 52 Tahun 2010 tentang Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintah.