

Optimizing the Internal Audit Function of Muhammadiyah Higher Education

Optimalisasi Fungsi Internal Audit Perguruan Tinggi Muhammadiyah

Nur Ravita Hanun¹, Hadiah Fitriyah², Detak Prapanca³, Surya Ningrum⁴

Fakultas Bisnis, Hukum dan Ilmu Sosial, Universitas Muhammadiyah Sidoarjo Indonesia¹²³⁴

hanun@umsida.ac.id; hadiah@umsida.ac.id; d.prapanca@umsida.ac.id; ningrumsurya868@gmail.com

Abstract. Perguruan Tinggi menghadapi era baru. Permendikbud no. 22 Tahun 2017 mewajibkan setiap Perguruan Tinggi memiliki Satuan Pengawasan Internal (SPI). Merespon kebijakan tersebut, Diktilitbang PP Muhammadiyah menerbitkan surat edaran yang menginstruksikan agar Perguruan Tinggi Muhammadiyah membentuk internal audit bidang keuangan. SPI sebagai lembaga Internal Audit (IA) bertugas melakukan monitoring dan evaluasi atas kinerja organisasi yang fokus dibidang non-akademik. SPI diharapkan mampu menjaga dan mengawal aset institusi agar digunakan dan dioptimalkan sebagai mana mestinya guna menunjang tujuan organisasi. Namun, realitasnya masih terdapat kecurangan yang dilakukan auditee dan konflik kepentingan diantara auditee dengan Pimpinan Perguruan Tinggi sebagai prinsipal. Tujuan penelitian ini mengungkap fungsi internal audit untuk meningkatkan kinerja Perguruan Tinggi Muhammadiyah. Penelitian dilakukan dengan metode observasi, arsip data, wawancara semi terstruktur, dan partisipasi. Hasil penelitian menunjukkan, secara umum fungsi internal audit di PTM telah dijalankan dengan baik. Namun demikian, perlu pembenahan dalam aspek layanan pengadaan barang dan jasa, dokumentasi penilaian resiko, dan pengembangan aplikasi internal audit di Perguruan Tinggi Muhammadiyah.

Kata kunci: Pengendalian internal, Efektifitas, Efisiensi, Stakeholder, Muhammadiyah

Pendahuluan

Akreditasi Institusi yang bernilai unggul merupakan target yang ingin dicapai oleh Perguruan Tinggi. Komitmen dan kerjasama dari berbagai pihak sangat dibutuhkan, termasuk peran auditor internal dalam mengawal transparansi dan akuntabilitas keuangan universitas. Pemerintahan Indonesia melalui Permendikbud no. 22 tahun 2017 tentang Satuan Pengawasan Intern di lingkungan Kementerian Pendidikan dan kebudayaan mewajibkan setiap perguruan tinggi untuk membentuk Satuan Pengawasan Intern (SPI) guna membantu pimpinan dalam melakukan pengawasan intern terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi masing – masing unit kerja di lingkungan kementerian (Hidayah et al., 2018; Widyatama et al., 2017; Zamzami & Faiz, 2015).

Merespon kebijakan tersebut, Muhammadiyah tahun 2018 di Surakarta membentuk konsorsium Internal Audit Perguruan Tinggi Muhammadiyah/Aisyiyah (Konsorsium IA-PTM/A). Majelis Diktilitbang PP Muhammadiyah menunjukkan komitmennya dengan menerbitkan surat edaran no. 0776/1.3/D/2019 tentang kewajiban PTM/A di Indonesia untuk memiliki satuan internal auditor di bidang keuangan. Pembentukan satuan internal auditor ini diharapkan mampu mengawal asset PTM/A secara professional untuk mewujudkan tata kelola PTM/A menuju *Good University Governance* (AlQadasi & Abidin, 2018; Alzeban, 2018; Christopher, 2019; Dzikrullah et al., 2020; Dzomira, 2020; Hsu & Liao, 2021; Novatiani et al., 2018).

Hasil konsorsium IA PTM/A pada maret 2021 jumlah PTM/A yang baru bergabung yakni 47 dari 165 PTM/A yang tersebar di Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa masih banyak PTM/A yang belum memiliki SPI ataupun belum bergabung di konsorsium ini. Selain itu, berdasarkan self asesment klasterisasi 50% PTM/A yang tergabung dalam konsorsium masih terkatagori di kalster B dan C. SPI yang berada pada dua katagori tersebut perlu untuk mendapatkan pendampingan lebih lanjut. Penelitian internal audit pada organisasi nirlaba baik di jurnal internasional maupun nasional masih sangat jarang di lakukan hal ini menjadi peluang bagi peneliti untuk mengungkap terkait fungsi internal audit dan bagaimana praktik pengendalian internal di organisasi sektor publik khususnya di PTM/A guna meningkatkan tata kelola dan manajemen risiko (Abbott et al., 2016; Ali, 2021; Barišić & Tušek, 2016; Kotb et al., 2020a; Lois et al., 2021; Madawaki et al., 2021; Setyawati & Bernawati, 2020).

Berdasarkan uraian diatas maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian terkait fungsi internal audit untuk Peningkatan Kinerja Perguruan Tinggi Muhammadiyah.

Tinjauan Pustaka

Teori adalah ide-ide yang dikembangkan untuk menjelaskan, memprediksi, dan memahami fenomena dan, dalam banyak kasus, memperluas atau menantang pengetahuan yang ada (Cozby & Bates, 2015; Swanson & Chermack, 2013). Kerangka teoritis merupakan konsep dan teori digunakan untuk menjelaskan masalah penelitian (Swanson & Chermack, 2013).

Konsep yang digunakan dalam studi ini adalah konsep kinerja organisasi dan kerangka konseptual COSO. Imenda (2017) mengemukakan bahwa memahami apa kerangka konseptual, yang merupakan agregasi teori yang digabungkan dengan menjelaskan studi peneliti merupakan hal yang penting.

2.1.1. Teori Institusional

Lawrence (2009) menyatakan bahwa institutional theory dapat digunakan untuk menganalisis suatu fenomena sosial sesuai dengan peraturan yang mengikat, praktik, dan struktur yang mengatur suatu kondisi dan tindakan. Institutional theory mempertimbangkan proses-proses seperti struktur, yang menyangkut skema, peraturan, norma, dan kebiasaan ditetapkan sebagai pedoman bagi perilaku sosial (Scott, 2004).

Teori ini berpendapat bahwa sebuah institusi akan beradaptasi dari waktu ke waktu dan menjadi serupa dengan organisasi lainnya (Cohen et al., 2008) melalui standar dan peraturan, pemodelan praktek terbaik, benchmarking, dan sosialisasi (Cohen et al, 2008.; DiMaggio dan Powell, 1983) untuk mendapatkan praktek yang paling cocok untuk organisasi (Cohen et al., 2008). Teori tersebut dapat digunakan dalam Satuan Pengawas Internal di PTM "X" dan "Y" agar melakukan penyesuaian secara menyeluruh agar memperoleh posisi strategis dalam organisasi dengan menggunakan feedback dari internal stakeholder dalam organisasi itu sendiri. Institusi memiliki beberapa makna tergantung konteksnya diantaranya sebagai sebuah organisasi; tempat/lingkungan dimana sebuah organisasi berada; atau adat istiadat/kebiasaan, praktik, atau aturan yang mempengaruhi perilaku (Groenewegan, dkk., 2010). Institusi dapat berwujud dalam berbagai bentuk mulai dari bersifat sangat implisit berupa nilai/kepercayaan pada bagaimana seseorang memperlakukan orang lain sampai pada praktik-praktik atau aturan-aturan yang eksplisit (Groenewegan, dkk., 2010).

2.1.2. Konsep Kinerja Organisasi

Sebuah organisasi yang independen harus mempunyai fungsi untuk memberikan penilaian dan konsultasi untuk memberikan nilai tambah terhadap peningkatan kegiatan operasional perusahaan. Internal audit membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan menggunakan cara yang sistematis, mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas pengendalian manajemen resiko, pengendalian dan proses tata kelola yang baik. Proses penilaian kinerja organisasi dilakukan dalam lingkungan hukum dan budaya yang beragam; untuk organisasi yang bervariasi dalam tujuan, ukuran, kompleksitas, dan struktur; dan oleh orang dalam atau di luar organisasi (Dal Mas & Barac, 2018; Ghaleb et al., 2020; Hassan et al., 2020; Roussy & Brivot, 2016)

Konsep nilai tambah adalah salah satu yang sangat kontroversial dan mempunyai definisi yang bervariasi dari satu organisasi ke yang lain. Jika kita membuat tinjauan literatur kita bisa melihat bahwa ada pendekatan konseptual yang berbeda untuk nilai tambah oleh auditor internal. Kalimat Value Added menjelaskan pekerjaan audit yang membantu manajemen dalam meningkatkan kinerja bisnis, bukan tugas yang hanya memverifikasi sesuai dengan kebijakan dan prosedur (Drogalas et al., 2020; Ghaleb et al., 2020). Menurut Roth (2013) terdapat empat faktor yang dapat membantu auditor dalam menentukan hal yang paling dapat meningkatkan nilai tambah untuk organisasi mereka: 1) pengetahuan yang mendalam tentang organisasi, termasuk budaya, pemain kunci, dan lingkungan yang kompetitif; 2) keberanian berinovasi, baik stakeholder tidak mengharapkan dan mungkin tidak berpikir tentang yang mereka inginkan; 3) pengetahuan yang luas tentang praktek-praktek profesi, yang secara umum mempunyai nilai tambah; 4) kreativitas untuk meningkatkan inovasi dalam organisasi dengan cara dan hasil yang mengejutkan dan melampaui harapan stakeholder. Pengetahuan organisasi, keberanian, dan kreativitas yang merupakan ketiga faktor pertama mewakili kompetensi dan kualitas pribadi.

2.1.2. Konsep pengendalian Internal COSO

Kerangka kerja terintegrasi pengendalian internal pada tanggal 14 Mei 2013, diperbarui oleh COSO. Kerangka kerja diperbarui untuk membantu organisasi dalam merancang dan menerapkan kontrol internal. sistem yang akan mengikuti banyak perubahan dalam bisnis dan lingkungan operasi (Appiah, 2015; Lofland dan McNeal, 2014; McNally, 2014). Perubahan yang cepat dalam peraturan, aturan, dan standar, serta kompleksitas bisnis, mengharuskan kerangka kerja terintegrasi yang diperbarui. Selain itu, para pemangku kepentingan

tertarik pada pengawasan tata kelola, manajemen risiko, deteksi dan pencegahan fraud (McNally, 2014). Menurut Dewan COSO, 1992 terintegrasi kerangka kerja, yang digunakan untuk merancang, menerapkan, dan memelihara sistem pengendalian internal, tetap pada dasarnya. Perubahan besar dalam kerangka kerja terintegrasi yang diperbarui adalah persyaratan bahwa manajemen mengevaluasi potensi kecurangan (fraud) ketika menilai risiko (Appiah, 2015; Lofland McNeal, 2014).

Ada lima komponen utama dari kontrol internal kerangka kerja terintegrasi dimasukkan dalam laporan COSO 1992. Komponennya adalah lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan (Appiah, 2015; COSO, 1992; Dickins & Fay, 2017; Frazer, 2016; Kamaruddin & Ramli, 2017; Tunji, 2013; Wilson et al., 2014). Kelima komponen tersebut diperlukan untuk memperkuat efisiensi manajemen suatu organisasi (Frazer, 2016). Kelima komponen pengendalian internal ini harus bekerja sama untuk mendeteksi, mencegah, dan memperbaiki kesalahan dalam operasi bisnis (COSO, 2013; Frazer, 2017). Lima komponen pengendalian internal dibahas bawah.

Lingkungan pengendalian. Lingkungan pengendalian menetapkan nada organisasi yang mencerminkan budaya perusahaan (Appiah, 2015; Frazer, 2016; Tunji, 2013; Widyaningsih, 2015; Wilson et al., 2014). Lingkungan pengendalian organisasi mengungkapkan filosofi manajemen, etika nilai-nilai, integritas, dan gaya operasi dan jenis kepemimpinan yang manajemen senior dan dewan direksi menyediakan (Appiah, 2015; Frazer, 2016; Wilson et al., 2014). **Penilaian Risiko.** Setiap bisnis atau organisasi menghadapi risiko yang harus dinilai dan dikelola. Mengelola risiko dimulai dengan identifikasi dan analisis risiko (Ayagre & Aidoo Buameh, 2017). Ada risiko internal maupun eksternal yang menjadi hambatan dalam operasi bisnis (COSO, 2013; Frazer, 2016). **Aktivitas Pengendalian.** Kegiatan pengendalian berurusan dengan kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen yang memastikan pelaksanaan tujuan organisasi untuk mengelola risiko adalah dieksekusi (Ayam, 2015; Appiah, 2015; COSO, 2013; Frazer, 2016). **Aktivitas kontrol** adalah dikategorikan ke dalam kontrol pencegahan dan detektif (Frazer, 2016). **Sistem informasi dan Komunikasi.** Elemen penting lain dari komponen pengendalian internal adalah sistem informasi dan komunikasi, yang merupakan saluran yang dengannya manajemen menangkap informasi yang relevan dan mengkomunikasikan informasi tersebut sesuai dengan pengambil keputusan dan pemangku kepentingan lainnya (Wilson et al., 2014). **Organisasi berkembang di ketersediaan informasi untuk membuat keputusan dan menerapkan pengendalian internal untuk mencapai tujuan organisasi.** **Monitoring dari pengendalian internal.** Pengendalian internal hanya efektif ketika kontrol dilaksanakan seperti yang dirancang untuk dilakukan. **Pemantauan** adalah mekanisme yang menjamin kualitas kinerja pengendalian internal dari waktu ke waktu (Appiah, 2015; Frazer, 2016; Tunji, 2013).

Sejalan dengan konsep yang dipaparkan diatas maka, Struktur organisasi Satuan Auditor Internal Bidang Keuangan, idealnya berada langsung di bawah Rektor dan bertanggungjawab langsung kepada Rektor. Kepala Satuan Auditor Internal Bidang Keuangan diangkat oleh Rektor dengan persetujuan Senat Universitas. Dalam pelaksanaan tugas dan tanggung jawab sehari-hari, Satuan Auditor Internal Bidang Keuangan bekerja di bawah arahan dan pengawasan wakil rektor bidang keuangan. Kedudukan Satuan Auditor Internal Bidang Keuangan ini diatur sesuai dengan kewenangan Rektor dimasing-masing PTM/A. Penelitian terkait internal audit di organisasi nirlaba sangat jarang dilakukan (Hazaea et al., 2021; Kotb et al., 2020b). Oleh sebab itu sesuai dengan roadmap penelitian kami, maka penelitian ini akan berfokus pada menguak fungsi internal audit pada organisasi nirlaba yakni Perguruann Tinggi Muhammadiyah.

Perubahan fungsi audit internal telah memperkenalkan hubungan yang berbeda antara fungsi audit internal dan para pemangku kepentingan pada tata kelola perusahaan; sekarang ada perbedaan pada tuntutan, kebutuhan dan harapan para pemangku kepentingan tersebut pada fungsi audit internal (Gramling et al., 2004). Misalnya, di mana sebelumnya fungsi audit internal dianggap memonitor dari tindakan manajemen dalam proses pelaporan keuangan dan pengendalian, fungsi audit internal kini juga dianggap sebagai mitra manajemen karena mereka juga melakukan kegiatan audit operasional, konsultasi dan kegiatan business improvement (Trotman, 2013).

Perbedaan fungsi auditor dalam paradigm lama dan paradigm baru mempunyai penilaian yang sangat berbeda, hal tersebut dilihat dari peran dan sikap auditor internal, pendekatan dan focus pekerjaan audit yang dilakukan hingga dampak yang diberikan oleh fungsi dari internal audit dalam sebuah organisasi. Peran Auditor Internal menurut Tampubolon (2005: 1-2) dapat dilihat dalam tabel 1.

Tabel 1
Fungsi Auditor Internal

Uraian	Fungsi Auditor Internal	
	Paradigma Lama	Paradigma Baru
Peran	Pengawas	Konsultan dan Katalisator

Pendekatan	<i>Detektif</i> (mendeteksi terjadinya suatu masalah)	<i>Prefentif</i> (mencegah masalah)
Sikap	Seperti layaknya seorang polisi	Sebagai mitra bagi perusahaan
Ketaatan/Kepatuhan	Semua <i>policy</i> /kebijakan	Hanya <i>policy</i> yang relevan
Fokus	Kelemahan/penyimpangan	Penyelesaian yang konstruktif
Audit	<i>Financial/compliance audit</i>	<i>Financial, compliance, operational audit, quality assurance</i>
Dampak yang diberikan	Jangka pendek	Jangka menengah dan jangka panjang

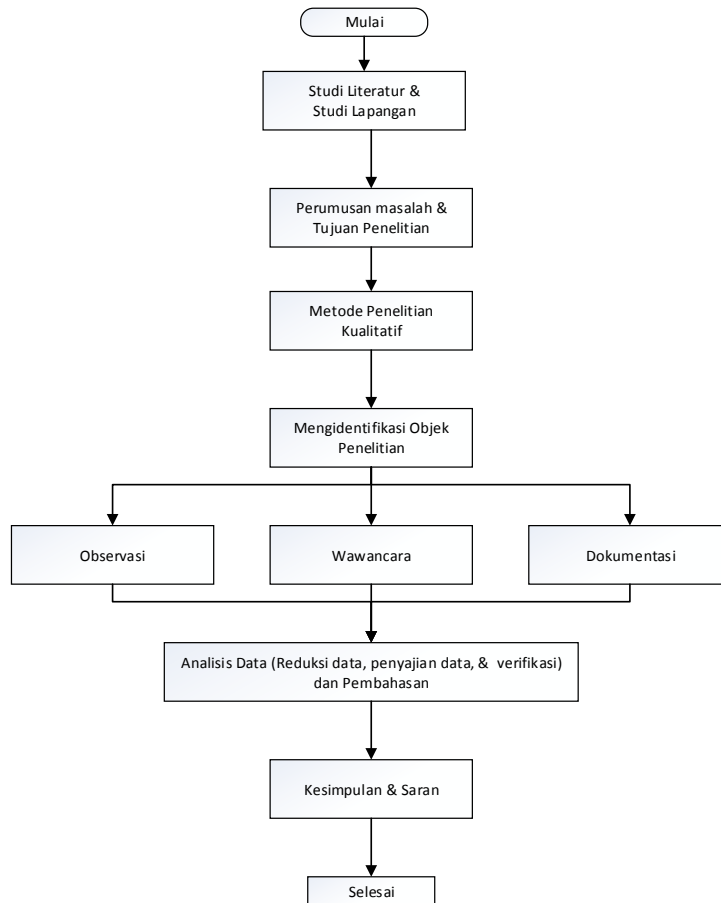
Sumber: Tampubolon (2005:1-3) Majalah Auditor

Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah deskriptif kualitatif dengan metode studi kasus. Moleong (2007) menyatakan bahwa penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian, misal perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dan lain-lain secara holistik dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan metode yang alamiah.

Wawancara semi-terstruktur adalah metode pengumpulan data utama yang digunakan dalam penelitian ini. Hal tersebut dipilih karena sifat dari pertanyaan penelitian dan untuk mendapatkan wawasan yang lebih mendalam tentang informasi dari internal stakeholder yang merupakan feedback untuk menjadikan Internal Audit Perguruan Tinggi Muhammadiyah (IA-PTM) memperoleh posisi yang strategis dalam organisasi.

Pada penelitian ini, yang menjadi objek penelitian adalah Opini, persepsi, dan pengetahuan dari internal stakeholder berkenaan dengan kualitas dari IA-PTM. Sedangkan subjek penelitian adalah internal stakeholder dari IA-PTM yaitu auditee. Auditor internal PTM dilibatkan dalam penelitian ini untuk mengetahui seberapa jauh pemahaman tentang tugas, fungsi dan peran mereka, sehingga auditor internal PTM dapat menjalankan kewajibannya dengan penuh tanggungjawab. Penentuan lokasi penelitian ini dimaksudkan untuk mempersempit ruang lingkup penelitian sehingga penelitian yang akan dilakukan diharapkan akan lebih mendalam. Objek penelitian ini akan difokuskan untuk menguji secara empiris sekaligus memetakan peran dan posisi strategis internal audit di Perguruan Tinggi Muhammadiyah. Penggalan data dilaksanakan mulai Januari – Maret 2022. Adapun tahapan penelitian digambarkan sebagai berikut:



Gambar 3. Tahapan Penelitian

Dengan demikian, peneliti menggunakan jenis penelitian kualitatif – studi kasus dalam melakukan riset terkait upaya meguak posisi strategis internal audit pada Perguruan Tinggi Muhammadiyah.

Dalam hal ini, peneliti melakukan wawancara secara langsung dengan *auditee* dan *auditor*.

Tabel 1. Informan Penelitian

No	Nama inisial	Jabatan
Auditor		
1	XA	Kepala SPI
2	XB	Auditor Internal
Auditee		
1	YA	Kabiro Administrasi & Umum
2	YB	Kepala Biro Keuangan
3	YC	Kepala Badan penjamin Mutu
Total Informan		5 Orang

Kelompok-kelompok peserta dipilih karena terkait dengan internal governance stakeholders dalam Cohen et al. (2004) dan mereka merupakan penikmat jasa dari IA PTM. Mendapatkan perspektif tentang auditor internal (provider) merupakan hal yang penting karena auditor internal berperan dalam kualitas audit internal dan mendapatkan wawasan tentang mereka memungkinkan untuk dapat membandingkan antara penyedia layanan (provider) dan klien (users) (Gramling et al., 2004). Melibatkan penyedia layanan (provider) juga penting untuk mengembangkan langkah-langkah untuk memantau dan meningkatkan kualitas (Havelka et al., 1998).

Hasil dan Pembahasan

Optimalisasi fungsi Internal Audit yang dimaksud adalah SPI berperan di awal; tengah dan akhir dalam pencapaian tujuan organisasi. Peran SPI bukan hanya pada saat akhir, guna memastikan kesesuaian terhadap aturan atau kebijakan, melainkan dari awal yaitu mulai dari menelaah sebuah kebijakan yang akan ditetapkan, dan melakukan evaluasi secara berkala terhadap kegiatan organisasi guna tujuan organisasi dapat tercapai dengan efektif dan efisien.

Perkembangan penekanan dan mekanisme internal audit telah bergeser (berubah). Pada bagian ini akan dibahas mengenai peran SPI Auditee yang akan dicocokkan dengan apa yang telah dilakukan oleh Auditor SPI. Pada masa lalu fokus utama peran internal auditor adalah sebagai 'watchdog' dalam perusahaan, sedangkan pada masa kini dan mendatang proses internal auditing modern telah bergeser menjadi 'konsultan intern' (internal consultant) yang memberi masukan berupa pikiran-pikiran untuk perbaikan (improvement) atas sistem yang telah ada serta berperan sebagai katalis (catalyst).

Fungsi internal auditor sebagai 'watchdog' membuat perannya "kurang disukai" kehadirannya oleh unit organisasi lain. Hal ini mungkin merupakan konsekuensi logis dari profesi internal auditor yang tugasnya memang tidak dapat dilepaskan dari fungsi audit (pemeriksaan), bahwa antara pemeriksa (auditor) dan pihak yang diperiksa (auditee) berada pada posisi yang saling berhadapan.

Penilaian internal stakeholder tentang peran SPI ternyata masih terdapat perbedaan antara satu dengan yang lain. Perubahan peran belum dirasa sepenuhnya oleh internal stakeholder, hal tersebut tercermin dari hasil wawancara dalam transkrip berikut ini :

"Auditor SPI terlalu agresif, menampakkan kesenangan bila menemukan temuan serta cenderung menggunakan pendapat pribadi".

Berdasarkan hal tersebut, menunjukkan sikap yang dimiliki oleh Auditor SPI belum menjadi mitra, melainkan masih seperti layaknya seorang polisi yang harus membuktikan seseorang bersalah tanpa membeikan solusi yang baik. Masih berkaitan dengan peran auditor, terdapat auditor yang kurang bijak dalam menyampaikan temuannya, auditor tidak memberikan solusi dan cenderung menyalahkan dan tidak memberikan rekomendasi layaknya polisi, dicontohkan dalam komentar dalam transkrip berikut ini :

"Kadang-kadang dia mepeng pada data internet tok, sampeyan luweh mahal aku luwe murah, aku yg paling bener kamu yang salah yo otomatis gak harus saklek nyalahkan kayak polisi".

Berdasarkan hal tersebut dapat tercermin bahwa fokus SPI masih pada kelemahan/penyimpangan belum pada penyelesaian yang konstruktif. Auditor internal perlu memposisikan dirinya sebagai mitra, konsultan dan katalisator, hal tersebut menjadikan internal stakeholder akan merasa nyaman dan terbuka mengutarakan permasalahan internal yang terjadi kepada SPI, sehingga SPI mampu mengetahui detail informasi yang terjadi dan dapat melakukan analisis dan meminimalkan resiko yang akan terjadi.

SPI masih menggunakan pendekatan detektif belum preventif, karena yang dilakukan SPI masih berada diakhir, seharusnya mulai dari awal atau pada saat perencanaan, seperti wawancara dalam transkrip berikut :

"... harusnya mendampingi mulai dari awal jadi kan memberi problem solving dari awal ... bukan hanya menemukan kesalahan tapi mencegah ...".

SPI masih belum melakukan pendampingan dan control dari awal atas Plan Do Check Act (PDCA) dalam organisasi, sehingga SPI hanya mengetahui adanya kesalahan pada saat akhir kegiatan. Berdasarkan tugas yang diamanahkan rektor kepada SPI, salah satunya adalah memberikan saran atas mutu pengelolaan bidang non akademik, maka SPI seharusnya memberikan saran pada saat awal, bukan pada saat kesalahan telah terjadi. Hal tersebut mengindikasikan bahwa dampak yang diberikan masih pada jangka pendek belum pada jangka menengah atau panjang.

Fungsi konsultan bagi internal auditor merupakan peran yang relatif baru. Peran konsultan membawa internal auditor untuk selalu meningkatkan pengetahuan baik tentang profesi auditor maupun aspek bisnis, sehingga dapat membantu manajemen dalam memecahkan suatu masalah. Kemampuan untuk merekomendasikan pemecahan suatu masalah (problem solver) bagi internal auditor dapat diperoleh melalui pengalaman bertahun-tahun melakukan audit berbagai fungsi di perusahaan.

Pada saat ini, konsultasi internal merupakan aktivitas yang sangat dibutuhkan oleh manajemen yang perlu dilakukan oleh internal auditor. Selain sebagai konsultan, internal auditor harus mampu berperan sebagai katalisator. Katalis adalah suatu zat yang berfungsi untuk mempercepat reaksi namun tidak ikut reaksi. Peran auditor internal sebagai katalisator yaitu memberikan jasa kepada manajemen melalui saran-saran yang bersifat konstruktif dan dapat diaplikasikan bagi kemajuan perusahaan namun tidak ikut dalam aktivitas operasional di perusahaan.

Ruang lingkup (scope) kegiatan audit semakin luas, pada saat ini tidak sekedar audit keuangan (financial audit) dan audit ketaatan (compliance audit), tetapi perhatian lebih ditujukan pada semua aspek yang berpengaruh terhadap kinerja perusahaan dan pengendalian manajemen serta memperhatikan aspek resiko bisnis/manajemen. Ruang lingkup (scope) kegiatan audit SPI masih berfokus pada audit keuangan (financial audit) dan audit ketaatan (compliance audit), yang disampaikan oleh internal stakeholder dalam transkrip sebagai berikut:

“pelaksanaan tugas dan fungsi SPI menurut saya masih fokus pada audit keuangan”.

“... karena lebih banyak yang di audit fisik LPJ”.

Pekerjaan yang dilakukan oleh SPI saat ini juga dirasa masih menitikberatkan pada audit keuangan dan kepatuhan, masih belum pada operational audit dan quality assurance, yang dicontohkan dalam transkrip sebagai berikut :

“... setidaknya ada audit manajemen seperti dulu, kayak dulu borang.., dalam satu semester atau satu tahun...aspek yang diperiksa dulu lebih dalam ...”.

Hal tersebut sesuai dengan hasil wawancara dengan auditor yang berkaitan dengan apa yang telah dilakukan selama ini di SPI, diantaranya dalam transkrip sebagai berikut :

“Memeriksa LPJ setiap bulan dari masing-masing unit,...mengecek LPJ apa telah sesuai dengan RAB, SBM dan peraturan yang berlaku,...mengaudit penggunaan anggaran unit/jurusan setiap rutin”.

Pelaksanaan audit yang dilakukan di SPI lebih berfokus pada keuangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Auditee sering kali merasa bahwa keberadaan Divisi Internal Audit hanya akan mendatangkan cost yang lebih besar dibandingkan benefit yang akan diterima. Auditor internal dianggap masih jauh perannya untuk dapat menjadi seorang konsultan internal (yang merupakan ekspresi tertinggi dalam peran pengawas internal). Seringkali usulan perubahan atau rekomendasi dari audit internal masih dianggap menyulitkan dan merugikan bagi auditee, bahkan terkesan formalitas dan cenderung mengabaikan tingkat kesulitan atau kendala yang akan dihadapi auditee nantinya atas pelaksanaan saran dari bagian audit internal tersebut.

Value Added Internal Auditing dapat dilakukan oleh Internal Auditor agar dapat berperan dalam peningkatan kinerja perusahaan. Hal ini ditunjukkan dengan adanya peran internal auditor dalam assurance & consulting activity. Salah satu hal yang cukup penting yang terkait dengan peran tersebut adalah adanya control self assesment (CSA). Selain itu saat ini internal auditor telah melakukan pendekatan audit secara sistematis & multi disiplin (systematic & multidisciplinary approach) serta melakukan evaluasi & menilai efektivitas risk management, control & governance processes. Adanya peran tersebut diatas, maka keberadaan internal auditor dapat memberikan nilai tambah (value added) bagi organisasi (perguruan tinggi). Value added auditing adalah suatu audit dalam rangka meningkatkan profitabilitas serta kepuasan pelanggan (customer satisfaction).

Internal auditor perlu membangun & menjaga hubungan baik (relationship) dengan pihak auditee melalui monitoring tindak lanjut serta menerima umpan balik (feedback) yang dilakukan oleh auditee. Ruang lingkup dari value added internal auditing meliputi :

1. Audit sistem informasi (Information System Audit).
2. Audit kepatuhan (Compliance audit).
3. Audit laporan keuangan & pengendalian (Financial reporting & control audit).
4. Audit program & kinerja (Program & performance audit).

Agar internal auditor dapat berfungsi sebagai auditor yang bernilai tambah, maka para internal auditor hendaknya dapat melakukan assesment atas :

1. Operational & quality efectiveness.
2. Business risk.
3. Business & process control.
4. Process & business efficiencies.
5. Cost reduction opportunities.
6. Waste elimination opportunities.
7. University governance efectiveness.

Tujuan dari value added audit adalah agar internal auditor dapat : a) memberikan analisis operasional secara obyektif & independen; b) menguji berbagai fungsi, proses dan aktivitas suatu organisasi serta external value chain; c) membantu organisasi dalam merancang strategi bisnis yang obyektif; d) melakukan assesment secara sistematis dengan pendekatan multidisiplin; e) melakukan evaluasi & menilai efektivitas risk management, control & governance processes.

Reformasi birokrasi perlu dilakukan oleh SPI agar dapat memenuhi kebutuhan internal stakeholder dan menambah nilai bagi organisasi dan SPI, seperti yang disampaikan oleh internal stakeholder dalam transkrip berikut ini:

“... jika personil sudah ditingkatkan, maka audit yang sifatnya desk audit tidak perlu dilakukan oleh auditor yang fungsional dosen ... sampling audit lapangan bisa lebih dilaksanakan berdsarkan audit resiko atau risk based audit.”

Roth J (2003) mengidentifikasi lima karakteristik yang mungkin menjadi bagian dari profil departemen audit yang bernilai tambah, yang telah dijelaskan dalam literature, yaitu:

1. Keahlian staf yang ekstensif.

Berdasarkan penjelasan terkait dengan kompetensi auditor yang bertugas di SPI pada bagian sebelumnya dan menurut standar internal audit tentang standar atribut, terdapat masukan dari internal stakeholder dalam transkrip sebagai berikut :

“Guna memaksimalkan peran Internal Audit di PTM, perlu didukung oleh SDM dari tenaga ahli/professional di bidang akuntansi dan auditor”.

2. Lingkungan kerja yang menantang,

Lingkungan kerja yang menantang belum terlihat sepenuhnya dalam SPI. Informasi yang diperoleh dari auditor SPI tentang apa yang telah dikerjakan selama ini pada bagian sebelumnya telah mengindikasikan bagaimana lingkungan kerja yang ada di SPI. Pekerjaan audit di SPI yang dirasakan oleh internal stakeholder masih berfokus pada keuangan, seperti disajikan dalam informasi pada transkrip berikut :

“ pelaksanaan tugas dan fungsi audit SPI masih fokus pada audit keuangan ...”.

Penilaian tersebut dirasakan oleh internal stakeholder karena dalam program kerja SPI PTM terdapat sub aktivitas audit pengelolaan keuangan, yang mewajibkan kepada semua unit kerja menyerahkan bukti laporan pertanggungjawaban dan kelengkapannya ke SPI untuk di cek atau diaudit. Sub aktivitas audit pengelolaan tersebut telah menghabiskan waktu auditor SPI, dimana auditor SPI adalah dosen yang masih aktif sehingga keterbatasan waktu yang dimiliki tidak memungkinkan melaksanakan program audit lain secara mendalam. Berikut disajikan hasil informasi dari internal stakeholder dalam transkrip berikut ini :

“ ... untuk penghematan biaya, SPI sudah punya peran hanya saja perlu ditingkatkan untuk pengawasan ke lapangan untuk pengadaan barang/jasa khususnya pengadaan secara langsung (LS), keseuaian kontrak dengan fisik ...”.

3. Menyelaraskan Organisasi,

Pada tahun 2019 telah terbentuk Konsorsium Internal Audit Perguruan Tinggi Muhammadiyah. Lembaga ini sebagai wadah bagi lembaga internal audit bidang keuangan di PTM untuk menyelaraskan langkah dan gerak dalam pengauditan.

4. Partisipatif, kualitatif, penilaian risiko secara real-time,

Berkaitan dengan hal partisipatif, kualitatif, penilaian risiko secara real-time, dapat dilihat dalam bagian sebelumnya berkenaan dengan peran SPI menurut internal stakeholder. Pada saat ini SPI belum melakukan penilaian resiko yang rinci sebelum departemen atau unit organisasi lain menjalankan rencananya, hal ini tercermin dalam bagian sebelumnya bahwa SPI masih berada pada posisi akhir dalam pelaksanaan audit, belum melakukan pendampingan sebagai problem solving di awal.

Partisipatif terhadap pembuatan kebijakan dan pelaksanaan audit telah dilakukan oleh SPI, meskipun belum secara maksimal. Penilaian internal stakeholder atas adanya partisipatif SPI belum dapat dirasakan sepenuhnya seperti yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya.

5. Layanan Jasa audit,

Layanan jasa audit yang ada di SPI masih menitikberatkan pada audit keuangan, yang terlihat dari hasil yang dirasakan oleh internal stakeholder pada bagian sebelumnya. Audit berbasis risiko; audit proses/operasional; reviu Pra-implementasi, Self-assessment; memberikan pendidikan internal control, program pelatihan formal dirancang dan diajarkan oleh auditor internal belum dirasakan oleh internal stakeholder.

Kesimpulan dan Saran

Internal stakeholder sangat memahami dan mendukung bahwa SPI merupakan control atas Plan Do Check Act (PDCA) dari sebuah organisasi, sehingga Internal stakeholder menginginkan SPI tidak hanya berada pada posisi akhir yaitu melakukan pengawasan atas pelaksanaan pengendalian internal, akan tetapi juga melakukan pendampingan/pengendalian mulai dari awal seperti perencanaan, penyusunan kebijakan guna memberikan saran atas mutu pengelolaan (quality assurance) bidang non akademik. Dapat disimpulkan bahwa Internal stakeholder menginginkan tugas yang telah diamanahkan oleh Rektor kepada SPI dapat dijalankan secara menyeluruh, sehingga sasaran strategis PTM dapat terwujud. Pentingnya peranan dan tingginya tuntutan terhadap kinerja SPI, dimana salah satu tugasnya adalah mewujudkan Good University Governance, mendorong agar kualitas auditor internal SPI harus lebih ditingkatkan. Pada bagian sebelumnya telah disampaikan tentang apa yang diinginkan oleh internal stakeholder.

Satuan Pengawas Internal (SPI) selayaknya dapat memberikan nilai tambah dalam organisasi. Peran SPI sebagai mitra, konsultan, katalisator dan control atas Plan Do Check Act (PDCA) sangat diharapkan. Internal stakeholder mengharapkan agar audit yang dilakukan tidak terlalu berfokus pada parsial keuangan per bulan melainkan audit secara menyeluruh baik dalam bidang manajemen, program, SDM dalam semester atau satu tahun dan perlu kunjungan lapangan kepada unit kerja berdasarkan audit berbasis resiko. Internal stakeholder pada dasarnya sangat respect terhadap SPI, selama SPI dapat meningkatkan dan melaksanakan peran dan fungsinya dengan profesional, akan tetapi apabila SPI tidak melakukan pembaharuan dan peningkatan kualitas maka internal stakeholder hanya memandang SPI sebagai polisi administrasi saja.

Arah bagi penelitian selanjutnya yang dapat dilakukan dalam internal audit di Perguruan Tinggi, diantaranya adalah melakukan penelitian apa dan bagaimana risk based audit dilakukan dalam Perguruan Tinggi. Peneliti dapat mengeksplor tentang pelaksanaan risk based audit yang dilakukan oleh internal audit di Perguruan Tinggi.

Referensi/ Daftar Pustaka

- Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2016). Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3–40. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099>
- Ali, A. B. (2021). The effect of the characteristics of audit committees on internal control: An empirical study of the french context. *Management and Accounting Review*, 20(3), 27–47. https://api.elsevier.com/content/abstract/scopus_id/85121220071
- AlQadasi, A., & Abidin, S. (2018). The effectiveness of internal corporate governance and audit quality: the role of ownership concentration – Malaysian evidence. *Corporate Governance (Bingley)*, 18(2), 233–253. <https://doi.org/10.1108/CG-02-2017-0043>
- Alzeban, A. (2018). CEO involvement in selecting cae, internal audit competency and independence, and financial reporting quality. *Journal of Business Economics and Management*, 19(3), 456–473. <https://doi.org/10.3846/jbem.2018.6264>
- Appiah, E. (2015). Exploring the perceptions of Northern Virginia Accountants on internal controls weakness resulting in accounting fraud, (Doctoral dissertation). Retrieved from ProQuest Dissertation and Theses databases. (Accession No. 3745274)
- Basuki. (2016). Metode Penelitian Akuntansi dan Manajemen Berbasis Studi Kasus. Surabaya: Airlangga University Press.
- Barišić, I., & Tušek, B. (2016). The importance of the supportive control environment for internal audit effectiveness - The

- case of Croatian companies. *Economic Research-Ekonomika Istrazivanja*, 29(1), 1021–1037.. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2016.1211954>
- Christopher, J. (2019). The Failure of Internal Audit: Monitoring Gaps and a Case for a New Focus. *Journal of Management Inquiry*, 28(4), 472–483. <https://doi.org/10.1177/1056492618774852>
- COSO (2013). Internal Control-Integrated Framework. Framework and appendices. Jersey City (NJ): The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission.
- Cozby, P. C., & Bates, S. C. (2015). *Methods in behavioral research*. New York, NY: McGraw Hill Education, Retrieved from <https://platform.virdocs.com>
- Dal Mas, L. O., & Barac, K. (2018). The influence of the chief audit executive's leadership style on factors related to internal audit effectiveness. *Managerial Auditing Journal*, 33(8–9), 807–835. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2017-1741>
- Drogalas, G., Petridis, K., Petridis, N. E., & Zografidou, E. (2020). Valuation of the internal audit mechanisms in the decision support department of the local government organizations using mathematical programming. *Annals of Operations Research*, 294(1–2), 267–280. <https://doi.org/10.1007/s10479-020-03537-4>
- Dzikrullah, A. D., Harymawan, I., & Ratri, M. C. (2020). Internal audit functions and audit outcomes: Evidence from Indonesia. *Cogent Business and Management*, 7(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1750331>
- Dzomira, S. (2020). Corporate Governance and Performance of Audit Committee and Internal Audit Functions in an Emerging Economy's Public Sector. *Indian Journal of Corporate Governance*, 13(1), 85–98. <https://doi.org/10.1177/0974686220923789>
- Ghaleb, B. A. A., Kamardin, H., & Al-Qadasi, A. A. (2020). Internal audit function and real earnings management practices in an emerging market. *Meditari Accountancy Research*, 28(6), 1209–1230. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2020-0713>
- Hassan, N. A., Mohamad Zailani, S. H., & Hasan, H. A. (2020). Integrated internal audit in management system: A comparative study of manufacturing firms in Malaysia. *TQM Journal*, 32(1), 110–126. <https://doi.org/10.1108/TQM-03-2019-0077>
- Hazaea, S. A., Zhu, J., Al-Matari, E. M., Senan, N. A. M., Khatib, S. F. A., & Ullah, S. (2021). Mapping of internal audit research in China: A systematic literature review and future research agenda. In *Cogent Business and Management* (Vol. 8, Issue 1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2021.1938351>
- Hidayah, R., Sukirman, S., Suryandari, D., & Rahayu, R. (2018). Peran Auditor Internal dalam Implementasi Manajemen Risiko pada Perguruan Tinggi. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 3(2), 129–133. <https://doi.org/10.30871/jaat.v3i2.847>
- Hsu, Y.-L., & Liao, L.-K. (2021). Corporate Governance and Stock Performance: The Case of COVID-19 Crisis. *Journal of Accounting and Public Policy*, 1, 106920. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2021.106920>
- Imenda, S. (2017). Is there a conceptual difference between theoretical and conceptual framework? *Journal of Social Sciences*, 38(2), 185–195. Retrieved from <https://doi.org/10.1080/09718923.2014.11893249>
- Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (2020a). Mapping of internal audit research: a post-Enron structured literature review. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(8), 1969–1996. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2018-3581>
- Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (2020b). Mapping of internal audit research: a post-Enron structured literature review. In *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (Vol. 33, Issue 8, pp. 1969–1996). <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2018-3581>
- Lofland, C. & McNeal, A. (2014). What is your fraud IQ? *Journal of Accountancy*, 217(3), 46–50. Retrieved from <http://www.journalofaccountancy.com>
- Lois, P., Drogalas, G., Karagiorgos, A., Thrassou, A., & Vrontis, D. (2021). Internal auditing and cyber security: Audit role and procedural contribution. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 13(1), 25–47. <https://doi.org/10.1504/IJMFA.2021.116207>
- Madawaki, A., Ahmi, A., & Ahmad, H. @. N. (2021). Internal audit functions, financial reporting quality and moderating effect of senior management support. *Meditari Accountancy Research*. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0852>
- McNally, J. S. (2014). The 2013 COSO Framework & SOX compliance: One approach to an effective transition. *Strategic Finance*, 1–8. The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO).
- Novatiani, R. A., Afiah, N. N., Soemantri, R., & Ritchi, H. (2018). Internal audit function and application of good corporate governance at public Indonesian commercial banks. *European Research Studies Journal*, 21(Special Issue 3), 381–388. <https://doi.org/10.35808/ersj/1389>
- Roussy, M., & Brivot, M. (2016). Internal audit quality: a polysemous notion? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 29(5), 714–738. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2014-1843>
- Setyawati, D., & Bernawati, Y. (2020). Internal Audit Function Sebagai Penyedia “Kenyamanan” Komite Audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(3), 665–682. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.3.38>
- Sugiyono, P. D. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Jakarta: CV Alfabeta.
- Sugiyono, P. D. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Jakarta: CV Alfabeta.
- Swanson, R. A., & Chermack, T. J. (2013). *Theory building in applied disciplines*. San Francisco, CA: Berrett-Koehler Publishers 2013.
- Widyatama, A., Novita, L., & Diarespati, D. (2017). Pengaruh Kompetensi Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa Dalam Mengelola Alokasi Dana Desa (Add). *Berkala Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 2(2), 1–20. <https://doi.org/10.20473/baki.v2i2.4762>
- Zamzami, F., & Faiz, I. A. (2015). Evaluasi Implementasi Sistem Pengendalian Internal: Studi Kasus pada Sebuah Perguruan Tinggi Negeri. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 2013. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.04.6003>