

PENGARUH *INTERNAL CONTROL* DAN *INTERNAL AUDITOR* TERHADAP AKUNTABILITAS DI UNIVERSITAS BRAWIJAYA

**(Studi pada Fakultas dan Program di Universitas Brawijaya yang telah di audit oleh
Satuan Pengendalian Internal Universitas Brawijaya tahun 2012)**

ABSTRAKSI

**Anastasia Rasia Rahma Kresiadanti
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya**

Accountability is foundation of public service and university is one of public sector organization which is the main function is service. This is research focus an effect of internal control and internal auditor toward accountability in University of Brawijaya. Thus objective is internal control and internal control in forming accountability which is based on good governance. This research uses eight faculty and program in University of Brawijaya as research sample. The independent variable is internal control and internal auditor while dependent variable is accountability. Nonparametric research is used because the sample amount is small. Before nonparametric research, validity and reliability must be done. The research findings indicate, the both independent variable, internal control (represented by faculty and program which is already audited by Satuan Pengendalian Internal/SPI) and internal auditor (represented by SPI Universitas Brawijaya) must be built in order to create good university governance.

Keywords: *Internal Control, Internal Auditor, Accountability.*

Akuntabilitas merupakan dasar dari pelayanan publik dan universitas merupakan salah satu organisasi sektor publik yang fungsi utamanya adalah pelayanan. Penelitian ini berfokus tentang pengaruh *internal control* dan *internal auditor* terhadap akuntabilitas di Universitas Brawijaya. Hal yang ingin dicapai adalah *internal control* dan *internal auditor* dalam pembentukan sebuah akuntabilitas yang didasari tata kelola yang baik. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah delapan Fakultas dan Program di Universitas Brawijaya. Variabel bebas yang digunakan adalah *internal control* dan *internal auditor* serta untuk variabel terikatnya digunakan akuntabilitas. Adapun dikarenakan sampel yang digunakan kecil, maka digunakan penelitian *nonparametric*. Hasil penelitian ini mengindikasikan kedua variabel bebas, *internal control* (yang didalam penelitian ini direpresentasikan oleh Fakultas dan Program yang telah diaudit oleh Satuan Pengendalian Internal/ SPI Universitas Brawijaya dan *internal auditor* (yang didalam penelitian ini direpresentasikan oleh SPI Universitas Brawijaya) saling harus dibentuk bersamaan agar akuntabilitas dapat terbentuk demi terciptanya *good university governance*.

Kata kunci: *Internal Control, Internal Auditor, Akuntabilitas.*

Alamat korespondensi: anastasiakresiadanti@gmail.com

Pelayanan publik adalah salah satu hal yang paling disorot di Indonesia pada era sekarang. Hal ini sangat terkait dengan dasar dari pengelolaan administrasi publik yaitu akuntabilitas. Akuntabilitas yang harus diterapkan dari seluruh pelayanan publik bukanlah tanpa alasan. Alasan pentingnya mewujudkan akuntabilitas dalam pemerintahan yakni kekakuan birokrasi, tingginya biaya kelola pemerintahan di Indonesia, dan rendahnya pelayanan kepada masyarakat (Kartini, 2012).

Pertama, kekakuan birokrasi ini sudah dibuktikan dari berbagai survei yang dilakukan *Political and Economic Risk Consultancy (PERC)* kepada eksekutif bisnis asing tahun 2000 menunjukkan bahwa Indonesia memperoleh skor 8,0 (Kompas, 13 Maret 2000). Hal senada juga diungkapkan oleh penelitian terhadap indeks *good governance*, indeks korupsi dan indeks efisiensi peradilan yang menjelaskan urutan Indonesia pada urutan paling akhir dengan skor 2,88 dibandingkan Malaysia dengan 7,77 dan Singapura 8,93 (Irwan, 2000).

Kedua, tingginya biaya kelola pemerintahan di Indonesia. Hal ini disebabkan oleh pungutan liar (pungli) yang dilakukan oleh oknum pemerintah. Hal ini didukung oleh hasil studi dari Pusat Studi Asia Pasifik Universitas Gadjah Mada yang bekerja sama dengan *United State Agency for International Development (USAID)* untuk sejumlah perusahaan dari Jawa, Sumatra, dan Bali yang menyatakan bahwa pungli mencapai 7,5% dari biaya ekspor. Penelitian ini juga menjelaskan pungli paling sering terjadi di jalan sebesar 48% dan pelabuhan sebesar 35%. *Survei* ini juga menemukan bahwa 24% responden menyatakan pungli paling sering

dilakukan oleh polisi, 21% dilakukan oleh oknum bea cukai dan sisanya dilakukan oleh pejabat pemerintah daerah (Kompas, 28 Juli 2004)

Ketiga, pelayanan publik yang kurang baik akan berpengaruh buruk kepada masyarakat. Hal ini sesuai yang dikemukakan oleh Lembaga Penyelidikan Ekonomi dan masyarakat Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (LPEM-FEUI) dalam Falaakh (2003) bahwa masyarakat dalam golongan tidak mampu harus membayar enam kali lebih tinggi untuk akses listrik dibandingkan mereka di golongan mampu.

Memfokuskan akuntabilitas dibutuhkan sinkronisasi baik itu dari pemerintah maupun masyarakat. Menurut BPKP (2000) Akuntabilitas menuntut adanya keseimbangan (*alignment*). Jadi akuntabilitas tidak bisa hanya dibebankan kepada salah satu pihak. Dengan terselenggaranya akuntabilitas merupakan prasyarat utama untuk mewujudkan aspirasi masyarakat. Ini juga harus didukung oleh penyelenggaraan pemerintah dan pembangunan yang berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab serta bebas korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Budaya Organisasi, *Stewardship* Theory, dan Kepemimpinan.

Ketika budaya organisasi didefinisikan adalah bagaimana asumsi, kepercayaan, nilai dan norma yang tercipta didasarkan cara berfikir yang disesuaikan dengan permasalahan dan kesempatan yang dimiliki oleh organisasi, maka hal itu adalah bagaimana budaya itu menjelma menjadi salah satu hal yang menjadi dasar yang membentuk sebuah organisasi berjalan. Seperti yang dikatakan oleh Mc Shane dan Von Glinow (2005:476) dengan adanya

asumsi, nilai, dan kepercayaan yang membentuk sebuah budaya yang ada di sebuah organisasi. Asumsi adalah gambaran paling dasar dari sebuah organisasi dan menjadi pedoman untuk persepsi dan perilaku anggota organisasi. Sedangkan kepercayaan adalah gambaran dari persepsi individu dari kenyataan sedangkan nilai adalah hal-hal yang lebih stabil, *long-lasting belief* tentang apa yang dianggap penting. Nilai-nilai atau *values* juga menjadi *representative* dari bagaimana cara seorang individu berperilaku, bahkan di organisasinya.

Semua organisasi memerlukan seorang pemimpin yang memiliki karakteristik yang mendukung kepemimpinan. Menurut Sweeney dan McFarlin (2002:180) kepemimpinan yang efektif adalah bagaimana pemimpin itu mempengaruhi anggota lainnya, disini mempengaruhi dijelaskan bagaimana seorang pemimpin menggerakkan yang lain untuk melakukan sesuatu. Dibutuhkan karakteristik untuk sanggup membimbing yang lain untuk mencapai tujuan bersama. Hal ini didukung pula oleh beberapa faktor baik secara internal dan eksternal. Budaya organisasi termasuk salah satu faktor internal yang mendukung terjadinya sebuah proses kepemimpinan yang baik.

Menurut peneliti sebuah kepemimpinan sangat terkait dengan faktor budaya organisasi hal ini dikarenakan budaya adalah sebuah pedoman bagaimana organisasi itu bergerak. Budaya organisasi menentukan sebuah asumsi, nilai, kepercayaan, dan norma yang dibangun bersama-sama. Seorang pemimpin tidak hanya bertanggung jawab untuk menciptakan budaya, namun seorang pemimpin bisa

mengendalikan, mempengaruhi, bertanggung jawab secara eksternal maupun internal atas budaya yang tercipta didalam organisasi tersebut. Ini juga didukung bagaimana tujuan, visi dan misi serta kebutuhan tipe kepemimpinan dari organisasi tersebut.

Disisi lain, instansi pemerintah berfungsi sebagai lembaga yang melayani masyarakat atau sebagai *steward*. Dijelaskan menurut *Stewardship Theory*, Davis et al.(1997:26) menyarankan bahwa "*steward* tidak akan pengganti atau perdagangan melayani diri sendiri perilaku untuk koperasi perilaku" tapi akan berusaha untuk memaksimalkan utilitas bagi organisasi didasarkan prinsip-prinsip yang rasional". Block (1996:23) mengusulkan bahwa pengelolaan pelayanan juga menimbang kepentingan pribadi dan yang memperlakukan anggota organisasi seperti *owner* and *partners* atau membentuk sebuah kemitraan (*partnership*).

Caldwell dan Kerri (2005:251) menjelaskan bahwa asumsi dasar yang mendasari pengelolaan teori adalah memaksimalkan kemakmuran (*wealth*) jangka panjang yang pada akhirnya akan berfungsi untuk hasil terbaik, secara kolektif bagi *principals* dan berbagai *stakeholders*, selain memaksimalkan kesejahteraan sosial dan manfaat ekonomi jangka panjang untuk masyarakat. Caldwell dan Karri (2005) mencatat ada 15 karakteristik yang diidentifikasi terkait dengan karakteristik dari *stewardship theory* dan memiliki implikasi yang signifikan terkait dengan kepemimpinan dari sebuah organisasi. Secara lebih jauh, seperti yang dijelaskan oleh Cameron (2003) kepemimpinan

adalah salah satu hal yang *represent* dari *stewardship theory*.

Menurut peneliti didalam sebuah *stewardship theory* dibutuhkan adanya seorang *servant leaders*. *Servant Leadership* adalah sebuah pemahaman dimana pemimpin disini tidak dipandang sebagai sebuah posisi melainkan bagaimana mereka – *the leaders*, menjadi seorang pelatih, melayani, dan memfasilitasi (McShane dan Von Glinow, 2005: 422). Dalam pemahaman ini, melayani disini dicontohkan dengan bagaimana seorang pemimpin itu berperilaku, kemampuan para pemimpin untuk memiliki kemampuan atau *power* dan secara langsung maupun tidak akan membentuk sebuah budaya organisasi.

Internal Control

Menurut Kartini (2012) *control* atau pengendalian adalah suatu cara agar apa yang direncanakan dapat terlaksana dengan baik, pengendalian dalam arti luas dapat mencakup pengendalian manajemen dan pengendalian operasi. Di dalam penelitian ini, lebih banyak menekankan bagaimana pimpinan tertinggi dapat mengendalikan organisasi. Anthony (1990: 12) adalah sebuah proses untuk meyakinkan bahwa tiap-tiap tugas tertentu telah dilaksanakan secara efektif dan efisien.

Menurut *Committee on Auditing Procedure* dari *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA, 1949 dalam Sawyer, 2003: 81) sebagai berikut: “*Internal Control comprises the plan of organization on and all coordinate methods and measures adopted within a business to safeguard its assts, check the accuracy and realibility of its accounting data, promote*

operational efficiency, encourage to prescribed managerial” bahwa dapat diartikan pengendalian internal sangat bersifat luas, dapat melalui anggaran biaya standar, laporan pertanggungjawaban kegiatan berkala, analisa statistika, dan program latihan pegawai serta staf dalam sebuah pengawasan intern.

Sedangkan *Committee of Sponsoring Organization* (COSO, 1994: 3) mendefinisikan *internal control* sebagai berikut “*Internal Control is broadly de used as a process, effected by an entities board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories; effectiveness and effieciency of operations, realibility of financial reporting, and compliance with applicable laws and regulations.*”

Menurut COSO pengendalian intern adalah suatu proses yang ada pada aktivitas operasi organisasi dan merupakan bagian integral dari proses manajemen seperti perencanaan, pelaksanaan, dan pengendalian. Pengendalian intern merupakan bagian integral dari proses manajemen, karena konsep sebuah pengendalian intern adalah proses (*proceses*), dilaksanakan oleh manusia (*effected to people*) and tujuan yang diharapkan (*objectives*). Dengan begitu sebuah pengendalian intern berfungsi untuk memenuhi semua kebutuhan pihak yang berkepentingan yaitu entitas manajemen, auditor eksternal dan internal, dan pemegang otoritas. Tujuan dari pengendalian intern tidak hanya mencakup keandalan pelaporan keuangan saja melainkan bagaimana sebuah kebijakan lebih mendapatkan hasil

yang sesuai, efektif dan efisien serta patuh terhadap hukum yang berlaku.

Komponen *Internal Control*

Menurut Tungal (2000: 29) beberapa negara telah diadopsi konsep-konsep COSO mengenai pengendalian intern oleh organisasi baik swasta maupun negeri. Di Indonesia, Ikatan Akuntan Indonesia mengadopsi definisi pengendalian intern dari COSO seperti dinyatakan dalam PSA No. 69 yaitu pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan entitas personil lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yaitu keandalan pelaporan keuangan, efektifitas dan efisiensi operasional, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (IAI, 2001: 319.2)

Pemerintah Indonesia melalui Peraturan Menteri Keuangan dalam Kartini (2012) pengendalian intern didefinisikan suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektifitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian baik sektor swasta dan pemerintah di Indonesia juga telah mengadopsi pengendalian intern menurut COSO.

Menurut COSO (1994 dalam Konarth, 2002 dan Whittington 2001: 242) pengendalian intern meliputi:

a. *Control Environment*

Control Environment dapat diartikan dengan lingkungan pengendalian yang merupakan pengaruh gabungan dari berbagai faktor dalam membentuk, memperkuat, atau memperlemah efektifitas kebijakan dan prosedur tertentu. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2001), faktor-faktor yang memengaruhi lingkungan pengendalian adalah integritas dan etika, komitmen terhadap kompetensi, partisipasi dewan komisaris atau komite auditor, filosofi dan gaya operasi manajemen, struktur organisasi, pemberian wewenang dan tanggung jawab serta kebijakan dan praktik sumber daya manusia. Lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan keseluruhan sikap manajemen atau pimpinan pengendalian.

Boynton (2006:332) berpendapat bahwa lingkungan pengendalian akan berpengaruh terhadap orang-orang dalam perusahaan dan menjadi landasan bagi *internal control* lainnya. Lingkungan pengendalian mencerminkan keseluruhan sikap, kesadaran, dan tindakan dari pimpinan, dewan komisaris, manajemen, pemilik, atau pihak lain mengenai pentingnya pengendalian dan tekanannya pada suatu organisasi atau entitas.

a. *Risk Assessment*

Dapat disebut juga penilaian risiko yang dapat dipahami memiliki tingkat risiko yang berbeda yang harus dikendalikan agar mencapai tingkat risiko minimal. Menurut Arens (2008:276) penaksiran risiko dapat dimaksudkan sebagai "*management identification and analysis relevan to preparation of financial statement in conformity with*

GAAP.” Didalam sebuah sistem pengendalian intern adalah usaha manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang relevan dalam penyusunan laporan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi.

b. *Control Activities*

Arens (2008:277) mendefinisikan aktivitas pengendalian sebagai “*control activities are those policies and procedures, in addition to those included in the other four components that management has established to meet its objectives for financial reporting*”. Sehingga dapat diartikan bahwa aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang dibangun oleh manajemen untuk mencapai tujuan laporan keuangan yang obyektif. Aktivitas pengendalian dapat digolongkan dalam pemisahan tugas yang memadai, otorisasi yang tepat atas transaksi dan aktivitas, pendokumentasian dan pencatatan yang cukup, pengawasan aset antara catatan dan fisik, serta pemeriksaan independen atas kinerja.

c. *Information a Communication*

Komponen kunci untuk mengendalikan risiko adalah bagaimana komunikasi itu berjalan didalam sebuah entitas. Pada organisasi yang baik, arus informasi berjalan keseluruhan arah. Sistem informasi organisasi adalah untuk mengidentifikasi, mengumpulkan, mengklarifikasi, dan mencatat dan melaporkan transaksi organisasi dan untuk menjaga pertanggungjawaban akuntansi untuk aktiva-aktiva yang berkaitan. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2001) sistem informasi akuntansi yang efektif harus memenuhi tujuan dari

internal control atas transaksi-transaksi keuangan antara lain

1. Transaksi-transaksi yang dicatat adalah valid
2. Transaksi-transaksi diotorisasi dengan semestinya.
3. Transaksi-transaksi yang ada telah dicatat
4. Transaksi-transaksi telah dinilai
5. Transaksi-transaksi telah diklarifikasi dengan semestinya
6. Transaksi-transaksi telah dicatat tepat waktu, dan
7. Transaksi-transaksi telah dibukukan ke master file dan diikhtisarkan dengan benar.

d. *Monitoring*

Menurut Kartini (2012) pemantauan merupakan pengawasan oleh manajemen atau pengawasan lain yang ditunjuk atas kebijakan efektivitas internal control. Menurut Arens (2008:299) pemantauan adalah “*monitoring activities deal with going or periodic assessment of the effectiveness of operation of an internal control structure by management to determine that the operation as intended and it is modified as appropriate for the charges in conditions*”. Aktivitas pemantauan berhubungan dengan penetapan secara periodik atas efektivitas dari desain dari implementasi dari *internal control* yang dilakukan oleh manajemen.

Internal Auditor

Menurut Whittington, *et.all* (2001:776) dan Boynton, *et.all* (2001:980) mengemukakan penjelasan mengenai auditor intern dalam suatu

organisasi adalah “*Internal Auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operation. It help an organizations accomplish its objectives by bringing a systematic, discipline approach (to control and governance processes)*”

Menurut Kartini (2012) audit intern membantu organisasi mencapai tujuan melalui perancangan yang member nilai tambah, serta meningkatkan kegiatan atau operasi organisasi, aktivitas independen obyektif, pemberian jaminan keyakinan dan konsultasi, serta member suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas manajemen pengendalian dan proses pengaturan serta pengelolaan organisasi.

Menurut *The Institute of Internal Auditor* (IIA 1995) mengemukakan suatu fungsi penilaian yang independen untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi sebagai jasa yang diberikan kepada organisasi tersebut. Kegiatan tersebut meliputi keuangan, operasional serta menilai pengendalian, pengelolaan, dan pelaksanaan pada organisasi yang bersangkutan serta memberikan saran perbaikannya. Lebih lanjut cakupan pekerjaan *internal auditor* meliputi audit dan evaluasi terhadap memadai atau efektifnya sistem pengendalian intern dan kualitas kinerja dalam pelaksanaan tanggung jawab.

Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan oleh *Institute of Chartered Accountants in Australia (ICAA)* adalah “*the scope and objectives of internal auditor vary widely and are depend upon the size and structure of the entity*

and the requirements of management. Normally however internal auditor operates in one or more following areas: (a) review of accounting system and related internal control; (b) prevention of the economy, efficiency and of effectiveness of operations including non-financial controls of an organization” (ICAA, 1994: 76).

Menurut peneliti ruang lingkup dan tujuan *internal auditor* sangat luas tergantung pada besarnya organisasi dan permintaan auditor yang bersangkutan , hal tersebut adalah mengkaji sistem akuntansi dan pengendalian intern, pemeriksaan atas pengelolaan informasi keuangan dan operasi organisasi, dan pemeriksaan atas ekonomis, efisiensi, efektivitas, dari operasi termasuk pengendalian *non* finansial dari organisasi.

Menurut Arens (2005) sifat layanan *internal auditor* kepada organisasi meliputi *timeless, integrity, realibility, and customer satisfaction*. Menurut peneliti ketika hasil dari *internal auditor* dapat disampaikan sesuai dengan waktu yang dijanjikan, didukung dengan bukti (*evidences*) yang dapat dipercaya , dilakukan sesuai dengan prosedur audit yang lazim dan ketika hasil tersebut disampaikan kepada pihak dari organisasi maka akan menjadi nilai tambah bagi organisasi.

Satuan Pengendalian Internal

Menurut Badan Pemeriksa Keuangan dalam Peraturan BPK tahun 2007 no.1 mendefinisikan satuan pengendalian internal merupakan unit organisasi pada Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah yang mempunyai tugas dan fungsi

melakukan pengendalian dalam lingkup kewenangannya.

Menurut peneliti Satuan Pengendalian Internal (SPI) adalah satuan pengendalian yang dibentuk untuk membantu terselenggaranya pengendalian terhadap pelaksanaan tugas unit kerja di lingkungan Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan yang berfungsi mengawasi seluruh kegiatan dan fungsi dari sebuah organisasi atau unit kerja yang bertujuan untuk mengendalikan kegiatan, meningkatkan efektivitas dan efisiensi, serta mendeteksi secara dini terjadinya penyimpangan dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005) pengendalian intern merupakan suatu proses dimana manajemen memastikan bahwa orang-orang yang mereka awasi mengimplementasikan strategi yang dimaksudkan. Untuk mengawasi itulah dibutuhkan SPI yang independen sebagai penengah dan pencegah apabila nantinya terdapat suatu kecurangan yang terjadi di sebuah unit organisasi.

SPI biasanya dipekerjakan oleh perusahaan atau departemen untuk melakukan audit bagi manajemen atau instansi. Tanggung jawab SPI sangat beragam, tergantung pada yang diperkerjakan mereka. Ada satu atau dua karyawan yang melakukan audit ketaatan secara rutin atau bahkan lebih dari 100 karyawan yang memikul tanggung jawab berlainan, semua itu tergantung pada kebijakan atasan.

Untuk mempertahankan independensi dari fungsi-fungsi bisnis lainnya, biasanya SPI melapor langsung

pada direktur utama atau Rektor jika dilingkungan universitas. Pekerjaan SPI tidak dapat digunakan sebagai pengganti pekerjaan auditor independen atau auditor eksternal seperti BPK. Namun demikian, pekerjaan SPI dapat menjadi pelengkap yang penting bagi auditor independen. Untuk menentukan pengaruh SPI bagi audit, auditor independen harus mempertimbangkan kompetensi dan objektivitas auditor internal serta mengevaluasi mutu pekerjaan SPI.

Satuan Pengendalian Internal Universitas Brawijaya (SPI UB)

2.6.2.1 Sejarah SPI UB

Universitas Brawijaya berkedudukan di Kota Malang, Jawa Timur didirikan pada tanggal 5 Januari 1963 dengan Surat Keputusan Menteri PTIP Nomor 1 tahun 1963 dan kemudian dikukuhkan dengan Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 196 tahun 1963 tertanggal 23 September 1963.

Sebagai organisasi pemerintah, pengelolaan Universitas Brawijaya harus dilaksanakan sesuai dengan kaidah-kaidah *good governance*, yang meliputi transparansi, kemandirian, akuntabilitas, kewajaran dan taat kepada peraturan perundangan.

Suatu mekanisme dan Sistem Pengendalian Internal merupakan salah satu sarana utama untuk dapat memastikan bahwa pengelolaan Universitas Brawijaya telah dilaksanakan dengan prinsip-prinsip *good governance* yang diinginkan tersebut.

Statuta Universitas Brawijaya menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Internal merupakan hal

yang sangat penting untuk menjamin tercapainya visi dan misi universitas. Piagam Satuan Pengendalian Internal (SPI Charter) Universitas Brawijaya ini merupakan penjabaran dari upaya pencapaian *good governance* dan disusun untuk menjadi acuan bagi Satuan Pengendalian Internal agar dapat bekerja secara profesional sesuai dengan tujuan penugasannya. Juga, sebagai sarana agar Satuan Pengendalian Internal diterima dan didukung oleh unit kerja lainnya.

2.6.2.2 Visi, Misi dan Tujuan SPI Universitas Brawijaya

Visi :

Visi Satuan Pengendalian Internal Universitas Brawijaya adalah "Menjadi Satuan Pengawas Internal yang memiliki dedikasi dan profesionalisme tinggi, dan memberikan kontribusi bagi pimpinan dan universitas menuju terciptanya *good university governance*."

Misi :

1. Melaksanakan kegiatan peningkatan kapasitas sumber daya (*skills*) personil SPI.
2. Internalisasi nilai-nilai etika bagi setiap personel SPI Universitas Brawijaya
3. Melaksanakan pemeriksaan secara reguler semua satuan/unit kerja di Universitas Brawijaya.
4. Melaksanakan monitoring/evaluasi tindakan lanjutan atas hasil pemeriksaan semua satuan/unit kerja di Universitas Brawijaya

Tujuan:

Sebagai mitra kerja Satuan Pengendalian Internal harus mampu memberi peran dalam meningkatkan nilai-nilai universitas, sebagaimana dituangkan dalam Piagam Audit (*Audit Charter*) SPI Universitas Brawijaya. Adapun tujuan kegiatan pengendalian internal SPI Universitas Brawijaya adalah sebagai berikut:

1. Membantu Pimpinan Universitas Brawijaya untuk melakukan perencanaan dan pelaksanaan/ audit, serta mengevaluasi tindak lanjut hasil audit.
2. Mengidentifikasi segala kemungkinan untuk memperbaiki dan meningkatkan efisiensi penggunaan sumber daya.
3. Merekomendasikan perbaikan menyeluruh atas sistem pengendalian internal dan operasional secara objektif.
4. Memastikan kepatuhan terhadap hukum, peraturan, dan kebijakan yang berlaku di Universitas Brawijaya.

2.6.2.3 Kode Etik SPI Universitas Brawijaya

Hasil kerja SPI antara lain ditentukan oleh hasil kerja pengawas dan auditor internalnya. Pengendalian dan audit internal oleh SPI harus memberikan nilai tambah bagi Universitas Brawijaya. Untuk keperluan ini maka perlu disyaratkan suatu kode etik yang mengatur perilaku dan kepatuhan pengawas dan auditor internal dengan

mengikuti tuntunan peraturan perundang-undangan. Kode etik ini mengatur prinsip dasar perilaku yang dalam pelaksanaannya memerlukan kesungguhan dan keseksamaan dari pengawas. Pelanggaran terhadap kode etik ini dapat mengakibatkan pengawas dan/atau auditor mendapat sanksi mulai dari peringatan hingga pemberhentian dari tugas pengawas dan/atau audit internal.

Pengawas dan/atau auditor internal harus memegang teguh, mematuhi dan melaksanakan Kode Etik sebagai berikut:

1. Jujur, obyektif dan cermat dalam pengendalian,
2. Memiliki integritas dan loyalitas tinggi Universitas Brawijaya,
3. Menghindari perbuatan yang merugikan atau patut diduga dapat merugikan Universitas Brawijaya,
4. Menghindari aktivitas yang bertentangan dengan kepentingan Universitas Brawijaya
5. Menghindari situasi dan kondisi yang mengakibatkan tidak dapat melakukan tugas dan kewajiban secara obyektif.
6. Tidak menerima janji, imbalan dan/atau apapun dari pihak manapun yang terkait langsung atau tidak langsung dengan pengendalian.
7. Tidak memanfaatkan data dan informasi yang diperoleh untuk kepentingan atau keuntungan pribadi.
8. Tidak menimbulkan atau patut diduga dapat menimbulkan

kerugian bagi Universitas Brawijaya dengan alasan apapun.

9. Melaporkan semua hasil pengendalian dan/atau audit kepada Rektor dengan mengungkapkan kebenaran dan tidak menyembunyikan hal yang dapat merugikan Universitas Brawijaya dan/atau dapat melanggar hukum.
10. Mematuhi sepenuhnya standar profesi auditor internal, kebijakan Rektor dan peraturan perundangan.

2.5.2.4 Layanan SPI Universitas Brawijaya

1. Audit Keuangan

Audit Keuangan yang ditangani oleh SPI Universitas Brawijaya menitik beratkan pada:

- a. Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pendidikan yang memadai.
- b. Untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.
- c. Memberikan pernyataan tentang kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.
- d. Melaporkan hasil audit dengan data yang memadai dan memberikan masukan kepada

pimpinan dan bagian terkait agar dapat dilakukan perbaikan.

2. Audit Kepegawaian

Audit kepegawaian adalah proses pemeriksaan dan penilaian secara sistematis, obyektif, komprehensif, dan terdokumentasi terhadap fungsi-fungsi organisasi yang terpengaruh oleh manajemen sumber daya manusia misalnya proyeksi masa depan kebutuhan SDM organisasi, dengan tujuan memastikan dipenuhinya azas kesesuaian, efektivitas dan efisiensi dalam pengelolaan sumber daya manusia untuk mendukung tercapainya sasaran-sasaran fungsional maupun tujuan organisasi secara keseluruhan baik untuk jangka pendek, jangka menengah maupun jangka panjang, sesuai dengan perundang-undangan yang berlaku dan standar internal (kebijakan universitas).

3. Audit Pembangunan atau Sarana dan Prasarana

Pengendalian pengadaan sarana dan prasarana dan/ pembangunan adalah serangkaian kegiatan pengendalian yang dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa pengadaan dilakukan secara efisien, efektif, terbuka dan bersaing, transparan, adil atau tidak diskriminatif dan akuntabel.

4. Audit Teknologi Informasi

Audit teknologi informasi adalah bentuk pengendalian dan pengendalian dari infrastruktur teknologi informasi secara menyeluruh. Audit TI merupakan proses pengumpulan dan evaluasi bukti-

bukti untuk menentukan apakah sistem komputer yang digunakan telah dapat melindungi aset milik organisasi, mampu menjaga integritas data, dapat membantu pencapaian tujuan organisasi secara efektif, serta menggunakan sumber daya yang dimiliki secara efisien.

Dengan melaksanakan audit TI, suatu lembaga bisa dikatakan sudah memiliki kepedulian cukup tinggi terhadap posisi dan peran TI bagi perkembangan lembaganya. Audit TI yang direncanakan dengan baik akan memberikan beberapa hasil yang manfaatnya akan sangat signifikan bagi perjalanan lembaga itu sendiri di kemudian hari. Hasil-hasil tersebut antara lain : munculnya evaluasi terhadap praktik-praktik manajemen risiko, terhadap kendali sistem internal, dan terhadap kebijakan-kebijakan yang terkait dengan TI yang terjadi dalam lembaga tersebut, baik itu yang kompleksitasnya rendah atau yang tinggi.

Aspek Penting dari Internal Auditor

Menurut Kartini (2012) ada dua aspek penting harus dimiliki oleh *internal auditor*, kedua hal tersebut adalah independensi dan kompetensi.

Independensi

Menurut Arens *et.all* (2006: 82) independensi dalam audit berarti adalah sebuah cara pandang yang tidak akan memihak siapapun didalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan dan penyusunan laporan audit.

Pincus (1991: 42) dan Mulyadi (1998: 48) berpendapat independensi merupakan karakter atau kemampuan

yang dimiliki oleh seseorang berdasarkan integritas, yaitu bertindak jujur dan sesuai dengan fakta yang ada dan objektivitas, yaitu menyatakan sebagaimana adanya terlepas dari kepentingan pribadi maupun pihak kepentingan lainnya.

Didalam kode etik akuntan menyebutkan bahwa independensi merupakan sebuah sikap yang diharapkan oleh seorang akuntan untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas. Prinsip integritas untuk seorang akuntan adalah bertindak sesuai dengan fakta dengan batasan kerahasiaan bagi objek pemeriksaan, sehingga dapat dijelaskan bahwa pelayanan dan kepercayaan masyarakat yang dimaksud adalah klien audit tidak dapat dikalahkan demi kepentingan dan keuntungan pribadi. Prinsip objektivitas sendiri merupakan sebuah kewajiban bagi auditor untuk tidak memihak dan bebas dari konflik kepentingan.

Menurut Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI, 1995: 20) setiap organisasi ataupun lembaga audit dan para auditornya harus independen secara organisasi maupun pribadi, bebas dari gangguan independensi baik yang bersifat pribadi maupun yang diluar pribadinya (ekstern), dan dapat mempertahankan sikap dan penampilan yang independen.

Lebih lanjut BPK RI (1995: 22) gangguan independensi yang bersifat pribadi tersebut dijabarkan sebagai berikut:

1. Hubungan dinas, profesi, pribadi, atau keuangan, yang mungkin

dapat menyebabkan seorang auditor membatasi tugasnya untuk dimintai keterangan, membatasi pengungkapan temuan audit, superlemah atau membuat temuan auditnya menjadi berat sebelah

2. Prasangka terhadap perorangan, kelompok, organisasi, atau tujuan suatu program yang dapat membuat pelaksanaan audit menjadi berat sebelah,
3. Pada masa sebelumnya mempunyai tanggung jawab dalam pengambilan suatu keputusan atau pengelolaan suatu entitas yang berdampak pada pelaksanaan kegiatan atau program entitas yang sedang berjalan atau sedang diaudit.
4. Kecenderungan untuk memihak, karena keyakinan politik atau sosial sebagai akibat hubungan antar pegawai, kesetiaan kelompok, organisasi atau tingkat pemerintahan daerah.
5. Pelaksanaan audit oleh seorang auditor, yang sebelumnya sebagai pejabat yang menyetujui faktur, daftar gaji, klaim dan pembayaran yang diusulkan oleh suatu entitas atau program yang diaudit.
6. Pelaksanaan audit oleh seorang auditor, yang sebelumnya pernah menyelenggarakan catatan akuntan resmi atas lembaga atau unit kerja atau program yang diaudit.
7. Kepentingan keuangan secara langsung atau kepentingan keuangan yang besar meskipun tidak secara langsung pada entitas atau program yang diaudit.

Gangguan independensi yang bersifat diluar pribadi (ekstern) juga dapat

mempengaruhi kemampuan aparat pengendalian fungsional dalam melaksanakan suatu tugas pemeriksaan. Gangguan independensi yang bersifat diluar pribadinya (BPK RI, 1995: 23) antara lain sebagai berikut:

1. Campur tangan atau pengaruh pihak ekstern yang membatasi atau mengubah secara tidak semestinya atau secara gegabah terhadap lingkup audit.
2. Campur tangan pihak ekstern terhadap pemilihan dan penerapan prosedur audit atau dalam pemilihan transaksi yang harus diperiksa.
3. Pembatasan waktu yang tidak masuk akal untuk penyelesaian suatu audit.
4. Campur tangan pihak luar terhadap organisasi atau lembaga audit; mengenai penugasan, penunjukan dan promosi staf pelaksana audit.
5. Pembatasan terhadap sumber yang disediakan bagi organisasi atau lembaga audit, yang berdampak negatif terhadap kemampuan organisasi atau lembaga audit tersebut dalam melaksanakan tugasnya.
6. Wewenang untuk menolak atau mempengaruhi pertimbangan auditor terhadap isi dan semestinya dari suatu laporan audit.
7. Pengaruh yang membahayakan kelangsungan auditor sebagai pegawai selain sebab-sebab yang berkaitan dengan kecakapan auditor atau dengan kebutuhan jasa audit.

Menurut Kartini (2012) untuk mengantisipasi gangguan independensi terhadap aparat pengendalian fungsional dalam melaksanakan tugasnya, sebagainya penugasan pada pengendalian fungsional harus mempertimbangkan hal-hal sebagai berikut:

1. Tidak mempunyai hubungan secara personal, seperti keluarga maupun sahabat dekat.
2. Tidak pernah bekerja pada entitas yang diaudit
3. Tidak mempunyai kecenderungan untuk memihak kepada salah satu pihak yang diperiksa akibat keyakinan politik atau kesetiaan pada kelompok atau organisasi.
4. Tidak punya kepentingan atas keuangan pada instansi yang diaudit.

Independensi aparat pengawas internal akan dilakukan terhadap organisasi atau satuan kerja di universitas yang merupakan pihak yang diaudit maupun terhadap Satuan Pengendalian Internal atau SPI sebagai auditor.

Kompetensi

Menurut Arens *et.all* (2006: 33) dan Agoes (2004: 35) berpendapat bahwa sebuah kompetensi dari seorang auditor diyakini apabila memiliki latar belakang pendidikan formal auditing dan akuntansi, dan pengalaman serta pendidikan profesi yang sesuai dengan bagaimana pendidikan dan profesi saling membutuhkan. Menurut BPK RI (1995: 19) persyaratan kemampuan atau kompetensi staf yang melaksanakan audit meliputi:

1. Pengetahuan tentang metode dan teknik yang berlaku dalam

audit pemerintahan dan ketrampilan dan pengalaman untuk menerapkan pengetahuan tersebut dalam audit yang dilaksanakan.

2. Pengetahuan tentang organisasi, program, kegiatan dan fungsi di bidang pemerintahan
3. Ketrampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif baik secara lisan maupun tulisan
4. Keterampilan yang memadai untuk pekerjaan audit yang dilaksanakan misalnya;

Jika ada pekerjaan audit dimaksud penggunaan sampling statistika, maka didalam tim audit harus ada yang memiliki ketrampilan didalam bidang sam

Keterkaitan antara Internal Control dan Internal Auditor

Pencegahan kecurangan pada umumnya adalah aktivitas yang dilaksanakan manajemen dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan manajemen, dan personil lain perusahaan untuk dapat memberikan keyakinan memadai dalam mencapai tiga tujuan pokok yaitu ; keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (COSO, 1992). Untuk hal tersebut, kecurangan yang mungkin terjadi harus dicegah antara lain dengan cara membangun struktur pengendalian intern yang baik. Agar tujuan yang telah ditetapkan *top management* dapat dicapai, keamanan harta perusahaan terjamin dan kegiatan

operasi bisa dijalankan secara efektif dan efisien, manajemen perlu mengadakan struktur pengendalian intern yang baik dan efektif mencegah kecurangan. Dalam memperkuat pengendalian, Amrizal (2004) berpendapat dengan menggunakan lima komponen yang ada pada COSO untuk melakukan pengendalian intern akan jauh lebih efektif dikarenakan adanya manajemen risiko didalam pelaksanaannya. Mengefektifkan aktivitas pengendalian seperti *review* kinerja, pengelolaan informasi, pengendalian fisik, pemisahan tugas juga diperlukan. Hal ini juga harus memasukan aspek peningkatan kultur organisasi juga

Meningkatkan kultur organisasi dapat dilakukan dengan mengimplementasikan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) yang saling terkait satu sama lain agar dapat mendorong kinerja sumber-sumber perusahaan bekerja secara efisien, menghasikan nilai ekonomi jangka panjang yang berkesinambungan bagi para pemegang saham maupun masyarakat sekitar secara keseluruhan. Menurut Hasan (2000) prinsip-prinsip GCG harus memiliki beberapa aspek sebagai berikut adalah keadilan (*fairness*), transparansi, akuntabilitas (*accountability*), tanggung jawab (*responsibility*), moralitas, keandalan (*reliability*), dan komitmen.

- a. paling satistika
- b. Apabila pekerjaan audit memerlukan review yang luas terhadap suatu sistem yang terkomputerisasi maka didalam tim audit harus mengikutsertakan ahli audit berbasis komputer
- c. Apabila pekerjaan audit meliputi review atas data

teknik yang rumit maka tim audit harus mengikutsertakan tenaga ahli di bidang teknik

- d. Apabila pekerjaan audit menggunakan metode audit yang *non traditional* maka di dalam tim audit perlu ada ahli mengenai metode tersebut
5. Persyaratan kemampuan atau keahlian untuk melaksanakan audit keuangan dengan tujuan untuk menyatakan suatu opini adalah akuntan yang terdaftar yang memiliki keahlian memadai tentang standar audit pemerintah.

Dengan keahlian dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor maka akan ada harapan untuk memperbesar pendeteksian *fraud*. Ini harus didukung dengan pihak pimpinan memiliki kebijakan *zero tolerance to fraud* atau dengan adanya penerapan *reward* maupun *punishment* yang sesuai, konsisten, dan berkelanjutan antar periode karena menurut Tuanakotta (2007) bahwa *fraud* tidak dapat dihilangkan sama sekali. Menurut peneliti tidak hanya dalam kecurangan seorang *internal auditor* harus bertindak, namun bagaimana mendeteksi indikator-indikator yang mungkin menjadi awal mula dari sebuah tindakan kecurangan. Sehingga pemahaman dari seorang *internal auditor* harus memahami betul mengenai tindakan kecurangan yaitu berupa kecurangan laporan keuangan, penyalahgunaan asset, dan atau korupsi (ACFE dalam Amrizal, 2007).

Akuntabilitas atau *Accountability*

Menurut *The Oxford Advance Learner Dictionary*, “*accountability means required or expected to give an explanation for one’s action*” dapat dikatakan, bahwa akuntabilitas terkandung sebuah kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala kegiatan terutama bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi. Menurut Kartini (2012) terminologi akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian tindakan pada pencapaian tujuan. Didukung pula oleh Mohammad, (2004:39) media pertanggungjawaban dalam konsep akuntabilitas tidak terbatas pada laporan saja. Tetapi juga mencakup tentang kegiatan sehingga pihak yang memiliki kewenangan mendapat kemudahan informasi baik secara langsung maupun tidak.

Orang atau unit organisasi yang diberi amanah untuk memimpin dan mengatur kehidupan bermasyarakat dan bernegara dapat dikatakan sebagai *public administrator*. Menurut Rosenbloom (2005) administrator merupakan pemain penting dalam aspek memformulasikan dan pelaksanaan kebijakan serta merupakan wadah kekuasaan politik yang sanggup mempengaruhi pemerintahan. Didukung oleh Goodnow (1990:18) *administration is the execution of the will of the state*. Administrasi publik harus dilaksanakan secara akuntabilitas karena beberapa aspek dari pekerjaan yang menyebutkan timbulnya *misconception of the public interest, corruption, and subversion*. Selain itu etika juga dapat dipertimbangkan sebagai akuntabilitas itu sendiri atau *self accountability* atau semacam inner check terhadap perilaku administrasi publik. Inner check tersebut dapat diartikan berupa tekanan atau permintaan bahwa perilaku *administrator*

public berjalan sesuai dengan standar eksternal.

Dapat disimpulkan bahwa etika adalah persoalan pengecekan intern dengan tanggung jawab perseorangan, sedangkan akuntabilitas adalah proses aplikasi pengecekan eksternal terhadap *public administrator* berkenaan dengan penyalahgunaan kepercayaan masyarakat dan berperilaku tidak sesuai dengan keinginan masyarakat atau otoritas demi kepentingan politik (Rosenbloom, 2005).

Menurut *Government Accounting Standard Board* dalam *Concept Statement* No. 1 (GASB, 1999:56) bahwa "*accountability requires government to answer to the citizenry to justify the raising of public resources and the purposes for which they are used*". Dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban pejabat pemerintah untuk memepertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang tersedia untuk menjalankan program dan kegiatan instansi pemerintah yang telah ditetapkan media pertanggungjawaban secara periodik.

Menurut Eliwood (1993:368) menjelaskan ada empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik termasuk pemerintah daerah yaitu:

1. *Accountability for probity and legality*
Accountability for probity dan legality terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan *legal accountability* terkait dengan jaminan adanya

kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. *Process accountability*
Process accountability termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat dan responsif, dan murah didalam biaya. Pengawasan pemeriksaan terhadap pelaksanaan proses akuntabilitas dapat dilakukan dengan memfokuskan pada tindakan mark-up, pungutan liar, sumber inefisiensi dan pemborosan yang meyebabkan mahalnya pelayanan publik serta lambannya pelayananan.
3. *Program accountability*
Program accountability terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang telah ditetapkan dapat dicapai atau tidak dan adanya alternatif program yang memberikan hasil optimal yang minimal.
4. *Policy accountability*
Policy accountability adalah perihal yang terkait dengan pertanggungjawaban yang diemban oleh pemerintah pusat maupun daerah atas kebijakan-kebijakan yang diambil.

Didalam dunia birokrasi, akuntabilitas dari sebuah instansi pemerintah merupakan perwujudan kewajiban instansi pemerintah untuk memepertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi instansi yang bersangkutan (Mohammad, 2004: 8). Menurut Mardiasmo (2004: 12) ada

dua dimensi lain yang perlu dilakukan organisasi sektor publik. Pertama, akuntabilitas manajerial yang dapat diartikan sebagai akuntabilitas kinerja atau *performance accountability* yaitu pertanggungjawaban dalam melakukan organisasi secara efektif dan efisien. Kedua, akuntabilitas finansial merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi.

Hipotesis

H₁ : Diduga adanya hubungan *internal control* terhadap akuntabilitas dilingkup fakultas dan program di Universitas Brawijaya.

H₂ : Diduga adanya hubungan *internal auditor* terhadap akuntabilitas dilingkup fakultas dan program Universitas Brawijaya.

H₃ : Diduga adanya keterkaitan *internal control* dan *internal auditor* dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas dan program Universitas Brawijaya.

METODE PENELITIAN

Pendekatan Penelitian

Metode atau pendekatan penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah metode kuantitatif. Menurut Creswell (2010:5) "*quantitative method means a testing objective theory by examining the relationship among variables. These variables, in turn can be measured, typically on instruments, so that number can be analyzed using statistical procedures*". Hal ini serupa yang diungkap oleh Silalahi (2009:76) penelitian kuantitatif ini dapat

dikonstruksi sebagai strategi penelitian yang menekankan kuantifikasi dalam pengumpulan data analisis dengan pendekatan deduktif dan juga penelitian kuantitatif mengambil jarak antara peneliti dengan objek yang diteliti.

Desain Penelitian

Penelitian adalah suatu proses mencari sesuatu secara sistematis dalam waktu yang lama dengan menggunakan metode ilmiah serta aturan-aturan yang berlaku. Untuk dapat menghasilkan suatu penelitian yang baik, maka peneliti harus mempunyai keterampilan-keterampilan alam melaksanakan penelitian. Untuk menerapkan metode ilmiah dalam transkrip penelitian, maka diperlukan suatu desain penelitian, yang sesuai dengan kondisi, seimbang dalam dangkalnya penelitian yang akan dikerjakan. Desain penelitian harus mengikuti metode penelitian. Desain penelitian adalah semua proses yang diperlukan dalam perencanaan dan pelaksanaan penelitian, mengenai pengumpulan, analisis data, dan sebagainya (Nazir, 2005).

Ada dua variabel yang akan digunakan untuk menguji teori yang peneliti replikasi dan sederhanakan yang dipaparkan oleh Kartini (2012) mengenai *internal control* dan *internal auditor* terhadap akuntabilitas.

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah *explanatory research*. Menurut Jogiyanto (2004:56), penelitian yang berusaha mengungkapkan atau memberikan penjabaran atas fenomena yang terjadi. Menurut Sekaran (2006:162) penelitian dalam bentuk ini lebih mendefinisikan bagaimana variabel-variabel itu terkait dengan atau maupun dengan perbedaan yang ada. Serupa dengan penjabaran Copper dan Schindler

(2005) maupun Harapan (2003) penelitian ini berfungsi memperdalam hubungan sebab akibat antara satu variabel dan lainnya. Pengujian hipotesis dilakukan untuk menguji apakah hubungan yang diperkirakan memang terbukti dan jawaban atas pertanyaan penelitian telah diperoleh. Penelitian ini bisa digolongkan ke dalam *explanatory research* karena penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan fenomena dari *variabel internal control* dan *internal auditor* terhadap akuntabilitas di Universitas Brawijaya dan penelitian ini akan melakukan beberapa tes seperti uji korelasi dan uji asosiasi dengan menggunakan penelitian nonparametrik.

Pemilihan obyek penelitian ini difokuskan pada Universitas Brawijaya yang digambarkan secara langsung adalah di dalam tingkat fakultas yang ada di Universitas (dengan berjumlah 12 Fakultas dan 2 Program Pendidikan setara Fakultas) namun yang telah diaudit oleh Satuan Pengendalian Internal pada tahun 2012, sebanyak 7 fakultas dan 1 program dan SPI UB itu sendiri.

Unit analisis dari penelitian ini adalah salah satu jajaran dekanat yang ada diseluruh fakultas-fakultas di Universitas Brawijaya dan lokasi penelitian adalah Universitas Brawijaya di Jalan Veteran, Malang.

Populasi

Selain itu, Cooper dan Schindler (2008:374) populasi adalah sekelompok dari elemen-elemen yang ingin disimpulkan. Sedangkan Gravetter dan Forzano (2009:128) populasi adalah sekelompok besar dari individu-individu yang ingin diteliti. Dalam penelitian ini populasi yang digunakan oleh peneliti adalah fakultas-fakultas yang ada di Universitas Brawijaya.

Sampel

Sampel adalah sekelompok kecil dari individu yang berpartisipasi dalam studi (Gravetter dan Forzano, 2009:128). Sedangkan menurut Cooper dan Schindler (2008:711) sampel adalah kelompok kasus, partisipan, kejadian, atau bukti yang terdiri atas target populasi, yang dipilih secara hati-hati untuk merepresentasikan populasi. Penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dimana *purposive sampling* dibagi dua yaitu *judgement sampling* dan *quota sampling*. Pemahaman dari *judgement sampling* adalah dimana pemilihan subjek berada di tempat yang paling menguntungkan atau didalam posisi terbaik untuk memberikan informasi sedangkan *quota sampling* bahwa kelompok tertentu secara memadai terwakili dalam penelitian melalui penggunaan kuota (Sekaran, 2006). Sebagaimana dijelaskan sebelumnya maka penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yang berfokus terhadap *judgement sampling*.

Adapun karakteristik yang dijadikan pertimbangan sampel yaitu pada fakultas yang telah dilakukan audit oleh SPI Universitas Brawijaya pada tahun 2012 dengan menyebarkan kuisioner pada pihak yang menempati jajaran dekanat atau ketua SPI yang telah ditentukan di setiap fakultas.

Metode Analisis Data

Kegiatan yang cukup penting dalam keseluruhan proses penelitian adalah pengolahan data. Dengan pengolahan data dapat diketahui tentang makna dari data yang berhasil dikumpulkan. Dengan demikian hasil penelitian akan segera diketahui (Riduwan & Kuncoro, 2008: 222).

Pada penelitian digunakan nonparametrik, uji statistik nonparametrik ialah suatu uji statistik yang tidak

memerlukan adanya asumsi-asumsi mengenai sebaran data populasi. Uji statistik ini disebut juga sebagai statistik bebas sebaran (*distribution free*). Statistik nonparametrik tidak mensyaratkan bentuk sebaran parameter populasi berdistribusi normal. Statistik nonparametrik dapat digunakan untuk menganalisis data yang berskala nominal atau ordinal karena pada umumnya data berjenis nominal dan ordinal tidak menyebar normal. Dari segi jumlah data, pada umumnya statistik nonparametrik digunakan untuk data berjumlah kecil ($n < 30$). Dengan banyaknya alat statistik khususnya untuk penelitian ini, peneliti menggunakan dua uji nonparametrik yaitu menguji hubungan dengan menggunakan *Spearman Rank Correlation Test* dan uji korelasi dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov Test*

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data merupakan bagian integral dari desain penelitian. Data bisa diperoleh dengan berbagai cara, dalam lingkungan berbeda dan sumber yang berbeda (Sekaran, 2006:66). Metode pengumpulan data yang digunakan oleh peneliti yaitu dengan kuisisioner. Sekaran (2006:82) menambahkan bahwa kuisisioner merupakan suatu mekanisme pengumpulan data yang efisien jika peneliti mengetahui dengan tepat apa yang diperlukan dan bagaimana mengukur variabel penelitian. Peneliti melakukan teknik pengumpulan data yang berupa seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis dengan pilihan jawaban yang sudah tersedia bagi responden. Untuk mendapatkan data primer, dimana penulis langsung

menemui dan menyerahkan lembar kuisisioner ini kepada responden yang memenuhi syarat dan memandunya dalam menjawab pertanyaan serta mengungkapkan pernyataan.

Peneliti mengelompokkan hasil yang diperoleh menjadi tiga bagian, yaitu :

- a. Pernyataan mengenai profil responden
- b. Pernyataan mengenai *internal control* dan *internal auditor*
- c. Pernyataan mengenai akuntabilitas.

Definisi Operasional Variabel

Sekaran (2007:115) variabel adalah apapun yang dapat membedakan atau membawa variasi pada nilai. Nilai bisa berbeda pada berbagai waktu untuk objek atau orang yang sama, atau pada waktu yang sama untuk objek atau orang yang berbeda. Dalam penelitian ini terdapat dua jenis variabel yang digunakan, yaitu: variabel bebas atau *independent variable* dan variabel terikat atau *dependent variable*.

Variabel Bebas (*Independent Variable*)

Dalam penelitian ini variabel bebas disebut sebagai variabel independen, dimana variabel ini digunakan sebagai prediktor atau penyebab bagi variabel lain. Ditambahkan oleh Sugiyono (2011:39) variabel bebas adalah merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat). Variabel bebas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *internal control* (X_1) dan *internal auditor* (X_2)

Variabel Terikat (*Dependent Variable*)

Sugiyono (2011:39) variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat, karena adanya variabel bebas. Ditambahkan oleh Sekaran (2007:117) variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat, maka pada penelitian ini variabel terikatnya adalah akuntabilitas (Y)

HASIL PENELITIAN

Pada penelitian ini digunakan statistika nonparametrik dikarenakan besarnya sampel (n) hanya berjumlah delapan. Sehingga peneliti menggunakan statistika nonparametrik selaras yang diungkapkan oleh Siegel (1994) bahwa salah satu syarat untuk menggunakan statistika non parametrik dengan besar sampel kurang dari 25. Statistik non parametrik juga mendukung penelitian ini yang pada akhirnya tidak bisa menggambarkan seberapa kuat atau lemah akuntabilitas dari objek penelitian yang ada di Universitas Brawijaya dengan adanya implementasi dari *internal control* dan *internal auditor*, namun dengan alat statistik yang tepat peneliti bisa menjelaskan seberapa kuat atau lemah dari keseluruhan objek penelitian terkait dengan *internal control*, *internal auditor*, dan akuntabilitas.

Uji Validitas

Uji validitas menggunakan rumus

$$r_{xy} = \frac{n(\sum XY) - (\sum X)(\sum Y)}{\sqrt{[n(\sum X^2) - (\sum X)^2][n(\sum Y^2) - (\sum Y)^2]}}$$

Sumber: Arikunto, 2005

Dimana r_{xy} adalah koefisien korelasi suatu butir/item, n banyaknya jumlah subyek, X adalah skor suatu butir/item dan Y adalah skor total (Arikunto, 2005: 72).

Untuk proses ini, akan digunakan Uji Korelasi *Pearson Product Moment*. Dalam uji ini, setiap item akan diuji relasinya dengan skor total variabel yang dimaksud. Dalam hal ini masing-masing item yang ada di dalam variabel X dan Y akan diuji relasinya dengan skor total variabel tersebut. Agar penelitian ini lebih teliti, sebuah item sebaiknya memiliki korelasi (r) dengan skor total masing-masing variabel $\geq 0,30$ (Azwar, 1999). Hasil dari uji validitas untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Hasil Uji Validitas Untuk Internal Control

	Corrected Item-Total Correlation	Explanation
IC1	.737	Valid
IC2	.737	Valid
IC3	.567	Valid
IC4	.634	Valid
IC5	.346	Valid
IC6	.309	Valid
IC7	.491	Valid
IC8	.397	Valid
IC9	.480	Valid
IC10	.724	Valid
IC11	.655	Valid
IC12	.536	Valid

Item-Total Statistics

Sumber: Data primer yang telah diolah,
Keterangan: dikatakan valid jika nilai *Corrected Item – Total Correlation* > 0.3

Tabel 2
Hasil Uji Validitas Untuk Internal Auditor
Item-Total Statistics

	Corrected Item-Total Correlation	Explanation
IA1	1.0	Valid
IA2	1.0	Valid
IA3	.897	Valid
IA4	.897	Valid
IA5	.873	Valid
IA6	.977	Valid
IA7	.840	Valid
IA8	.309	Valid
IA9	.752	Valid
IA10	.519	Valid
IA11	.738	Valid
IA12	.940	Valid

Sumber: Data primer yang telah diolah,
 Keterangan: dikatakan valid jika nilai
Corrected Item – Total Correlation > 0.3

Tabel 3
Hasil Uji Validitas Untuk Akuntabilitas
Item-Total Statistics

	Corrected Item-Total Correlation	Explanation
AK1	.588	Valid
AK2	.341	Valid
AK3	.526	Valid
AK4	.655	Valid
AK5	.446	Valid
AK6	.655	Valid
AK7	.620	Valid
AK8	.399	Valid
AK9	.606	Valid
AK10	.459	Valid
AK11	.878	Valid
AK12	.553	Valid

Sumber: Data primer yang telah diolah,
 Keterangan: dikatakan valid jika nilai
Corrected Item – Total Correlation > 0.3

Hasil uji validitas tersebut menyatakan bahwa semua pertanyaan pada kuisioner tersebut telah valid dengan nilai Corrected Item-Related 0.30

Sedangkan untuk uji reliabilitas dilakukan dengan uji *Alpha Cronbach*. Rumus Alpha Cronbach sebagai berikut:

$$\alpha = \left(\frac{K}{K-1} \right) \left(\frac{s_r^2 - \sum s_i^2}{s_x^2} \right)$$

Sumber: Arikunto, 2010

Maksud rumus diatas adalah α adalah koefisien reliabilitas Alpha Cronbach, K adalah jumlah item pertanyaan yang diuji sedangkan $\sum s_i^2$ adalah jumlah varians skor item, dan SX^2 adalah varians skor-skor tes (seluruh item K). Jika nilai alpha > 0,7 artinya reliabilitas mencukupi (*sufficient reliability*) sementara jika alpha > 0,80 ini mensugestikan seluruh item reliabel dan seluruh tes secara konsisten secara internal karena memiliki reliabilitas yang kuat atau, ada pula yang memaknakannya sebagai berikut:

- Jika alpha > 0,90 maka reliabilitas sempurna
- Jika alpha antara 0,70 – 0,90 maka reliabilitas tinggi
- Jika alpha antara 0,50 – 0,70 maka reliabilitas moderat
- Jika alpha < 0,50 maka reliabilitas rendah

Sedangkan hasil untuk reliabilitas pada penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:

Tabel 4
Hasil Uji Reliabilitas Internal
Control
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.866	.866	12

Sumber: Data primer yang telah diolah,
 Keterangan: dikatakan reliabel jika nilai
Cronbach's Alpha > 0.6

Tabel 5
Hasil Uji Reliabilitas Internal Auditor
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.929	.934	12

Sumber: Data primer yang telah diolah,
 Keterangan: dikatakan reliabel jika nilai
Cronbach's Alpha > 0.6

Tabel 6
Hasil Uji Reliabilitas Akuntabilitas
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.773	.756	12

Sumber: Data primer yang telah diolah,
 Keterangan: dikatakan reliabel jika nilai
Cronbach's Alpha > 0.6

Sehingga untuk hasil uji reliabilitas tersebut menyatakan bahwa semua

pertanyaan pada kuisisioner tersebut telah *reliable* dengan nilai Cronbach's Alpha diatas 0,60 dengan α_{IC} adalah 0,866, α_{IA} adalah 0,929 dan pada α_{AK} adalah 0,773 (lampiran 2). Indikasi ketiga reliabilitas untuk ketiga variabel adalah reliabilitas yang tinggi. Pada kedua hal tersebut mengindikasikan bahwa indikator pertanyaan dari kuisisioner ini dapat digunakan untuk melakukan penelitian.

Pembuktian Hipotesis

Langkah berikutnya adalah pengujian hipotesis. Dari hipotesis pertama yaitu menguji pengaruh *internal control* terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas di Universitas Brawijaya dapat diformulasikan sebagai berikut:

$H_{0(IC)}$: Tidak ada hubungan antara *internal control* terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya.

$H_{1(IC)}$: Ada hubungan *internal control* antara terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya.

Sementara dari hipotesis kedua yaitu menguji pengaruh internal auditor terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas di Universitas Brawijaya dapat diformulasikan sebagai berikut:

$H_{0(IA)}$: Tidak ada hubungan antara *internal auditor* terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas di Universitas Brawijaya.

$H_{1(IA)}$: Ada hubungan antara *internal auditor* terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas di Universitas Brawijaya.

Digunakan uji asosiasi *Spearman Rank Correlation Test* atau biasa dikenal dengan Uji Korelasi Spearman. Uji menggambarkan dengan tanda *rho*, dapat ditulis dengan r_s , untuk menggambarkan

seberapa besar hubungan antara kedua variabel.

Rumus untuk Korelasi Spearman sendiri adalah sebagai berikut:

$$r_s = \frac{1 - 6 \sum di^2}{n(n^2 - 1)}$$

Sumber: Siegel, 1994

Dimana n adalah jumlah data sampel dan di adalah jumlah keseluruhan dari selisih antara ranking data sampel (*internal control* ataupun *internal auditor* terhadap akuntabilitas). Hasil penelitian hubungan *internal control* terhadap akuntabilitas dapat disimbolkan dengan $r_{s(IC)}$ adalah sebesar 0,842 dengan tingkat signifikansi atau α sebesar 0,01 dengan $\rho_{(IC)}$ adalah 0,833 dan sedangkan hubungan *internal auditor* terhadap akuntabilitas yang dapat disimbolkan dengan $r_{s(IA)}$ adalah sebesar 0,727 dengan tingkat signifikansi atau α sebesar 0,05 dengan $\rho_{(IC)}$ adalah 0,643 (Lampiran 3, Siegel, 1994 dan Sugiyono, 2012).

Tabel 7
Hasil Spearman Rank Corellation Test untuk Internal Control dan Internal Auditor terhadap Akuntabilitas

Hasil Olah Data Spearman Rank Corellation Test			
$r_{s(IC)}$	0,842	0,833	$\rho_{(IC)}$
$r_{s(IA)}$	0,727	0,643	$\rho_{(IA)}$

Sumber: Data Primer, diolah, lampiran 3. Tabel P, Siegel (1994:336)

maka $r_{s(IC)}$ sebesar 0,842 terletak pada daerah $H_{0(IC)}$ ditolak, sehingga *internal control* memiliki hubungan terhadap akuntabilitas. Dengan kata lain, *internal control* yang diimplementasikan di

lingkup fakultas Universitas Brawijaya yang telah di audit oleh Satuan Pengendali Internal (SPI) pada tahun 2012 memiliki hubungan dengan akuntabilitas di lingkup yang sama.

Hal yang sama juga terjadi untuk internal auditor, dengan $r_{s(IA)}$ sebesar 0,727 terletak pada daerah $H_{0(IA)}$ ditolak, sehingga internal auditor memiliki asosiasi hubungan terhadap akuntabilitas. Dengan kata lain, internal auditor yang diimplementasikan di lingkup fakultas Universitas Brawijaya yang telah di audit oleh Satuan Pengendali Internal (SPI) pada tahun 2012 memiliki hubungan dengan akuntabilitas di lingkup yang sama.

Adapun untuk hipotesis ketiga, diduga adanya keterkaitan antara *internal control* dan *internal auditor* dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya, dapat diformulasikan sebagai berikut:

$H_{0(IC-IA)}$: Tidak ada perbedaan keterkaitan antara *internal control* dan *internal auditor* dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya.

$H_{1(IC-IA)}$: Ada perbedaan keterkaitan antara *internal control* dan *internal auditor* dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya.

Uji komparasi dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* berfungsi untuk menguji apakah segala jenis perbedaan dalam distribusi yang menjadi asal usul kedua sampel tersebut (Siegel, 1994). Adapun rumus uji komparasi *Kolmogorov-Smirnov* (dengan

tingkat signifikansi atau α sebesar 0,05) adalah sebagai berikut:

$$D = 1,36 \sqrt{\frac{m+n}{m.n}}$$

Sumber: Santoso, 2002

Dengan mengganti m untuk sampel variabel *internal control* dan n untuk sampel variabel *internal auditor* maka didapat $D_{(IC-IA)} = 0,25$ (lampiran 4). Sementara $D_{\text{tabel}(8,8)}$ dengan derajat keyakinan atau α sebesar 0,05 diperoleh 5 (Tabel L, Siegel, 1994:330). Hal tersebut dapat digambarkan sebagai berikut:

maka dengan $D_{(IC-IA)}$ sebesar 0,25 terletak pada daerah $H_{0(IC-IA)}$ diterima, sehingga dapat dikatakan tidak ada perbedaan antara *internal control* dan *internal auditor* dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya. Dengan demikian, *internal control* dan *internal auditor* saling terkait dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya.

Pengaruh Antar Variabel

Pengaruh *Internal Control* terhadap Akuntabilitas

Menurut Kartini (2012) *internal control* merupakan sebuah cara untuk memperkuat sebuah sistem dalam rangka terciptanya akuntabilitas di sebuah organisasi. Didukung oleh COSO (1994) sebuah pengendalian internal diharuskan memebrikan keyakinan bahwa tujuan dari sebuah organisasi dapat tercapai. Kelima komponen tersebut adalah lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi

serta *monitoring*. Konarth (2002) mengungkapkan bahwa dalam mencapai akuntabilitas dari sebuah organisasi dapat ditentukan dari sejauh mana *internal control* dapat memberikan keyakinan atas sebuah pelaksanaan.

Pada penelitian yang dilakukan di Universitas Brawijaya dari variabel *internal control* telah terbukti secara signifikan dapat mempengaruhi akuntabilitas yang telah diaudit oleh SPI Universitas Brawijaya. Sehubungan dengan hal tersebut untuk membentuk sebuah tata kelola baik yang ingin dicapai oleh Universitas Brawijaya harus juga disertai dengan pengendalian internal yang baik. Pengendalian internal yang menurut Boynton (2002:327) untuk mencapainya secara efektif dan efisien akan sangat sulit untuk dilakukan. Namun bukan berarti hal tersebut tidak akan mungkin dicapai. Hal tersebut mengindikasikan untuk mencapai sebuah tata kelola yang baik harus didukung oleh semua pihak yang ada di Universitas Brawijaya.

Hal tersebut juga didukung oleh penelitian terdahulu Kartini (2012) dan Halla (1999) yang menyatakan bahwa *internal control* akan mendorong terwujudnya akuntabilitas. Didukung oleh penelitian yang lain terkait tentang Satuan Pengawas Internal dan kepemimpinan juga berpengaruh terhadap akuntabilitas (Samid, 1996; Dockery, 2000; Togiman, 2000; Nunuy, 2004; dan Pamungkas, 2005)

Pengaruh *Internal Auditor* terhadap Akuntabilitas

Internal auditor diperlukan untuk melakukan audit dan evaluasi yang cukup mengenai pengendalian intern dan kualitas kinerja dalam pelaksanaan pertanggungjawaban (Kartini, 2012).

Sesuai dengan yang dinyatakan The *Institute of Internal Auditor* (IIA) menyatakan bahwa tujuan *internal auditor*:

1. Menelaah dan menilai kesesuaian aplikasi akuntansi keuangan dan pengendalian operasi
2. Menjamin sejauh mana ketaatan terhadap kebijaksanaan dan prosedur.
3. Menjamin sejauh mana aktiva organisasi dipertanggungjawabkan dan diamankan dari segala jenis kerugian
4. Menilai mutu kinerja dalam melaksanakan tanggung jawab yang diberikan.

Hal tersebut juga didukung oleh penelitian oleh Gandhi (2003) dan Soetjipto (2005) bahwa *internal auditor* menjadi salah satu faktor terciptanya akuntabilitas yang baik di sebuah organisasi. Boynton (2001) menjelaskan fungsi dari *internal auditor* sendiri memeriksa dan bertanggung jawab untuk membuat rekomendasi perbaikan. Senada yang diungkapkan oleh Togiman (2000) dan Lawrence (2000) bahwa akuntabilitas dapat diwujudkan di instansi pemerintahan melalui *internal auditor*.

Pada penelitian yang dilakukan di Universitas Brawijaya dari variabel *internal auditor* telah terbukti secara signifikan dapat mempengaruhi akuntabilitas yang telah diaudit oleh SPI Universitas Brawijaya. Sehubungan dengan hal tersebut untuk membentuk sebuah tata kelola baik yang ingin dicapai oleh Universitas Brawijaya harus juga disertai dengan *internal auditor* yang dalam hal ini di representasikan dengan Satuan Pengendalian Internal. Seperti yang diungkapkan bahwa pengendalian

internal yang menurut Boynton (2002:327) untuk mencapainya secara efektif dan efisien akan sangat sulit untuk dilakukan. Namun bukan berarti hal tersebut tidak akan mungkin dicapai. Hal tersebut mengindikasikan untuk mencapai sebuah tata kelola yang baik harus didukung oleh semua pihak yang ada di Universitas Brawijaya

Keterkaitan antara *Internal Control* dan *Internal Auditor*.

Untuk menunjang akuntabilitas diperlukan, diperlukan sebuah pengendalian intern yang baik dan *internal auditor* yang memadai. Seperti yang diungkap oleh Hasan (2000) prinsip-prinsip tata kelola yang baik harus memiliki beberapa aspek sebagai berikut adalah keadilan (*fairness*), transparansi, akuntabilitas (*accountability*), tanggung jawab (*responsibility*), moralitas, keandalan (*reliability*), dan komitmen.

Pada penelitian yang dilakukan di Universitas Brawijaya dari variabel *internal control* dan *internal auditor* dapat diungkapkan tidak adanya perbedaan dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas. Hal ini menunjukkan bahwa keduanya harus saling bergerak bersama untuk menciptakan sebuah sistem yang lebih baik. Dengan adanya sistem yang lebih baik, prinsip *fairness*, transparansi, *responsibility*, *reliability* dan komitmen, secara tidak langsung akan terpenuhi dengan lebih baik. Ini juga digambarkan dengan *internal auditor* di Universitas Brawijaya sebagai Satuan Pengendalian Internal yang berfungsi untuk melakukan pengendalian secara langsung untuk seluruh unit kerja, dimulai dari edukasi, pelaksanaan hingga memberikan rekomendasi untuk perbaikan di seluruh unit kerja di Universitas Brawijaya. Hasil penelitian ini juga didukung oleh

penelitian Amrizal (2004) yang mengungkapkan bahwa untuk menjadikan sebuah organisasi lebih baik, pengendalian intern harus juga melaksanakan tindakan audit yang diperlukan untuk saling berkesinambungan menjadikan sebuah organisasi lebih sehat.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan temuan dari hasil analisis dan pembahasan yang dikemukakan sebelumnya, maka penelitian tentang *internal control*, *internal auditor*, dan akuntabilitas dapat menjawab tujuan dari penelitian sebagai berikut:

1. Terbukti terdapat hubungan *internal control* terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas di Universitas Brawijaya. Hal ini berarti bahwa untuk menciptakan akuntabilitas di Universitas Brawijaya akan lebih efektif dan akan lebih baik melalui sebuah proses yang menuju tata kelola universitas yang baik, untuk itu dibutuhkan *internal control* yang berkesinambungan baik dari rektorat maupun di tiap fakultas.
2. Terbukti terdapat hubungan *internal auditor* terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas di Universitas Brawijaya. Hal ini memberi keyakinan bahwa untuk menciptakan akuntabilitas di Universitas Brawijaya harus pula didukung dengan adanya *internal auditor* yang didalam hal ini, di lingkup universitas di representasikan dengan adanya Satuan Pengendalian Internal.

Pentingnya SPI Universitas Brawijaya dalam satuan independen memiliki pengaruh untuk menciptakan akuntabilitas di Universitas Brawijaya.

3. Terbukti tidak adanya perbedaan antara *internal control* dan *internal auditor* dalam pengaruhnya terhadap akuntabilitas di lingkup fakultas Universitas Brawijaya. Hal ini memberi keyakinan bahwa untuk menciptakan *internal control* dan *internal auditor* dibutuhkan kesinambungan dari kedua buah sistem pelaksanaan yang tepat, baik itu dari pengendalian intern maupun *internal auditor* demi terciptanya akuntabilitas yang berjalan sesuai dengan harapan Universitas Brawijaya untuk mencapai *good university governance*.

Saran

Demi terciptanya akuntabilitas melalui *internal control* dan *internal auditor* khususnya di lingkup pendidikan. Peneliti dapat memberikan rekomendasi berupa saran untuk penelitian selanjutnya, antara lain:

1. Untuk membangun akuntabilitas diperlukan tindakan monitoring atas pelaksanaan *internal control* agar lebih sistematis dan efektif. Dikarenakan tahap pelaksanaan merupakan tahap yang memiliki banyak kendala, khususnya permasalahan teknis.
2. Pentingnya *internal auditor*, Satuan Pengendali Internal untuk meningkatkan kompetensi agar sanggup secara kontinu untuk melakukan kegiatan audit dalam waktu yang bersamaan untuk

seluruh fakultas dan program yang ada di Universitas Brawijaya. Hal ini juga menjadi *point* penting, diharapkan adanya SPI yang bergerak dalam skala yang lebih mikro yaitu tingkat fakultas untuk *internal audit* yang lebih baik.

3. Pentingnya dua sistem, *internal control* dan *internal auditor* agar berjalan beriringan demi terciptanya akuntabilitas dengan cara SPI Universitas dan Perwakilan seluruh fakultas dan Program Pendidikan yang ada untuk saling bekerja sama dalam membangun sebuah akuntabilitas yang berkesinambungan.

DAFTAR PUSTAKA

- Amrizal, 2004, *Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor. Direktorat Investigasi BUMN/BUMD Deputi Bidang Investigasi*
- Anthony , Dearden, dan Bedford. 1989. *Management Control System 6th Edition*. New York: Richard D Irwin. Inc.
- Arens, et al. 2010. *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 13th Edition*. Pearson Prentice Hall
- Badan Pemeriksa Keuangan. 1995. *Standar Auditor Pemerintahan*. Jakarta
- Boynton William C, Kell. Walter G, Johnson Raymond N. 2001. *Modern Auditing 8th Edition*: John Wiley and Sons. Inc.
- Caldwell, Jeniffer dan Kerri. 2005. *Stewardship Theory*.
- Committee of Sponsoring of The Treadway Commission (COSO), 1992. *Internal Control Integrated Framework*. New York: AIGPA's Publications Division.
- Cooper & Schindler 2006. *Marketing Research*. New York: The McGraw-Hill Companies, Inc.
- Deloitte and Touche LLP. 1996. *The Current Impact of Information Technology of Internal Auditing Departements*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation Florida.
- Dimock Hedley. 1992. *Intervention and empowerment, Helping Organizations to Change*. Dimock Series on Groups.
- Dockery, E, Herbert dan Taylor, K. 2000. *Corporate Governance, Managerial Strategy and Shareholder Wealth Maximization: A Study of Large European Countries*. Managerial Finance.
- Donaldson, Lex. Davis, James H. 2001. *Stewardship Theory of Agency Theory: CEO Governance and Shareholders Return*. Australian Journal of Management Vol 16.
- Falaakh, M. Fajrul. 2003, *Strategi Menuju Clean and Good Governance*.

- Halla, Ilona P. 1999. *A View of Corporate Governance and Control in Finland*. Managerial Auditing Journal. 14/3. Page 146-149.
- Hiro, Togiman. 2000. *Pengaruh Peran Auditor Internal serta Faktor-Faktor Pendukung Terhadap Upaya Peningkatan pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan*. UNPAD Bandung.
- Hodge, B.J. and Anthony, Williams P., 1988. "Organization Theory", 3rd Edition, Ally and Bacon, Inc., A Division of Simon & Schuster, Needham Height, Massachusetts, U.S.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Professional Akuntan Publik*. Salemba Empat: Jakarta.
- Irwan, Alexander. 2000. "Clean Government dan Budaya Bisnis Asia", Jurnal Reformasi Ekonomi Vol. 1, No 1, Januari – Maret 2000, halaman 56-63.
- Kartini. 2012. *Dimensi Internal Control dan Internal Auditor terhadap Accountability dan Fraud Prevention*. Universitas Hasanuddin.
- Kompas. www.kompas.com diunduh pada 21 Januari 2013.
- Konarth, Lawsey F. 2002, *Auditing Concept and Application, A Risk Analysis Approach 5th Edition*: West Publishing Company.
- Mardiasmo, 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah dan Akuntabilitas Sektor Publik*. Penerbit: Andi, Yogyakarta.
- Mc Connell , Alan, 2004, "Local Government and the NHS: Accountability in Hollowed Out State, Public Policy and Administration" Journal Volume 10, No 1.
- Mc Clelland, David. C, 1970. *Managing of Motivation*. Harvard Press University.
- McClelland and Burnham. 1976. "Power is the Great Motivator". Harvard Press University.
- McShane dan Von Glinow. 2005. *Organizational Behaviour For Change*. Mc Graw Hill.
- Moyes, G.D. and Baker, C.R. (1995). "How effective are auditing techniques in Detecting Fraud" Internal Auditing, Vol. 10 No. 4, page: 32-40.
- Newstrom, K dan Davis. 2002. *Organizational Behaviour*. Penerbit: Erlangga. Jakarta.
- Nugroho, Eko. 2008. *Sistem Informasi Manajemen: Konsep, Aplikasi, dan Perkembangan*. Andi. Yogyakarta.
- Oxford Advance Learner Dictionary. 1999. Oxford University Press.
- Lisa M Perry and Barry J Bryan. 1997. *Heightened Responsibilities Of The Auditor Internal In The Detection Of Fraud*. Managerial Finance. Vol.23 No. 12.;Pg.38.

- Standar Akuntabilitas Pemerintah (SAP)*. 13 Juli 2005. Diunduh tanggal 21 Januari 2013.
- Sadjiarto, Arja. 2000. *Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan*. Universitas Kristen Petra.
- Sawyer B Lawrence and Ditthenhofer A Mortimer. 2003. *Internal Auditing 5th Edition*. The Institute of Internal Auditors: Florida.
- Santoso, S., & Tjiptono, F. 2001. *Riset pemasaran konsep dan aplikasi dengan SPSS*. Jakarta: PT. Elex Media Komputindo
- Santoso, Singgih. 2007, *Structural Equation Modeling, Konsep, dan Aplikasi*: Gramedia, Jakarta.
- Sekaran, Umma. 2006. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Surat Keputusan Menteri PTIP Nomor 1 tahun 1963 dan Keputusan Presiden Republik Indonesia No 196 Tahun 1963
- Sweeney and McFarlin. 2002. *Organizational Behavior*. Penerbit: Gramedia Pustaka Utama: Jakarta
- The Institute of Internal Auditors. Agustus 1997." *Statement on Internal Auditing Standard No 16*". Journal The Institute of Internal Auditors, volume LIV;IV
- Tuanakotta, Theodorus. M. 2009. *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi*. Salemba Empat: Jakarta.
- Tuanakotta, Theodorus. M. 2010. *Akuntansi Forensik dan Auditor Investigatif*. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (LPFE UI). Edisi ke 2: Jakarta.
- Tuanakotta, Theodorus. M. 2011. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Salemba Empat: Jakarta.
- Tokyo Declaration. 1985. *Tokyo Declaration of Guide Lines on Public Accountability*.
- Universitas Brawijaya. www.ub.ac.id; www.feb.ub.ac.id; www.fh.ub.ac.id; www.tp.ub.ac.id; www.pkh.ub.ac.id; www.faperik.ub.ac.id; www.mipa.ub.ac.id; www.fapet.ub.ac.id; dan www.spi.ub.ac.id
- Yango, M. D. 1991 *Institutional Mechanism For Promoting Accountability in The Phillipines Civil Service, in Asian Review of Public Administration*. Volume III No.2
- Wilopo, 2006. *Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Pada Perusahaan Publik Dan Badan Usaha Milik Negara Di Indonesia*. Simposium Nasional Akuntansi 9.

Zarkasyi, Wahyudin. 2008. Satuan
Pengendalian Internal. Unikom:
Bandung