

MEMETAKAN SATUAN PENGAWASAN INTERN PADA PT X DALAM KERANGKA *FOUR STAGE MODEL*

**Muhammad Asim Asy'ari
Prasetyono
Bambang Haryadi**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Trunojoyo Madura
Jl. Raya Telang PO. BOX. 02. Kamal Bangkalan
Email: asyim_law@yahoo.com; prasetyono720@gmail.com; dan haryadilee@yahoo.com

ABSTRAK

Keberadaan SPI UTM sebagai salah satu alat dalam melakukan pengawasan untuk menjamin tujuan dan aktivitas manajemen berjalan dengan apa yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, evaluasi terhadap level perkembangan SPI UTM sangat penting dalam rangka evaluasi dan peningkatan peran dan fungsinya. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan metode studi kasus. Objek penelitian adalah Satuan Pengawasan Intern PTN X. Analisis yang digunakan adalah analisis diskriptif menggunakan konsep *four stage model*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa level perkembangan SPI UTM berada pada level kuadran dua yaitu *teen* (remaja). Artinya adalah kompetensi dari internal auditor sudah ada dan mulai terbangun tetapi secara iklim masih belum mendukung dan tidak terpenuhi secara maksimal untuk menjalankan peran dan fungsi SPI.

Keyword: Satuan Pengawasan Intern (SPI), *Four Stage Model*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Tuntutan terhadap keterbukaan dan transparansi membawa konsekwensi tentang pentingnya fungsi pengawasan. Fungsi pengawasan sendiri bertujuan untuk memastikan tujuan organisasi berjalan dengan maksimal tanpa adanya penyelewengan dan penyimpangan dalam pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Manajemen mendelegasikan fungsi pengawasan kepada pihak eksternal maupun pihak internal.

Pengawasan eksternal merupakan pengawasan yang dilakukan oleh pihak diluar manajemen misalnya pemerintah, akuntan publik, Lembaga swadaya Masyarakat dan lain sebagainya, sedangkan pengawasan internal merupakan pengawasan yang dilakukan oleh internal organisasi. Pengawasan semacam ini biasanya di delegasikan kepada satuan pengawasan intern atau internal auditor. Tugasnya adalah melakukan evaluasi dan pemantauan terhadap aktivitas manajemen dalam pencapaian tujuan serta memastikan aktivitas organisasi telah dijalankan dengan efektif dan efisien. Pengawasan intern semacam ini tidak hanya dilaksanakan oleh lembaga-lebaga swasta, tetapi pemerintah pun memahami pentingnya pengawasan intern dengan mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 (PP 60/2008) Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Sejalan dengan PP 60/2008, Departemen Pendidikan Nasional yang sekarang berubah menjadi Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan mengeluarkan Peraturan Menteri Pendidikan Nasional (Permendiknas) No 16 Tahun 2009 Tentang Satuan Pengawasan Intern di Lingkungan Departemen Pendidikan Nasional. Permendiknas 16 Tahun 2009 kemudian di revisi dengan Permendiknas 47 Tahun 2011. Revisi Permendiknas ini sesungguhnya tidak mengubah substansi dan isi peraturan terkait Satuan Pengawasan Intern dilingkungan Depdiknas.

Universitas Trunojoyo sebagai bagian Departemen Pendidikan Nasional berupaya menjalankan amanat Permendiknas 16 Tahun 2009 dengan terbitnya SK Rektor Nomor 028/H46/2009 yang berisi pengangkatan Tim Auditor Internal Universitas Trunojoyo yang menjadi awal lahirnya SPI Universitas Trunojoyo Madura. Tim Auditor internal Universitas Trunojoyo inilah yang selanjutnya menjadi cikal bakal Satuan Pengawasan Intern Universitas Trunojoyo Madura. Pada tahun 2010, melalui SK Nomor 016/H46/2010 Tim Auditor Internal Universitas Trunojoyo diubah namanya menjadi Satuan Pengawasan Internal (SPI) Universitas Trunojoyo Madura.

Sesuai dengan tugas yang tertera dalam Permendiknas 47/2011, tugas SPI adalah melaksanakan fungsi pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan unit kerja dan dalam hal ini Universitas Trunojoyo Madura. Pengawasan yang dimaksud adalah a) penyusunan program pengawasan; b) pengawasan kebijakan dan program; c) pengawasan pengelolaan kepegawaian, keuangan, dan barang milik negara; d) pemantauan dan pengkoordinasian tindak lanjut hasil pemeriksaan internal dan eksternal; e) pendampingan dan revidi laporan keuangan; f) pemberian saran dan rekomendasi; g) penyusunan laporan hasil pengawasan; serta h) pelaksanaan evaluasi hasil pengawasan.

Keberadaan SPI UTM kurang lebih empat tahun semenjak di bentuk pada tahun 2009 sampai saat ini. Oleh karena itu, evaluasi terhadap level perkembangan SPI UTM sangat penting dalam rangka evaluasi dan peningkatan peran dan fungsinya. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan mengevaluasi level perkembangan SPI Universitas Trunojoyo Madura berdasarkan pendekatan *four stage model*.

LANDASAN TEORI

KONSEP FOUR STAGE MODEL

Four stage model merupakan salah satu model untuk mengevaluasi level perkembangan internal auditor kedalam empat kuadran level perkembangan yaitu: Kuadran I, Baby/anak; Kuadran II, Remaja; Kuadran III, Dewasa; dan Kuadran IV, Lansia. Konsep *four stage model* dibangun dari dua komponen utama yaitu kompetensi dan iklim. Kedua komponen inilah yang dijadikan dasar dalam melakukan penilaian positioning internal auditor. Dua komponen tersebut selanjutnya dibagi dalam sub-sub komponen yaitu kompetensi yaitu set keterampilan auditor (*auditor skill set*) dan fokus fungsional / kematangan (*functional focus/ maturity*), sedangkan iklim (*climate*) adalah *independence* (independensi) dan *governance* (tatakelola).

Kompetensi

Komponen pertama dalam *four stage model* adalah kompetensi. Kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya (Peraturan Kepala BPKP Nomor Per-211/K/JF/2010. Kompetensi internal auditor merupakan pengetahuan yang dimiliki internal auditor dalam melakukan pengawasan intern.

Cheetham & Chivers (1996) membangun komponen kompetensi dalam empat dimensi yaitu terdiri dari pengetahuan/ kemampuan kognitif, kemampuan fungsional, personaliti/ perilaku, serta menyangkut etika dan nilai. Keempat komponen menyangkut komunikasi, kreativitas, pemecahan masalah, pengembangan diri (pembelajaran), mental, analisis dan refleksi.

Auditor Skill Set

Auditor skill set atau keahlian auditor merupakan komponen penting dalam keberhasilan pelaksanaan audit. *Research Foundation* IIA (2010) mencatat kompetensi penting yang harus dimiliki oleh staff, manajemen, dan direktur eksekutif audit intern yaitu:

- a) Kemampuan umum yaitu keterampilan berkomunikasi, identifikasi masalah dan mencari solusinya serta memahami dinamika organisasi, peraturan dan standar profesional.
- b) Kemampuan teknis yaitu memahami lingkungan bisnis/ organisasi, kemampuan menganalisis risiko dan teknik penilaian pengawasan, serta kemampuan mengidentifikasi jenis pengawasan yang sesuai untuk digunakan.

- c) *Knowledge*/pengetahuan meliputi kemampuan audit, pemahaman standar audit internal dan etika, kesadaran dan pemahaman mengenai *fraud* (*fraud awareness*), serta memahami manajemen risiko organisasi.
- d) Memahami teknik dan alat audit yang meliputi perencanaan audit berbasis risiko, kemampuan dalam bidang IT, analisis reviu, serta kemampuan dalam teknik dan teknis pengambilan dan analisis data.

The Institute of Internal Auditors-Australia (2010) mensyaratkan kompetensi dari auditor internal baik itu auditor internal yang baru, praktisi internal auditor, manajer auditor internal maupun Chef Eksekutif Audit harus mempunyai kompetensi:

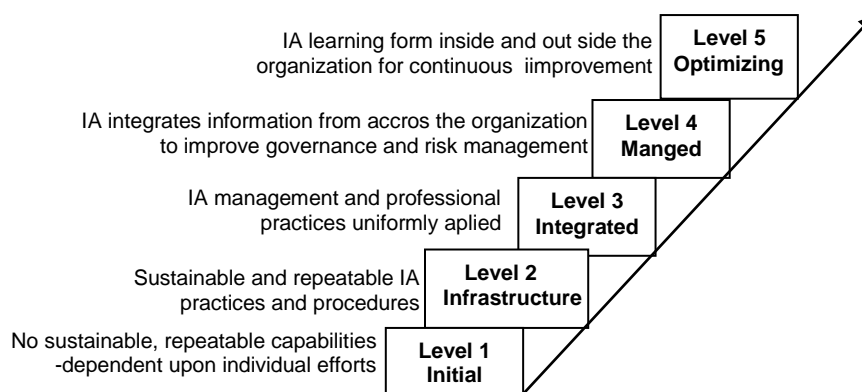
Tabel 1.
Kerangka Kemampuan Internal Auditor

Keterampilan Teknis	Keterampilan Interpersonal	Lingkup Pengetahuan
1. Penelitian dan investigasi 2. Proses bisnis & manajemen proyek 3. Kontrol dan risiko 4. Pengumpulan & analisis data 5. Alat dan teknik pemecahan masalah 6. Teknik audit berbasis komputer (CAATS)	1. Komunikasi & pengaruhnya 2. Kepemimpinan & kerjasama tim 3. Manajemen perubahan 4. Resolusi Konflik	1. Manajemen dan Keuangan 2. Akuntansi 3. Ekonomi, Peraturan & Hukum 4. Kontrol dan Kualitas 5. Etika dan kecurangan 6. Informasi teknologi 7. Pemerintahan, risiko & control

Sumber: *The Institute of Internal Auditors – Australia* (2010)

Maturity

Dalam rangka memaksimalkan peran dan fungsi internal auditor, *The Institute of Internal Audit* (IIA) mengeluarkan panduan untuk meningkatkan kapabilitas internal auditor melalui *internal audit capability model* (IA-CM). *Internal audit capability model* yaitu sebuah kerangka kerja yang mengidentifikasi aspek-aspek fundamental yang dibutuhkan untuk menciptakan pengawasan intern yang efektif di sektor publik. IA-CM menggambarkan jalur evolusi untuk organisasi sektor publik dalam mengembangkan pengawasan intern yang efektif untuk memenuhi persyaratan tata kelola organisasi dan harapan profesional. IA-CM menunjukkan langkah-langkah perbaikan fungsi pengawasan intern yang kurang kuat menuju kondisi kapabilitas pengawasan yang kuat dan efektif, dengan dukungan organisasi yang lebih matang dan kompleks. Level perkembangan internal auditor di dalam konsep IA-CM akan tampak seperti gambar berikut ini:



Gambar 1
Level Perkembangan Internal Auditor (IA –CP: 2009).

Level 1 – *Initial*

Ciri-ciri level ini adalah *ad hoc* dan tidak terstruktur, audit terbatas untuk ketaatan, output tergantung pada keahlian orang pada posisi tertentu, tidak menerapkan praktik profesional secara spesifik selain yang ditetapkan asosiasi profesional, pendanaan disetujui oleh manajemen sesuai yang diperlukan, tidak adanya infrastruktur, auditor di perlakukan sama seperti sebagian besar unit organisasi, tidak ada kapabilitas yang dibangun, tidak memiliki area proses kunci yang spesifik. Pada level ini internal auditor belum dapat memberikan jaminan atas proses tata kelola sesuai peraturan yang berlaku dan belum mampu mendeteksi terjadinya *fraud*. Internal auditor keberadaannya hanya sebatas kelembagaan, namun belum menunjukkan eksistensi.

Level 2 – *Infrastructure*

Pada level ini internal audit sudah mengalami perkembangan baik pengembangan SDM internal audit, praktik (sudah mengarah berdasarkan kerangka kerja praktik profesional), audit pengelolaan organisasi internal audit (perencanaan dan penganggaran) serta pelaksanaan audit sudah berbasis ketaatan. Pada tahap ini internal audit sudah mampu menjamin proses tata kelola sesuai dengan peraturan serta sudah mampu mendeteksi terjadinya *fraud*.

Level 3 – *Integrated*

Pada level ini internal audit sudah menjadi mitra manajemen sebagai tempat layanan konsultasi. Dalam proses auditnya, juga tidak lagi berbasis audit ketaatan tetapi sudah berbasis audit kinerja/ evaluasi kinerja dan sudah mampu menilai efisiensi, efektivitas, ekonomis suatu kegiatan dan mampu memberikan konsultasi pada tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern

Level 4 – *Managed*

Pada level ini, internal audit sudah mampu berkontribusi terhadap pengembangan manajemen dengan jaminan menyeluruh atas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian organisasi.

Level 5 - *Optimizing*

Level ini merupakan level tertinggi dari tingkat perkembangan internal audit. Pada level ini internal audit sudah menjelma sebagai organisasi sebagai agen perubahan yang tidak hanya berhubungan manajemen, tetapi sudah mampu berperan aktif dengan dunia luar (organisasi profesi) serta independensi, kemampuan, dan kewenangannya sudah tidak perlu diragukan lagi.

Climate (Iklim)

Iklim menurut kamus besar bahasa Indonesia adalah (1) keadaan hawa (suhu) di suatu daerah (2) suasana/ keadaan. Dalam konteks internal auditor *four stage model*, iklim yang dimaksud adalah independensi dan *governance*. *Climate* merupakan gambaran tentang bagaimana internal auditor berada.

Independensi

Independensi auditor menyangkut sikap dan kesan dari seorang auditor dalam melakukan tugas dan tanggungjawabnya. Independensi menyangkut sikap tidak memihak. Independensi auditor adalah sikap tidak memihak kepada kepentingan siapapun dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang dibuat oleh pihak manajemen. Independensi auditor internal sangat penting karena menyangkut sikap tidak terpengaruh oleh kepentingan tertentu, bebas dari benturan kepentingan dan dari segala pengaruh dan tekanan.

Mulyadi (2002) mendefinisikan independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga dapat diartikan adanya kejujuran dalam diri auditor dalam memertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang obyektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Standar Profesi Internal Auditor (SPAI: 2004) point 1100, audit internal harus ditempatkan pada posisi yang memungkinkan fungsi efektif..

Independensi internal auditor sesungguhnya merupakan kajian yang menarik. Internal auditor disatu sisi merupakan bagian dari manajemen yang bertanggung jawab untuk memberikan penilain secara objektif terhadap efisiensi dan efektivitas manajemen (Sarens and Beelde, 2006).

Governance

Secara definisi, *United National Development Program* (UNDP), mendefinisikan *governance* sebagai “*the exercise of political, economic, and administrative authority to manage a national's affair at all levels*”, sedangkan World Bank lebih menekankan pada cara pemerintah mengelola sumber daya sosial dan ekonomi untuk kepentingan pembangunan masyarakat (Mardiasmo, 2004: 17). *Forum for Corporate Governace in Indonesia* (Susanti, 2001: 33) mendefinisikan *good corporate governance* adalah:

“seperangkat peraturan yang menetapkan hubungan antara pemegang saham, pengurus, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya sehubungan dengan hak-hak dan kewajiban mereka, atau dengan kata lain sistem yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan.

Dalam lingkup audit, IIA Netherlands (2012) mendefinisikan *governance* sebagai kombinasi proses dan struktur yang diterapkan untuk menginformasikan, langsung, mengelola, dan mengevaluasi kegiatan dan tujuan organisasi serta prestasi yang telah dicapai. Berdasarkan beberapa definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa *governance* adalah suatu sistem yang mengatur bagaimana suatu perusahaan atau organisasi dijalankan (operasi) dan di kontrol atau sebagai tata kelola perusahaan (organisasi). Sistem ini mengatur secara jelas dan tegas hak dan kewajiban pihak-pihak yang terkait dalam perusahaan (organisasi)

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Metode penelitian cara yang harus dilakukan oleh peneliti untuk mencapai tujuan penelitian. Metode penelitian merupakan cara-cara atau prosedur yang dilakukan oleh peneliti untuk mencapai tujuan penelitiannya Indriantoro dan Bambang (1999: 3). Penelitian ini menggunakan paradigma kualitatif. Basrowi dan Sukidin (2002: 1) menjelaskan bahwa penelitian kualitatif merupakan penelitian yang menghasilkan penemuan-penemuan yang tidak dapat dicapai dengan menggunakan prosedur-prosedur statistik atau cara kuantifikasi lainnya. Artinya penelitian kualitatif merupakan penelitian yang tidak bersentuhan dengan angka-angka statistik. Penelitian kualitatif berupaya mengungkapkan keunikan individu, kelompok, masyarakat dan atau organisasi tertentu dalam kehidupan sehari-hari secara komprehensif. Chariri (2009) juga mendefinisikan penelitian kualitatif adalah penelitian yang dilakukan dalam setting tertentu yang ada dalam kehidupan riil (alamiah) dengan maksud menginvestigasi dan memahami fenomena apa yang terjadi, mengapa terjadi dan bagaimana terjadinya.

Basrowi dan Sukidin (2002: 3) lebih detail lagi menjelaskan bahwa penelitian kualitatif merupakan pendekatan subjektivisme bersifat makro sampai sangat mikro dengan kajian yang mendalam, melihat aspek historis dan kompleksitasnya penelitian. Dari berbagai pengertian tentang penelitian kualitatif di atas dapat ditarik benang merah bahwasanya penelitian kualitatif adalah penelitian yang mencoba memahami sesuatu secara menyeluruh dari sebuah objek yang tidak bisa di kuantitatifkan dan berusaha menggambarkan kondisi objek itu apa adanya.

Pendekatan Penelitian

Pendekatan ini menggunakan pendekatan studi kasus. Studi kasus di anggap sebagai pilihan yang paling tepat karena dalam penelitian studi kasus merupakan suatu model penelitian kualitatif tentang individu atau unit sosial yang terperinci, komprehensif, inten dan mendalam terhadap fonomena-fonomena yang di teliti (Herdiansyah, 2010: 76).

Mulyana (2001:204) menjelaskan studi kasus merupakan uraian dan penjelasan yang komprehensif mengenai berbagai aspek seorang individu, kelompok, atau organisasi dalam situasi sosial dengan berupaya menelaah sebanyak mungkin data mengenai subjek yang diteliti. Dalam penelitian studi kasus, ciri yang sangat menonjol adalah adanya batasan dalam

hal kasus yang diangkat (subjek penelitian, kejadian, aktivitas). Oleh karena itu, dalam penelitian studi kasus peneliti harus betul-betul memahami secara mendalam terhadap objek penelitian. Dalam upaya memahami sebuah fenomena, seorang peneliti harus memiliki pemahaman yang cukup tentang objek yang akan ditelitinya (Fikri *et. al.*: 2011). Peneliti menganggap bahwa pemahaman terhadap fenomena tentang objek penelitian sudah terpenuhi karena peneliti merupakan bagian dari objek penelitian.

Sumber Dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis data pada penelitian ini adalah data subyek (*self-report data*). Data subyek (*self-report data*) adalah data penelitian yang berupa opini, sikap, pengalaman, karakteristik dari seseorang atau kelompok orang yang menjadi responden penelitian (Indriantoro dan Bambang, 2002: 145). Data subyek bersumber dari data primer yang yang diperoleh secara langsung dari sumber asli melalui wawancara kepada informan dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan penelitian (*research question*) kepada informan. *Research question* yang diberikan kepada informan berkenaan peran dan fungsi SPI. Dalam tradisi penelitian kualitatif, wawancara merupakan poin penting yang tidak dapat di pisahkan dalam metode pengumpulan data. Bentuk wawancara yang digunakan adalah *depth interview* atau wawacara mendalam. *Depth interview* ini merupakan upaya memahami fenomena sosial yang diteliti.

Selain data subyek (*self-report data*), maka data dokumenter (*documentary data*) merupakan bagian penting yang tidak bisa di lepaskan dalam penelitian ini. Data dokumenter yang dimaksud berupa dokumen-dokumen yang berkaitan dengan subyek penelitian baik berupa laporan, notulensi rapat, surat keputusan rektor maupun peraturan-peraturan yang terkait.

Untuk mencapai tujuan penelitian, peneliti juga menggali sumber data melalui *survey observation*. *survey observation* yang dimaksud adalah pengamatan partisipan (*participant-observer*). Sekaran (2006; 103) menjelaskan bahwa pengamatan partisipan yang dilakukan oleh peneliti jika peneliti memainkan peran, terlibat atau menjadi bagian subyek penelitian. Peneliti sejauh ini sangat terlibat dengan subyek penelitian karena merupakan staf dari Satuan Pengawasan Intern Universitas Trunojoyo Madura dan menjadi bagian serta terlibat langsung dalam kegiatan keseharian Satuan Pengawasan Intern Universitas Trunojoyo Madura.

Informan Penelitian

Kriteria yang harus diperhatikan dalam menentukan informan untuk mendapatkan informasi yang maksimal adalah informan merupakan informan kunci (*key informan*) terhadap objek penelitian. Bungin (2003: 54) memberikan 5 kriteria teknik pengambilan informan sebagai *key informan* yaitu:

1. Subjek telah cukup lama dan intensif menyatu dengan kegiatan atau aktivitas yang menjadi informasi, yang ditunjukkan dengan kemampuannya dalam memberikan informasi.
2. Subjek masih aktif dalam lingkup yang menjadi perhatian peneliti
3. Subjek cukup banyak waktu dan kesempatan untuk di lakukan wawancara.
4. Subjek tidak cenderung di olah atau dipersiapkan terlebih dahulu
5. Subjek tergolong "asing" yang mendorong peneliti tertantang menggali informasik subjek.

Dalam menentukan informan, penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu menentukan informan dengan kriteria-kriteria tertentu yang mengetahui dan memahami tentang tugas dan tanggungjawab serta apa yang telah dilakukan SPI selama ini. Dari uraian tersebut, informan yang dipilih dalam penelitian ini adalah anggota SPI karena anggota SPI pelaku dalam pelaksanaan audit dan pengawasan yang dilakukan SPI.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

SPI Dalam Four Stage Model Auditor Skill Set

Internal auditor harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Internal auditor skill set terdiri dari beberapa komponen. Cheetham & Chivers (1996) Internal auditor skill set terdiri dari

pengetahuan/ kemampuan kognitif, kemampuan fungsional, personaliti/ perilaku, serta etika dan nilai. Keempat komponen tersebut menyangkut komunikasi, kreativitas, pemecahan masalah, pengembangan diri (pembelajaran), mental, analisis dan refleksi.

Auditor skill set merupakan keahlian yang dimiliki oleh internal auditor. Terkait keahlian auditor internal, Standar Profesi Audit Internal (2004) pada poin 1210 dijelaskan bahwa "Auditor internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab perorangan. Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawabnya.

Berkaitan dengan *auditor skill set*, berikut gambaran SPI UTM yang dituangkan dalam pernyataan dari anggota SPI yaitu:

"Secara skill dan kompetensi, anggota SPI sudah terpenuhi. Hal ini di buktikan dengan separuh anggota SPI sudah mempunyai sertifikasi internal auditor dari YPIA. Sertifikasi ini menunjukkan legalitas atau bukti fisik bahwa anggota SPI secara kompetensi dan skill sudah terpenuhi" (6/7/2013).

Pernyataan anggota SPI di atas di perkuat anggota SPI yang lain yaitu:

"Anggota SPI secara skill sudah cukup, tetapi anggota SPI juga terus belajar terhadap apa yang di dapatkan di pelatihan dengan pengembangan pada saat praktik di lapangan" (6/7/2013).

Dari kedua pernyataan anggota SPI tersebut di atas menunjukkan bahwa anggota SPI sejoyanya sudah mempunyai keahlian dan kompetensi. Keahlian dan kompetensi anggota SPI sudah memenuhi kriteria yang di syaratkan dalam Standar Profesi Audit Internal poin 1200. Anggota SPI mempunyai cukup pengetahuan, keterampilan dan kompetensi internal auditor. Hal ini di buktikan dari delapan anggota SPI empat orang sudah memiliki serifikasi qualified internal auditor (QIA) dari Yayasan Pendidikan Internal Audit, sisanya dua orang berserifikat internal auditor dasar satu atau setara level satu dari lima level. Dua orang sisanya lagi sudah bersertifikasi auditor akademik dari Pusat Jaminan Mutu (PJM) Universitas Brawijaya Malang.

Pengetahuan, keterampilan dan kompetensi anggota SPI tidak hanya di peroleh melalui pelatihan dan sertifikasi internal auditor YPIA semata, tetapi anggota SPI juga mengikuti pelatihan, workshop maupun seminar-seminar lainnya yang menunjang terhadap pengembangan pengetahuan, keterampilan dan kompetensi anggota SPI. Pelatihan, workshop, seminar maupun sertifikasi yang di ikuti anggota SPI dalam rangka menunjang terhadap kemampuan internal auditor dalam melaksanakan tugasnya. Oleh karena itu, skill set anggota SPI secara keseluruhan sudah cukup terpenuhi. Kemampuan konseptual dan kompetensi teknis dari anggota SPI buktikan dari sertifikasi dan keilmuan yang mereka miliki.

Kompetensi internal auditor berdasarkan kerangka kemampuan internal auditor yang dikembangkan oleh *The Institute of Internal Auditor-Australia* (2010) mensyaratkan bahwa auditor internal harus memiliki kompetensi dalam melaksanakan praktik profesionalnya. Kompetensi tersebut terdiri dari tiga bagian yaitu keterampilan teknis, keterampilan interpersonal, dan pengetahuan dasar. Pengetahuan dasar dalam syarat kompetensi auditor internal terdiri dari pengetahuan manajemen dan keuangan, akuntansi, perekonomian, pemerintahan, peraturan perundang-undangan, hukum, etika, kecurangan, *risk control*, dan teknologi informasi.

Skill auditor internal di Satuan Pengawasan Intern Universitas Trunojoyo Madura telah memenuhi kompetensi pengetahuan dasar. Hal ini dibuktikan dari latar belakang pendidikan seluruh anggota SPI yang tidak hanya dari satu disiplin keilmuan tetapi dari berbagai disiplin keilmuan yang ada di Universitas Trunojoyo Madura. Anggota SPI berlatar belakang akuntansi terdiri dari tiga orang dengan pendidikan terakhir Magister Akuntansi yang memiliki spesifikasi keilmuan berbeda yaitu perpajakan, audit, dan *fraud*. spesifikasi keilmuan yang dimiliki anggota SPI dari jurusan akuntansi sebagai modal penting dalam melakukan tugas sebagai anggota SPI. Dapat disimpulkan bahwa kompetensi pengetahuan dasar mengenai akuntansi, keuangan, *risc control*, *fraud*, pemerintahan telah terpenuhi.

Hal tersebut sesuai dengan pernyataan TR, sekaligus ketua SPI yaitu:

"Pengetahuan dasar yang dimiliki anggota SPI sudah cukup terpenuhi. Pengetahuan dasar seperti akuntansi dan keuangan secara spesifik dikuasai oleh anggota SPI dari fakultas ekonomi khususnya akuntansi, sedangkan terkait peraturan perundang-undangan dari

fakultas hukum dan teknologi informasi dari fakultas teknik. Khusus kemampuan akuntansi dan keuangan, walaupun anggota SPI latar belakang keilmuannya bukan akuntansi, tetapi mereka mau belajar” (6/7/2013).

Latar belakang akuntansi tidak dapat mewakili terpenuhinya kompetensi dasar, oleh itu dibutuhkan berbagai disiplin ilmu yang dapat menunjang tugas SPI. Pengetahuan tentang hukum, pemerintahan, peraturan perundang-undangan dapat didukung oleh anggota SPI yang berlatar belakang pendidikan hukum. Kemampuan teknologi informasi saat ini merupakan kemampuan yang dapat dimiliki oleh siapapun (semua anggota SPI) karena hampir keseluruhan pekerjaan berkaitan dengan teknologi. Tetapi kemampuan IT yang lebih spesifik dan mendalam seperti analisis data, back up data, jaringan, dan kloning data dikuasai oleh anggota SPI yang berlatar belakang pendidikan Teknologi Informasi.

Oleh karena itu, Pengetahuan dasar yang menjadi syarat kompetensi auditor internal telah dipenuhi oleh anggota SPI Universitas Trunojoyo Madura, selain itu terdapat latar belakang disiplin ilmu lain seperti pertanian, sosiologi, juga mendukung kemampuan dasar lain yang dimiliki oleh anggota SPI seperti sosiologi masyarakat, budaya organisasi. Oleh karena itu, anggota SPI mewadahi sekaligus mewakili seluruh fakultas yang ada di universitas trunojoyo yaitu Fak. Hukum, Fak. Ekonomi, Fak. Pertanian, Fak. Teknik dan Fak. FISIB. Ini memungkinkan adanya transfer keilmuan dan saling melengkapi di antara anggota SPI dalam multi disiplin ilmu. Hal ini sangat penting karena akan memudahkan dalam proses pelaksanaan audit dan pengawasan yang dilakukan SPI.

Kompetensi selanjutnya yang dimiliki oleh anggota SPI adalah keterampilan teknis seperti melakukan penelitian dan investigasi, pemahaman proses bisnis dan manajemen proyek, *risk and control*, pengumpulan dan analisis data, penggunaan alat dan teknik pemecahan masalah, dan teknik audit berbasis komputer (CAATS). Proses pelaksanaan audit di lingkungan Universitas Trunojoyo Madura menjadi cerminan sejauh mana keterampilan teknis yang dimiliki oleh anggota SPI.

Berkaitan dengan kemampuan teknis anggota SPI, berikut kutipan wawancara dengan salah satu anggota SPI (GA):

“....Secara teknis kemampuan anggota SPI dalam pelaksanaan audit sudah maksimal walupun perlu pengembangan terus menerus sambil praktik dilapangan. Contoh kemampuan teknis dari anggota SPI misalnya Setelah mendapatkan surat tugas dari Rektor, seluruh anggota SPI melakukan persiapan untuk melaksanakan audit antara lain seperti membuat surat pemberitahuan pelaksanaan audit kepada auditee dan sekaligus meminta data-data yang berkaitan dengan pelaksanaan audit. Setelah memperoleh data dari para auditee, anggota SPI melakukan pemilahan terhadap data tersebut. Pemilahan bertujuan untuk mempermudah cakupan audit serta fokus pada audit apa yang dilaksanakan. Tahap selanjutnya adalah analisis terhadap data-data yang diperoleh dari auditee yang nantinya dapat dijadikan bukti audit. Proses analisis data menggunakan analisis kualitatif dan kuantitatif dengan membandingkan dengan peraturan yang berlaku terkait pelaksanaannya dilapangan” (7/72013).

Praktik audit yang dilakukan Satuan Pengawasan Intern Universitas Trunojoyo Madura membutuhkan kemampuan teknis. Proses pengumpulan data, pengelompokan data, analisis dan interpretasi data yang nantinya dapat dijadikan bukti audit sampai tahap pelaporan hasil audit membutuhkan kompetensi teknis dari anggota SPI UTM. Dalam analisis data menggunakan analisis kualitatif dan kuantitatif dengan membandingkan dengan peraturan yang berlaku terkait pelaksanaan kegiatan. Tentunya dengan lingkup pengetahuan yang dimiliki anggota SPI sudah mampu menganalisis, mengidentifikasi serta memberikan solusi terhadap segala temuan dalam proses audit.

Kompetensi teknis yang dimiliki anggota SPI UTM juga berkaitan dengan proses bisnis dan manajemen proyek. Hal ini tercermin dari audit yang dilakukan SPI UTM pada tahun 2013 yaitu audit pengelolaan barang milik negara (BMN). Dalam pelaksanaan audit pengelolaan Barang Milik Negara (BMN) dibutuhkan keterampilan teknis mengenai proses bisnis dan manajemen proyek. Hal tersebut digambarkan dalam petikan wawancara dengan salah satu anggota SPI (GA) yaitu:

“kompetensi teknis yang dimiliki anggota SPI selain dalam melakukan penelitian, reviu, *collecting* dan analisis data juga berkaitan dengan manajemen proyek. Audit pengelolaan BMN tahun 2013 terkait pengelolaan barang milik negara yang salah satu sampelnya adalah pembangunan proyek-proyek tahun 2011 dan 2012. Kita menganalisis dari tahap perencanaan proyek sampai dengan pelaksanaannya” (6/7/2013).

Dari uraian di atas menunjukkan bahwa keterampilan teknis yang dimiliki SPI telah terpenuhi walaupun kompetensi teknis tersebut harus terus ditingkatkan khususnya berkaitan dengan investigasi karena SPI UTM belum pernah melakukan investigasi khusus terhadap suatu kasus atau temuan. Investigasi merupakan kemampuan teknis yang berkaitan dengan spesial audit atau berkaitan dengan *fraud*. Karena SPI UTM belum pernah melaksanakan itu, maka kemampuan investigasi anggota SPI belum terbukti karena belum pernah dilakukan.

Kompetensi ketiga adalah yang dimiliki Satuan Pengawasan Intern Universitas Trunojoyo Madura adalah keterampilan interpersonal. Keterampilan interpersonal yang pertama adalah kemampuan komunikasi. Kemampuan ini menjadi kompetensi kunci dari keterampilan interpersonal yang dimiliki oleh anggota SPI karena akan menjadi poin penting SPI dalam mengkomunikasikan diri dalam pelaksanaan tugasnya. Keterampilan ini menuntut anggota SPI untuk memiliki kemampuan komunikasi terhadap orang lain serta memberikan pengaruh atas segala keputusan yang dihasilkan SPI. Kompetensi yang kedua dari kemampuan interpersonal adalah kepemimpinan dan kerjasama tim. Kepemimpinan dan kerjasama tim seyogyanya telah dimiliki oleh SPI.

Kepemimpinan dan kerjasama tim terlihat di dalam pelaksanaan audit dimana semua anggota tim saling bekerjasama dan saling melengkapi. Kemampuan selanjutnya manajemen perubahan dan resolusi konflik merupakan keterampilan interpersonal lainnya yang harus dimiliki SPI. Ilustrasi berkaitan dengan kemampuan interpersonal anggota SPI misalnya terlihat dari informasi yang diberikan GA, salah satu anggota SPI yang menyatakan:

“...berkaitan dengan komunikasi, SPI selalu mengkomunikasikan terkait peran dan tugas yang dilakukan. Komunikasi tersebut bisa berupa ke pimpinan terkait masalah-masalah dan temuan-temuan SPI serta komunikasi terhadap auditee di khususnya dalam pelaksanaan audit. Kalau berkaitan dengan kepemimpinan dan kerjasama tim, sejauh ini sudah teruji dan terbukti misalnya dengan dimutasinya pak djas ke LPPM tidak mempengaruhi kekompakan dan kerja tim SPI. SPI tetap solid. Kalau kemampuan interpersonal berkaitan dengan manajemen perubahan SPI sifatnya hanya memberikan masukan, pak rektor sebagai pengambil pimpinan dan pemegang kebijakan yang akan menjalankan masukan yang diberikan SPI” (7/7/2013).

Hal yang tidak dapat kesampingkan dalam skill dan kompetensi yaitu untuk menjaga dan senantiasa meningkatkan keahlian serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya seperti yang tertuang dalam standar perilaku internal auditor. Untuk mewujudkan ini, SPI Universitas Trunojoyo Madura senantiasa memberangkatkan serta menugaskan anggotanya untuk mengikuti pelatihan-pelatihan, seminar maupun sertifikasi bagi anggotanya seperti pelatihan dan sertifikasi PBJ, sertifikasi di bidang *fraud* dan sertifikasi di bidang internal auditor. Selain itu juga melakukan sosialisasi terkait fungsi SPI dalam rangka melakukan pengawasan demi terwujudnya *good corporate university*.

Hal ini tercermin dari pernyataan ketua SPI (TR) yaitu:

“Untuk meningkatkan kompetensi dan skill anggota SPI, SPI senantiasa mengikuti anggotanya untuk mengikuti pelatihan dan sertifikasi. Pelatihan dan sertifikasi ini selalu di anggarkan setiap tahunnya di anggaran Petunjuk operasional SPI UTM” (6/7/2013).

Dari uraian di atas menunjukkan bahwa skill dan kompetensi anggota SPI UTM telah terpenuhi baik menurut standar profesi auditor internal maupun kerangka kemampuan yang dikembangkan oleh *The institute of Internal auditor Australia* yaitu kemampuan dasar, kemampuan teknis dan kemampuan interpersonal.

Maturity

Internal audit dalam perkembangannya telah mengalami pergeseran peran dan fungsi. Pergeseran peran dan fungsi internal auditor yang mulanya sebagai pelengkap bagi manajemen

kini berperan sebagai mitra dalam pencapaian tujuan serta menciptakan efektivitas manajemen. Kemudian fungsi internal auditor juga mengalami perubahan paradigma dari *watchdog* menjadi konsultan dan katalisator. Jika sebelumnya internal auditor hanya mengungkapkan temuan, saat ini internal auditor memberikan solusi alternatif dari masalah atau temuan yang ada (bersifat reaktif proaktif terhadap skala proses manajemen).

Terjadinya pergeseran peran dan fungsi internal auditor mengindikasikan tingkat kematangan (*maturity*) lembaga internal auditor. Semakin matang internal auditor menunjukkan keberadaannya sangat berpengaruh pada proses manajemen, karena berfungsi sebagai *assurance* dan konsultan bagi manajemen. Tingkat kematangan (*maturity*) Satuan Pengawas Intern Universitas Trunojoyo Madura di telaah melalui dua pendekatan tingkat kematangan. Pendekatan yang pertama menggunakan model perkembangan *internal auditor capability* (2009) dan model tingkat kematangan internal audit KPMG (2013). Berdasarkan perkembangan level internal auditor IA-CP 2009, SPI UTM dikategorikan dalam level dua yaitu *infrastructure*.

Pada level ini auditor internal membangun dan memelihara proses secara berulang-ulang, telah memiliki aturan tertulis mengenai pelaporan kegiatan pengawasan intern, infrastruktur manajemen dan administrasi, serta praktik profesional dan proses yang sedang dibangun serta perencanaan audit di tentukan berdasarkan prioritas manajemen. selain itu masih adanya ketergantungan pada keterampilan dan kompetensi dari orang-orang tertentu dan penerapan standar masih bersifat parsial.

Perkembangan SPI UTM sebagai internal auditor berada pada level dua yaitu *infrastructure*. Hal ini karena proses audit yang dilakukan SPI UTM dilakukan secara berulang. Audit yang dilakukan mulai tahun 2009 sampai 2012 berfokus dan berulang pada audit laporan keuangan. Baru pada audit semester dua tahun 2013, audit yang dilakukan SPI berupa audit pengelolaan barang milik negara (BMN). Hal ini menunjukkan bahwa fokus audit yang dilakukan SPI masih terpaku pada masalah keuangan dan belum melakukan pengembangan audit misalnya audit kinerja, audit kepegawaian dan sebagainya. SPI masih mencari pola yang tepat dalam pelaksanaan auditnya karena SPI masih belum mendapatkan pola pengawasan yang tepat yang harus dilakukan.

Ilustrasi di atas diperkuat dengan pernyataan GA, salah satu anggota SPI yaitu:

“... audit yang dilakukan SPI selama dari tahun 2009-2012 masih berfokus pada audit laporan keuangan karena SPI masih mencari pola pengawasan yang tepat di UTM. Baru pada semester dua tahun 2013 SPI melakukan audit pengelolaan BMN setelah melihat fenomena banyaknya barang milik negara khususnya gedung-gedung yang rusak padahal baru di bangun”(6/7/2013).

Ciri selanjutnya yaitu aturan tertulis mengenai pelaporan dan kegiatan pengawasan intern. SPI UTM secara administratif telah memiliki aturan tertulis berkaitan dengan proses audit sampai dengan pelaporan. Aturan tertulis tentang SPI misalnya *berupa audit charter* yang merupakan pedoman kerja SPI agar dapat melaksanakan tugasnya secara profesional guna memperoleh hasil audit yang sesuai dengan standar mutu dan dapat diterima oleh berbagai pihak baik internal maupun eksternal. *Audit charter* SPI UTM di rinci lagi menjadi SOP audit, program kerja audit (PKA), kertas kerja audit (KKA), laporan hasil audit (LHA).

Berikut kutipan pernyataan TR selaku ketua SPI berkaitan dengan aturan tertulis mengenai pelaporan dan kegiatan pengawasan intern:

“...kegiatan SPI diatur dalam audit charter yang merupakan pedoman dan landasan kegiatan SPI dalam melakukan audit. Selain audit charter, dokumen yang mengatur dan menjadi standar kegiatan SPI adalah SOP audit, program kerja audit (PKA), kertas kerja audit (KKA), laporan hasil audit (LHA). Namun hanya audit charter yang sudah di sahkan oleh pak Rektor” (6/7/2013).

Ciri khas yang lain level *infrastructure* dalam level perkembangan internal auditor adalah perencanaan audit. Perencanaan audit merupakan hal yang sangat penting dalam proses audit. Idealnya, perencanaan audit di susun setelah program kerja audit. Perencanaan audit SPI UTM belum tertata dengan baik walupun program kerja audit sudah ada. Perencanaan audit yang berkelanjutan menjadi indikator keberhasilan dari keberlangsungan SPI di Universitas Trunojoyo

Madura. Ketidadaan perencanaan ini seperti terlihat dalam program audit yang dilakukan SPI setiap tahunnya hanya berbasis fenomena yang sedang terjadi. Misalnya pada tahun 2013 audit berubah pada pengelolaan Barang Milik Negara (BMN) dikarenakan masih carut marutnya sistem pengelolaan BMN di UTM. Berikut ini informasi yang diberikan oleh GA selaku anggota SPI:

“...audit yang dilakukan SPI belum sampai pada *continous auditing* audit audit yang berkelanjutan. Maksudnya adalah audit yang dilakukan SPI masih berbasis fenomena dan belum terencana dengan baik dalam proses auditnya. Memang selama ini audit dari tahun 2009-2011 berfokus pada laporan pertanggungjawaban dan belum mengarah kepada audit yang lain. Audit pengelolaan BMN-pun baru dilakukan tahun 2013” (7/7/2013).

Pelaksanaan audit yang dilakukan SPI UTM tidak tergantung terhadap keterampilan dan kompetensi dari orang-orang tertentu saja karena anggota SPI satu sama lain saling melengkapi. Dalam pelaksanaan audit, Anggota SPI tidak dapat berdiri sendiri karena anggota terdiri dari berbagai disiplin ilmu pengetahuan. Hal ini tentu saja sangat penting karena memerlukan analisis yang komprehensif di dalam pelaksanaan auditnya.

Berkaitan dengan hal tersebut di atas, berikut petikan keterangan yang di sampaikan oleh TR, selaku ketua SPI:

“....dalam proses audit, kompetensi anggota SPI satu sama lain saling melengkapi dan tidak tergantung pada satu orang. Jika berkaitan dengan akuntansi dan keuangan maka kemampuan akuntansi yang diperlukan. Hal ini dapat di atasi oleh anggota dari jurusan akuntansi. Tetapi jika berkaitan dengan telaah dan tafsir hukum, maka anggota SPI dari fakultas hukum yang berperan. Salah satu tujuan keanggotaan SPI dari lima fakultas yang berbeda tidak lain adalah untuk saling mengisi dan melengkapi” (6/7/2013).

Komponen terakhir yang juga merupakan ciri level *infrastructure* adalah praktik penerapan standar profesional internal auditor yang belum di jalankan secara maksimal dan masih bersifat parsial. Standar profesional internal dibagi dalam dua kategori yaitu standar atribut dan standar kinerja. Standar atribut yaitu standar mengatur tentang tujuan, kewenangan dan tanggungjawab SPI, independensi dan objektivitas, keahlian dan kecermatan profesional serta jaminan dan peningkatan kualitas fungsi internal auditor. Standar atribut ini, SPI UTM sudah di terapkan. Standar kedua adalah standar kinerja yaitu pengelolaan fungsi internal audit sampai dengan resolusi penerimaan risiko oleh manajemen. Standar kinerja inilah yang masih belum di praktikkan secara maksimal di Universitas Trunojoyo Madura. Praktik profesional internal auditor yang dilakukan SPI Universitas Trunojoyo Madura diungkapkan TR (ketua SPI):

“SPI UTM masih belum maksimal menjalankan standar profesional internal auditor yaitu standar kinerja. Kalau standar atribut seperti independensi dan lain sebagainya SPI sudah melakukan hal itu walaupun tidak menutup kemungkinan masih muncul *conflic of interest* karena kita sebagai dosen yang diberikan tugas tambahan sebagai internal auditor. Tetapi berkenaan dengan standar profesional standar kinerja, SPI UTM belum dilaksanakan dengan maksimal karena lingkungan di UTM belum mendukung terhadap pelaksanaan praktik profesional internal auditor. Manajemen dan pimpinan belum sepenuhnya mempunyai kesadaran tentang pentingnya pengawasan dan risk control terhadap aktivitas manajemen. Kesadaran pimpinan terhadap risk mangeman masih bersifat naif atau masih belum terbangun” (6/7/2013).

Berdasarkan tingkat kematangan internal auditor KPMG tahun 2013, SPI UTM berada pada *maturity* level 2 (dua). Pada level ini, internal auditor hanya sebatas melakukan penilaian laporan keuangan dalam pelaksanaan auditnya. SPI UTM masih berada pada level *maturity* tingkat dua karena selama ini SPI UTM masih berfokus kepada audit keuangan dan baru melaksanakan audit pengelolaan barang milik negara (BMN) pada audit semester dua tahun 2013. Pada level *maturity* tingkat dua, fungsi SPI masih sebagai lembaga *ad hoc integrated analytic*. Artinya dalam melaksanakan fungsi auditor internal SPI belum mampu secara berkesinambungan melakukan audit yang saling berkaitan. Hal ini terbukti dari dasar pelaksanaan audit tidak pada rencana tiap tahun tetapi lebih cenderung pada fenomena yang terjadi di Universitas Trunojoyo Madura.

Narasi di atas di kuatkan oleh pernyataan TR selaku ketua SPI terkait tingkat kematangan:

“secara *maturity* SPI UTM dalam taraf pertumbuhan kearah *maturity*. Memang pemeriksaan yang dilakukan SPI selama ini masih befokus pada transaksi, pengawasan laporan keuangan serta audit kepatuhan. Tetapi proses audit yang dilakukan SPI sudah mulai bersifat proaktif dan mulai membangun pengendalian intern walaupun apa yang dilakukan SPI belum sampai dalam taraf pencegahan, audit yang dilakukan belum berbasis risiko (*risk-based*), serta keberadaannya belum berpartisipasi dalam *enterprise risk management* (ERM) yang merupakan ciri-ciri *maturity* internal auditor. Kondisi UTM belum ideal terhadap *maturity* SPI yang ideal. SPI akan berjalan jika kerangka COSO sudah tercipta dan di UTM hal ini belum ada. Renstra Universitas, SOP pengelolaan keuangan, kepegawaian dan lain sebagainya belum ada. Jika renstra, aturan-aturan di UTM sudah ada, SPI tinggal mengevaluasi sejauh mana aturan tersebut sudah di terapkan”(6/7/2013).

Petikan pernyataan dari TR (ketua SPI) di atas menggambarkan bahwa proses perkembangan SPI tidak hanya tergantung pada satu pihak yaitu internal SPI tetapi berintegrasi dengan seluruh elemen di Universitas Trunojoyo Madura. Berdasar pendapat ketua SPI, kurangnya kerangka aturan dari pihak UTM terutama rektor terkait kerang COSO menyebabkan terhambatnya kinerja SPI. Keberadaan SPI di UTM seolah-olah hanya sebagai syarat formal atas peraturan perundang-undangan Pemendiknas 11/2009 dan dan permendikan 47/2011). Pada pelaksanaan audit SPI mengalami kesulitan dalam menilai apakah segala obyek audit (laporan keuangan UTM, pengadaan Barang Milik Negara) karena keyataan yang terjadi tidak dibakukannya SOP terkait obyek audit di UTM.

Pola audit yang dilakukan SPI ini menunjukkan bahwa SPI dalam melaksanakan tugas dan fungsinya masih berusaha bersifat proaktif walaupun lingkup pengawasannya masih terbatas pada laporan keuangan dan pemeriksaan transaksi serta identifikasi risiko-risiko keuangan. Idealnya, internal audit atau SPI saat ini telah menjelma menjadi organisasi yang sifatnya mendeteksi tetapi juga bersifat preventif terhadap kemungkinan-kemungkinan terjadinya *fraud*. Pengawasan yang dilakukan bersifat tidak hanya berfokus pada pemeriksaan keuangan, tetapi lebih luas dari pada itu yaitu auditnya sudah berbasis risiko atau manajemen risiko dan fokus pemeriksaannya pada proses.

Independence

Standar profesional internal auditor (SPAI) menjelaskan bahwa Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggungjawab profesinya secara objektif. Oleh karena itu, internal audit harus ditempatkan pada posisi yang memungkinkan tidak adanya konflik kepentingan serta tidak terpengaruh oleh kondisi dan faktor apapun.

Secara umum SPI UTM sudah mampu bersikap independen. Namun, independensi ini agak terganggu secara peran karena anggota SPI juga sebagai staf pengajar di UTM. Karena anggota SPI merupakan Staf pengajar di UTM, terkadang agak kesulitan dalam membagi waktu antara tugas sebagai anggota SPI (melakukan audit dsb) dan tugas sebagai staf pengajar (Tridarma Perguruan Tinggi). Selain itu, independensi anggota SPI yang ideal diangkat dari auditor fungsional sehingga tidak terjadi benturan tugas yang harus di beban oleh anggota SPI.

Independensi juga terkesan terganggu ketika SPI melakukan audit Fakultas Ekonomi dan LPPM tahun 2012. Ketika melakukan audit fakultas ekonomi, timbul kesan bahwa SPI kurang independen karena anggota SPI empat orang berasal dari fakultas ekonomi. Demikian juga kesan yang di dapatkan SPI ketika melakukan audit LPPM. Kesan yang di dapatkan SPI tidak independen karena ketua LPPM yang notabene merupakan sahabat dekat anggota SPI yang berasal dari fakultas ekonomi juga merupakan mantan ketua SPI periode 2010-2012.

Terkait independensi SPI, hal ini di perkuat pernyataan GA, salah satu anggota SPI yaitu:

“SPI secara kelembagaan dan sikap sudah independen. Namun masih timbul konflik peran anggota SPI karena anggota SPI merupakan staf pengajar di UTM yang notabene bagian dari fakultas di lingkungan UTM. Kesan kurang independen muncul ketika melakukan audit fakultas ekonomi dan LPPM karena sebagian besar anggota SPI

merupakan staf pengajar di fakultas ekonomi, sedangkan LPPM karena ketua LPPM adalah mantan ketua SPI” (6/7/2013).

Merujuk hasil asistensi yang dilakukan oleh SPI UTM ke IPB dan Unair dalam struktur struktur organisasi UTM ternyata belum adanya Lembaga Wali Amanat sebagai lembaga pengawas di atasnya rektor dan saluran alternatif terhadap laporan SPI di tujukan. Hal ini dibutuhkan karena SPI merupakan lembaga dibawah rektor setara dengan pembantu rektor yang juga melaporkan hasil auditnya kepada rektor. Kondisi seperti inilah memungkinkan tidak maksimalnya pengawasan terhadap kelembagaan universitas khususnya dengan tindak lanjut atas hasil audit yang dilakukan SPI. Hal ini sejalan dengan penelitian Zuhdi (2012) menyimpulkan bahwa independensi internal auditor SPI UTM kurang terjaga karena belum di bentuknya Wali Amanat dan telah terjadi dilema etis terhadap pelaksanaan tugas SPI berkaitan dengan keanggotaan SPI yang dari Staf pengajar di UTM ketika akan melaksanakan audit karena seluruh anggota SPI merupakan bagian dari *auditee*.

Hal lain yang berpotensi mengganggu terhadap prinsip independensi yaitu SPI secara struktur organisasi walaupun sudah masuk dalam statuta dan SOTK Universitas Trunojoyo Madura tetapi statuta dan SOTK tersebut masih belum di sahkan oleh kemendiknas. Oleh karena itu sampai saat ini sistem penganggaran untuk operational SPI masih “menumpang” di BAUK. Kondisi seperti ini menimbulkan kesan SPI tidak mempunyai kemandirian di dalam pengelolaan anggarannya. Kondisi tersebut terungkap dari pernyataan (TR), selaku ketua SPI UTM:

“...independensi SPI selama ini sudah terjaga dengan baik walupun tidak dapat dipungkiri adanya konflik tugas dan peran sebagai dosen dan anggota SPI dalam membagi waktu. Hal ini saja yang sedikit mengganggu, tetapi secara umum independensi SPI sudah terjaga dengan baik. Hal lain yang juga mengganggu kesan independensi SPI yaitu anggaran kita masih numpang di BAUK karena SPI belum masuk dalam OTK yang disahkan Mendikbud. Tetapi secara umum hal ini tidak masalah(6/7/2013)”.

Uraian di atas dapat disimpulkan bahwa secara kelembagaan SPI UTM sudah mampu bersikap independen, namun masih ada hal-hal yang berpotensi terhadap independensi anggota SPI yaitu konflik peran dan pengelolaan anggaran SPI. Konflik peran timbul karena anggota SPI merupakan bagian staf pengajar yang sekaligus audite (fakultas). Berkaitan dengan pengelolaan anggaran,

Governance

Governance dalam konteks audit seperti yang di ungkapkan oleh IIA Netherlands (2012), adalah kombinasi proses dan struktur yang diterapkan untuk menginformasikan, langsung, mengelola, dan mengevaluasi kegiatan dan tujuan organisasi serta prestasi yang telah dicapai. Proses dan struktur yang dimaksud adalah tatakerja dan tatakelola pelaksanaan SPI di UTM yang meliputi audit charter, kebijakan, prosedur, standar dokumentasi dan proses audit, rencana kerja audit (*audit planning*) serta proses tindak lanjut terhadap hasil audit.

Secara normatif, SPI Universitas Trunojoyo Madura dalam melaksanakan audit sudah mempunyai payung hukum berupa *audit charter* (piagam audit) yang di sahkan pada bulan juni 2011 oleh Rektor UTM. Namun sangat di sayangkan *audit charter* ini masih belum di sosialisasikan oleh pimpinan kepada unit-unit yang ada di universtas trunojoyo madura. Tidak hanya itu dalam konteks tata laksana dan tata kelola SPI UTM sudah ada SOP audit keuangan dan akademik, program kerja audit (PKA) SDM, keuangan, aset/ inventaris barang, akademik, pengabdian dan penelitian, kertas kerja audit dan format laporan hasil audit. Tetapi lagi-lagi dokumen tatakelola dan tata laksana SPI masih belum di sahkan dan menjadi dokumen resmi yang menjadi standar dalam pelaksanaan audit yang dilakukan SPI. Berkaitan dengan kebijakan, prosedur, standar dokumentasi dan proses audit dan rencana kerja audit (*audit planning*) SPI UTM telah di atur dalam SOP audit, program kerja audit (PKA), kertas kerja audit (KKA) dan laporan hasil audit (LHA). Menurut informasi yang diberikan oleh TR selaku ketua SPI yaitu:

“SPI sudah mempunyai aturan tertulis terkait prosedur audit yang dilakukan. Aturan tertulis tersebut adalah *audit charter* yang di spesifikasikan dalam SOP audit, kertas kerja audit dan laporan hasil audit. Tetapi baru Audit charter yang telah di sahkan oleh rektor. Dokumen pendukungnya seperti SOP audit, PKA dan LHA sampai saat ini belum di sahkan oleh rektor” (6/7/2013).

Tahap terakhir dalam proses audit adalah tindak lanjut terhadap temuan audit. Proses tindak lanjut terhadap temuan dan rekomendasi auditor internal merupakan indikator peran dan fungsi auditor internal berjalan maksimal atau tidak. Semakin cepat dan tanggap manajemen melaksanakan rekomendasi yang diberikan auditor internal menunjukkan bahwa keberadaan dan fungsinya sudah berjalan dengan maksimal. Sebaliknya, jika rekomendasi yang diberikan internal auditor tidak dijalankan maka auditor internal belum mampu memainkan peran dan fungsinya.

Proses dan tindak lanjut terhadap temuan yang di berikan SPI UTM terhadap manajemen saat ini kurang dijalankan dengan maksimal dan cenderung diabaikan. Pengabaian terhadap rekomendasi yang diberikan SPI karena kesadaran dari manajemen dan pimpinan terhadap keberadaan dan fungsi SPI sebagai *assurance* belum tercipta. SPI hanya sebagai pelengkap dan prasarat permendiknas 47/2011. Berikut pernyataan TR, selaku ketua SPI:

“.....tindak lanjut dan rekomendasi audit yang diberikan SPI kepada rektor selama ini belum maksimal dijalankan”(6/7/2013).

Pernyataan tersebut dikuatkan oleh pernyataan GA selaku anggota SPI:

“Rekomendasi terhadap temuan yang diberikan SPI kepada pimpinan cenderung diabaikan. Menurut saya masih sekitar 20% apa yang menjadi rekomendasi SPI di tindak lanjuti oleh pimpinan dan selebihnya masih belum di tindak lanjuti” (6/7/2013).

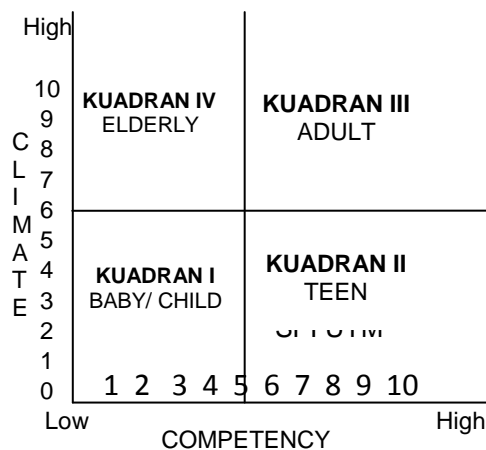
Uraian di atas menunjukkan bahwa secara *governance* SPI UTM belum maksimal. Secara normatif proses audit yang dilakukan SPI sudah di atur dalam standar baku mulai dari tahap perencanaan sampai dengan pelaporan. Sayangnya ketika sampai pada tahap laporan dan rekomendasi, laporan dan rekomendasi yang diberikan SPI kurang dijalankan oleh pimpinan.

Evaluasi *positioning* peran dan fungsi auditor internal (Mermod dan Gökhan, 2013) dalam 4 level perkembangan internal auditor yaitu *baby/child* (balita), *teen* (remaja), *adult* (dewasa) dan *elderly* (*lansia*). Ke-empat level tersebut di dasarkan pada penilaian 2 dimensi yaitu *knowledge* dan *climate* dengan masing-masing indikator. Indikator dari *knowledge* yaitu *skill set internal auditor* dan *maturity*, sedangkan indikator dari *climate* adalah *independensi* dan *governance*. Berdasarkan hasil evaluasi terhadap empat indikator dalam level perkembangan internal auditor, maka SPI UTM berada pada level kuadaran II atau masih pada level remaja. Pada level ini kompetensi dari internal auditor sudah ada dan mulai terbangun tetapi secara iklim masih belum terpenuhi secara maksimal untuk menjalankan peran dan fungsi SPI. Indikator kompetensi misalnya terlihat dari *skill set* SPI UTM yang telah memiliki kemampuan teknis dan konseptual, memiliki sertifikasi di bidang internal audit serta anggota SPI terdiri dari multi disiplin ilmu karena mewakili seluruh fakultas yang ada di Universitas Trunojoyo Madura. Indikator *maturity*/kematangan sudah mulai mengarah kearah *maturity* dalam proses audit yang dilakukan. SPI di dalam melakukan pengawasan dan audit mulai memetakan terhadap risiko-risiko terjadinya *fraud* serta auditnya masih terbatas pada kepatuhan terhadap peraturan-peraturan yang berlaku (*compliance*).

Berdasarkan penilaian Indikator iklim yaitu independensi dan *governance* belum terpenuhi. Terkait independensi misalnya, masih adanya tumpang tindih tugas yang dilakukan SPI sebagai internal auditor dan juga sebagai staf pengajar di UTM. Selain itu belum independennya konsep anggaran operasional SPI yang masih “menumpang” di BAUK juga berpotensi terhadap tidak independennya audit dan pengawasan yang dilakukan SPI.

Indikator *governance* juga tidak jauh berbeda yaitu SPI belum memenuhi standar dalam proses *governance* . Sejauh ini legal formal yang menjadi payung hukum pelaksanaan audit yang dilakukan SPI hanyalah *audit charter* dan itupun belum di sosialisasikan oleh manajemen terhadap seluruh elemen organisasi di kampus. Sedangkan tata laksana dan tata kelola SPI UTM meliputi SOP audit keuangan dan akademik, program kerja audit (PKA) SDM, keuangan, Aset/inventaris barang, akademik, pengabdian dan penelitian, kertas kerja audit dan format laporan hasil audit masih belum di sahkan dan belum menjadi dokumen resmi yang menjadi standar dalam pelaksanaan audit yang dilakukan SPI. Tindak lanjut terhadap rekomendasi yang diberikan SPI belum dijalankan seutuhnya oleh pimpinan. Hal ini mengindikasikan proses tatakelola SPI di UTM belum berjalan dengan maksimal.

Berdarkan uraian di atas maka posisi SPI UTM jika di gambarkan dalam kurva konsep *four stage model* maka akan terlihat seperti gambar berikut:



Gambar 1.
Level Perkembangan SPI UTM

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan uraian hasil analisis dapat disimpulkan bahwa level SPI UTM berada pada level kuadran dua (2) yaitu *teen* (remaja). Kompetensi dari internal auditor sudah ada dan mulai terbangun tetapi secara iklim masih belum mendukung dan tidak terpenuhi secara maksimal untuk menjalankan peran dan fungsi SPI. Indikator kompetensi misalnya terlihat dari *skill set* SPI UTM yang telah memiliki kemampuan teknis dan konseptual, memiliki sertifikasi di bidang internal audit serta anggota SPI terdiri dari multi disiplin ilmu karena mewakili seluruh fakultas yang ada di Universitas Trunojoyo Madura. Secara *maturity*/kematangan SPI UTM sudah mulai mengarah kearah *maturity* dalam proses audit yang dilakukan. SPI di dalam melakukan pengawasan dan audit mulai memetakan terhadap risiko-risiko terjadinya *fraud* walaupun auditnya masih terbatas pada kepatuhan terhadap peraturan-peraturan yang berlaku (*compliance*).

Berdasarkan penilaian Indikator iklim yaitu independensi dan *governance* belum terpenuhi karena ada hal-hal yang mengganggu independensi. Indikator *governance* SPI UTM juga belum memenuhi standar dalam proses *governance* karena legal formal yang menjadi payung hukum pelaksanaan audit yang dilakukan SPI hanyalah *audit charter*. Dilihat tata laksana dan tata kelola SPI UTM meliputi SOP dan aturan-aturan internal belum terpenuhi. Kemudian tindak lanjut terhadap rekomendasi yang diberikan SPI belum dijalankan seutuhnya oleh pimpinan, yang mengindikasikan proses tatakelola SPI di UTM belum berjalan dengan maksimal.

Saran

Untuk meningkatkan peran dan fungsi SPI UTM maka perlu perbaikan dan langkah-langkah teknis antara lain:

1. Mempertahankan dan meningkatkan kompetensi dan *skill set* anggota SPI baik dengan cara mengikut sertakan dalam seminar-seminar dan pelatihan untuk meningkatkan kompetensi di bidang internal auditor
2. Memperluas cakupan pengawasan dan audit yang dilakukan SPI untuk lebih memaksimalkan fungsi pengawasan dan penciptaan *internal control*.
3. Menghindarkan SPI dari hal-hal yang sifatnya mengganggu independensi misalnya mengangkat anggota SPI dari fungsional auditor untuk menghindari konflik peran, independensi di dalam pengelolaan keuangan dsb.
4. Perlunya dukungan sistem dan tata kelola manajemen misalnya dengan menciptakan lingkungan pengendalian dan kesadaran fungsinya pengawasan, penetapan dan

pengesahan *Standar Operating Procedure* di lingkungan UTM, dukungan manajemen terhadap dengan peran dan fungsi SPI baik pengesahan terhadap dokumen-dokumen yang berkaitan dengan SPI maupun tindak lanjut manajemen terhadap rekomendasi SPI.

DAFTAR PUSTAKA

- Bungin, Burhan. 2013. *Analisis Data Penelitian Kualitatif*. PT Rajagrafindo Persada. Jakarta.
- Chariri, Anis. 2009. *Landasan Filsafat dan Metode Penelitian Kualitatif*. Paper, Workshop Metodologi Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif. Laboratorium Pengembangan Akuntansi (LPA), Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. 31 Juli – 1 Agustus. Semarang.
- Cheetham, G., and Chivers, G. 1996. *Towards a holistic model of professional competence*. *Journal of European Industrial Training*. Vol. 20, No. 5, Pp. 20-30.
- Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal. 2004. *Standar Profesi Audit Internal*. https://www.academia.edu/3797005/Standar_Auditor_Internal. Diakses 06 Mei 2013
- KPMG. 2013. *Internal Audit's Role in Modern Corporate Governance*: Thought leadership series.
- Mardiasmo, 2004, *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi II. Andi. Yogyakarta.
- Mermod, Asli Yüksel and Gökhan Sungun. 2013. *Internal Audit Positioning - Four Stage Model*. *Journal of Business Economic and Finance* Vol 2 Issue 1.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*, Edisi 6. Salemba Empat. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Menteri Pendidikan Nasional Nomor 16 Tahun 2009 Tentang Satuan Pengawasan Intern di Lingkungan Departemen Pendidikan Nasional.
- Peraturan Menteri Pendidikan Nasional Nomor 47 Tahun 2011 Tentang Satuan Pengawasan Intern di Lingkungan Departemen Pendidikan Nasional.
- Peraturan Kepala BPKP Nomor Per- 211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi auditor.
- Sarens, Gerrit. and de Beelde, I. 2006. The relationship between internal audit and senior management: a qualitative analysis of expectations and perceptions”, *International Journal of Auditing*. Vol. 10, Pp. 219-241.
- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business*, Buku 2 Edisi Empat. Salemba Empat. Jakarta.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Alfabeta. Bandung.
- Susanti, Susi. 2001. Analisis Atas Akuntabilitas Laporan Keuangan Ditinjau Dari Segi Konsep Good Corporate Governance. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Padjadjaran. Bandung.
- The Institute of Internal Auditors. 2009. Research Fondation: Internal audit Capability Model (IA-CM) For the public sector.
- The Institute of Internal Auditors-Australia. 2010. Internal Auditor Competency Framework. https://www.iaa.org.au/sf_docs/default-source/learning-development/Internal_Audit_Competency_Framework.pdf?sfvrsn=0.
- The Institute of Internal Auditors. 2010. *Research Fondation: The IIA'S Global Internal Audit Survey-Core Competencies for Today's Internal Auditor*.
- Zuhdi, Rahmat, 2012. Dilema Etis Dalam Satuan Pengawasan Intern (studi Kasus Pada Universitas Trunojoyo Madura). *Jurnal InFestasi*. Vol 08 No. 02.