

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Perguruan Tinggi Swasta di Jawa Tengah

Perguruan Tinggi Swasta merupakan salah satu bentuk Lembaga penyelenggara Pendidikan Tinggi di Indonesia, yang mendapatkan ijin pendirian oleh pemerintah untuk memberikan pelayanan Pendidikan kepada masyarakat di Indonesia. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi dan Pengelolaan Perguruan Tinggi, disebutkan bahwa Perguruan Tinggi Swasta adalah Perguruan Tinggi yang didirikan dan/diselenggarakan oleh masyarakat (PP Nomor 4 Tahun 2014). Perguruan Tinggi Swasta di Indonesia memiliki beberapa bentuk yaitu Universitas, Institut, Akademi dan Sekolah Tinggi. Perguruan Tinggi Swasta yang dibentuk oleh Pemerintah memiliki tujuan untuk menjadi mitra bagi Perguruan Tinggi Negeri (PTN) dalam penyelenggaraan Pendidikan di Indonesia.

PTS didirikan oleh masyarakat dengan membentuk Badan Penyelenggara berbadan hukum yang berprinsip nirlaba dan wajib mendapat ijin pendirian oleh Menteri. Pengelolaan dan penyelenggaraan PTS memperoleh hak otonomi dari Pemerintah. Hak otonomi yang dimiliki oleh PTS dalam penyelenggaraan Pendidikan di Indonesia meliputi : otonomi dalam bidang akademik dan otonomi dalam bidang non

akademik. Otonomi tersebut dikelola oleh Badan Penyelenggara sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pemerintah sebagai pelaksana Undang-undang sebagai penyelenggara Pendidikan tinggi di Indonesia melakukan pengawasan dan pembinaan atas kualitas mutu Pendidikan tinggi di Indonesia, untuk memastikan bahwa penyelenggaraan Pendidikan tinggi yang dijalankan oleh PTS tetap sesuai dengan aturan dan Standar Pendidikan Tinggi di Indonesia. Salah satu cara Pemerintah untuk memastikan penyelenggaraan Pendidikan yang dilakukan kepada Perguruan Tinggi adalah dengan melakukan penilaian akreditasi Perguruan Tinggi. Hasil penilaian Akreditasi perguruan Tinggi menjadi cerminan kualitas penyelenggaraan perguruan tinggi baik secara akademik maupun non akademik.

Penilaian Akreditasi Perguruan Tinggi dilakukan oleh Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi (BAN-PT) yang dibentuk oleh Pemerintah. BAN-PT memberikan standar kriteria penilaian kualitas penyelenggaraan Pendidikan tinggi pada PTN dan PTS, yang terdiri dari unsur baik akademik maupun non akademik. Penilaian unsur akademik merupakan standar penilaian penyelenggaraan Pendidikan dari unsur penyelenggaraan Tri Dharma sedangkan standar penilaian non akademik merupakan unsur penyelenggaraan dalam hal penilaian tata kelola Perguruan Tinggi.

LLDIKTI Wilayah VI Semarang merupakan sebuah Lembaga sebagai kepanjangan tangan pemerintah dalam pelaksanaan dan pengawasan PTS di wilayah Jawa Tengah. Jumlah PTS di Jawa Tengah adalah 230 PTS dengan sebaran akreditasi terbaik adalah 3 PTS dengan Akreditasi Unggul dan 2 PTS terakreditasi A dan sisanya adalah PTS dengan akreditasi Baik Sekali, Baik, C dan belum terakreditasi. PTS dengan akreditasi Unggul dan A merupakan PTS yang dinilai memiliki Tata Kelola yang baik dari segi akademik dan non akademik, dan telah memenuhi seluruh standar yang ditetapkan dalam penyelenggaraan Pendidikan yang berkualitas unggul.

Penelitian ini dilakukan pada 4 Perguruan Tinggi terakreditasi Unggul yaitu Unika Soegijapranata, Universitas Dian Nuswantoro, Universitas Islam Sultan Agung dan Universitas Muhammadiyah Surakarta. Perguruan Tinggi Swasta tersebut merupakan PTS terbesar di Jawa Tengah yang memiliki jumlah mahasiswa dan jumlah dosen yang sangat banyak. PTS tersebut selain Unggul dalam penilaian Akreditasi Perguruan Tinggi, namun juga memiliki banyak Program Studi yang telah terakreditasi Unggul. PTS tersebut merupakan PTS yang berdasarkan kriteria penilaian akreditasi baik akademik maupun non akademik telah dinilai jauh melampaui Standar Nasional pendidikan di Indonesia.

4.2 Gambaran Umum Implementasi Audit Internal pada Perguruan Tinggi Swasta di Jawa Tengah

4.2.1 Pengelolaan Keuangan PTS

Peningkatan mutu dan pencapaian tata Kelola perguruan tinggi yang baik (*Good University Governance*) bukanlah hal yang mudah untuk diraih oleh sebuah PTS. Untuk mewujudkan pendidikan yang berkualitas perlu adanya pengelolaan secara menyeluruh dan profesional terhadap sumber daya yang dimiliki oleh Perguruan Tinggi. Salah satu sumber daya yang perlu dikelola dengan baik oleh PTS adalah keuangan. Keuangan merupakan sumber daya yang dimiliki untuk menjalankan operasional sehari-hari. PTS harus dapat menjamin ketersediaan dana untuk untuk menunjang terlaksananya Tri Dharma Perguruan Tinggi dan untuk meningkatkan kualitas PTS tersebut secara berkelanjutan dan terus menerus.

“Yang ini mungkin motivasinya terkait dengan Good University Governance, yaitu terkait dengan tata kelola Universitas yang baik memang perlu ada SPI disitu. Disamping itu memang ada beberapa bukan tekanan ya, tapi memang persyaratan dari BAN-PT, dari Yayasan yang memang untuk menjaga tata kelola Universitas menjadi lebih baik disitu. Ya terkaitnya dengan Akreditasi begitu. Manajer sudah otomatis mengacu pada aturan BAN-PT tersebut. (Informan 1 – Ketua Satuan Pengawas Internal UNISSULA Semarang).

Pengelolaan keuangan yang sehat, transparan dan akuntabel menjadi tujuan utama PTS. Jika sebuah PTS tidak dapat melakukan pengelolaan keuangan yang baik, PTS dapat terancam bangkrut, hal tersebut disebabkan salah satunya adalah karena lemahnya pengendalian dan pengawasan keuangan. Transparansi dan akuntabilitas menjadi hal yang mutlak diperlukan dalam pengelolaan keuangan PTS dan harus berprinsip pada kaidah-kaidah akuntansi termasuk didalamnya adalah pelaksanaan audit internal maupun audit eksternal.

Jadi latar belakangnya ini kan, kami melihatnya itu kan seluruh aset ya, baik aset berupa uang kas begitu ya, kemudian harta-harta bergerak yang lainnya itu adalah milik umat, milik Muhammadiyah, jadi disini itu kan semuanya adalah mengelola apa Namanya tadi termasuk uang dan harta-harta bergerak itu agar bisa Amanah, transparan akuntabel. (Informan 3 – Kepala Badan Auditor Internal Universitas Muhammadiyah Surakarta).

Menurut Ariani (2017) Perguruan Tinggi senantiasa berupaya untuk meningkatkan mutu pendidikannya dengan memperhatikan pada berbagai permasalahan baik secara teknis maupun permasalahan lain yang terkait dengan perencanaan, pendanaan, efisiensi dan efektivitas penyelenggaraan sistem Pendidikan.

4.2.2 Implementasi Audit Internal pada PTS

Fungsi Audit Internal merupakan elemen yang sangat penting dalam organisasi PTS. Keberadaan peran audit internal pada PTS diharapkan dapat menciptakan sebuah mekanisme pengawasan yang utama untuk menjamin bahwa sumber daya yang dimiliki dalam organisasi telah dapat digunakan secara ekonomis dan efektif. Peningkatan tata kelola yang baik dalam sebuah PTS juga harus diterapkan sebagai salah satu faktor penting sebagai bagian dari peran PTS sebagai institusi yang menyediakan layanan Pendidikan bagi masyarakat. Hal tersebut menjadi sebuah indikator bahwa implementasi Audit Internal dalam sebuah PTS memegang peranan yang sangat penting sebagai awal proses yang terjadi dalam tata kelola organisasi yang baik. Fungsi audit internal sebagai bagian dari struktur tata kelola PTS yang baik memainkan peranan yang sangat penting dalam sistem pengendalian internal dan dalam sistem pelaporan keuangan PTS. Saat ini kebutuhan akan penerapan tata kelola organisasi yang baik juga diterapkan sama dan berlaku untuk perguruan tinggi yang lebih dikenal dengan *Good University Governance (GUG)*. Hal tersebut menjadi bagian dari latar belakang PTS di Jawa Tengah untuk menerapkan audit internal dalam pelaksanaan manajemen Perguruan Tinggi dan audit internal menjadi salah satu kunci yang mendukung perwujudan *Good University Governance*.

Pelaksanaan audit internal pada PTS juga merupakan salah satu kriteria pencapaian tata Kelola perguruan tinggi yang baik (*Good*

University Governance). Tata Kelola yang baik juga merupakan salah satu standar kriteria pencapaian akreditasi yang baik bagi PTS. PTS yang memiliki akreditasi yang Unggul dan Baik Sekali dinilai sebagai PTS yang dapat menyelenggarakan layanan Pendidikan yang berkualitas baik secara akademik maupun non akademik. Penerapan Audit Internal merupakan salah satu proses dalam peningkatan mutu PTS untuk dapat terus memberikan layanan Pendidikan yang baik kepada masyarakat.

“Kalau bicara audit internal tidak terlepas dari penjaminan mutu yang diberlakukan di Universitas Dian Nuswantoro dimana semua unit terkait semua, baik dari sisi akademik maupun non akademik. Dalam manajemen kalau kita mengenal penjaminan mutu itu manajemen ini adalah PPEPP gitu ya. Jadi evaluasi itu ada di bagian yang E yaitu evaluasi yang kita lakukan ya sehingga karena ini sudah menjadi siklus penjaminan mutu di organisasi kami maka kegiatan evaluasi pengendalian dan peningkatan itu menjadi sesuatu kegiatan yang memang selalu kita lakukan sistemik ya dan setiap tahun kita lakukan. Jadi kami melakukan audit itu setahun sekali. (Informan 6- Kepala Bagian Penjaminan Mutu Universitas Dian Nuswantoro)

Seiring perkembangan jaman dan ketatnya persaingan menuntut PTS untuk terus meningkatkan kualitas penyelenggaraan mutu pendidikannya. Audit internal keuangan sebagai sebuah proses yang dilakukan oleh PTS untuk melakukan monitoring dan pengawasan atas penggunaan sumber daya untuk menjamin ketersediaan dana untuk menjalankan proses operasional pada PTS yang efektif, efisien, transparan dan akuntabel.

Fungsi Audit Internal pada PTS terus menerus mengalami perkembangan. Peran audit internal bukan hanya menjadi alat monitoring dan pengawasan, namun juga menjadi fungsi yang menjalankan peran sebagai konsultan untuk organisasi, untuk membantu organisasi dalam menjalankan operasional dan melakukan pengelolaan resiko dengan mengidentifikasi masalah-masalah dan memberikan saran untuk perbaikan. Peran inilah yang kemudian menimbulkan adanya tantangan sekaligus peluang dalam fungsi audit internal. Pelaksanaan audit internal juga membutuhkan komitmen dari setiap fungsi audit internal untuk dapat menciptakan proses audit internal keuangan yang akuntabel dan transparan serta patuh terhadap ketentuan yang berlaku.

Implementasi audit internal pada PTS di Jawa Tengah dilaksanakan oleh Fungsi Satuan Pengendali Internal. Satuan Pengendali Internal yang dibentuk oleh PTS mengacu pada statuta pendirian PTS dan dibentuk serta bertanggungjawab langsung kepada Pimpinan PTS. Fungsi Audit Internal pada PTS melaksanakan fungsi pengawasan, monitoring dan mengevaluasi pertanggungjawaban pelaksanaan dan penggunaan sumber daya yang dilakukan di setiap bagian pada PTS.

Fungsi Audit internal pada PTS berdiri sebagai sebuah badan yang bersifat independent dan bertanggungjawab langsung kepada Rektor / Pimpinan PTS. Untuk memastikan bahwa Fungsi Audit Internal berjalan dengan baik maka fungsi audit internal dibentuk sebagai badan resmi yang

berdiri secara mandiri di dalam organisasi dan fungsi audit internal diwajibkan untuk memberikan laporan resmi kepada Pimpinan PTS.

Jadi BPI (Biro Pengawas Internal) itu bertanggung jawab dan diberi wewenang oleh Rektor. Untuk secara organisasi strukturnya persis dibawah rektor jadi kami hanya mengerjakan apa yang diperintahkan oleh Rektor. Terkait dengan audit dan banyak hal lainnya dan melaporkannya kepada rektor serta memberikan rekomendasi kepada rektor tapi eksekusi dari rekomendasi ada ditangann Rektor.

Fungsi Audit Internal pada PTS harus memiliki independensi, kebebasan, memberikan opini yang tidak terbatas, opini yang tidak ambigu dan melaporkan setiap masalah secara nyata dan apa adanya. Independensi memberikan ruang kepada auditor internal untuk menunjukkan performa kerja mereka secara bebas dan objektif. Tanpa kebebasan, fungsi auditor internal tidak dapat menghasilkan opini seperti yang diharapkan. Peran fungsi audit internal membutuhkan kebebasan yang tidak terbatas, dengan tujuan untuk dapat menjalankan berbagai tugas untuk organisasi yang mereka layani.

“Fungsi BPI ini indepeden, dan di struktur organisasi juga disini terlihat. Posisi kami dibawah Rektor persis. Struktur organisasi di web site nya ada juga.” (Informan 7 – Ketua Badan Pengawas Internal Unika Soegijapranata).

Penelitian ini akan lebih mendalami tentang upaya, tantangan, dan peluang dalam implementasi audit internal pada PTS. Audit internal yang dimaksud dalam penelitian ini adalah audit internal yang terkait dengan

proses yang terkait dengan keuangan. PTS yang menjadi objek penelitian untuk melihat implementasi audit internal adalah PTS yang telah memiliki akreditasi unggul dan akreditasi Baik Sekali. PTS yang telah memiliki akreditasi Unggul dan Baik Sekali adalah PTS yang dinilai telah menjalankan tata Kelola yang baik dan memenuhi seluruh standar penyelenggaraan Pendidikan Tinggi sesuai yang dipersyaratkan dalam Undang-Undang Sistem Pendidikan Nasional.

4.3 **Institusional Work**

Institusional work terkait dengan bagaimana upaya aktor dan adanya pengaruh lingkungan dalam memberikan motivasi tindakan organisasi untuk mengimplementasikan suatu praktik tertentu. *Institusional work* terfokus pada bagaimana upaya individu dan aktor yang secara kolektif melakukan transformasi, menciptakan suatu struktur institusional baru, dan menyesuaikan diri pada struktur tersebut melalui proses interaksi dan rutinitas (Lawrence et al. 2011). Lawrence and Suddaby (2006) menyajikan klasifikasi *institusional work* yaitu pada proses menciptakan, memelihara, serta mendisrupsi institusi. Sedangkan Perkmann and Spicer (2008) dan Chiwamit et al. (2014) menyajikan *institusional work* secara berbeda yaitu *political work*, *technical work*, dan *cultural work*. Komitmen dan upaya implementasi audit internal pada PTS akan dianalisa menggunakan *political work*, *technical work*, dan *cultural work* yaitu menggunakan pendekatan *institusional work* (Perkmann and Spicer, 2008) sebagai berikut :



Tabel 6. Institusional Work atas Komitmen dan Upaya Implementasi Audit Internal pada PTS di Jawa Tengah

Coding	Isu yang Didiskusikan	Pengorganisasian Tema	Tema Global
Motivasi	a. Dukungan Regulasi berupa Ketentuan BAN-PT b. Visi dan Misi pencapaian laporan keuangan yang akuntabel, transparan, efektif dan efisien c. Advokasi BAN-PT	<i>Advocacy</i>	<i>Political Work</i>
Dasar Implementasi	Penyusunan Pedoman Pelaksanaan Audit Internal	<i>Enabling Work</i>	
	a. Struktur Organisasi b. Fungsi Audit Internal pada PTS / Satuan Pengawas Internal / Badan Pengawas Internal	<i>Defining</i>	
	a. Penyusunan Standar Biaya	<i>Mimicry</i>	

Pelaksanaan Fungsi Audit Internal	b. <i>Benchmarking</i> c. Pedoman Pelaksanaan Audit d. SOP Pelaksanaan Audit e. Penyusunan Rekomendasi dan Tindak Lanjut atas Temuan f. Konsultasi dan Pembinaan		<i>Technical Work</i>
	Pengembangan kompetensi	<i>Educating</i>	
Penanaman Budaya	a. Melembagakan Fungsi Audit Internal b. Peran Auditor Internal c. Peran Rektor	<i>Constructing identities</i>	<i>Cultural work</i>
	a. Budaya Kerja Organisasi b. Sosialisasi c. Reward		

Sumber : Data Diolah, 2022

4.3.1 Political Work dalam Implementasi Audit Internal

Political work merupakan sebuah proses yang melibatkan kegiatan-kegiatan berupa kegiatan advokasi, mendefinisikan batas-batas, penyusunan aturan atas sebuah praktik dan membawa praktik tersebut kedalam sistem sosial yang lebih luas. *Political work* merupakan upaya untuk menghasilkan dukungan sosial dengan cara merekrut aktor ke dalam koalisi dan suatu jaringan serta penyusunan peraturan (Lawrence and Suddaby 2006; Perkmann and Spicer 2008).

4.3.1.1 Advokasi

Advokasi merupakan salah satu aktivitas pada *political work*. Advokasi meliputi kegiatan mobilitas politik melalui persuasi langsung yang dilakukan secara sengaja (Lawrence and Suddaby 2006; Perkmann and Spicer 2008).

4.3.1.1.1 Advokasi melalui Visi dan Misi PTS

Visi PTS menjadi cerminan sebuah keadaan yang diharapkan dan dicita-citakan oleh Pimpinan PTS. Visi juga merepresentasikan pola pandang dan kepentingan Pimpinan PTS. Untuk mewujudkan visi maka PTS Menyusun misi-misi untuk dapat mewujudkannya. Upaya advokasi tercermin dalam visi dan misi yang diungkapkan oleh Pimpinan PTS. Advokasi dilakukan melalui kegiatan sengaja yang merupakan representasi dari pandangan dan kepentingan aktor (Galvin, 1999). Rektor sebagai Pimpinan PTS memegang peranan yang sangat penting sebagai aktor utama dalam implementasi audit internal pada PTS.

Hasil advokasi Rektor PTS dilegalisasi melalui Peraturan dan Kebijakan PTS. Advokasi merupakan komponen yang sangat penting dalam *institutional work*, yang dilakukan berdasarkan ketertarikan organisasi, yang secara formal dibangun untuk membentuk klaim yang mewakili kepentingan konstituen (Lawrence and Suddaby, 2006). Kegiatan advokasi antara lain meliputi pekerjaan untuk melakukan *lobbying* bagian sumber daya dan mempromosikan agenda-agenda (Lawrence and Suddaby, 2006).

Kegiatan advokasi melalui visi dan misi Rektor PTS mendorong fungsi audit untuk semakin menciptakan proses pengawasan dan pengendalian keuangan sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang akuntabel, transparan,

efektif dan efisien. Upaya menciptakan laporan keuangan yang akuntabel, transparan, efektif dan efisien adalah dengan mengimplementasikan audit internal.

“Karena kita sudah memasukkan unsur unsur indikator kinerja capaian yang sudah kita targetnya itu sudah kita sesuaikan dengan target Renstra ini. Jadi kebetulan renstra baru kami 2022 dan ini instrumen kami benar benar sudah menggunakan menggunakan target target renstra itu. Harapannya nanti ketika kita bisa menilai capaian itu kita bisa tahu misalkan itu target yang tercapai adalah enam puluh persen jadi kami bisa men-declare bahwa enam puluh persen visi misi uji khususnya tercapai”. (Informan 6 – Ketua LPM Universitas Dian Nuswantoro).

4.3.1.1.2 Advokasi melalui Ketentuan BAN-PT

Peraturan BAN-PT Nomor 3 Tahun 2019 tentang Instrumen Akreditasi Perguruan Tinggi menyebutkan tentang 9 Kriteria untuk menilai komitmen perguruan tinggi terhadap kapasitas institusi dan keefektifan Pendidikan. Dalam 9 kriteria tersebut salah satunya menyebutkan terkait Tata Kelola, Tata Pamong dan Tata Kerjasama Perguruan Tinggi.

Dalam Peraturan tersebut penilaian akreditasi yang terkait dengan tata Kelola Perguruan Tinggi, memuat beberapa indikator penilaian salah satunya adalah adanya dokumen hasil audit

internal. Oleh karena itu hadirnya fungsi audit internal dan pelaksanaan proses audit internal sangat penting untuk mendukung terwujudnya tata kelola yang baik dan mencapai nilai akreditasi yang unggul sesuai dengan standar Pendidikan nasional di Indonesia.

Adanya kriteria terkait ketersediaan dokumen hasil audit internal sebagai kriteria pencapaian akreditasi unggul telah mengadvokasi PTS untuk melembagakan fungsi audit internal dan melaksanakan proses audit internal sebagai alat monitoring dan pengawasan terhadap pelaksanaan dan pemanfaatan sumber daya yang dimiliki PTS. Penilaian akreditasi PTS yang unggul mencerminkan tata Kelola PTS yang telah mendukung terwujudnya *Good University Governance* baik secara akademik maupun non akademik.

Hanya sebagai sebuah organisasi itu kan kita juga harus apa ya berjalan sesuai dengan kaidah kaidah yang berlaku dan karena kita itu juga punya stakeholder dan kita harus berusaha mempertanggungjawabkan gerak organisasi jalannya organisasi di semua aspek itu kepada stakeholder kita. Nah stakeholder kita ya barangkali ya mahasiswa, pengguna lulusan, alumni juga barangkali juga lembaga lembaga regulator yang terkait dari pemerintah termasuk LLDikti, ada BAN PT juga ya Nah karena itu ya kemudian BIP ini ada ya semacam bahwa kita tuh harus bisa mempertanggungjawabkan berjalannya roda sebuah universitas yang punya

stakeholder dan salah satu hal yang perlu dibangun tentunya. Kepercayaan itu kan bisa dibangun dari banyak aspek salah satunya adalah terkait dengan transparansi dan akuntabilitas kan dari sistem keuangan. (Kepala BPI – UNIKA Soegijapranata)

4.3.1.2 Enabling Work

Pelaksanaan fungsi audit internal pada PTS dilatarbelakangi oleh kebutuhan akan pentingnya pengawasan dan pengendalian atas sumber daya yang dimiliki oleh PTS. Pengendalian dan pengawasan perlu dilakukan untuk memastikan bahwa penggunaan sumber daya yang dimiliki oleh PTS telah digunakan secara bertanggungjawab.

*“Jadi itu jadi ketika saya ditunjuk di tahun 2017 itu langsung langkah yang kami lakukan karena kami orang akuntansi berarti kita harus memotret seluruhnya. Bagaimana pengelolaan terkait dengan uang dan harta harta bergerak, bagaimana pemegang kuasa anggaran fakultas prodi itu menggunakannya apakah sudah sesuai atau tidak dan seterusnya jadi itu motivasi awalnya.”
(Informan 3 – Ketua Badan Auditor Internal UMS Surakarta).*

Selain terkait kebutuhan organisasi akan pentingnya peran audit internal, adanya implementasi audit internal juga merupakan kriteria yang diharapkan mendukung terwujudnya tata Kelola PTS yang baik dan mendorong terciptanya penilaian akreditasi Perguruan Tinggi yang unggul untuk memenangkan persaingan global.

“Audit penyelenggaraan atau pengelolaan atau tata kelola untuk lembaga lembaga yang tidak akademis tidak tidak terkait dengan bidang akademik ya. Kalau yang tata kelola tata pamong terkait akademik seperti tata kelola tata pamong di fakultas di prodi itu ditangani oleh LPM lembaga penjaminan mutu dengan dengan audit AMI mereka ya, diatur nya kiblat nya pada BAN PT pada Akreditasi LAM dan lain sebagainya. Nah kami itu mau audit juga tata pamong dan pengelolaan itu khusus untuk unit unit yang non akademik contohnya Biro-biro ya yang non akademik itu. Kami jadi kami punya banyak jenis audit ya tapi kan semuanya harus berjalan transparan akuntabel bisa dipertanggungjawabkan sesuai dengan aturan dan sebagainya maka kita dibentuk dengan motivasi untuk itu kemudian pertanyaan berikutnya bagaimana upaya advokasi terkait dengan aturan aturan tadi ya.” (Informan 6 – Ketua Badan Auditor Interna Unika Soegijapranata).

Kesadaran akan pentingnya implementasi Audit Internal pada PTS, mendorong PTS untuk membentuk Lembaga independent di dalam organisasinya yang secara khusus menangani terkait pengawasan dan pengendalian atas sumber daya yang dimiliki oleh PTS.

“Kami jadi kami punya banyak jenis audit ya tapi kan semuanya harus berjalan transparan akuntabel bisa dipertanggungjawabkan sesuai dengan aturan dan sebagainya maka kita dibentuk dengan motivasi untuk itu.” (Informan 6 – Ketua Badan Pengawas Internal Unika Soegijapranata).

Sebelum terbentuknya suatu Lembaga yang secara khusus menangani terkait pengendalian dan pengawasan atas sumber daya PTS, setiap bagian pada PTS terutama Biro-biro, Fakultas dan Prodi tidak memiliki standar baku terkait standar biaya, standar pelaporan, media pertanggungjawaban atas penggunaan dana PTS. Hal tersebut memicu timbulnya resiko terjadinya penyelewengan dana, penyalahgunaan kekuasaan, dan perbedaan pertanggungjawaban keuangan.

Upaya untuk meminimalisasi resiko tersebut adalah dengan menerapkan *enabling work*. *Enabling work* merupakan upaya penyusunan peraturan, pedoman yang dapat memfasilitasi dan mendukung institusi (Lawrence and Suddaby, 2006). Dalam rangka upaya untuk memberikan pedoman dan dasar pelaksanaan audit internal maka setiap PTS menyusun Buku Pedoman Pelaksanaan Audit Internal.

“Sejak BPI itu didirikan kami mencoba untuk membuat ini karena saat BPI didirikan seperti ruangan kosong yang tidak ada apa-apanya karena baru njih jadi kami kan tetap harus membuat yang namanya pedoman pelaksanaan tugas dan fungsi dari badan pengawas internal.”(Informan 7 – Ketua Badan Pengawas Internal Unika Soegijapranata)

Buku pedoman tersebut menjadi acuan pelaksanaan audit internal pada PTS. Penyusunan buku pedoman tersebut juga memberikan batasan dan kepastian ketentuan yang dapat

menghindarkan timbulnya konflik dalam pelaksanaan audit internal. Enabling work merupakan sebuah kegiatan untuk memelihara institusi dengan memberikan kepastian melalui peraturan untuk menghindari terjadinya konflik intra institusional (Lawrence and Suddaby, 2006). Namun meskipun demikian, masih terdapat PTS dengan akreditasi unggul dan baik, yang belum dapat menyusun ketentuan secara khusus yang mengatur terkait implementasi audit internal dalam bentuk buku pedoman, namun masih berupa SOP (*Standar Operating Procedure*) secara terpisah untuk setiap pelaksanaan audit.

Penelaahan pada Buku Pedoman Pelaksanaan Audit Internal pada PTS menunjukkan bahwa dalam pedoman tersebut telah memuat : (1) Kebijakan pelaksanaan audit internal, (2) Ketentuan dan tata cara pelaksanaan audit internal, (3) Ruang Lingkup Audit, (4) Pelaksana Audit, (5) Rekomendasi dan Tindak Lanjut Pelaksanaan Audit.

4.3.1.3 Defining

Aktivitas *political work* selanjutnya adalah pendefinisian batas (*defining*). Defining meliputi aktivitas membentuk sistem aturan yang akan memberikan status/ identitas serta mendefinisikan batasan peran tentang pihak-pihak yang berada di dalam maupun diluar sistem (Lawrence and Suddaby 2006; Perkmann and Spicer 2008).

Pimpinan Perguruan Tinggi (Rektor) telah menetapkan Peraturan tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi serta Tata Kerja PTS dalam Struktur Organisasi (STOK). STOK memberikan batasan-batasan tentang peran, kedudukan, tanggungjawab dan fungsi masing-masing bagian didalam PTS. Dalam SOTK tersebut telah diatur tentang suatu Badan/Lembaga yang bertugas secara khusus melakukan monitoring dan pengawasan atas pelaksanaan pertanggungjawaban penggunaan seluruh sumber daya yang ada pada PTS.

Fungsi Audit Internal melakukan pengendalian dan pengawasan atas setiap pertanggungjawaban penggunaan sumber daya yang dilakukan oleh Prodi, Fakultas, Biro dan seluruh departemen yang ada pada seluruh PTS. Fungsi Audit Internal memotret setiap transaksi dan mengaudit kebenaran bukti pertanggungjawaban termasuk substansi pertanggungjawaban penggunaan sumber daya. Hasil proses audit dan rekomendasi atas setiap temuan, dilaporkan kepada Rektor untuk mendapat tanggapan dan rekomendasi tindak lanjut atas temuan tersebut.

4.3.1.4 Aktivitas Audit Internal Oleh Satuan Pengawas Internal

Pelaksanaan audit pada PTS dilakukan oleh Fungsi Audit. PTS memberikan nama/sebutan yang berbeda-beda sesuai dengan ketentuan dan kebijakan yang berlaku pada PTS tersebut. Pelaksanaan audit merujuk pada Buku Pedoman dan SOP

(*Standar Operating Procedure*) yang berlaku pada PTS tersebut. Fungsi Audit Internal pada PTS melakukan penyusunan jadwal pelaksanaan audit rutin yang diagendakan bersama dengan Rektor. Tidak menutup kemungkinan Rektor selaku pimpinan PTS mengagendakan pelaksanaan audit dengan tujuan tertentu untuk melihat lebih dalam terkait pelaksanaan pertanggungjawaban penggunaan sumber daya tertentu diluar agenda rutin audit.

Audit Internal Keuangan pada PTS dijalankan oleh Fungsi Audit Internal dengan sebutan yang berbeda-beda pada setiap PTS bergantung pada Kebijakan Pimpinan PTS. Fungsi Audit Internal dibentuk dan diberi tugas oleh Rektor. Fungsi Audit Internal bersifat independen dan terlepas dari bagian/departemen manapun pada PTS. Fungsi Audit Internal berkedudukan dibawah Rektor dan bertanggungjawab sepenuhnya kepada Rektor. Fungsi Audit Internal menjalankan tugas dengan menggunakan pedoman pelaksanaan audit sesuai dengan Buku Pedoman yang telah terbentuk dan SOP yang telah ditentukan sebelumnya.

Pada prakteknya ruang lingkup audit yang luas, dan cakupan prosedur pelaksanaan audit yang panjang, tidak mencukupi jika hanya dilakukan oleh fungsi audit internal utama saja. Rektor

berdasarkan pertimbangan tertentu akan mengangkat pihak lain diluar dari Fungsi Audit Utama untuk ikut dalam tim pelaksanaan audit. Tim / satuan tugas tersebut dibentuk secara *ad hoc* (sementara) dengan periode yang terbatas sesuai dengan kebijakan dan pertimbangan Rektor. Satuan Tugas ini bertanggungjawab atas seluruh proses audit dan menjaga norma dan etika pemeriksaan.

Pada PTS tertentu, status dan batasan peran (*defining*) dalam rangka pelaksanaan audit internal dilakukan oleh Satuan Pengendali Mutu Internal. Satuan kerja ini dibentuk oleh Rektor dan bekerja atas perintah Rektor dan bertanggungjawab kepada Rektor. Susunan Tim Utama Audit Internal pada PTS bisa berbeda-beda tergantung pada kebutuhan dan kebijakan yang dianut oleh masing-masing PTS. Umumnya Tim Utama Audit Internal pada PTS terdiri dari : Kepala Tim Audit dan Anggota yang terdiri dari para auditor internal. Selain keanggotaan Tim Audit utama, Rektor dengan pertimbangan tertentu dapat mempertimbangkan anggota audit tambahan yang sifatnya sementara. Ketentuan terkait norma dan kode etik pelaksanaan audit diatur secara jelas dalam buku pedoman yang dibentuk oleh Rektor.

“Aktivitas audit keuangan khususnya keuangan kami itu kan sebelum ada Biro Pengawas Internal (BPI) dilakukan oleh

auditor internal yang ada di bawah Biro Administrasi Keuangan. Kemudian ini sebenarnya bpi itu sudah ada lembaganya di statuta dan Ortala yang sejak 2013. Pokoknya di statuta terbaru itu ada badan pengawas internal yang itu langsung dibawah Rektor. Jadi bpi itu bertanggung jawab dan diberi wewenang oleh rektor untuk melakukan pengawasan internal. Jadi secara organisasi strukturnya persis dibawa rector. Jadi kami hanya mengerjakan apa yang diperintahkan oleh rektor terkait dengan audit banyak hal dan melaporkannya kepada rektor serta memberikan rekomendasi kepada rektor tapi eksekusi dari rekomendasi tentunya oleh Rektor.” .”(Informan 7 – Ketua Badan Pengawas Internal Unika Soegijapranata).

4.3.1.5 Aktivitas Audit Internal Oleh Satuan Pengendali Mutu Internal (SPMI)

Pada PTS tertentu, tidak memiliki bagian Fungsi Auditor Internal yang melakukan proses audit internal keuangan. Fungsi Audit Internal Keuangan dilebur menjadi satu didalam Satuan Pengendali Mutu Internal (SPMI).

Meskipun bukan merupakan fungsi tertentu yang melaksanakan fungsi audit internal namun pelaksanaan audit internal keuangan tetap dilaksanakan dan menyatu dengan bagian keuangan. Bagian keuangan yang melaksanakan fungsi audit keuangan bertanggungjawab langsung kepada Rektor.

Pelaksanaan fungsi audit internal dibagi menjadi 2 bagian yang meliputi audit akademik dan audit non akademik. Audit

akademik mengacu pada pencapaian kualitas mutu akademik, sedangkan audit non akademik mengacu kepada pencapaian tata Kelola PTS yang baik.

“Nah kami dari penjaminan mutu, tadi yang di awal tadi saya mengatakan kami hanya mengaudit dari sisi administrasi ya pengelolaan keuangannya. Apakah SOPnya sudah dijalankan atau belum ya gitu ya. Jadi dari sisi pengelolaannya saja jadi tidak sisi keuangannya laporannya balance atau tidak itu tidak kami tidak sampai ke situ kami tidak mengerti kemudian kami punya audit eksternal yang memang mengaudit jadi ada KAP yang mendampingi jadi kalau dari sisi jaminan mutu keuangan kami sudah ya percaya dengan keuangan dari eksternal jadi sudah cukup begitu ya.” (Informan 6 – Ketua LPPM UDINUS Semarang)

4.3.2 Technical Work dalam Implementasi Audit Internal

Technical work menyediakan model tentang bagaimana sebuah praktik dapat berfungsi dan dilaksanakan (Perkmann and Spicer, 2008). Dalam hal teknis, pelaksanaan audit internal dapat berfungsi dan dilaksanakan karena adanya Badan/ Lembaga yang khusus menangani terkait audit internal, adanya pedoman dan petunjuk pelaksanaan audit, adanya standar biaya yang telah ditentukan oleh Pimpinan PTS dan berlaku secara menyeluruh pada setiap bagian PTS, SOP pelaksanaan audit internal keuangan, penyusunan rekomendasi dan tindak lanjut atas temuan audit, serta konsultasi dan pembinaan kepada seluruh unit jika terdapat temuan yang memerlukan penyelesaian lebih mendalam, serta adanya kompetensi bagi anggota tim audit internal. Pedoman dan petunjuk

pelaksanaan audit, standar biaya, SOP pelaksanaan audit internal, penyusunan rekomendasi dan tindak lanjut atas temuan audit, serta konsultasi dan pembinaan diidentifikasi sebagai aktivitas *mimicry*. Pengembangan kompetensi anggota tim audit diidentifikasi sebagai aktivitas *educating*.

4.3.2.1 Penyusunan Standar Biaya

Pelaksanaan audit internal pada PTS mengacu pada Buku pedoman pelaksanaan Audit Internal. Dalam buku pedoman tersebut tercantum adanya standar biaya yang digunakan sebagai dasar penentuan biaya yang harus dipertanggungjawabkan. Penyusunan standar biaya ini menggunakan dasar pertimbangan yang dibahas secara mendalam oleh Rektor selaku Pimpinan PTS, seluruh Tim Audit dengan melibatkan seluruh pimpinan unit pada PTS. Standar Biaya ini yang kemudian disepakati sebagai pedoman pertanggungjawaban keuangan. Seluruh pembayaran dengan menggunakan dana PTS wajib mematuhi standar-standar yang ditetapkan.

Standar biaya ini menjadi ketentuan baku, yang menjadi tolak ukur kepatuhan setiap unit yang ada di PTS pada ketentuan dan kebijakan yang ada di PTS. Penggunaan dana-dana PTS harus dapat dipertanggungjawabkan. Audit Internal keuangan bertujuan untuk melakukan pengawasan monitoring atas penggunaan seluruh sumber daya pada PTS.

“Ya terus ini saya lebih luas jadi lebih luasnya setelah satu tahun tahu bahwa memang aturan - aturan ini diperlukan begitu ya. Terutama mohon maaf mbak masalah tarif ya, tarif itu sebenarnya kita sudah mengatur tetapi SK itu tersebar ke mana-mana, sosialisasi tidak ada sehingga penggunaan misalnya yang mudah aja ya uang operasional kemudian untuk perjalanan dinas itu beda beda jadi awalnya seperti itu di tahun 2017 - 2018 saya agak lupa awal menjabat itu seperti itu. Nah ini aturannya mana setelah kami cek di biro rektorat ada aturan itu aturan ini ada aturan ini ada aturan ini kami kelompokkan, akhirnya keluarlah SK Nomor 051 Tahun 2018 di situ sudah mengatur ketentuannya nah itulah awal mula akhirnya kami sosialisasikan akhirnya sekarang semuanya sudah sesuai insyaallah dengan aturan itu karena kalau tidak sesuai aturan kan harus mengembalikan”. (Informan 3 – Ketua Badan Auditor Internal UMS Surakarta).

4.3.2.2 Pedoman Pelaksanaan Audit

Buku pedoman pelaksanaan audit menjelaskan tentang : (1) Kebijakan pelaksanaan audit internal, (2) Ketentuan dan tata cara pelaksanaan audit internal, (3) Ruang Lingkup Audit, (4) Pelaksanaan Audit, (5) Rekomendasi dan Tindak Lanjut Pelaksanaan Audit. Dalam buku pedoman pelaksanaan audit ini juga dijelaskan tentang masing-masing SOP untuk setiap pelaksanaan audit.

Dalam buku pedoman ini dijelaskan tentang ruang lingkup proses audit yang meliputi audit kepatuhan terhadap aturan dan ketentuan yang berlaku dan audit atas kegiatan/aktivitas-aktivitas keuangan yang dijalankan oleh setiap unit. Tahapan-tahapan pelaksanaan audit juga dijelaskan dalam SOP yang meliputi tahapan perencanaan audit (penentuan auditee dan jadwal audit), analisis dan pemilihan dokumen *cash manajement (CM)*, pelaksanaan pemeriksaan dokumen (Cash Management (CM), kunjungan lapangan untuk konfirmasi kepada auditee dan cash opname, pembuatan laporan hasil audit, penyampaian hasil audit dan executive summary kepada pimpinan universitas, monitoring tindak lanjut.

Tahapan-tahapan dalam pelaksanaan audit internal keuangan pada PTS meliputi proses :

1. Perencanaan Audit (penentuan auditee dan jadwal audit)

Dalam tahapan perencanaan terdiri dari beberapa aktivitas yang meliputi :

- a) Menyusun jadwal audit
- b) Melakukan analisis sistem keuangan untuk menentukan transaksi keuangan (Cash Management (CM) yang akan diaudit
- c) Meminjam dokumen Cash Management (CM) ke Biro Keuangan dan dokumen Rencana Implementasi Kegiatan ke Lembaga Penjaminan Mutu
- d) Menentukan tim auditor

- e) Membagikan dokumen Cash Management (CM) kepada masing-masing auditor sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya

2. Pelaksanaan audit

Dalam tahapan ini dilakukan beberapa aktivitas yaitu :

- a) Memberikan surat pemberitahuan kepada auditee tentang waktu dan ruang lingkup audit keuangan
- b) Membuat analisis temuan awal bersama auditor terkait dengan review dokumen *Cash Management* (CM)
- c) Tim auditor melaksanakan pemeriksaan terhadap dokumen *Cash Management* (CM) sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya masing-masing
- d) Membuat draft kertas kerja audit (KKA)
- e) Melakukan analisis KKA bersama Manajer Operasional dan Kepala Tim Auditor
- f) Menyampaikan surat kepada auditee tentang waktu kunjungan lapangan dan *cash opname*
- g) Menyiapkan dokumen berita acara, form *cash opname* dan alat perekam yang diperlukan untuk kunjungan lapangan

3. Pelaksanaan kunjungan lapangan

Dalam tahapan ini dilakukan beberapa aktivitas yaitu :

- a. Menyampaikan hasil KKA (temuan audit) pada saat kunjungan lapangan kepada *auditee*

- b. Melakukan *cash opname* terhadap Bendahara dan pemegang kuasa anggaran pada auditee yang dikunjungi
 - c. Melakukan diskusi dengan *auditee* terkait temuan audit dan rekomendasi hasil audit
 - d. Penandatanganan berita acara kunjungan lapangan
4. Pelaporan Audit

Dalam tahapan ini dilakukan beberapa aktivitas yaitu :

- a. Menyusun draft laporan audit awal dan mengkomunikasikan kepada pimpinan Tim Auditor Utama
- b. Manajer operasional bersama dengan kepala Auditor Internal membuat Laporan Hasil Audit
- c. Bagian yang memverifikasi dokumen mendistribusikan Laporan Hasil Audit (LHA) dan *Executive Summary* kepada Wakil Rektor II dan Rektor
- d. Pimpinan Tim Auditor mendiskusikan Laporan Hasil Audit (LHA) dan *Executive Summary* bersama Wakil Rektor II dan/atau Rektor

4.3.2.3 Penyusunan Rekomendasi dan Tindak Lanjut Temuan

SOP ini sebagai prosedur dan pedoman bagi Auditor Internal PTS untuk melakukan monitoring tindak lanjut terhadap temuan dan hasil audit. Monitoring ini diputuskan oleh Rektor untuk ditindaklanjuti. Tindak lanjut hasil audit merupakan suatu proses untuk mengawal rekomendasi hasil dari temuan audit yang telah disampaikan kepada Rektor. Auditor

Internal PTS perlu memastikan bahwa rekomendasi tersebut telah ditindaklanjuti. Waktu untuk melakukan monitoring tindak lanjut juga ditentukan oleh Rektor Bersama Auditor Internal sejak laporan hasil audit dan *executive summary* disampaikan kepada Rektor.

Tahapan-tahapan yang dilakukan dalam proses penyusunan rekomendasi dan tindak lanjut adalah sebagai berikut :

1. Menyampaikan laporan hasil audit dan *executive summary* kepada pimpinan universitas
2. Pimpinan Universitas bersama dengan Kepala Auditor melakukan rapat koordinasi mengenai rekomendasi hasil audit.
3. Rapat koordinasi menghasilkan berbagai kebijakan sesuai dengan kewenangan dan bidang masing-masing.
4. Anggota tim auditor internal ikut serta melaksanakan monitoring tindak lanjut rekomendasi hasil audit baik secara langsung maupun tidak langsung

4.3.2.4 Konsultasi dan Pembinaan

Setelah seluruh rangkaian proses dan tahapan audit dilaksanakan termasuk dalam penyusunan rekomendasi dan tindak lanjut, tahapan selanjutnya adalah proses konsultasi dan pembinaan kepada setiap unit pada PTS dalam rangka penyelesaian tindak lanjut. Auditor Internal akan membantu setiap unit yang mengalami kendala dalam penyelesaian tindak lanjut dalam hal pemberian pemahaman dan pembinaan terhadap unit terkait dengan kebijakan akuntansi, kebijakan PTS, standar biaya yang

digunakan, sampai dengan dokumen-dokumen yang diperlukan sebagai bukti pertanggungjawaban keuangan yang sah,

Setiap unit menerima dengan baik dan memahami seluruh proses yang dilakukan oleh auditor internal. Setiap unit memahami bahwa seluruh proses yang dilakukan oleh tim auditor internal bertujuan menciptakan tata Kelola PTS yang baik.

“Maka kami lakukan pendampingan ya. Kami tidak melakukan punishment tapi kami melakukan pendampingan lebih bagi mereka. Semangatnya perbaikan diri ya. Menurut saya itu sudah bisa mencerminkan good governance mungkin tetap sudah efektif dan mengarah karena proses prosesnya umum dan sistemik sekali dan semua mengarah kepada baik visi misi maupun tata kelola good university governance.” (Informan 6 – Kepala LPPM UDINUS Semarang).

4.3.2.5 Benchmarking

Benchmarking merupakan pengidentifikasian praktik terbaik kepada organisasi lain dengan aspek yang sebanding. Dalam membangun proses audit internal mulai dari pembentukan badan/Lembaga yang khusus menangani audit internal, penyusunan pedoman, penyusunan standar biaya sampai dengan penyusunan tindak lanjut dan rekomendasi, PTS melakukan *benchmarking* ke Perguruan Tinggi lainnya yang dianggap berhasil untuk mengimplementasikan audit internal. Benchmarking dilakukan ke PTS-PTS lainnya yang telah mendapat peringkat akreditasi

unggul dan telah terbukti mampu mempertahankan kualitas baik akademik maupun non akademik.

“Kita melakukan pelatihan-pelatihan dan qta justru menjadi benchmarking dari universitas lain, banyak yang melakukan studi banding ke kita dan kita juga pernah melakukan studi banding juga dengan UNDIP sama UMS”. (Informan 1 – Ketua SPI UNISSULA Semarang).

Benchmarking ke PTS yang telah berhasil mengimplementasikan audit internal merupakan aktivitas *mimicry*. Benchmarking yang dilakukan ini bertujuan untuk PTS mendapatkan gambaran praktik pengimplementasian terbaik yang dapat diadopsi dan menjadi potret gambaran pelaksanaan audit internal yang baik untuk PTS nya.

4.3.2.6 Pengembangan Kompetensi

Kegiatan selanjutnya dalam *technical work* adalah mengedukasi aktor melalui pelatihan (Chiwamit et al. 2014; Perkmann and Spicer, 2008). Pelatihan-pelatihan kompetensi diperlukan untuk mengembangkan kompetensi dan keahlian pegawai dalam mengelola, menangani, serta menindaklanjuti setiap proses audit.

Dalam rangka semakin memberikan pemahaman dan untuk mengembangkan kemampuan anggota tim auditor, Pimpinan PTS melalui usulan Ketua Tim Auditor Internal mengikutsertakan anggota tim auditor ke dalam pelatihan pengembangan kompetensi. Pelatihan yang diikuti dapat berupa pelatihan tentang berbagai jenis audit, tahapan pelaksanaan

audit, penyusunan tindak lanjut, dan pemahaman tentang aturan dan kebijakan akuntansi yang berlaku.

“Ada seperti refreshmen materi pelatihan terkait dengan nanti kita seperti apa bentuk auditnya karena tentu audit kami dari tahun ke tahun itu berbeda melihat dari kepentingan atau kebutuhan yang dimaui oleh Pimpinan. Jika di tahun pertama itu kita mau lihat babat alas dulu itu strategi prosedur audit kami seperti ini. Nah itu kami tetap dapat kami ada pelatihan bersama kemudian setelah sekarang sekarang ini auditee-auditeenya sudah tertata rapi sudah mengerti peraturan berarti strategi audit kita harus beda ya kita enggak bisa lagi pakai strategi audit yang sama.” (Informan 5 – Auditor BAI UMS Surakarta).

Pelaksanaan proses audit membutuhkan sumber daya yang benar-benar memahami proses audit beserta dengan kode etik pelaksanaan audit. Dalam beberapa aturan seperti PSAK juga menjelaskan bahwa auditor harus didorong untuk meningkatkan keahliannya melalui perolehan sertifikasi dan kualifikasi profesi yang sesuai. Dalam rangka mempertahankan dan meningkatkan kompetensi auditor, Pimpinan PTS juga aktif mengikutsertakan anggota tim auditor dalam pelatihan-pelatihan profesi auditor.

4.3.3 Cultural Work dalam Implementasi Audit Internal

Cultural work dilakukan dengan cara menghubungkan sebuah praktik dengan norma dan budaya organisasi (Perkmann and Spicer, 2008). Berdasarkan kategori *institutional work* yang dilakukan oleh Lawrence and Suddaby (2006), Perkmann and Spicer (2008) mensintesis *cultural*

work ke dalam tiga kegiatan, yaitu *constructing identity*, *changing normative associations* dan *constructing normative network*. *Constructing identity* berfokus pada hubungan aktor dengan praktik, *changing normative associations* berfokus pada hubungan norma dengan praktik, sedangkan *constructing normative network* berfokus pada hubungan aktor dengan aktor (Lawrence and Suddaby, 2006).

4.3.3.1 *Constructing Identity*

Constructing identity adalah bagian penting dalam pembentukan sebuah praktik yang berfokus pada hubungan aktor dengan praktik. Dalam *institutional work*, *constructing identity* diasosiasikan dengan melembagakan sebuah profesi/ identitas (Lawrence and Suddaby, 2006). Sebelum Fungsi Audit Internal terbentuk, proses audit keuangan dilakukan oleh Fungsi Keuangan. Fungsi Keuangan yang pada PTS sering dikenal dengan Biro Administrasi dan Keuangan (BAK) menjalankan tugas sebagai bagian yang mengelola dan mengatur sumber daya keuangan pada PTS. Kedudukan Biro Administrasi Keuangan adalah dibawah Wakil Rektor. Fungsi Keuangan menjalankan fungsi penatausahaan dan pengelolaan sumber daya PTS, untuk digunakan secara efektif dan efisien untuk membiayai seluruh operasional pada PTS.

Tugas pokok dan fungsi bagian keuangan PTS yang sebelumnya dijalankan adalah sebagai berikut :

1. Melaksanakan pengadministrasian penerimaan, pengeluaran, pembukuan, dan pertanggungjawaban keuangan sesuai dengan prosedur dan pedoman yang berlaku.
2. Mempersiapkan bahan penyusunan rencana program anggaran tahunan Universitas.
3. Mengumpulkan, mengolah, dan menganalisis data usulan dana/anggaran kegiatan.
4. Melakukan monitoring, verifikasi, dan evaluasi setiap usulan pembiayaan dan pertanggungjawaban biaya pelaksanaan kegiatan yang ditujukan kepada Rektor.
5. Meneliti dan menguji kebenaran setiap bukti penerimaan dan pengeluaran uang, baik anggaran rutin maupun dana kegiatan lainnya.
6. Mengolah, menyajikan data dan informasi perencanaan, perkembangan, dan pelaksanaan anggaran.
7. Melaksanakan klarifikasi data keuangan (pembayaran dan tunggakan mahasiswa) dengan bagian administrasi keuangan yayasan atas instruksi Kepala Biro dan/atau Warek II.
8. Memproses pembayaran gaji pegawai, melakukan pembayaran honor dosen, transport kehadiran dan pembayaran dana lainnya sesuai prosedur yang berlaku.
9. Mendistribusikan data keuangan pembayaran mahasiswa secara rutin ke Fakultas dan/atau program studi dalam kurun waktu yang telah ditetapkan.

10. Mengkoordinasi dan melakukan upaya-upaya kelancaran penerimaan dana dari mahasiswa.
11. Melakukan dan proaktif dalam meminta laporan pertanggungjawaban/LPJ keuangan dari setiap unit.
12. Menyusun dan menginventarisir laporan pertanggungjawaban/LPJ keuangan pada setiap bulan, semester dan akhir tahun akademik untuk dilaporkan kepada Wakil Rektor.
13. Mengarsipkan, memelihara, dan menata penyimpanan semua dokumen/data pengajuan pencairan dana dan Laporan pertanggungjawaban penggunaan dana, serta surat-surat di bidang pengelolaan anggaran.

Fungsi audit internal pada PTS muncul dengan berkembangnya kebutuhan untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan tugas dan tanggung jawabnya secara efektif dan efisien. Fungsi Audit internal dibentuk untuk melaksanakan evaluasi atas kegiatan – kegiatan yang telah dilakukan oleh organisasi untuk mencapai tujuan organisasi. Fungsi Audit Internal diharapkan menjadi sebuah fungsi yang menjalankan tugas pengawasan dan pengendalian atas kegiatan dan aktivitas keuangan.

“Jadi itu motivasi awal nya memang seperti itu karena memang Biro ini dibentuk untuk mengawal tata kelola keuangan di UMS. Terkait dengan aturan, audit internal itu aturannya ini muncul ketika malah saya menjabat. Awalnya memang hanya sebagai pelengkap jadi dulu pernah yang disebut sebagai SPI itu sudah dibentuk itu lama, tetapi waktu itu belum apa ya, aktivitasnya belum nampak, jadi mereka

hanya melakukannya secara parsial, dan peran untuk mengawal tata kelola itu belum, belum ada waktu itu.” (Informan 6 – Ketua BAI UMS Surakarta).

Melalui peran audit internal, manajemen PTS diharapkan dapat lebih berfokus pada tugas-tugas managerial, tanpa mengurangi efektivitas efisiensi atas pengawasan terhadap operasional perusahaan. Fungsi audit internal pada PTS akan membantu tugas managerial dalam hal analisa, penilaian, peninjauan kembali dan memberikan saran atas aktivitas yang dilakukan dalam sebuah perusahaan.

Pernyataan Salbiyatul (2021) juga mengungkapkan pentingnya fungsi audit internal dalam sebuah organisasi yaitu memastikan bahwa organisasi telah mematuhi peraturan-peraturan hukum yang berlaku, memberikan penilaian atas kinerja organisasi, dan memberikan rekomendasi. Rekomendasi yang diberikan oleh internal auditor menjadi bahan masukan dan evaluasi untuk mengurangi resiko dan sekaligus diharapkan meningkatkan kompetensi organisasi secara berkelanjutan (Pendidikan Ekonomi et al. n.d.). Fungsi Auditor Internal yang kuat dalam organisasi akan mengurangi kerentanan resiko *fraud*, reputasi yang buruk, dan gangguan dalam aktivitas operasional (Vella, 2021).

Peraturan BAN-PT Nomor 3 Tahun 2019 tentang Instrumen Akreditasi Perguruan Tinggi semakin menguatkan pentingnya peran Fungsi Audit Internal pada PTS yang akan menjalankan fungsi pengawasan dan pengendalian terhadap sumber daya yang ada pada PTS.

Peraturan tersebut mendorong Pimpinan PTS untuk melembagakan proses Audit Internal pada PTS. Tim Audit Internal yang melaksanakan proses audit pada PTS muncul sebagai identitas fungsi audit internal. Dalam melembagakan proses audit internal, Pimpinan PTS memfungsikan Tim Audit Internal yang sebelumnya belum bekerja secara optimal dan berada dibawah departemen keuangan, untuk berperan sebagai *leading sector* dalam melaksanakan audit internal.

Pimpinan PTS juga mengangkat beberapa anggota audit internal yang bersifat sementara (*ad hoc*) untuk ikut dalam penugasan audit internal dan memberikan rekomendasi atas temuan-temuan dalam proses audit internal. Pimpinan PTS kemudian menyusun agenda penugasan audit, SOP proses audit dan melakukan proses audit dan menyusun rekomendasi serta mengawal penyelesaian tindak lanjut temuan ke dalam Buku Pedoman Pelaksanaan Audit Internal pada PTS tersebut.

Proses audit internal yang telah terbentuk sebagai sebuah identitas, selanjutnya terus dilakukan pengembangan dan perbaikan pelaksanaan audit dengan menyesuaikan dengan kebutuhan organisasi dan perkembangan jaman. Dalam rangka untuk memudahkan proses audit internal, Pimpinan PTS juga terus menerus membangun mekanisme audit dengan berbasis teknologi informasi.

4.3.3.2 *Changing Normative Assosiations*

Changing normative assosiations merupakan kegiatan memformulasikan ulang hubungan normatif. Caranya dengan membangun

kembali hubungan antara sebuah praktik dengan budaya dan moral dasar praktik tersebut (Lawrence and Suddaby, 2006). Pada mulanya kegiatan audit internal dianggap sebagai aktivitas yang mengganggu dan menambah keribetan dalam proses pelaksanaan anggaran PTS. Setiap unit pada PTS merasa bahwa audit internal sebagai proses yang justru akan menambah beban pekerjaan, karena harus menyiapkan dokumen-dokumen yang diperlukan, merapikan arsip-arsip, dan tidak jarang unit-unit organisasi merasa bahwa selama ini proses keuangan yang telah dijalankan telah benar.

Jadi awalnya kan mereka tidak ngeh ya, kalau internal audit itu apa sih kok ngriweh-ngriwehi lah ya. Jadi memang tahun pertama itu kami hanya datang, saya datangi semua memang saya datangi semua populasi tidak sample, seluruhnya atau populasi karena ingin memotret. Jadi kami matur “bapak ibu saya ini lembaga baru, bukan lembaga baru maksudnya saya orang baru di lembaga internal auditor ya. Dulu kan kami tidak memeriksa semua. Apa jawaban mereka : “Bu rina pertanyaan saya rektorat diaudit enggak? kami tidak ingin ibu hanya nguthek-nguthek kita tapi di atas sana ibu tidak.” Jangan khawatir saya gitu kan karena memang begitu saya saya menjabat karena saya ditunjuk ya. Jadi bukan keinginan saya memang saya matur dengan pak rektor waktu itu “Pak rektor kalau memang saya di amanahi untuk ini, saya mohon izin bahwa rektorat yang pertama kali saya audit.” (Informan 3 – Ketua BAI UMS Surakarta)

Aktivitas audit internal bukanlah kegiatan yang mencari kesalahan prosedur keuangan pada setiap unit organisasi, melainkan sebagai sarana yang justru akan memperbaiki operasional yang telah berjalan pada PTS dan

sebagai tindakan yang menguatkan tata kelola PTS. Pimpinan PTS dalam kebijakan dan peraturan keuangan PTS, menekankan pada penyajian laporan keuangan yang transparan, akuntabel, efektif dan efisien.

“Tahun ke-2 mulailah kami ngajari gitu2 kemudian auditor kami juga ada beberapa pendampingan ke Bendahara, karna ada beberapa Bendahara yang butuh pendampingan karna gak ngerti cara melakukan.” (Informan 3 – Ketua BAI UMS Surakarta).

Cultural work juga meliputi kegiatan pembiasaan sebuah praktik agar dikenal oleh banyak orang (Chiwamit et al. 2014; Perkmann and Spicer 2008). Sebagai upaya agar proses audit internal dikenal dan dipahami oleh seluruh unit dalam organisasi maka Pimpinan PTS melakukan sosialisasi. Frekuensi pelaksanaan sosialisasi tiap-tiap PTS berbeda-beda. Ada PTS yang melakukan sosialisasi secara rutin pada periode tertentu, namun adapula PTS yang melakukan sosialisasi hanya pada saat ada perubahan kebijakan atau ada penambahan mekanisme audit saja.

Sosialisasi tersebut bertujuan untuk memperkenalkan dan membudayakan anggota-anggota organisasi untuk memahami keberadaan fungsi audit internal dan adanya mekanisme audit internal yang secara rutin akan diselenggarakan. Sosialisasi ini juga bertujuan untuk memberikan pemahaman tentang tugas pokok fungsi audit internal dan ruang lingkup serta SOP yang akan dijalankan.

Media sosialisasi yang digunakan beragam baik secara langsung maupun tidak langsung menggunakan media daring. Sosialisasi juga dilakukan melalui pemberitahuan dengan media sosial yang sering digunakan. Ada PTS yang melakukan sosialisasi dengan mengundang pihak eksternal lain sebagai narasumber untuk memberikan gambaran dan wacana baru pelaksanaan audit internal yang seharusnya dilakukan pada PTS.

“Upaya upaya mensosialisasikannya adalah ini pak rektor sebenarnya yang mensosialisasikan BPI ini kepada seluruh komponen yang ada di UNIKA, baik di setiap pertemuan pertemuan mereka dengan Top Manager, Middle manajer, Lower Manager atau First Line Manager ataupun karyawan karyawan non operasional, Dekan pak rektor sering kali mengajak kita untuk selalu bertemu di beberapa event gitu ya, banyak event. Nah di situ beliau selalu mau sounding menyosialisasikan keberadaan BPI yang sudah dibentuk. Sejak pak rektor menjabat sebagai rector. Jadi ya jadi tahu unit-unit yang ada di UNIKA, Fakultas, Prodi, Biro dan lembaga bahwa kami ada.”
(Informan 7 – Ketua BPI UNIKA Soegijapranata).

Namun demikian terdapat pula PTS yang sama sekali tidak melakukan sosialisasi pada praktik audit internal di PTS nya. PTS tersebut merasa yakin bahwa seluruh unit organisasi telah memahami sepenuhnya tentang pelaksanaan audit internal dan telah menerima serta menjalankan kebijakan Pimpinan PTS terkait pelaksanaan audit internal.

“Karena ini sudah berjalan lama, maka mereka juga sudah paham, jadi ya sudah berjalan dari yang sudah ada ya tinggal berjalan ya. Tapi dulu memang ada untuk sosialisasi itu, tapi klo sekarang kaerna

sudah berjalan ya sudah tidak dilakukan lagi.” (Informan 2 – Auditor pada SPI UNISSULA Semarang)

4.4 **Institusional Logic dalam Implementasi Audit Internal**

Institusional logic merupakan sebuah set konstruksi simbolik (*symbolic carriers*) dan materi praktik (*material carriers*) yang memandu prinsip pengorganisasian (Friedland and Barbara 2019; Lepoutre and Valente 2012). *Symbolic carriers* terdiri dari seperangkat aturan, sistem kepercayaan dan norma yang tertanam pada *institusional logic*. *Material carriers* terdiri dari *routines*, *artifacts* dan *relational system* (Scott, 2003).

Penyesuaian anggota organisasi, peluang dan tantangan PTS di Jawa Tengah dalam mengimplementasikan audit internal dijelaskan menggunakan pendekatan *institusional logic* (Perkmann and Spicer, 2008) sebagai berikut :

Tabel 7. Penyesuaian, Peluang, dan Tantangan dalam Implementasi Audit Internal pada PTS di Jawa Tengah

Coding	Isu yang Didiskusikan	Pengorganisasian Tema	Tema Global
Respon Anggota Organisasi	a. Regulasi b. Pencapaian <i>Good University Governance</i>	<i>Symbolic system - symbolic carrier</i>	Penyesuaian
	a. Standar Operating procedure b. Budaya Organisasi	<i>Routines - Material carriers</i>	
	a. Pelaksanaan Audit Internal b. Turut serta dalam pengembangan Kompetensi	<i>Artifacts - Material carriers</i>	
	Konsultasi kepada Fungsi Audit Internal	<i>Relational system - Material carrer</i>	

Dukungan	Peraturan	<i>Symbolic system - symbolic carrier</i>	Peluang
	a. Gaya Kepemimpinan Transformasional dan demokratis b. Antusiasme setiap unit pada PTS c. Keberadaan lembaga akreditasi d. Keberadaan Fungsi Audit Internal	<i>Relational system - Material carrer</i>	
	Pedoman Pelaksanaan Audit Internal	<i>Artifacts - Material carriers</i>	
Kendala	a. Keberadaan Fungsi Audit Internal yang belum berdiri sebagai lembaga yang terpisah b. Terbatasnya proses Sosialisasi	<i>Relational system - Material carrer</i>	Tantangan
	a. Belum memiliki Aplikasi Teknologi Informasi dalam proses audit	<i>Artifacts - Material carriers</i>	
	a. Keterbatasan SDM pada Fungsi Audit Internal	<i>Routines - Material carriers</i>	

Sumber : Data Diolah, 2022

4.4.1 Penyesuaian Anggota Organisasi dalam Implementasi Audit Internal

Asumsi inti dari *institusional logic* adalah bahwa kepentingan, identitas, nilai, dan asumsi individu serta organisasi tertanam dalam logika kelembagaan yang berlaku. Logika kelembagaan yang didalamnya terdiri dari *symbolic carriers* dan *material carriers* (berupa *routines*, *artifacts*, dan *relationship system*) mempengaruhi tindakan dan perasaan diri aktor/individu (Kisworo and Shauki 2019; Scott 2003; Thornton et al. 2012).

Terdapat beberapa logika yang mempengaruhi sebuah PTS untuk menerapkan audit internal. Dalam hal *symbolic carriers*, logika dominan yang memotivasi PTS untuk mengimplementasikan audit internal adalah karena adanya kebutuhan organisasi dalam hal pengawasan dan

pengendalian dalam pengelolaan sumber daya yang ada pada PTS. Logika dominan yang lain adalah adanya regulasi pemerintah dalam rangka pencapaian tata kelola PTS yang baik untuk menyediakan layanan Pendidikan yang baik bagi masyarakat. Scott (2003) menjelaskan bahwa peraturan merupakan *symbolic carriers* yang diakui secara luas dan lebih berpengaruh terhadap implementasi sebuah praktik. Sejalan dengan penelitian DiMaggio and Powell, 1983 ; Thornton et al. 2012 yang menjelaskan bahwa tindakan dan perasaan diri individu untuk memproduksi dan mereproduksi pandangan dan memaknai realitas sosial juga dipengaruhi oleh isomorfisme. Isomorfisme koersif merupakan dorongan dari pihak eksternal berupa desakan peraturan yang perlu dipatuhi oleh organisasi. Namun demikian, peraturan sebenarnya bukan logika yang paling dominan untuk memotivasi implementasi audit internal. Logika berupa kesadaran dan kepercayaan akan pentingnya implementasi audit internal pada PTS adalah dorongan yang paling dominan implementasi audit internal pada PTS.

Selain *symbolic carrier*, logika individu dalam implementasi audit internal juga dipengaruhi oleh *material carrier*. Material carriers terdiri dari *routines*, *artifacts*, dan *relational system*. Routines adalah perilaku yang merupakan kebiasaan atau tindakan yang sudah terpolakan dan menjadi budaya organisasi. Routines dapat merujuk pada standar operasional procedure atau peran individu/aktor dalam organisasi. *Artifacts* merupakan hasil penciptaan kecerdasan manusia yang dapat membantu penyelesaian

suatu praktik atau pekerjaan. *Relational system* merupakan hubungan antar individu maupun hubungan antar organisasi (Kisworo and Shauki 2019; Scott 2003).

Routines dapat berupa standar operasional prosedur tentang mekanisme audit internal, budaya organisasi serta pelaksanaan tugas-tugas pokok dan fungsi audit internal serta seluruh unit pada PTS. *Artifacts* berupa penggunaan teknologi informasi dalam penyusunan bukti-bukti audit, meskipun penggunaan teknologi informasi belum sepenuhnya digunakan dalam proses audit. Relational system berupa hubungan dan koordinasi antar individu setiap unit pada PTS. Koordinasi yang dimaksud adalah koordinasi secara komprehensif yang berawal dari mekanisme penjadwalan audit samapai dengan tindak lanjut atas temuan aduit.

Symbolic carriers dan *material carriers* dapat mempengaruhi tindakan individu/aktor dalam menyesuaikan diri dengan implementasi audit internal. Penyesuaian diri anggota organisasi terhadap adanya implementasi aduit internal dan telah melembaganya fungsi audit internal adalah bahwa setiap unit organisasi menjadi semakin menyadari adanya ketentuan-ketentuan dan batasan-batasan dalam penggunaan dana PTS. Setiap unit semakin menyadari bahwa terdapat ketentuan dan kebijakan yang dianut oleh PTS dalam rangka menjaga dan mengendalikan sumber daya yang dimiliki.

“Yang saya seneng itu value yang dibentuk oleh seluruh pengguna anggaran baik fakultas maupun prodi itu, mereka itu sudah mulai bahwa ohya kami diawasi, ohya kami tidak bisa menggunakan anggaran semau saya, ohya saya ada aturannya kenapa saya bisa mengatakan seperti itu, karna mreka kalau mau menggunakan itu, mau menggunakan anggaran yang aneh-aneh, mreka pasti datang ke sini, tanya, bu ini bener gak, takutnya nti ada temuan audit,artinya pertanggungjawaban itu benar.” (Informan 3 – Ketua BAI UMS Surakarta)

Setiap unit organisasi melakukan penyesuaian diri dengan semakin merasa perlu meningkatkan pemahaman dan pengetahuan tentang pengelolaan keuangan PTS. Fungsi Audit internal terbuka untuk melakukan diskusi, komunikasi dan konsultasi kepada unit yang memerlukan pendampingan penyusunan laporan pertanggungjawaban keuangan agar tidak menyimpang dari ketentuan dan pedoman yang telah ditentukan. *Relational system* berupa hubungan kekerabatan antar individu yang berjalan dengan baik dalam satu PTS, akan dapat memotivasi setiap individu untuk mengelola keuangannya secara lebih akuntabel, transparan efektif dan efisien.

Penyesuaian implementasi audit internal juga dilakukan oleh Rektor sebagai pimpinan PTS. Rektor akan menerima laporan hasil temuan audit yang telah dilakukan oleh auditor internal. Rektor akan melakukan penelaahan atas temuan audit dan memisahkan temuan dengan kategori adminsitratif dan temuan dengan kategori yang mengandung unsur *fraud*. Untuk temuan dengan kategori kesalahan administrasi maka Rektor akan

menyusun rekomendasi perbaikan yang diperlukan, sedangkan temuan dengan kategori mengandung unsur fraud akan dilakukan penelaahan lebih mendalam dengan audit investigatif.

“Karena kami hanya diberi wewenang untuk memeriksa lalu melaporkan hasil pemeriksaan dan yang memberikan rekomendasi. Eksekusinya adalah pimpinan universitas termasuk ya, WR nya begitu. Berarti termasuk pendampingan mungkin kepada Biro, Fakultas, Prodi, Lembaga, mereka sudah lama mengenal itu, jadi yang kami lakukan saat ini adalah ke mahasiswa. Nah ini aktivitas aktivitas yang panitianya mahasiswa termasuk mereka juga harus melaporkan LPJ keuangan kadang kadang mereka belum tahu bagaimana harus bikin LPJ dan sebagainya.” (Informan 7 – Ketua BPI UNIKA Soegijapranata)

Dalam melakukan audit internal, auditor harus memiliki integritas, independensi dan profesionalisme. Auditor internal menyesuaikan diri dengan terus meningkatkan kompetensi dan keahlian di bidang audit untuk dapat memberikan hasil audit yang memadai. Penyesuaian yang dilakukan oleh tim auditor adalah dengan berupaya mengumpulkan bukti yang lengkap dan memadai serta mengadministrasikan bukti audit ke dalam kertas kerja audit secara tertib. Dalam rangka untuk memperoleh bukti yang memadai tim auditor juga melakukan pendekatan-pendekatan secara personal dan menjaga hubungan yang baik dengan setiap pihak yang ada di PTS.

4.4.2 Peluang Implementasi Audit Internal

Prinsip utama dari teori institusional adalah mencari dan memelihara legitimasi untuk mengalokasikan sumber daya dan memastikan keberlanjutannya. Teori institusional dalam mengungkapkan tantangan dan peluang perilaku *antifraud* (Okafor et al. 2020). Implementasi audit internal merupakan suatu cara untuk mencegah dan mengungkapkan terjadinya fraud dan melakukan pengasawan dan pengendalian sumber daya memiliki beberapa peluang.

4.4.2.1 Dukungan Peraturan

Dalam hal *symbolic carrier*, dukungan peraturan serta visi misi organisasi untuk mencapai tata kelola Perguruan Tinggi yang baik (*Good University Governance*) merupakan peluang terhadap keberlangsungan pelaksanaan audit internal pada PTS. Fungsi Audit Internal sebagai unit dalam PTS yang bertugas sebagai badan yang melakukan pengawasan dan pengendalian terhadap sumber daya PTS merupakan unsur yang penting sebagai salah satu kriteria pencapaian nilai Akreditasi sesuai yang tercantum dalam Peraturan BAN PT nomor 3 Tahun 2019. Meskipun fungsi audit internal pada PTS tidak diatur secara khusus oleh Peraturan Pemerintah seperti halnya Perguruan

Tinggi Negeri, namun pencapaian tata Kelola PTS yang baik untuk memperoleh nilai akreditasi unggul menjadi motivasi organisasi untuk tetap melaksanakan audit internal.

“Kebetulan selain di BAI, saya juga asesor BAN PT maupun asesor LAMEMBA, jadi saya alhadulillah juga berkolaborasi karna kami disini sekarang disebutnya sebagai auditor akademik dan non akademik, bukan saja audit keuangan, meskipun fokus kami juga diaudit keuangan, audit aset, impian saya juga, nanti menjadi audit ke Audit Sistem Informasi, Audit Sumber Daya Manusia, Jadi audit itu kan luas ya, tapi memang kita mulai dari keuangan dahulu, kalo keuangan sudah beres, nnti yang lain-lainnya akan beres”. (Informan 3 – Ketua BAI UMS Surakarta).

Setiap PTS memiliki tatacara dan pedoman masing-masing dalam penerapan audit internal pada organisasinya. Visi dan misi organisasi untuk mencapai tata Kelola PTS yang baik terus menerus diupayakan untuk memperoleh nilai akreditasi yang unggul. Nilai akreditasi yang unggul menjadi salah satu tolak ukur penilaian suatu PTS apakah memiliki tata Kelola yang baik atau tidak. PTS dengan akreditasi yang unggul akan mendapatkan kepercayaan dari masyarakat untuk mempercayakan Pendidikan tinggi di dalamnya.

4.4.2.2 Sosok Pemimpin dengan Gaya Transformasional dan Demokratis

Rektor sebagai pimpinan PTS memiliki peranan yang sangat penting untuk mewujudkan *Good University Governance*, salah satunya melalui implementasi audit internal pada PTS. Dalam kaitannya dengan *relational system*, dukungan penuh Rektor sangat diperlukan sebagai penggerak utama pelaksanaan audit internal. Auditor Internal bekerja atas perintah Rektor. Rektor memulai penugasan audit internal dengan penyusunan jadwal / agenda audit bersama dengan tim auditor internal. Rektor juga melakukan analisa dan telaah hasil audit Bersama tim auditor internal untuk memberikan rekomendasi dan tindak lanjut atas hasil temuan audit.

Salah satu peluang keberhasilan implementasi audit internal pada PTS adalah adanya sosok pemimpin yang memiliki gaya kepemimpinan transformasional dan demokratis. Gaya kepemimpinan transformasional ditandai dengan pemimpin yang memotivasi dan menginspirasi melalui visi dan misi serta tujuan yang jelas dan terarah. Pemimpin transformasional memberikan dukungan intelektual melalui *mentoring* dan *coaching*, mendorong anggota organisasi untuk berinovasi, serafim bersedia mendengarkan saran dan masukan dari anggota organisasi (Caillier, 2015; Sadeghi and Pihie, 2012). Pemimpin transformasional cenderung menghargai perbedaan pendapat dan mendorong budaya keterbukaan. Pemimpin transformasional

berupaya meningkatkan komitmen individu dan organisasi serta menciptakan keterikatan antara pemimpin dan anggota organisasi.

“Ya semua memiliki komitmen yang bagus ya, bahwa SPI harus terus dijalankan terkait dengan mutu ya tujuannya semua anggaran itu tujuan kan tercapai, sehingga mutu akreditasi unggul tetap tercapai. Maka penggunaan anggaran diarahkan ke situ. Bisa memaksimalkan anggaran untuk mencapai tujuan organisasi dengan pengendalian yang baik. Gaya kepemimpinan semua terbuka ya artinya memang mereka memiliki komitmen yang bagus ya kalo cuman menerapkan SPI ini harus tegas disitu.” (Informan 1 – Ketua SPI UNISSULA Semarang)

Dengan gaya kepemimpinan yang transformasional setiap unit pada PTS tergerak untuk dengan penuh kesadaran melakukan pengelolaan dan melaporkan pertanggungjawaban keuangan secara lebih akuntabel dan transparan. Setiap unit anggota organisasi juga merasa nyaman dengan pemimpin yang bersifat demokratis. Pemimpin yang bersifat demokratis memberikan keterbukaan kepada setiap anggota untuk melakukan perbaikan-perbaikan sesuai dengan rekomendasi yang diberikan oleh auditor internal.

Gaya kepemimpinan demokratis ditandai dengan keterbukaan dalam menyampaikan saran dan pendapat, timbulnya perasaan untuk saling percaya dan untuk saling

menghormati, serta adanya diskusi, koordinasidan komunikasi yang mendalam pada saat akan mengambil keputusan (Tyagita, 2020). Selain mendorong seluruh unit dalam PTS untuk mendukung terlaksananya audit internal, gaya kepemimpinan demokratis juga dapat memotivasi tim auditor untuk memberikan rekomendasi tindak lanjut dengan independent. Gaya kepemimpinan demokratis cenderung memberikan kebebasan berpendapat dan meminimalisasi campur tangan yang bersifat menekan dan mengganggu independensi tim auditor.

4.4.2.3 Antusiasme setiap unit PTS

Setiap unit pada PTS menyambut baik adanya fungsi audit yang bertindak secara independen yang melakukan audit internal. Antusiasme setiap unit ini menjadi peluang bagi terlaksananya audit internal yang berkelanjutan pada PTS. Antusiasme ini ini menjadi wujud rasa peduli setiap unit terhadap pengelolaan keuangan pada PTS untuk menciptakan *Good University Governance*. Setiap unit PTS menyadari bahwa tata Kelola keuangan pada PTS harus terus menerus dilakukan perbaikan untuk mencapai tata Kelola keuangan yang transparan, akuntabel, efektif dan efisien.

Setiap unit pada PTS menunjukkan kepedulian dan kesadaran tersebut dengan melakukan persiapan-persiapan yang diperlukan sebelum audit internal dilakukan. Setiap unit melakukan pengelolaan keuangan, pengelolaan arsip sebagai bukti pemeriksaan dan melakukan konsultasi dengan fungsi audit internal atas transaksi keuangan yang dianggap meragukan.

“Bahwa audit itu memang sesuatu yang merupakan amanah undang undang yang harus dilaksanakan oleh perguruan tinggi dan memang harus melalui kegiatan audit internal itu yang kita selalu sosialisasikan ke semua unit kerja, sehingga setiap tahun memang agenda audit ini menjadi agenda yang sudah terbiasa gitu ya. Sehingga semua unit sudah mempersiapkan. Jadi kalau dari sisi kegiatan, dari sisi audit saya rasa selama ini saya tidak tidak melihat ada penolakan dari universitas.”(Informan 6 – Ketua LPPM UDINUS Semarang)

Pada era pandemi covid-19, adanya keterbatasan-keterbatasan pelaksanaan audit, fungsi audit internal tetap berupaya memperoleh bukti audit yang memadai untuk dapat memberikan hasil audit yang menggambarkan operasional yang terjadi pada PTS.

4.4.2.4 Keberadaan Lembaga Akreditasi

Dalam hal *relational system* antar organisasi, keberadaan Badan Akreditasi Nasional Perguruan Tinggi (BAN-PT) juga menjadi peluang implementasi audit internal. BAN-PT

mengeluarkan peraturan terkait kriteria penilaian akreditasi yang meliputi instrument-instrumen penilaian. Terdapat 9 instrumen penilaian akreditasi dimana salah satu kriterianya penilaiannya adalah terkait tata kelola perguruan tinggi. Dalam peraturan tersebut disebutkan bahwa hasil audit internal menjadi salah satu kriteria penilaian akreditasi.

“Nah stakeholder kita ya barangkali ya mahasiswa, pengguna lulusan, alumni juga barangkali juga lembaga lembaga regulator yang terkait dari pemerintah termasuk LLDikti, ada BAN juga ya. Nah karena itu ua BPI ada. Ini ya semacam bahwa kita tuh harus bisa mempertanggungjawabkan berjalannya roda sebuah universitas yang punya stakeholder dan salah satu hal yang perlu dibangun tentunya.” (Informan 6 – Ketua BPI UNIKA Soegijapranata)

Penilaian akreditasi mencakup dua sisi penilaian Perguruan Tinggi, yaitu dari sisi akademik dan non akademik. Hasil audit menunjukkan bahwa sebuah PTS telah memenuhi seluruh standar penyelenggaraan Pendidikan yang diamanahkan oleh Undang-undang. Hasil akreditasi yang unggul menunjukkan bahwa sebuah Perguruan Tinggi memiliki penyelenggaraan Pendidikan yang baik, dari sisi akademik maupun non akademik. Hasil akreditasi menjadi salah satu tolak ukur bagi masyarakat untuk melihat kualitas Perguruan Tinggi dalam penyelenggaraan Pendidikan. Dengan tingginya kepercayaan masyarakat terhadap

suatu Perguruan Tinggi Swasta dapat meningkatkan penerimaan mahasiswa pada PTS tersebut.

PTS yang merupakan Lembaga Pendidikan yang sumber dana utamanya adalah dari penerimaan mahasiswa, sangat memperhatikan terkait kualitas mutu pelayanan akademiknya, dan mutu pelayanan akademik sangat membutuhkan dukungan pengelolaan non akademik. Hal itu menjadikan fungsi audit internal sangat diperlukan untuk mendukung terwujudnya *Good University Governance*, sehingga dapat meningkatkan dan mempertahankan nilai akreditasinya untuk terus meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap PTS tersebut.

“Dan memang betul di tempat kami itu yang melatarbelakangi apa yang memotivasi jadi supaya tata kelola keuangan di UMS itu bisa menjadi good university governance , supaya menjadi tata kelola memiliki tata kelola yang baik ya tentunya dengan aspek keuangan juga pengelolaannya juga harus baik selain itu terkait dengan peraturan memang untuk kalau universitas itu kan ada penyusunan program akreditasi seperti itu nah itu audit internal itu masuk di penilaian tersebut,” (Informan 5 – Auditor UMS Surakarta)

4.4.2.5 Keberadaan Fungsi Audit

Pentingnya praktik audit internal pada PTS, membutuhkan Lembaga yang berfungsi untuk menjalankan fungsi audit internal secara independen. Rektor sebagai pimpinan PTS mengambil

keputusan tentang pembetulan Lembaga auditor internal yang berkedudukan dibawah Rektor dan bertanggungjawab langsung kepada Rektor.

Fungsi Audit Internal membantu manajemen PTS dalam hal ini adalah Rektor dalam melakukan pengendalian dan pengawasan terhadap penggunaan sumber daya PTS. Fungsi Internal audit memeriksa bukti-bukti pertanggungjawaban yang akan disusun dalam kertas kerja audit. Bukti audit digunakan oleh auditor internal untuk memotret pengelolaan pertanggungjawaban PTS.

Keberadaan fungsi audit sebagai sebuah unit yang independent dan terpisah dari unit lainnya merupakan peluang pelaksanaan audit internal dapat terus dilaksanakan. Fungsi audit internal menjalankan tugas dan fungsinya atas perintah Rektor dan bertanggungjawab penuh kepada Rektor.

“Jadi BPI itu bertanggung jawab dan diberi wewenang oleh rektor untuk melakukan pengawasan internal. Jadi secara organisasi strukturnya persis dibawa ReKtor. Jadi kami hanya mengerjakan apa yang diperintahkan oleh Rektor terkait dengan audit banyak hal dan melaporkannya kepada Rektor serta memberikan rekomendasi kepada Rektor tapi eksekusi dari rekomendasi tentunya oleh Rektor.” (Informan 7 – Ketua BPI UNIKA Soegijapranata)

4.4.2.6 Pemanfaatan Teknologi Informasi Untuk Memperoleh Bukti Yang Memadai

Dalam *institutional logic*, *material carriers* berupa *artifacts* direalisasikan melalui pemanfaatan teknologi informasi sebagai salah satu cara memperoleh bukti audit yang memadai. *Artifacts* merupakan elemen dari *material carriers* berupa budaya material yang dibangun melalui kecerdasan manusia untuk menunjang pelaksanaan sebuah praktik (Kisworo and Shauki 2019; Scott 2003). Pemanfaatan teknologi informasi merupakan peluang dalam melakukan implementasi audit internal di lingkungan PTS.

PTS berupaya untuk terus meningkatkan kualitas mutu hasil audit dengan menggunakan teknologi informasi. Penggunaan teknologi informasi dalam pengelolaan keuangan PTS menjadi sebuah sarana yang memudahkan setiap unit untuk melakukan pengelolaan keuangan secara lebih akuntabel dan transparan. Dengan penggunaan teknologi informasi setiap unit memiliki keseragaman dalam melakukan pencatatan keuangan dan pelaporan keuangan. Hal ini menjadikan proses pemerolehan bukti audit akan menjadi lebih mudah.

Teknologi informasi juga semakin mengefisienkan penggunaan waktu dan pengarsipan data, krna seluruh dokumen pencatatan akan masuk ke dalam suatu sitem yang disusun oleh

PTS untuk menjadi media pencatatan dan pelaporan keuangan. Sistem ini juga memberikan simplifikasi tugas auditor, sehingga tidak perlu melakukan pengecekan dokumen- dokumen fisik yang terlalu banyak, namu cukup melihat pada sistem tersebut.

Selain kemudahan dan manfaat bagi unit dan bagi auditor, pemanfaatan teknologi informasi juga dirasakan oleh Rektor, yang dapat kapan saja memantau perkembangan penggunaan sumber daya pada PTS termasuk capaian output yang telah dicapai oleh setiap unit.

“Kita membuat sistem MyAset, dimana disistem itu, kami mencoba untuk menginventarisasi seluruh, misalnya di Biro Auditor Internal ini asetnya apa saja sih, kemudian nanti nanti auditor kami yang akan ngecek, misalnya kok punya 3 komputer, lha ini kok tinggal 2, komputernya yang 1 kemana, akan dimulai sperti itu.” (Informan 3 – Ketua BAI UMS Surakarta)

4.4.3 Tantangan Implementasi Audit Internal

Dalam penerapan audit internal sebagai salah satu upaya PTS untuk mewujudkan *Good University Governance*, PTS juga menghadapi berbagai tantangan.

4.4.3.1 Terdapat PTS yang Belum Memiliki Fungsi Audit yang Terpisah

Belum seluruh PTS memiliki suatu unit khusus yang melakukan fungsi audit internal. Fungsi audit internal yang dimiliki masih menyatu dengan bagian keuangan atau menjadi satu kesatuan dengan Fungsi Satuan Penjaminan Mutu Internal. Pelaksanaan audit terkait dengan pengelolaan keuangan dilakukan langsung oleh auditor eksternal yang akan memberikan hasil audit berupa opini atas Laporan Keuangan yang dibuat oleh Bagian Keuangan PTS.

“Jadi kami tidak tadi ya kita tidak tersendiri gitu ya untuk yang fungsi keuangan tidak tersendiri karena itu menyatu dengan lembaga kami tetapi memang untuk ranah keuangan kami hanya mengaudit tadi dari sisi administratif sedangkan dari sisi pelaporan keuangan akuntansi pelaporan dan lain-lainnya itu kalau di kami langsung diorganisir oleh wakil rektor bidang keuangan yang di bawahnya ada biro keuangan kemudian di situ juga sudah ada bagian akuntansi, bagian apa itu sudah ada di bawah bawah biro keuangan itu ada bagian keuangan di masing masing fakultas. Dan diaudit dari KAP, jadi ada proses audit dari eksternal.” (Informan 6 – Ketua LPM UDINUS).

Arum (2018) menjelaskan bahwa menjelaskan bahwa Auditor Eksternal merupakan pihak luar yang bukan merupakan karyawan perusahaan, berkedudukan independen, dan tidak

memihak baik terhadap *auditee*-nya maupun terhadap pihak-pihak yang berkepentingan dengan *auditee*-nya (pengguna laporan keuangan). Auditor eksternal dapat melakukan semua jenis audit. Auditor eksternal adalah akuntan yang bekerja pada kantor akuntan publik. Auditor eksternal memperoleh imbalan (fee) berdasarkan kontrak dengan pihak perusahaan yang diaudit/*auditee*. Auditor eksternal menyatakan opini atas laporan keuangan perusahaan *auditee* yang terdapat dalam laporan auditor independen. Auditor eksternal biasanya melakukan kegiatan audit mendekati tanggal neraca dan dalam jangka waktu tiga sampai empat bulan, atau sesuai dengan kebutuhan organisasi/perusahaan untuk satu kali penugasan audit.

4.4.3.2 Terbatasnya Kegiatan Sosialisasi

Pemberian pemahaman terkait proses audit sering kali menghadapi kendala dikarenakan adanya kesibukan lainnya dari setiap unit. Sebenarnya kegiatan pemberian sosialisasi dan pemahaman tersebut sebenarnya sangatlah penting, agar setiap unit dapat mempersiapkan terkait dokumen-dokumen bukti pemeriksaan dan memahami ruang lingkup pekerjaan audit yang akan dilaksanakan.

Terbatasnya proses sosialisasi mengakhibatkan banyak unit yang masih kurang memahami proses audit, apalagi jika terjadi perubahan kebijakan dan peraturan yang berlaku. Unit cenderung

untuk menjalankan kebiasaan yang terus menerus dilakukan. Hal tersebut menjadi kendala tersendiri bagi pelaksanaan audit internal.

“Tidak pernah sosialisasi selama saya disini, karena mereka sudah tahu semua, kita harus melakukan audit ini, mereka sudah paham, oh ini yang dilakukan audit keuangan, audit aset ini, audit sumber daya ini, ini mereka sudah paham ini. Banyak audit keuangan, ada cash opname, ada SPJ, nanti kita evaluasi RKAT, kita evaluasi, artinya ada paling tidak setaun itu IX tapi bisa meliputi berapa hal disitu, itu rutin. Dan semua pihak udah paham semua itu” (Informan 1 – Ketua SPI UNISSULA Semarang)

4.4.3.3 Keterbatasan SDM

PTS menghadapi tantangan keterbatasan jumlah Sumber Daya Manusia (SDM) jika dibandingkan dengan beban kerja. Dengan ruang lingkup pekerjaan yang cukup luas, fungsi internal auditor membutuhkan kecukupan sumber daya manusia. Untuk memenuhi kecukupan sumber daya manusia dalam pelaksanaan audit internal PTS juga merekrut pihak lain diluar auditor internal untuk menjadi tim *ad hoc* (sementara) pelaksanaan auditor internal.

Tim *ad hoc* ini akan menjalankan fungsi audit internal sesuai dengan ketentuan dan pedoman pelaksanaan audit pada PTS yang

telah ditentukan sebelumnya. Tim ad hoc ini dibentuk oleh Rektor dengan Batasan waktu pelaksanaan audit yang ditentukan oleh Rektor dan akan dibubarkan setelah penugasan audit selesai dilaksanakan.

“Jadi kami kan setiap tahun untuk merekrut. Kami itu SDM nya enggak ada bu, cuma saya, bu eni dan ada dua staff auditor saya juga tahu diri saya tidak mungkin mengatakan bahwa pekerjaan saya sebanyak itu terus saya minta dong karyawannya endak saya mau. ya sudah dikasih itu ya sudah. Akhirnya kami pakainya ad hoc. Nah ad hoc itu siapa. Ad hoc itu satu, saya mengamati dosen dosen di ekonomi yang bsa saya rekrut, akuntansi siapa yang bisa bekerja dalam tanda petik. Kemudian yang kedua itu mahasiswa alumni. Saya kan punya bimbingan skripsi. Dari situ saya bisa melihat. Mereka biasanya test case, saya pakai aturan internal. Disini njenengan pegang sesuatu yang rahasia, kalau njenengan tidak professional menjadi auditor, ijazahnya bisa saya minta Rektor dicabut.” (Informan 3 – Ketua BAI UMS Surakarta)

4.4.4 Upaya, Tantangan dan Peluang Audit Internal Kaitannya dan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan

Fungsi auditor internal dalam manajemen PTS adalah menjalankan tugas yang dapat di ukur melalui pengawasan yang dilakukan, pengidentifikasian, validasi laporan kepada Pimpinan PTS, serta membantu manajemen PTS pada bidang-bidang teknis. PTS membutuhkan pengawasan sebagai salah satu langkah dalam pengendalian yang dilakukan untuk menunjang keefektifitasan suatu kinerja dalam

lembaga itu sendiri terutama pada pengawasan kegiatan yang tidak dapat diawasi oleh pihak manajemen puncak maka dari itu dalam mewujudkan *good university governance* dibutuhkan pengawasan dari audit internal.

Menidentifikasi dan meminimalkan resiko yang akan di hadapi suatu perguruan tinggi merupakan salah satu peran penting auditor internal serta melihat kekurangan kekurangan yang sedang di alami oleh perguruan tinggi terutama dalam peningkatan kualitas, adanya pengetahuan baru yang muncul akibat ekonomi maka dari itu peran auditor dalam hal pengidentifikasian sangat berpengaruh dalam mewujudkan *Good University Governance*.

Ruang lingkup dari audit internal meliputi pemeriksaan dan evaluasi yang memadai serta efektifitas sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas kinerja dalam melaksanakan tanggung jawab dan beban. Pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal dimaksudkan untuk menghasilkan laporan keuangan yang handal. Ukuran normative agar sebuah laporan keuangan dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki antara lain bahwa laporan keuangan harus relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Laporan keuangan dikatakan relevan jika memiliki manfaat umpan balik, prediktif, tepat waktu, dan lengkap. Yang dimaksud andal adalah jika informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian menyesatkan dan kesalahan material, dapat diverifikasi sertadapat menyajikan fakta secara jujur. Sedangkan yang dimaksud dengan laporan keuangan dapat dibandingkan dengan periode sebelumnya

atau dibandingkan dengan entitas pelaporan lain. Dapat dipahami jika informasi yang disajikan dapat memberikan pemahaman kepada pengguna.

Fungsi Audit Internal yang ada pada PTS dapat suatu mekanisme yang akan mendeteksi secara dini terjadinya fraud pada PTS. Fraud yang tidak dapat dideteksi secara dini dan mengakibatkan timbulnya kesalahan material dalam penyajian laporan keuangan dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan dari sisi keandalan dan relevansi.

Fungsi audit internal pada PTS harus dapat memberikan rekomendasi tindak lanjut atas laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen PTS dengan didasarkan pada keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang sifatnya material. Penyajian laporan keuangan yang wajar artinya tidak terdapat salah saji material dalam laporan keuangan. Salah saji dapat disebabkan karena adanya ketidak patuhan terhadap ketentuan dan kebijakan yang telah ditetapkan oleh Pimpinan PTS dalam penyusunan laporan keuangan.

Salah saji yang material dapat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan. Fungsi audit yang berjalan dengan baik dapat membantu manajemen dalam penyusunan laporan keuangan yang handal dan memadai serta bebas dari salah saji yang material. Laporan keuangan yang akuntabel, transparan, efektif dan efisien dapat membantu manajemen dalam mewujudkan tata Kelola perguruan tinggi yang baik (*Good*

University Governance) sehingga PTS dapat memberikan pelayanan Pendidikan yang baik secara akademik maupun non akademik.

Penerapan Fungsi Audit Internal pada PTS membutuhkan upaya dan komitmen dari pimpinan dan seluruh anggota organisasi. Penerapan audit internal pada PTS juga memiliki tantangan bagi organisasi sekaligus memiliki peluang-peluang yang mendorong audit internal terus diterapkan dalam organisasi PTS. Melalui teori *institutional work* dan *institutional logic*, penelitian ini memberikan gambaran lebih mendalam tentang penerapan fungsi audit internal pada PTS. *Institutional work* mengandung beberapa komponen yang dapat memberikan gambaran tentang upaya aktor dalam organisasi sekaligus menggambarkan komitmen yang dimiliki organisasi dalam menerapkan audit internal. Teori *institutional work* memberikan gambaran tentang upaya dan komitmen organisasi dalam menerapkan *institutional work* melalui proses *political work*, *technical work*, dan *cultural work*.

Penerapan audit internal pada PTS juga memiliki tantangan dan peluang yang digambarkan melalui *teori institutional logic*. Teori *Institutional logic* merupakan sebuah set konstruksi simbolik (*symbolic carriers*) dan materi praktik (*material carriers*) yang memandu prinsip pengorganisasian (Friedland and Barbara 2019; Lepoutre and Valente 2012). Melalui teori *Institutional logic*, penelitian ini melihat kondisi yang ada dalam organisasi untuk menggambarkan peluang dan tantangan penerapan fungsi audit internal pada PTS.

Berdasarkan hasil analisis tentang upaya, komitmen, tantangan dan peluang pada PTS di Jawa Tengah dengan menggunakan *institutional work* dan *institutional logic*, diperoleh gambaran tentang penerapan audit internal pada PTS di Jawa Tengah. Teori *institutional work* memberikan gambaran tentang upaya dan komitmen PTS di Jawa Tengah dalam menerapkan *institutional work* melalui proses *political work*, *technical work*, dan *cultural work*.

Gambaran tentang upaya dan komitmen organisasi dalam menerapkan audit internal dilihat melalui proses *political work* yang berisi motivasi dan dasar implementasi audit internal pada PTS di Jawa Tengah. Implementasi audit internal pada PTS dimotivasi terutama dari kebutuhan organisasi untuk menjalankan fungsi pengawasan dan pengendalian terkait tata kelola keuangan dan didasari oleh adanya aturan, kaidah, kebijakan dan peraturan yang ada pada organisasi tersebut. Fungsi Audit Internal pada PTS juga telah dibentuk menjadi suatu unit yang berdiri secara independen dan terpisah dari unit organisasi yang lain pada sebuah PTS. Fungsi Audit Internal juga menjadi unit yang telah terbentuk dan ada pada Struktur Organisasi PTS. Hal tersebut menunjukkan bahwa PTS telah melembagakan Fungsi Audit Internal sebagai suatu unit yang memegang peranan yang penting untuk memncipkatakan tata kelola PTS yang baik.

Upaya dan komitmen organisasi juga dijabarkan melalui tahapan *technical work* yang menggambarkan bagaimana audit internal dilaksanakan pada organisasi PTS di Jawa Tengah. Dalam tahapan

technical work, PTS di Jawa Tengah telah menerapkan audit internal melalui proses penyusunan standar biaya, melakukan studi *benchmarking* kepada PTS atau organisasi yang lain untuk menjadi bahan pembelajaran penerapan audit internal pada organisasinya. PTS juga membentuk *Standar Operating Procedure (SOP)* pelaksanaan audit, sehingga proses audit yang mereka jalankan dapat dijalankan sesuai dengan kaidah-kaidah yang berlaku. Setelah proses audit selesai dijalankan PTS menyusun rekomendasi dan tindak lanjut yang sepenuhnya dilaporkan kepada Rektor untuk menjadi bahan pertimbangan dan memperoleh gambaran tentang pengelolaan keuangan yang dijalankan oleh setiap unit yang ada di PTS. Dalam pelaksanaan audit PTS, fungsi audit internal pada PTS bukan hanya menjadi pengawas pelaksanaan pertanggungjawaban keuangan, namun fungsi audit internal juga bertindak sebagai pembina dan konsultan internal yang akan mendampingi setiap unit pada PTS untuk dapat membuat laporan pertanggungjawaban yang benar dan sesuai dengan kaidah yang berlaku.

Dalam tahapan *cultural work* merupakan proses melembagakan Fungsi Audit Internal pada organisasi PTS. PTS menegaskan tentang keberadaan dan pentingnya fungsi audit internal. Fungsi audit internal yang ada pada PTS dibentuk sebagai unit yang bertindak secara independen dan berada dibawah Rektor langsung, dan bertanggungjawab kepada Rektor. Dengan adanya fungsi audit internal pada PTS maka Rektor sebagai Pimpinan PTS sangat berperan dalam membentuk budaya

organisasi melalui sosialisasi yang dijalankan terus menerus untuk menanamkan budaya organisasi yang menagrah pada pembentukan tata kelola keuangan yang baik.

Teori *institusional logic* dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan tentang bagaimana tantangan dan peluang yang dihadapi PTS dalam menerapkan audit internal pada organisasinya. Dengan menggunakan teori institusional logic diperoleh gambaran tentang proses penyesuaian yang terjadi pada organisasi PTS, peluang dan tantangan yang dihadapi. Dalam tahapan penyesuaian anggota organisasi, dalam menerapkan audit respon anggota organisasi sangat baik dan mendukung penerapan audit internal. Respon yang diberikan oleh anggota organisasi dalam bentuk pembentukan regulasi-regulasi yang mendukung penerapan audit internal. PTS juga membuat pedoman dan SOP pelaksanaan audit internal agar seluruh proses audit mulai dari penjadwalan audit, instrumen-instrumen audit, pelaksanaan audit sampai dengan penyusunan rekomendasi dan tindak lanjut dapat berjalan sesuai dengan regulasi yang telah ditetapkan oleh Rektor sebagai pimpinan PTS. PTS juga menjalankan sosialisasi-sosialisasi untuk menanamkan budaya organisasi untuk mewujudkan tata kelola yang baik pada PTS. Setiap unit semakin merasa bahwa fungsi audit internal yang ada pada organisasi mereka bukan saja menjadi pengawas namun juga sebagai konsultan yang akan memberikan pembinaan dalam penyusunan laporan pertanggungjawaban keuangan yang akuntabel, transparan, efektif dan efisien.

Peluang-peluang yang ada pada PTS yang mendukung penerapan audit internal dapat dilihat dalam berbagai peraturan-peraturan yang berasal dari dalam maupun dari luar organisasi. Peraturan yang berasal dari luar organisasi meliputi Peraturan akreditasi PTS dari BAN-PT dan LAM sedangkan peraturan-peraturan dari dalam organisasi meliputi pedoman pelaksanaan audit internal dan SOP yang dibentuk dalam pelaksanaan audit. Gaya kepemimpinan PTS sebagai bentuk *relational system* sangat mempengaruhi pelaksanaan audit internal. Pimpinan PTS di Jawa Tengah yang terbuka, transformasional dan demokratis sangat mendukung penerapan audit internal. Dengan gaya kepemimpinan Rektor tersebut setiap unit organisasi menjadi semakin memiliki antusiasme yang tinggi untuk ikut mewujudkan tata kelola yang baik. Adanya fungsi audit yang berdiri sebagai unit yang independen juga memberikan keyakinan kepada setiap anggota organisasi bahwa Fungsi Audit Internal dapat menjalankan fungsi pengawasan dan pengendalian sesuai dengan kaidah yang berlaku.

PTS selain memiliki peluang-peluang yang mendukung penerapan audit internal, juga harus menghadapi tantangan-tantangan. Tantangan-tantangan tersebut adalah bahwa ada sebagian PTS yang belum memiliki Fungsi Audit internal yang berdiri secara independen, namun masih menyatu dengan fungsi penjaminan mutu. Fungsi audit internal yang menjalankan audit khusus keuangan masih menjadi satu dengan Biro Keuangan. Terdapat pula PTS yang sangat terbatas proses sosialisasi dan penanaman budaya organisasinya. Hal tersebut dikarenakan PTS menilai

bahwa pemahaman anggota organisasi terkait pelaksanaan audit sudah cukup baik, dan bahwa badan Satuan Pengawas Internalnya telah berdiri sejak lama, sehingga organisasi telah memahami sepenuhnya proses audit internal. Tantangan lainnya yang dihadapi oleh PTS adalah terbatasnya jumlah Sumber Daya Manusia yang bertindak sebagai auditor, dibandingkan dengan cakupan audit yang harus dilaksanakan, sehingga auditor internal membentuk Satuan Tugas yang bertugas secara sementara pada saat dibutuhkan pelaksanaan audit.

Dari keseluruhan proses penerapan audit internal pada PTS dapat dilihat bahwa adanya peran aktor yang sangat penting dalam penerapan audit internal. Aktor yang dimaksud adalah Rektor sebagai pimpinan dan Ketua Lembaga/ Badan Auditor Internal pada PTS. Rektor sangat berperan dalam melembagakan fungsi auditor dalam organisasi PTS. Rektor melalui visi dan misi yang dibangun, berupaya untuk menciptakan tata kelola PTS yang akuntabel, transparan, efektif dan efisien sehingga mendorong terwujudnya *Good Univeristy Governance*. Selain Rektor, Ketua Auditor Internal PTS juga sangat berperan sebagai aktor yang memberikan masukan-masukan terkait penyusunan standar biaya, penyusunan SOP dan memberikan gambaran terkait potret pelaksanaan pertanggungjawaban keuangan pada PTS.