

ANALISIS PERAN AUDITOR INTERNAL PADA PERGURUAN TINGGI NEGERI BADAN HUKUM (Studi Kasus pada Universitas Gadjah Mada)

Widowati Dian Permatasari

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis,

Universitas Gadjah Mada,

Yogyakarta 55281, Indonesia

E-mail: widowatidianp@gmail.com

INTISARI

Transformasi status Universitas Gadjah Mada (UGM) dari Badan Layanan Umum (BLU) menjadi Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) sejak tahun 2012 memunculkan otonomi pengelolaan institusinya. Otonomi dalam membuat, melaksanakan, dan mengevaluasi regulasi pengelolaan secara mandiri berpotensi meningkatkan peran auditor internal dalam hal pengawasan dan pengendalian tata kelola UGM. Penelitian ini bertujuan menganalisis perubahan peran auditor internal dan penyebab (ada atau tidak adanya) perubahan peran auditor internal dalam menanggapi transformasi pengelolaan UGM menjadi PTN-BH.

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan pendekatan kualitatif melalui metode studi kasus. Pengumpulan data dilakukan melalui analisis dokumen dan *in-depth interview* pada pimpinan (rektor), manajemen (direktorat), pengawas (komite audit) dan auditor internal (kantor audit internal) di UGM. Data hasil wawancara kemudian direduksi, ditemukan, dan dianalisis guna menjawab pertanyaan penelitian.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan status dan pola pengelolaan UGM dari BLU menjadi PTN-BH tidak mengubah peran internal auditor. Peran *assurance* dan konsultasi tetap dilakukan namun dengan proses dan cara yang berbeda. Lingkup peran konsultatif auditor internal juga menjadi semakin luas karena mereka juga berperan dalam mengembangkan tata kelola dan proses bisnis. Tidak adanya perubahan peran terjadi karena UGM berstatus BLU hanya selama 2-3 tahun dan sebelumnya UGM telah berstatus PT-BHMN selama 10 tahun. Selain itu, tidak berubahnya peran disebabkan perintah penugasan dari rektor tidak berubah secara signifikan.

Kata Kunci : PTN-BH, otonomi, universitas, perubahan peran, auditor internal

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2012 dan Peraturan Pemerintah Nomor 67 Tahun 2013 telah merumuskan transformasi pengelolaan Universitas Gadjah Mada (UGM) dari Badan Layanan Umum (BLU) menjadi Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH). Sejak menjadi PTN-BH, UGM memiliki otonomi untuk mengelola sendiri lembaganya sesuai dasar, tujuan, dan kemampuannya, serta mengevaluasi pelaksanaannya secara mandiri. PTN-BH juga menyebabkan UGM memiliki kekayaan awal yang dipisahkan dari kekayaan Negara; hak mengelola dana secara mandiri, transparan dan akuntabel; serta tata kelola dan pengambilan keputusan secara mandiri. Hal ini memungkinkan UGM untuk memiliki kewenangan yang lebih luas dalam menyelenggarakan aktivitas secara lebih efisien, efektif, dan responsif.

Ketika menyandang status BLU, UGM dikelola oleh pemerintah sehingga kewenangan manajemen sangat terbatas. Setelah perubahan status menjadi PTN-BH, UGM memiliki otonomi dan kewenangan dalam membuat, melaksanakan dan mengevaluasi secara mandiri regulasi pengelolaan UGM. Perubahan status ini meningkatkan

kompleksitas dalam pengelolaan dan meningkatkan risiko yang harus dihadapi oleh manajemen. Berbagai peraturan baru terkait pengelolaan dan penyelenggaraan aktivitas perguruan tinggi juga tidak mudah di implementasikan (Sofiatry, 2015). Permasalahan ini akan meningkatkan kebutuhan peran auditor internal yaitu Kantor Audit Internal (KAI) untuk membantu dan mengawasi manajemen dalam menyelenggarakan pengelolaan berbasis PTN-BH.

Peran auditor internal diperlukan tidak hanya sebagai *watchdog* yang memastikan ketaatan terhadap ketentuan namun juga diperlukan untuk membantu dan mengawasi manajemen agar bergerak sesuai dengan *best interest* seluruh *stakeholder*. Oleh karena itu, peran, kewenangan dan tanggung jawab KAI akan berubah dan cenderung bertambah seiring dengan meningkatnya kebutuhan pengawasan dan konsultasi bagi manajemen pada PTN-BH.

Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian adalah menganalisis perubahan peran dan menginvestigasi penyebab (ada atau tidak adanya) perubahan peran auditor internal dalam menanggapi transformasi pengelolaan UGM menjadi PTN-BH. Analisis diperoleh dari perspektif pimpinan (rektor), manajemen senior (direktorat), dan pengawas (komite audit).

LANDASAN TEORI

Teori Peran

Peran menurut Robbins (2001) merupakan seperangkat pola perilaku yang diharapkan tertanam pada seseorang pada posisi tertentu dalam suatu lingkungan sosial. Setiap peran adalah seperangkat hak, kewajiban, harapan, norma dan perilaku yang harus dipenuhi oleh seseorang (Elder, 1998). Soekanto (2009) menyatakan bahwa peran merupakan proses dinamis kedudukan (status). Apabila seseorang melaksanakan hak dan kewajibannya sesuai dengan kedudukannya, dia menjalankan suatu peran. Dalam hal ini, strategi dan struktur organisasi juga terbukti mempengaruhi peran dan persepsi peran (Bauer, 2003).

Dalam penelitian ini, peran diartikan sebagai harapan terhadap perilaku yang layak pada suatu pekerjaan. Terdapat dua jenis perilaku dalam suatu pekerjaan yaitu *role perception* dan *role expectation* (Olsen dan Olsen, 1967). *Role perception* merupakan persepsi seseorang mengenai cara orang itu diharapkan berperilaku atau pemahaman seseorang mengenai pola perilaku atau fungsi yang diharapkan dari orang tersebut. Sedangkan, *role expectation* merupakan cara orang lain menerima perilaku seseorang dalam situasi tertentu.

Teori Perubahan

Perubahan menurut Lewin (1951) adalah suatu proses penyadaran tentang perlunya atau adanya kebutuhan untuk berubah dan kebutuhan untuk berubah ini harus dilaksanakan dengan tindakan nyata. Sedangkan Lippit (1973) menyatakan perubahan adalah suatu usaha yang sistematik untuk mendesain ulang suatu organisasi dengan cara melakukan adaptasi pada perubahan yang terjadi di lingkungan eksternal dan internal. Langkah-langkah yang dapat diambil untuk mengelola perubahan Roger (1962) yaitu kesadaran, keinginan, evaluasi, mencoba, dan penerimaan atau dikenal juga sebagai *AIETA (Awareness, Interest, Evaluation, Trial and Adoption)*.

Teori Konstruktivisme

Giambatista Vico dalam Suparno (2008). Mengungkapkan bahwa pengetahuan lebih menekankan pada struktur konsep yang dibentuk. Teori Vygotsky dalam (Hodson dan Hodson 1998) menekankan interaksi antara aspek internal dan eksternal dari pembelajaran dan penekanannya pada lingkungan sosial pembelajaran. Teori ini juga menegaskan bahwa perolehan kognitif individu terjadi pertama kali melalui interpersonal (interaksi dengan lingkungan sosial) dan intrapersonal (internalisasi yang terjadi dalam diri sendiri).

Dapat disimpulkan bahwa konstruktivisme adalah suatu filsafat pengetahuan yang memiliki anggapan bahwa pengetahuan adalah hasil dari konstruksi (bentukan) manusia itu sendiri. Manusia menkonstruksi pengetahuan mereka melalui interaksi mereka dengan objek, fenomena, pengalaman dan lingkungan mereka. Teori konstruktivisme telah banyak digunakan sebagai dasar pembentukan model pembelajaran. Dalam penelitian ini, teori konstruktivisme dipandang sebagai perubahan konstruk (peran) dari auditor internal karena adanya pengaruh dari perubahan lingkungan sosialnya (menjadi PTN-BH). Perubahan peran auditor internal pada PTN-BH bukanlah perumusan yang diciptakan oleh orang lain, melainkan dibangun (konstruksi) oleh auditor itu sendiri. Oleh karena itu, keaktifan auditor untuk menemukan sendiri kompetensi, pengetahuan atau teknologi, dan hal lain yang diperlukan guna mengembangkan dirinya sendiri sangat penting untuk diteliti.

TINJAUAN PUSTAKA

Pengelolaan PTN-BH

Undang-undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi merumuskan transformasi pengelolaan Perguruan Tinggi dari sebelumnya Badan Layanan Umum

menjadi Perguruan Tinggi Badan Negeri Hukum (PTN-BH). Firdaus (2015) mengungkapkan bahwa perubahan status BLU menjadi PTN-BH didasarkan pada evaluasi kinerja yang telah dilakukan beberapa tahun terakhir.

UGM ditetapkan sebagai PTN-BH melalui Peraturan Pemerintah Nomor 67 Tahun 2013. Peraturan ini secara hukum menjamin otonomi UGM sebagai perguruan tinggi yang mandiri, transparan dan akuntabel. Salah satu peraturan yang dibuat untuk mendukung penyelenggaraan PTN-BH ialah Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi dan Pengelolaan Perguruan Tinggi. Dalam pasal 21 peraturan ini merumuskan bahwa pengaturan pengelolaan perguruan tinggi meliputi otonomi perguruan tinggi, pola pengelolaan perguruan tinggi, tata kelola perguruan tinggi dan akuntabilitas publik. Perubahan status UGM menciptakan peluang bagi UGM untuk melaksanakan keempat pengaturan tersebut secara mandiri.

Mhtembu (2009) dalam Sofiatry (2015) menyatakan bahwa otonomi institusi adalah kemampuan institusi untuk menyelenggarakan tata kelola terbebas dari ketergantungan pihak luar namun otonomi ini tidak akan bisa bersifat absolut karena institusi juga merupakan bagian dari masyarakat dan negara yang

penyelenggaraannya harus selaras dengan kebutuhan pembangunan negara dan masyarakat. Nizam dan Nurdin (2012) otonomi perguruan tinggi di Indonesia ialah bagian dari reformasi penyelenggaraan perguruan tinggi menuju paradigma penyelenggaraan yang lebih efektif, efisien dan akuntabel. Perubahan dalam reformasi penyelenggaraan tersebut antara lain pada komponen pembiayaan yang meliputi alokasi pemerintah beserta pengelolaan dan akuntabilitas, dan kewenangan perguruan tinggi dalam mencari sendiri sumber pendanaan

Dalam pasal 62 Undang-undang Nomor 12 Tahun 2012 disebutkan bahwa Perguruan Tinggi memiliki otonomi untuk mengelola sendiri lembaganya sebagai pusat penyelenggaraan Tridharma. Otonomi dalam hal pengelolaan ini dilaksanakan sesuai dengan dasar, tujuan, dan kemampuan Perguruan Tinggi, serta dievaluasi secara mandiri oleh Perguruan Tinggi tersebut.

Otonomi pengelolaan Perguruan Tinggi meliputi penetapan norma dan kebijakan operasional serta pelaksanaan Tridharma pada bidang akademik dan bidang nonakademik (Pasal 64 Undang-undang Nomor 12 Tahun 2012). Otonomi di bidang akademik meliputi penetapan norma dan kebijakan operasional serta pelaksanaan pendidikan, penelitian, dan pengabdian kepada masyarakat. Otonomi

bidang nonakademik meliputi penetapan norma dan kebijakan operasional serta pelaksanaan (a) organisasi; (b) keuangan; (c) kemahasiswaan; (d) ketenagaan; dan (e) sarana prasarana. Pelaksanaan otonomi pengelolaan Perguruan Tinggi didasarkan pada lima prinsip, yaitu akuntabilitas, daritransparansi, nirlaba, penjaminan mutu, serta efektivitas dan efisiensi.

Pasal 65 Undang-undang Nomor 12 Tahun 2012 menyatakan bahwa PTN-BH memiliki: (a) kekayaan awal berupa kekayaan negara yang dipisahkan kecuali tanah; (b) tata kelola dan pengambilan keputusan secara mandiri; (c) unit yang melaksanakan fungsi akuntabilitas dan transparansi; dan (d) hak mengelola dana secara mandiri, transparan, dan akuntabel.

Pada periode PTN-BH hubungan antara pemerintah dengan perguruan tinggi adalah hubungan kontraktual dimana pemerintah memberikan kontrak kewenangan untuk menjalankan pendidikan tinggi dan memberikan alokasi berdasarkan kinerja universitas yang dipertanggungjawabkan dengan mekanisme akuntabilitas kepada publik. Akuntabilitas Perguruan Tinggi merupakan bentuk pertanggungjawaban Perguruan Tinggi kepada masyarakat yang terdiri atas akuntabilitas akademik dan akuntabilitas nonakademik (pasal 78 Undang-undang Nomor 12 Tahun 2012). Akuntabilitas Perguruan Tinggi tersebut

wajib diwujudkan dengan pemenuhan Standar Nasional Pendidikan Tinggi dan dilakukan melalui sistem pelaporan tahunan.

Auditor Internal

Audit internal merupakan suatu fungsi penilaian dalam organisasi yang dilakukan secara independen untuk mengevaluasi kegiatan organisasi dan bertujuan untuk membantu anggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif (Tugiman, 2006). Selain itu audit internal juga membantu memberikan analisis, penilaian, saran dan rekomendasi terkait kegiatan organisasi yang diperiksanya (Handayani, 2015). Di sector publik, auditor internal adalah pihak yang melaksanakan kegiatan audit di lingkungan organisasi atau lembaga yang bergerak di bidang penyediaan barang dan jasa publik (Bastian, 2014).

Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa peran dan fungsi auditor internal telah menjadi lebih luas. Peran fungsi auditor internal tidak lagi sebagai “*watchdog*” yang membantu manajemen untuk mengawasi kepatuhan pelaksanaan kegiatan telah ditinggalkan, tetapi juga memberikan layanan kepada organisasi dalam rangka pencapaian tujuan organisasi, kegiatan penjaminan (*assurance*) dan konsultasi (*consulting*). Hal ini dilakukan agar auditor internal yang modern dapat menjalankan fungsinya

untuk memberikan nilai tambah organisasi dan mendorong tercapainya tujuan, diperlukan perubahan kultur organisasi yang organisasi tersebut diharapkan peka terhadap segala perubahan yang terjadi.

Sejalan dengan Mardiasmo, Boediono (2013) dalam Handayani (2015) menjelaskan bahwa paradigma baru atas sistem pengawasan internal sangat berbeda dengan konsep pengawasan tradisional (lama). Paradigma baru pengawasan intern mengacu pada dua hal pokok, yakni audit dan konsultasi (*assurance and consulting*), serta efektivitas pengelolaan risiko melalui audit berbasis risiko dan tata kelola proses yang baik (*governance processes*). Keberhasilan auditor internal saat ini dilihat bukan dari jumlah temuan, melainkan dari ukuran sejauh mana dapat membantu manajemen mengatasi permasalahan yang timbul dan berfungsi sebagai pemberi peringatan dini (*early warning*).

Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai peran auditor internal dilakukan oleh Gramling *et al.* (2004). Gramling menganalisis peran audit internal dalam tata kelola perusahaan dengan mengadopsi perspektif bahwa audit internal menjadi sumber daya bagi eksternal auditor, manajemen dan komite audit. Sarens dan Beelde (2006) menganalisis harapan dan persepsi manajemen senior terhadap peran audit

internal dan menemukan bahwa harapan manajemen senior memiliki pengaruh yang signifikan terhadap audit internal. Penelitian mengenai peran audit internal terhadap *Good University Governance* di Indonesia telah dilakukan oleh Sukirman dan Sari (2012).

Auditor internal memiliki keuntungan lebih dalam memperoleh informasi dengan cepat dan menemukan masalah pada tahap awal (Xiangdong, 1997) sehingga dapat membantu stakeholder melakukan pengendalian dan pengawasan. Namun, membangun dan mempertahankan peran audit internal yang kuat juga bergantung pada kewenangan yang diberikan oleh manajemen puncak (Adams, 1994). Penelitian Gramling *et al.* (2004) menemukan bahwa perubahan tata kelola akan memengaruhi peranan audit internal dan hubungan auditor internal dengan eksternal auditor, manajemen dan komite audit. Zakaria *et al.* (2006) menemukan atribut yang diperlukan dari departemen audit internal untuk memberikan nilai tambah akan bervariasi bergantung dari konteks dan atau situasi. Penelitian Soh dan Bennie (2011) menyimpulkan bahwa fungsi auditor internal telah mengalami perluasan peran dan memfokuskan perannya dalam perkembangan tata kelola perusahaan.

Status PTN-BH memberikan lebih banyak otonomi dalam penyelenggaraan

tata kelola institusi. Sofiatry (2015) yang meneliti dinamika otonomi perguruan tinggi di UGM menemukan bahwa penyelenggaraan tata kelola yang lebih otonom dapat meningkatkan kinerja penyelenggaraan akademik. Akan tetapi penerapan otonomi perguruan tinggi belum tuntas dalam keuangan (Sofiatry, 2015). Padahal aspek keuangan merupakan dimensi penentu dalam tata kelola perguruan tinggi. Walaupun status otonomi memberikan kewenangan pada perguruan tinggi untuk menjalankan sendiri institusinya, namun kewenangan tersebut belum digunakan sepenuhnya untuk melakukan reformasi besar-besarnya dalam penyelenggaraan akademik (Sofiatry, 2015).

Status baru yang disandang UGM membawa perubahan peraturan yang dramatis di lingkup organisasi. Hal ini akan berdampak signifikan pada tiap tingkatan dibawahnya. Transformasi PTN-BH membutuhkan proses yang kompleks dan menghasilkan *output* dan *outcome* yang sangat berbeda dari sebelumnya. PTN-BH membebaskan institusi untuk menetapkan regulasi, melaksanakan dan mengevaluasinya secara mandiri. Hal ini akan merubah proses pelaksanaan tata kelola organisasi yang dilakukan manajemen sehingga membutuhkan peran pengawasan yang lebih.

Perubahan status UGM menjadi PTN-BH akan merubah peran auditor internalnya. Auditor internal diperlukan tidak hanya sebagai *watchdog* yang memastikan ketaatan terhadap ketentuan, namun juga diperlukan untuk membantu dan mengawasi manajemen agar bergerak sesuai dengan *best interest* seluruh *stakeholder*. Oleh karena itu, peran, kewenangan dan tanggung jawab KAI akan berubah dan cenderung bertambah seiring dengan meningkatnya kebutuhan pengawasan dan konsultasi bagi manajemen pada PTN-BH.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus. Metode ini dipilih karena penelitian ini berusaha untuk memahami fenomena secara holistik (Moleong, 2012) namun peneliti hanya memiliki sedikit peluang untuk mengontrol peristiwa yang akan diselidiki (Yin, 2013).

Sumber dan Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Data primer mengacu pada informasi yang diperoleh tangan pertama peneliti (Sekaran dan Bougie, 2013) yaitu data hasil wawancara dan observasi. Data sekunder mengacu pada sumber yang sudah ada (Sekaran dan Bougie, 2013) yaitu Undang-Undang dan peraturan mengenai PTN-BH,

peraturan mengenai KAI, *audit charter*, *audit guidance*, dan dokumen-dokumen lain yang berkaitan dengan penelitian ini.

Teknik pengumpulan data untuk studi kasus yang dilakukan dalam penelitian ini adalah menggunakan observasi, dokumentasi, dan wawancara (Yin, 2013). Observasi dalam penelitian ini dilakukan dengan mengumpulkan dan menganalisis dokumen karena peneliti tidak dapat dapat terjun langsung menjadi partisipan. Metode dokumentasi dilakukan dengan cara mempelajari dokumen-dokumen yang valid dan relevan dengan penelitian (Creswell, 2016) yaitu yang terkait dengan peran auditor internal di PTN-BH.

Wawancara mendalam secara semi-struktur yang dilakukan dalam penelitian ini diawali dengan beberapa pertanyaan terstruktur kemudian dilanjutkan dengan pertanyaan spesifik sesuai dengan karakteristik terwawancara (Cooper dan Schiderlin, 2014). Jenis wawancara ini dilakukan pada beberapa narasumber yaitu kepala audit internal, rektor (pimpinan), komite audit (pengawas), serta direktur direktorat asset dan direktorat keuangan (manajemen) guna menggali informasi mengenai peran auditor internal pada PTN-BH.

Teknik Analisis Data

Data berupa dokumen dikumpulkan, diringkas dan dianalisis untuk memberikan

gambaran mengenai segala perilaku dan aktivitas objek yang ingin diteliti. Data hasil wawancara berupa rekaman suara diubah atau transkrip menjadi dokumen tertulis, kemudian dianalisis melalui tiga tahapan (Sekaran dan Bougie, 2013) yaitu melalui *data reduction*, *data display*, serta *conclusion* dan *verification* (Sekaran dan Bougie, 2013).

Pertama, *data reduction* dilakukan untuk memperoleh data yang paling relevan. Reduksi data merupakan proses memilih, memusatkan, meringkas transkrip yang telah dikumpulkan. Setelah reduksi, dilakukan analisis tematik untuk mengidentifikasi dan menganalisis pola/tema dalam data kualitatif (Braun dan Clarke, 2006).

Kedua, *data display* yaitu menyajikan data dalam bentuk kalimat, grafik, atau *chart*, sehingga dapat dipahami oleh peneliti dan pembaca (Sekaran dan Bougie, 2013). Ketiga, *conclusion* dan *verification* yaitu penarikan kesimpulan kemudian verifikasi untuk meyakinkan bahwa temuan dalam kesimpulan telah valid dan didukung oleh bukti yang kuat (Sekaran dan Bougie, 2013).

Hasil penelitian ini kemudian diuji validitas dan reliabilitasnya. Penelitian ini menggunakan tiga jenis triangulasi untuk menguji validitasnya. Triangulasi yang dilakukan ialah (1) triangulasi sumber

yaitu dengan membandingkan derajat kepercayaan suatu informasi melalui sumber / partisipan yang berbeda; (2) triangulasi metode dilakukan dengan pemeriksaan derajat kepercayaan terhadap hasil temuan penelitian yang menggunakan beberapa teknik pengumpulan data; dan (3) triangulasi teori yaitu dengan memeriksa derajat kepercayaan fakta terhadap satu atau lebih teori (*rival explanation*).

Pengujian reliabilitas kualitatif oleh Gibbs dalam Creswell (2016) dilakukan melalui beberapa prosedur yaitu (1) memeriksa hasil transkripsi untuk memastikan bahwa hasil transkripsi tidak berisi kesalahan selama proses; dan (2) memastikan tidak ada definisi dan makna yang mengambang mengenai kode-kode selama proses *coding*.

HASIL ANALISIS DAN DISKUSI

Perubahan Peran KAI

Perubahan status dan pola pengelolaan UGM dari BLU menjadi PTN-BH ternyata tidak mengubah peran auditor internal di KAI. Peran KAI tetap sama yaitu *assurance* dan konsultasi. Peran-peran tersebut tetap dilakukan terlepas dari apa bentuk hukum UGM, baik sebagai PTN-BH, BLU, PT-BHMN maupun satker. Walaupun peran yang dilakukan sama, namun terdapat beberapa perubahan pada

bagaimana KAI melakukan peran-peran tersebut.

Perubahan pada peran *assurance* terjadi pada jenis audit yang dilakukan, pedoman yang menjadi acuan KAI, prosedur audit dan kriteria (standar) audit. Di era PTN-BH lebih berfokus pada jenis audit operasional. KAI menggeser pekerjaan untuk audit kepatuhan (*compliance*) ke arah audit operasional atau efektivitas. Disamping itu, prosedur untuk menjalankan audit juga berubah karena perkembangan teknologi informasi. Teknologi menyebabkan prosedur audit dilakukan melalui sistem yang *multi-user* dengan integrasi *database*, integrasi sistem informasi dan berbagai aplikasi-aplikasi baru. Oleh karena itu, saat ini KAI sedang mempersiapkan diri menuju *continuous auditing* yang sepenuhnya *IT-based audit*.

Dengan adanya PTN-BH, UGM memiliki keleluasaan pada untuk membuat aturan sendiri sehingga kriteria auditnya harus menyesuaikan dengan peraturan tersebut. Setelah berubah menjadi PTN-BH, KAI menerbitkan piagam audit (*audit charter*) baru yang berisi pernyataan mengenai tugas, fungsi dan kewenangan auditor internal. Piagam Audit yang terbit tahun 2014 memiliki konten yang jauh lebih lengkap dari piagam sebelumnya (tahun 2006) karena memaparkan kode etik dan standar profesional untuk KAI.

Peran konsultasi KAI mengalami penurunan terutama terkait *review* regulasi/kebijakan karena segala peraturan pengelolaan mengacu ke pemerintah pusat. Peran konsultasi yang dilakukan ketika BLU diantaranya menganalisis risiko, memberikan *review*, menyampaikan saran atau rekomendasi pada pihak yang membutuhkan. Konsultasi dilakukan terutama ketika pimpinan atau manajemen universitas harus memutuskan sesuatu yang terkait dengan akuntabilitas dan kepatuhan.

PTN-BH membawa tantangan yang lebih besar bagi pengelolaan dan pengawasan internal di UGM karena adanya otonomi pengelolaan. PTN-BH menuntut UGM untuk membangun tata kelola yang baru. Sayangnya, tidak ada fungsi yang secara khusus memikirkan pengembangan tata kelola dan proses bisnis di UGM. Hal inilah yang menyebabkan auditor internal berperan dalam men-*generate governance* dengan membuat regulasi-regulasi yang bisa membantu regulator untuk menjalankan peranannya.

Proses konsultasi KAI di era PTN-BH dimulai dengan membuat *draft*, menyusun peraturan, mendiseminasikan peraturan tersebut sampai akhirnya disepakati oleh eksekutif. Contoh peraturan yang dibuat oleh KAI antara lain pedoman pertanggungjawaban keuangan,

petunjuk teknis penganggaran, pengelolaan piutang, SOP terkait dengan pengelolaan akun, kebijakan akuntansi, *chart of account* dan SOP untuk setiap *account*.

Transformasi UGM menjadi PTN-BH membuat peran konsultatif KAI menjadi sangat dibutuhkan dan lingkupnya juga menjadi semakin luas. Peran konsultasi KAI di PTN-BH ini dibutuhkan karena banyak regulasi-regulasi yang harus diselesaikan, proses bisnis yang perlu harus *review* ulang sehingga harapannya memunculkan efektivitas dan efisiensi operasional organisasi.

Peran konsultasi yang dijalankan KAI saat ini memunculkan perdebatan internal. Peran konsultasi KAI yang melebar sampai ke lingkup mendesaikan proses bisnis (*re-engineering* proses bisnis) dan membantu mengembangkan tata kelola ini dianggap sudah "lompat pagar". KAI yang semula hanya memiliki peran *assurance* menjadi memiliki kewenangan yang mendekati fungsi eksekutif. Peran konsultasi KAI seharusnya tetap pada ranah *review* terhadap kebijakan yang ada, tetapi saat ini KAI berperan sampai membuatkan peraturan/pedoman. KAI yang memiliki *helicopter view* dianggap mampu menjalankan peran KAI karena universitas membutuhkan peran itu dan tidak ada unit lain yang mampu melakukannya. Hal

tersebut menunjukkan bahwa KAI mendapatkan peran (dari pimpinan) yang tidak selaras/ tidak kongruen dengan perannya sebagai auditor internal. Temuan ini berlawanan dengan teori *role congruity* atau teori harmoni peran yang mengusulkan bahwa kelompok akan dievaluasi secara positif ketika mampu menyelaraskan dengan peran khas dalam kelompok (Eagly dan Diekman, 2005)

Perluasan peran konsultasi yang dilakukan menjadi salah satu upaya KAI untuk memenuhi harapan dari pimpinan (rektor) sesuai dengan posisinya. Narasumber dari KAI merasa bahwa peran ini memunculkan konflik karena KAI diharapkan untuk secara bersamaan memiliki peran sebagai pengawas, konsultan dan peran sebagai eksekutif untuk mengembangkan tata kelola. Konflik peran ini menimbulkan *role strain* (ketegangan peran) sebab KAI harus menerima peran yang berada di luar batas kapasitas dan kapabilitas individu-individu didalamnya. KAI mendapatkan kesulitan untuk memenuhi tuntutan peran yang dilimpahkan padanya. Untuk mereduksi ketegangan peran KAI, pimpinan universitas dapat beberapa upaya diantaranya melakukan delegasi atau ekstensi (Goode, 1960). Pimpinan universitas dapat mendelegasikan tugas untuk mengembangkan tata kelola dan proses bisnis pada unit lain (unit baru).

Selain itu, pimpinan universitas juga dapat memperluas (ekstensi) ruang lingkup peran KAI yang dituangkan secara formal dalam sebuah peraturan, misalnya dalam piagam audit. Hal ini dilakukan supaya KAI dapat mengetahui secara pasti kewajibannya dan dapat menjalankannya dengan komitmen penuh.

Penyebab (Tidak) Berubahnya Peran

UGM dengan status BLU hanya terjadi selama 2 sampai 3 tahun. Sebelumnya, UGM selama 10 tahun (dari tahun 2000 sampai 2010) secara legal berstatus PT-BHMN. Pada tahun 2010, Mahkamah Konstitusi memutuskan untuk membatalkan Undang-Undang Badan Hukum Pendidikan (UU BHP) yang mengakibatkan UGM tidak mempunyai payung hukum atau badan hukum. Kekosongan badan hukum di UGM ini membuat UGM terpaksa menyanggah status BLU. BLU yang dialami oleh UGM dan enam eks-PT BHMN ini sebenarnya juga merupakan BLU yang terus mengalami proses negosiasi. BLU yang dijalankan UGM adalah BLU yang pola pengelolaan keuangannya lebih otonom. BLU tersebut dapat dikatakan hanya sebuah nama yang dipakai oleh UGM, tetapi praktik pengelolannya masih mirip dengan PT-BHMN.

Pada tahun 2012, pemerintah menerbitkan Undang-Undang Perguruan Tinggi Nomor 12 Tahun 2012. Di dalam

Undang-Undang ini terdapat pernyataan mengenai perguruan tinggi yang badan hukumnya adalah PTN-BH. Pernyataan ini membuat tujuh perguruan tinggi eks-PT BHMN yang berstatus BLU (termasuk UGM) segera melembagakan diri menjadi PTN-BH. Pada dasarnya bentuk tata kelola PTN-BH sama dengan PT-BHMN sehingga peran auditor internal hampir tidak ada perubahannya.

Selain karena perubahan status UGM, kesamaan peran KAI di era BLU dan PTN-BH juga disebabkan karena secara umum perintah penugasan dari rektor tidak berubah secara signifikan. KAI merupakan unit yang berada di bawah naungan rektor sebagai pimpinan universitas. Hal ini menyebabkan peran auditor internal di KAI sangat bergantung pada bagaimana pimpinan menggerakkannya melalui instruksi atau penugasan. Rektor dapat menugaskan apapun untuk mengamankan berjalannya proses *governance*. Hasil wawancara dengan dua wakil rektor menemukan bahwa keduanya sudah menganggap peran KAI cukup baik dan sudah *settle* sejak era PT-BHMN.

Ekspektasi Peran

Penelitian ini menemukan bahwa KAI membutuhkan mekanisme evaluasi peranannya dengan instrument yang sesuai dengan bidang pekerjaannya. Selama ini KAI dinilai kinerjanya hanya dengan

LAKIP (laporan akuntabilitas dan kinerja instansi pemerintah). LAKIP menjadi instrumen evaluasi atau penilaian kinerja yang terlalu generik untuk KAI karena hanya berfokus konfirmasi terhadap capaian-capaian targetnya. Padahal didalam pelaksanaan peran internal audit terdapat ketentuan, pendekatan prosedur, program yang ini harus selalu dievaluasi kesesuaiannya dengan peraturan dan dengan kebutuhan. Disamping itu, komite audit juga belum menjalankan perannya untuk mengevaluasi peran KAI secara formal. Selama ini komite audit hanya *mereview* hanya peran *assurance* atau audit, apakah peran pengawasannya itu efektif atau tidak sedangkan peran konsultatif tidak *direview*.

Dengan tidak adanya mekanisme evaluasi, KAI tidak mengetahui apakah diperlukan penyesuaian atau penambahan peran untuk dijalankan kedepannya. Penelitian ini menemukan bahwa adanya harapan terhadap peran KAI di PTN-BH terutama dari auditee yaitu Direktorat Aset dan Direktorat Keuangan. Narasumber dari Direktorat Aset menyatakan perlunya peran audit internal untuk melakukan kajian/*review* aturan pengelolaan aset dan keuangan dari basis pengelolaan yang dulu ala pemerintah dan sekarang menjadi ala UGM. Dari aturan-aturan yang ada di PTN-BH, KAI diharapkan mampu melakukan *review* aturan apa saja yang

sudah ada dan sudah sesuai, serta aturan-aturan apa saja yang belum sesuai atau belum siap. Dengan menggunakan *helicopter view*, KAI bisa melihat dan memahami berbagai aturan, antara lain aturan keuangan, aturan pengadaan, aturan aset, dan bahkan aturan SDM.

Narasumber dari Direktorat Keuangan mencontohkan beberapa harapan pengembangan peran KAI kedepan. Pertama, KAI diharapkan mampu menganalisis apakah SOTK di direktorat atau unit kerja sudah mendukung efektivitas jalannya PTN-BH. Kedua, KAI diharapkan mampu mengamati apakah kebijakan yang ditetapkan oleh direktorat sudah dijalankan oleh seluruh unit di bawahnya. KAI diharapkan mampu memetakan, unit mana yang sudah menjalankan kebijakan dengan sesuai dan unit mana yang belum. Dengan pemetaan ini harapannya impian dari universitas untuk mencapai *good governance* dapat terukur. Universitas dapat mengetahui mereka sudah berjalan di posisi mana sekarang.

KESIMPULAN

Berdasarkan analisis yang dilakukan, penelitian ini memperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- a. Perubahan status dan pola pengelolaan UGM dari BLU menjadi PTN-BH tidak mengubah peran internal auditor

di KAI. Peran KAI tetap sama yaitu melakukan fungsi *assurance* dan konsultasi. Walaupun peran yang dilakukan sama, namun terdapat perubahan mengenai bagaimana KAI melakukan peran-peran tersebut. Peran *assurance* mengalami perubahan pada jenis audit yang dilakukan, pedoman yang menjadi acuan KAI, prosedur audit dan kriteria (standar) audit. Peran konsultasi menjadi semakin luas cakupannya karena di era PTN-BH, KAI diminta untuk membantu membuat regulasi, mengembangkan tata kelola dan proses bisnis. Meskipun masih menjadi perdebatan internal, namun peran ini tetap dilakukan oleh KAI mengingat tidak ada unit lain yang dianggap pimpinan mampu menjalankan peranan ini.

- b. Peran KAI tidak mengalami perubahan setelah menjadi PTN-BH karena BLU yang selama 2-3 tahun dialami oleh UGM merupakan BLU yang mirip PT-BHMN dengan pola pengelolaannya lebih otonom. BLU tersebut dapat dikatakan hanya sebuah nama yang dipakai oleh UGM, tetapi praktik pengelolaannya masih mirip dengan PT-BHMN. Selain itu, peran KAI tidak mengalami perubahan karena peran dalam bentuk perintah penugasan yang diberikan oleh pimpinan/rektor juga tidak berubah secara signifikan. Rektor

telah menganggap cukup peran KAI sebagai pengawas dan konsultan.

- c. Penelitian ini mendapatkan temuan lain yaitu selama ini KAI belum dievaluasi secara formal baik oleh rektor maupun komite audit. Di sisi lain, KAI membutuhkan mekanisme evaluasi peranannya untuk mengetahui apakah diperlukan penyesuaian atau penambahan peran untuk dijalankan kedepannya.

SARAN

Berdasarkan kesimpulan diatas maka saran pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Peran KAI perlu didefinisikan kembali terutama pada peran konsultasinya. Perluasan peran konsultasi pada KAI dapat dilakukan, namun harus secara formal dituangkan dalam peraturan. Hal ini dilakukan guna memperjelas tugas dan fungsi KAI agar tetap berjalan pada koridornya.
- b. Perlu adanya mekanisme evaluasi kinerja KAI dengan instrument yang sesuai untuk memeriksa kinerja KAI secara formal. Pihak lain yang menjadi auditee dari KAI juga sebaiknya diberikan wadah untuk menyalurkan aspirasi mengenai kebutuhan akan peran KAI. Hal ini penting dilakukan sebab seiring dengan perubahan pola pengelolaan universitas yang dinamis

pasti akan mengubah peran/fungsi yang dibutuhkan.

- c. Memberikan pengembangan *skill* bagi staf KAI karena kebutuhan yang semakin bertambah dan kompetensi yang masih perlu ditingkatkan.

KETERBATASAN

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Objek penelitian ini yaitu UGM sebelumnya sudah pernah berstatus PT-BHMN selama 10 tahun dan hanya berstatus BLU selama 3 tahun. Pengelolaan PT-BHMN dengan PTN-BH hampir sama karena UGM memiliki otonomi untuk mengelola perguruan tinggi secara mandiri. Penelitian selanjutnya akan lebih baik jika dilakukan pada perguruan tinggi yang sejak awal berstatus BLU murni (belum pernah PT-BHMN) kemudian berubah menjadi PTN-BH pada beberapa tahun terakhir. Dengan menggunakan objek tersebut diharapkan dapat terlihat jelas perbedaan pengelolaan dan perbedaan peran auditor internal .
- b. Terdapat satu narasumber yang kurang memahami proses di BLU karena baru diangkat menjadi pejabat struktural setelah UGM berubah menjadi PTN-BH. Penelitian selanjutnya sebaiknya mencari narasumber yang mengalami dua masa yaitu BLU dan PTN-BH

sehingga memahami secara mendalam seluk beluk perbedaan aspek pengelolaan dan peran auditor internal didalamnya.

- c. Penelitian ini hanya berfokus pada perubahan peran auditor internal dari aspek pengelolaan non-akademik yaitu bidang aset dan keuangan. Kedepannya dapat dilakukan penelitian secara *holistic* pada seluruh aspek di perguruan tinggi tersebut

DAFTAR PUSTAKA

- Adam, M. B. 1994. *Agency Theory and The Internal Audit*. Managerial Auditing Journal Vol. 9 pp. 8-12.
- Bastian, Indra. 2014. *Audit Sektor Publik*, Edisi ke-3. Jakarta : Salemba Empat.
- Bauer, Jeffrey C. (2003). *Role Ambiguity and Role Clarity: A Comparison of Attitudes in Germany and the United States*. Dissertation. Clermont : University of Cincinnati.
- Biddle, B.J dan Thomas, E.J. 1966. *Role Theory: Concept and Research*. New York : Wiley.
- Braun, V dan Clarke, V. 2006. *Using Thematic Analysis in Psychology*. Inggris : University of The West England Frenchay Campus.
- Cooper, D.R. dan P.S. Schindler. 2014. *Business Research Methods*. New York. 12th Edition. McGraw Hill International Edition.
- Creswell, John. 2016. *Research Design Quantitative, Qualitative and Mixed Method Approach*. California: Sage Publication Inc.
- Direktorat Aset. 2014. Struktur Organisasi. Diakses pada 11 Maret 2017. http://dppa.ugm.ac.id/wpugm/?page_id=778

- Direktorat Keuangan. 2015. Struktur Organisasi. Diakses pada 11 Maret 2017. <http://ditkeu.ugm.ac.id/struktur-organisasi/>
- Eagly, A. H. & Diekmann, A. B. 2005. *What is the problem? Prejudice as an attitude-in-context*. Gospons: Blackwell Publishing.
- Elder, Glen H. 1998. *The Life Course as Developmental Theory*. *Child Development* Vol. 69 No. 1 pp. 1-12.
- Firdaus, Fadli. 2015. *Analisis Implementasi Sistem Informasi Manajemen Keuangan (Simkeu) Terintegrasi (Studi Kasus: Universitas Gadjah Mada)*. Tesis. Yogyakarta : Universitas Gadjah Mada.
- Gramling, A. A., Maletta, M.J., Schneider, A., dan Church, B.K. 2004. *The Role of Internal Audit Function in Corporate Governance : A synthesis of The Extant Internal Auditing Literature and Direction for Future Research*. *Journal of Accounting Literature* Vol. 23 pp. 194.
- Goode, William J. 1960. *A Theory of Role Strain*. *American Sociological Review* Vol. 25 No. 4 pp. 483-496.
- Handayani, M.D. 2015. *Pengaruh Peran Auditor Internal dalam Meningkatkan Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Tesis. Yogyakarta : Universitas Gadjah Mada
- Hodson, D. and J. Hodson. 1998. *From constructivism to social constructivism: a Vygotskian perspective on teaching and learning sciences*. *School Science Review* Vol. 79(289) pp. 33 - 41.
- Horoepoetri. 2003. *Peran Serta Masyarakat dalam Penegakan Hukum Lingkungan*. Jakarta: Erlangga.
- The Institute of Internal Auditors. 2011. *International Standards for The Professional Practice of Internal Auditing Standards*. USA : IIA.
- Lewin, Kurt. 1951. *Field Theory in Social Science*. New York: Harper & Row.
- Lippitt, L. Gordon. 1973. *Visualizing Change: The Model Building and The Change Process*. California: University Associates.
- Kanfer, R (1987). *Task-specific motivation: An integrative approach to issues of measurement, mechanisms, processes, and determinants*. *Journal of Social and Clinical Psychology* Vol.5 pp. 237-264.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : Andi.
- Miles, B.B., dan A.M. Huberman, 1992, *Analisa Data Kualitatif*. Jakarta : UI Press
- Moleong. 2012. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Nizam dan Nurdin, M. 2014. *Governance Reforms in Higher Education: A Study of Institutional Autonomy in Indonesia*. Paris: International Institute for Educational Planning.
- Olsen, K. & Olsen, M. 1967. *Role Expectations and Perceptions for Social Workers in Medical Settings*. *Journal Social Work* Vol. 12 No. 3 pp. 70-78.
- Republik Indonesia. 2012. Undang-undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi.
- Republik Indonesia. 2013. Peraturan Pemerintah Nomor 67 Tahun 2013 tentang Statuta Universitas Gadjah Mada.
- Republik Indonesia. 2014. Peraturan Pemerintah Nomor 4 Tahun 2014 tentang Penyelenggaraan Pendidikan Tinggi dan Pengelolaan Perguruan Tinggi.
- Republik Indonesia. 2015. Peraturan Pemerintah Nomor 26 Tahun 2015 tentang Bentuk dan Mekanisme

- Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum.
- Robbins, Stephen P. 2001. *Organisational Behavior Foundation of Individual Behavior*. New Jersey: Prentice Hall.
- Rogers, Everett M. 1962. *Diffusion and Innovation*. The Free Press: New York.
- Sarens, G. and De Beelde, I. (2006), *Internal Auditors' Perception about their Role in Risk Management. A Comparison between US and Belgian Companies*. *Managerial Auditing Journal* Vol. 21(1) pp. 63-80.
- Sekaran, Uma, dan Roger Bougie. 2013. *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. United Kingdom: Wiley.
- Soekanto, Soerjono. 2009, *Sosiologi Suatu Pengantar*. Rajawali Pers : Jakarta.
- Soh, Dominic S.B., dan Nonna Martinov-Bennie. 2011. *The Internal Audit Function: Perceptions of Internal Audit Roles, Effectiveness and Evaluation*. *Managerial Auditing Journal* Vol. 26 pp. 605 – 622
- Sofiatry, Eri. 2015. *Dinamika Otonomi Perguruan Tinggi; Studi Kasus Penyelenggaraan Universitas Gadjah Mada dari Masa ke Masa*. Tesis. Yogyakarta : Universitas Gadjah Mada
- Suparno, Paul. 2008. *Filsafat Konstruktivisme Dalam Pendidikan*. Yogyakarta: Kanisius.
- Tugiman, Hiro. 2006. *Standar Profesional Audit Internal*. Yogyakarta: Kanisius.www.ugm.ac.id
- Universitas Gadjah Mada. 2012. Peraturan Rektor Universitas Gadjah Mada Nomor 924/P/SK/HT/2012 tentang Pembentukan Kantor Audit Internal Universitas Gadjah Mada.
- Universitas Gadjah Mada. 2014. Peraturan Majelis Wali Amanat Nimir 4/SK/MWA/2014 tentang Organisasi dan Tata Kelola (*Governance*) Universitas Gadjah Mada.
- Universitas Gadjah Mada. 2015. Peraturan Rektor Universitas Gadjah Mada Nomor 1/P/SK/HT/2015 tentang Kedudukan, Fungsi, dan Tugas Organisasi di Lingkungan Universitas Gadjah Mada.
- Universitas Gadjah Mada. 2015. Struktur Organisasi. Diakses pada 11 Maret 2017.
<https://www.ugm.ac.id/id/tentang-ugm/3622-struktur.organisasi>
- Xiangdong, W. 1997. *Development Trends and Future Prospects of Internal Auditing*. *Managerial Auditing Journal* Vol. 12 No. 4/5.
- Yin, R.K. 2013. *Case Study Design and Method*. Cetakan 13. PT Rajawali Pers.
- Zakaria, Zamzulaila, Susela Devi S., dan Zarina Zakaria. 2006. *Internal Auditors: Their Role in the Institutions of Higher Education in Malaysia*. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21 No. 9 pp. 892 – 904.