

Pengaruh Keberanian Moral dan Modal Psikologis terhadap Efektivitas Audit Internal dengan Budaya Etis sebagai Variabel Moderasi pada Satuan Pengawas Internal PTN BLU di Indonesia

Yuyun Syafithri¹⁾, Tertiarto Wahyudi^{2*)}, Hasni Yusrianti³⁾

¹²³⁾Progran Studi Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya

yuyuntazah@gmail.com, tertiarto_wahyudi@unsri.ac.id, hasniyusrianti@unsri.ac.id

*Corresponding Author

Diajukan : 7 Desember 2025

Disetujui : 24 Desember 2025

Dipublikasi : 1 Januari 2026

ABSTRACT

This study examines the influence of moral courage and psychological capital on internal audit effectiveness and investigates the moderating role of ethical culture within the Internal Audit Units (SPI) of Public Service Agency State Universities (PTN BLU) in Indonesia. Drawing on Social Cognitive Theory, this study conceptualizes moral courage and psychological capital as personal factors, while ethical culture represents an environmental factor that may shape auditors' professional behavior. Using a quantitative approach, primary data were collected through a structured questionnaire distributed to all SPI members of 53 PTN BLU across Indonesia. A saturated sampling (census) technique was employed, resulting in 184 valid responses. Data were analyzed using Structural Equation Modeling Partial Least Squares (SEM PLS) with SmartPLS 4. The results indicate that moral courage has a positive and significant effect on internal audit effectiveness, suggesting that auditors who uphold ethical principles and demonstrate moral firmness are more capable of conducting objective and high-quality audits. Psychological capital also shows a positive and significant effect on internal audit effectiveness, confirming that self-efficacy, optimism, hope, and resilience enhance auditors' ability to perform under pressure. However, ethical culture does not moderate the relationship between moral courage and internal audit effectiveness, indicating that moral courage functions as an intrinsic personal attribute that operates relatively independently of organizational context. In contrast, ethical culture significantly strengthens the relationship between psychological capital and internal audit effectiveness, highlighting the importance of an ethical work environment in optimizing auditors' psychological resources. This study contributes by extending the internal audit literature through an integrated examination of moral courage and psychological capital within a public higher education context, an area that remains underexplored. It also advances Social Cognitive Theory by demonstrating the differentiated moderating role of ethical culture on personal psychological resources versus moral attributes. Practically, the findings provide insights for PTN BLU management to enhance internal audit effectiveness through the development of auditors' psychological capital supported by a consistently internalized ethical culture.

Keywords: Moral Courage, Psychological Capital, Ethical Culture, Internal Audit Unit

PENDAHULUAN

Audit internal merupakan elemen kunci dalam tata kelola organisasi yang berperan penting dalam membantu organisasi mencapai tujuannya secara efektif dan akuntabel (Mihret & Grant, 2017). Seiring perkembangan lingkungan organisasi yang semakin kompleks, peran audit internal tidak lagi terbatas pada fungsi pengawasan kepatuhan, tetapi juga mencakup peran konsultatif dalam manajemen risiko, pemberian rekomendasi strategis, serta penciptaan nilai tambah bagi organisasi (Alzeban & Gwilliam, 2014). Oleh karena itu, efektivitas audit internal menjadi

prasyarat utama bagi terciptanya tata kelola yang baik, transparansi, dan akuntabilitas organisasi.

Dalam konteks sektor publik, khususnya perguruan tinggi negeri, tantangan efektivitas audit internal menjadi semakin krusial. Perguruan Tinggi Negeri Badan Layanan Umum (PTN BLU) memiliki karakteristik yang berbeda dibandingkan organisasi sektor swasta maupun konteks internasional, terutama karena adanya fleksibilitas dalam pengelolaan keuangan negara yang disertai dengan tuntutan akuntabilitas publik yang tinggi. Namun demikian, berbagai temuan pemeriksaan menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap regulasi di perguruan tinggi masih menghadapi permasalahan yang signifikan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK, 2023) melaporkan adanya kelemahan pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, khususnya terkait pengelolaan aset tetap, kas, serta penerapan standar operasional prosedur di sejumlah PTN. Kondisi ini menegaskan bahwa efektivitas audit internal di lingkungan PTN BLU masih perlu diperkuat.

Dari perspektif teoretis, teori kognitif sosial menekankan bahwa perilaku individu merupakan hasil interaksi dinamis antara faktor personal, lingkungan, dan perilaku itu sendiri (Bandura, 1997). Teori kognitif sosial tidak hanya relevan sebagai kerangka klasik, tetapi juga tetap digunakan dalam penelitian kontemporer untuk menjelaskan perilaku etis dan kinerja profesional dalam organisasi modern. Penelitian terkini menunjukkan bahwa efikasi diri, regulasi diri, dan faktor lingkungan organisasi merupakan mekanisme utama yang menjembatani pengaruh sumber daya psikologis individu terhadap kinerja (Newman et al., 2014; Hannah et al., 2011). Dalam konteks audit internal, efektivitas kinerja auditor tidak hanya ditentukan oleh sistem dan prosedur formal, tetapi juga oleh faktor internal auditor, seperti keberanian moral dan modal psikologis, serta faktor eksternal berupa budaya etis organisasi. Auditor sebagai agen aktif diharapkan mampu meregulasi perilakunya melalui keyakinan diri, penilaian moral, dan respons terhadap lingkungan etis di sekitarnya.

Keberanian moral merupakan kemampuan individu untuk bertindak sesuai prinsip etika meskipun menghadapi tekanan, risiko, atau konsekuensi negatif (Hannah et al., 2011). Dalam praktik audit internal, keberanian moral menjadi sangat penting karena auditor sering kali dihadapkan pada dilema etika, konflik kepentingan, dan tekanan institusional. Namun, temuan empiris terkait peran keberanian moral terhadap efektivitas audit internal masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Khelil (2023) menemukan bahwa keberanian moral tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, sementara Betri et al., (2021) menunjukkan hasil sebaliknya. Dengan demikian, bukti empiris mengenai peran keberanian moral terhadap efektivitas audit internal masih bersifat inconclusive, khususnya dalam konteks sektor publik.

Selain keberanian moral, modal psikologis juga dipandang sebagai faktor internal penting yang memengaruhi efektivitas audit internal. Modal psikologis mencerminkan kondisi psikologis positif individu yang terdiri atas efikasi diri, optimisme, harapan, dan resiliensi (Luthans, Youssef, et al., 2007). Auditor internal dengan modal psikologis yang tinggi cenderung lebih percaya diri, tangguh, dan mampu mempertahankan kualitas kinerja di bawah tekanan (Newman et al., 2014). Sejumlah penelitian menunjukkan bahwa modal psikologis berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal (Khelil, 2023; Ebrahimi et al., 2023). Namun, peran konteks organisasi dalam memperkuat atau melemahkan pengaruh modal psikologis tersebut masih belum sepenuhnya dipahami, terutama pada organisasi sektor publik.

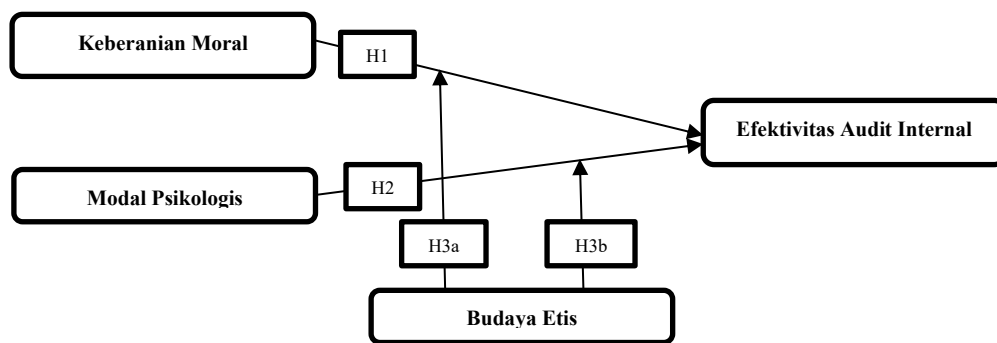
Budaya etis organisasi dipandang sebagai faktor kontekstual yang berpotensi memoderasi hubungan antara faktor internal auditor dan efektivitas audit internal. Budaya etis mencerminkan nilai, norma, dan praktik yang mendorong perilaku etis dalam organisasi (Kaptein, 2008). Lingkungan kerja yang menjunjung tinggi nilai etika diyakini mampu memperkuat keberanian auditor untuk bertindak benar serta mengoptimalkan pemanfaatan sumber daya psikologis yang dimiliki auditor. Namun demikian, hasil penelitian terdahulu juga menunjukkan ketidakkonsistenan. Shah et al. (2023) menemukan bahwa budaya etis tidak memoderasi hubungan tertentu dalam audit internal, sementara Tiswiyanti et al. (2021) menunjukkan peran moderasi budaya etis dalam pengambilan keputusan etis. Oleh karena itu, peran budaya etis sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara faktor psikologis auditor dan efektivitas audit internal masih memerlukan pengujian lebih lanjut, khususnya di lingkungan perguruan tinggi negeri.

Berdasarkan uraian tersebut, terdapat kesenjangan penelitian yang jelas. Penelitian sebelumnya masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten terkait pengaruh keberanian moral dan modal

psikologis terhadap efektivitas audit internal, serta keterbatasan kajian yang secara simultan menguji peran budaya etis sebagai variabel moderasi dalam kerangka teori kognitif sosial. Selain itu, sebagian besar penelitian terdahulu dilakukan pada sektor swasta atau konteks internasional, sehingga bukti empiris dalam konteks PTN BLU di Indonesia masih sangat terbatas.

Oleh karena itu, penelitian ini mengembangkan studi (Khelil, 2023a) dengan menguji pengaruh keberanian moral dan modal psikologis terhadap efektivitas audit internal serta memasukkan budaya etis sebagai variabel moderasi dalam kerangka teori kognitif sosial. Fokus pada anggota Satuan Pengawasan Internal (SPI) PTN BLU di Indonesia menjadi relevan mengingat karakteristik PTN BLU yang memiliki otonomi pengelolaan keuangan, kompleksitas tata kelola, serta urgensi penguatan fungsi pengawasan internal (BPK, 2023; Permendikbud, 2017; Kemenkeu RI, 2020). Dengan demikian, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis dan empiris yang lebih kontekstual terhadap literatur audit internal sektor publik.

KERANGKA KONSEPTUAL



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual penelitian ini dibangun berdasarkan Teori Kognitif Sosial yang dikemukakan oleh (Bandura, 2001; Bandura, 1997), yang menekankan bahwa perilaku individu merupakan hasil interaksi timbal balik antara faktor personal, faktor lingkungan, dan perilaku itu sendiri (*reciprocal determinism*). Dalam konteks audit internal, efektivitas audit internal dipandang sebagai perilaku profesional auditor yang dipengaruhi oleh karakteristik personal auditor serta lingkungan organisasi tempat auditor bekerja. Dalam kerangka ini, keberanian moral dan modal psikologis diposisikan sebagai faktor personal auditor internal. Keberanian moral merefleksikan kemampuan auditor untuk bertindak sesuai prinsip etika, menjaga integritas, dan berani mengungkapkan temuan audit meskipun menghadapi tekanan. Modal psikologis mencerminkan kondisi psikologis positif auditor yang meliputi efikasi diri, harapan, optimisme, dan resiliensi, yang berperan penting dalam menghadapi tuntutan dan tekanan pekerjaan audit.

Budaya etis organisasi diposisikan sebagai faktor lingkungan yang membentuk konteks kerja auditor internal. Budaya etis yang kuat diharapkan dapat menciptakan iklim organisasi yang mendukung perilaku etis, transparansi, dan akuntabilitas, sehingga memungkinkan auditor memanfaatkan keberanian moral dan sumber daya psikologisnya secara optimal. Oleh karena itu, budaya etis tidak hanya diuji sebagai variabel independen, tetapi juga sebagai variabel moderasi yang memengaruhi kekuatan hubungan antara faktor personal auditor dan efektivitas audit internal. Berdasarkan kerangka konseptual ini, penelitian menguji pengaruh langsung keberanian moral dan modal psikologis terhadap efektivitas audit internal, serta menguji peran budaya etis dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh kedua faktor personal tersebut. Dengan demikian, kerangka konseptual penelitian ini memberikan pemahaman yang komprehensif mengenai bagaimana interaksi antara faktor personal dan lingkungan organisasi membentuk efektivitas audit internal pada SPI PTN BLU di Indonesia.

STUDI LITERATUR

Audit internal merupakan elemen penting dalam tata kelola organisasi yang berperan dalam memastikan efektivitas pengendalian internal, manajemen risiko, dan tata kelola (Mihret & Grant,

2017). Sejumlah penelitian terdahulu telah mengkaji faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas audit internal, baik yang bersifat struktural maupun individual. Namun demikian, hasil penelitian yang ada masih menunjukkan temuan yang beragam dan belum memberikan kesimpulan yang konsisten, khususnya terkait peran faktor personal auditor dan lingkungan organisasi.

Beberapa penelitian menekankan pentingnya keberanian moral sebagai determinan efektivitas audit internal. Betri et al. (2021) serta Sirajuddin & Merlin (2019) menemukan bahwa auditor internal yang memiliki keberanian moral tinggi cenderung mampu menjaga objektivitas, mengungkapkan temuan audit secara jujur, serta menolak tekanan manajerial, sehingga efektivitas audit internal meningkat. Sebaliknya, Khelil (2023) menunjukkan bahwa keberanian moral tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal pada konteks perusahaan di Tunisia. Perbedaan temuan ini mengindikasikan bahwa pengaruh keberanian moral sangat bergantung pada konteks institusional, budaya organisasi, serta tingkat dukungan lingkungan kerja terhadap perilaku etis auditor.

Selain keberanian moral, modal psikologis juga banyak dikaji sebagai faktor yang memengaruhi kinerja individu. Luthan dan Youssef (2007) serta Newman et al. (2014) menyatakan bahwa individu dengan modal psikologis tinggi yang tercermin dari efikasi diri, optimisme, harapan, dan resiliensi cenderung memiliki kinerja yang lebih baik. Dalam konteks audit internal, Khelil (2023) dan Ebrahimi et al. (2023) menemukan bahwa modal psikologis berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal. Konsistensi hasil penelitian ini menunjukkan bahwa modal psikologis merupakan sumber daya personal auditor yang relatif stabil dalam mendukung efektivitas audit, terlepas dari perbedaan konteks organisasi.

Namun demikian, hubungan antara faktor personal auditor dan efektivitas audit internal tidak dapat dilepaskan dari peran lingkungan organisasi, khususnya budaya etis. Tiswiyanti et al. (2021) serta Anggrahini et al. (2024) menemukan bahwa budaya etis organisasi mampu memoderasi hubungan antara karakteristik individu dan kinerja. Sebaliknya, Shah et al. (2023) menunjukkan bahwa budaya etis tidak selalu berperan sebagai variabel moderasi yang signifikan. Konflik hasil ini mengindikasikan bahwa efektivitas budaya etis sebagai faktor moderasi sangat dipengaruhi oleh sejauh mana nilai-nilai etika telah terinternalisasi dan dijalankan secara konsisten dalam organisasi.

Secara sintesis, penelitian terdahulu menunjukkan bahwa efektivitas audit internal merupakan hasil interaksi antara faktor personal auditor dan faktor lingkungan organisasi. Keberanian moral dan modal psikologis berfungsi sebagai sumber daya internal auditor, sementara budaya etis membentuk konteks yang menentukan sejauh mana sumber daya tersebut dapat dimanfaatkan secara optimal. Ketidakkonsistenan hasil penelitian sebelumnya menegaskan adanya research gap dan perlunya pengujian empiris lebih lanjut, khususnya dalam konteks SPI PTN BLU di Indonesia yang memiliki karakteristik tata kelola dan budaya organisasi yang berbeda dari sektor swasta maupun konteks internasional.

Perumusan Hipotesis

Pengaruh Keberanian Moral terhadap Efektivitas Audit Internal

Keberanian moral merupakan indikator penting bagi auditor internal karena memungkinkan mereka menyampaikan kebenaran, menghadapi wilayah abu-abu, dan tetap bertindak etis meskipun berada dalam situasi yang tidak nyaman (Roussy, 2012). Ketakutan sering menjadi hambatan utama bagi auditor internal dalam menjalankan peran pemberi jaminan, sehingga anggota komite audit menilai keberanian sebagai nilai moral yang harus dimiliki selain integritas (Khelil & Khelif, 2022). Keberanian moral diperlukan agar auditor dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara objektif, meningkatkan kualitas fungsi audit internal, dan mendukung efektivitas audit (Khelil, 2023). Secara teoretis, menurut Bandura (1997), keberanian moral dipengaruhi oleh interaksi faktor kognitif, lingkungan, dan perilaku, di mana individu dengan efikasi diri tinggi lebih mampu bertindak sesuai prinsip moral dan lebih terdorong jika lingkungan memberikan dukungan etis. Secara empiris, hasil penelitian terkait keberanian moral masih bervariasi. Khelil (2023) menemukan bahwa keberanian moral tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, sementara Betri et al (2021) serta Sirajuddin & Merlin (2019) menunjukkan bahwa keberanian moral berpengaruh dalam meningkatkan efektivitas audit, karena auditor yang berani lebih mampu menghasilkan temuan yang akurat, mengambil keputusan tepat, dan melaporkan pelanggaran

meskipun berisiko.

H1: Terdapat pengaruh positif antara keberanian moral dengan efektivitas audit internal.

Pengaruh Modal Psikologis terhadap Efektivitas Audit Internal

Modal psikologis merupakan kondisi psikologis positif yang berperan penting dalam meningkatkan motivasi dan efektivitas karyawan (Luthan & Youssef, 2007), di mana individu dengan modal psikologis tinggi memiliki lebih banyak sumber daya untuk mencapai tujuan dan menunjukkan kinerja lebih baik (Newman et al., 2014). Modal ini mencakup empat aspek utama: efikasi diri untuk menghadapi tugas menantang, harapan untuk menetapkan serta menyesuaikan strategi pencapaian tujuan, optimisme dalam memandang keberhasilan, dan resiliensi untuk bangkit dari hambatan (Luthans et al., 2007). Berdasarkan Teori Kognitif Sosial Bandura (1997), modal psikologis membantu individu mengelola tekanan dan bertindak positif dalam menghadapi tantangan, termasuk dalam konteks audit internal yang memiliki beban tanggung jawab tinggi. Secara empiris, berbagai penelitian menunjukkan bahwa modal psikologis berhubungan positif dengan kinerja dan efektivitas audit internal, seperti temuan Luthan & Youssef (2007), Khelil (2023), Ebrahimi et al. (2023), serta riset Anthonius et al. (2025), Fakhari & Fazlollahpour (2022) dan Hajaia, (2022), yang menegaskan bahwa auditor dengan efikasi diri, optimisme, harapan, dan resiliensi tinggi lebih mampu menghadapi tantangan, mengambil keputusan tepat, dan menghasilkan audit yang berkualitas.

H2: Terdapat pengaruh positif antara modal psikologis dengan efektivitas audit internal.

Pengaruh Budaya Etis Memoderasi Keberanian Moral dan Modal Psikologis terhadap Efektivitas Audit Internal

Budaya etis merupakan seperangkat nilai, norma, dan prinsip yang membentuk perilaku etis dalam organisasi (Kaptein, 2008) dan berpengaruh terhadap keandalan pengendalian internal atas pelaporan keuangan (Verschoor, 1999). Budaya etis yang kuat mendorong transparansi, akuntabilitas, serta kepatuhan, sehingga mempermudah auditor internal dalam memperoleh informasi yang jujur, mengurangi risiko kecurangan, dan meningkatkan akurasi audit. Berdasarkan teori kognitif sosial Bandura (2001), lingkungan dengan budaya etis mampu menumbuhkan agensi moral dan norma subjektif yang mendorong auditor bertindak sesuai standar etika. Penelitian sebelumnya menunjukkan hasil beragam: Shah et al. (2023) menemukan bahwa budaya etis tidak memoderasi hubungan sistem pengendalian internal dan efektivitas audit internal, sementara Tiswiyanti et al. (2021) serta Anggrahini et al. (2024) menemukan bahwa budaya etika organisasi dapat memoderasi hubungan tertentu dalam konteks perilaku etis dan kinerja.

H3a: Budaya etis dapat memoderasi keberanian moral secara signifikan terhadap efektivitas audit internal.

H3b: Budaya etis dapat memoderasi modal psikologis secara signifikan terhadap efektivitas audit internal.

METODE

Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas audit internal yang ditujukan kepada ketua, sekretaris, anggota dan staf di SPI PTN BLU di Indonesia. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan yang sudah disusun secara sistematis dan terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi dari anggota SPI PTN BLU di Indonesia sebagai responden. Data primer pada penelitian ini dikumpulkan langsung dari peserta survei melalui kuesioner dengan menggunakan indikator variabel.

Populasi dan Sampel

Jenis teknik penarikan sampel pada penelitian ini adalah sampel jenuh atau sensus. Sampel jenuh adalah teknik pemilihan sampel apabila semua anggota populasi dijadikan sampel (Sugiyono, 2017). Berdasarkan penjelasan tersebut maka jumlah sampel pada penelitian ini sama dengan jumlah populasi yaitu 53 PTN BLU di Indonesia. PTN BLU di Indonesia terdiri dari 35 universitas,

16 politeknik dan 2 institut yang tersebar di Indonesia Kemdiktisaintek (2025). Setiap PTN BLU memiliki jumlah anggota SPI yang berbeda-beda yang tersusun dari 1 orang ketua, 1 orang sekretaris dan 1 orang atau lebih anggota SPI. Rata-rata anggota SPI setiap PTN BLU berjumlah 5 orang sehingga total populasi adalah 335 responden.

Metode Analisis Data

Teknik analisis data dalam penelitian ini dilakukan menggunakan SmartPLS 4 melalui pendekatan Partial Least Squares–Structural Equation Modeling (PLS-SEM). Analisis diawali dengan pengujian outer model untuk memastikan kualitas instrumen, meliputi uji validitas konvergen melalui nilai outer loading dan AVE, uji validitas diskriminan menggunakan kriteria Fornell-Larcker serta cross loading, dan uji reliabilitas melalui nilai Cronbach’s Alpha dan Composite Reliability. Setelah instrumen dinyatakan valid dan reliabel, dilakukan pengujian inner model yang mencakup uji R-square untuk melihat kemampuan variabel independen menjelaskan variabel dependen, uji F-square untuk menilai kekuatan pengaruh masing-masing variabel, serta model fit untuk memastikan kesesuaian keseluruhan model. Tahap akhir adalah pengujian hipotesis melalui path coefficient dengan melihat nilai t-statistic dan p-value untuk menentukan apakah pengaruh antar variabel signifikan. Seluruh analisis ini digunakan untuk menilai hubungan antara keberanian moral, modal psikologis, efektivitas audit internal, serta peran moderasi budaya etis dalam model penelitian.

HASIL

Hasil Pengumpulan Kuesioner

Kuesioner penelitian dibagikan melalui dua cara. Pertama, kusioner secara langsung dibagikan kepada responden pada kegiatan Forum SPI PTN di Indonesia pada tanggal 24 dan 25 September 2025 di Kota Jember. Kedua, kusioner dibagikan melalui google form dengan menggunakan aplikasi whatsapp pada tanggal 29 September s.d 14 Oktober 2025. Kuesioner dibagikan kepada 227 responden dengan hasil akhir 184 kusioner yang berhasil dikumpulkan dan diisi. Berikut tabel hasil pengumpulan data kusioner.

Tabel 1. Hasil Pengumpulan Data Kusioner

| Keterangan | Jumlah |
|---------------------------|---------------|
| Responden penelitian | 227 |
| Kusioner yang tidak diisi | 43 |
| Kusioner yang diisi | 184 |
| Persentase | 81% |

Statistik Deskriptif Karakteristik Responden

Tabel 2. Statistik Deskriptif Karakteristik Responden

| Data | Deskripsi | Jumlah | Persentase |
|---------------------|------------------|---------------|-------------------|
| Jenis Kelamin | Laki-laki | 100 | 54,3% |
| | Perempuan | 84 | 45,7% |
| | Total | 184 | 100% |
| Umur | 21-35 | 52 | 28,3% |
| | 36-50 | 88 | 48,9% |
| | 51-60 | 30 | 16,3% |
| | > 60 | 14 | 7,6% |
| | Total | 184 | 100% |
| Pendidikan Terakhir | S1 | 27 | 14,7% |
| | S2 | 118 | 64,1% |
| | S3 | 39 | 21,2% |
| | Total | 184 | 100% |
| Jabatan di SPI | Ketua | 30 | 16,3% |

| Data | Deskripsi | Jumlah | Persentase |
|---------------------|--------------|------------|-------------|
| | Sekretaris | 29 | 15,8% |
| | Anggota | 99 | 53,8% |
| | Staf | 26 | 14,3% |
| | Total | 184 | 100% |
| Lama Bekerja di SPI | 0-12 Bulan | 24 | 13,0% |
| | 1-3 tahun | 61 | 33,2% |
| | 4-6 tahun | 42 | 22,8% |
| | 7-10 tahun | 35 | 19,0% |
| | >10 tahun | 22 | 12,0% |
| | Total | 184 | 100% |

Berdasarkan karakteristik responden, sebanyak 184 auditor internal SPI PTN BLU berpartisipasi dalam penelitian ini. Berdasarkan jenis kelamin, 54,3% responden adalah laki-laki dan 45,7% perempuan. Dilihat dari usia, responden didominasi oleh kelompok usia 36–50 tahun (48,9%), diikuti usia 21–35 tahun (28,3%), usia 51–60 tahun (16,3%), dan lebih dari 60 tahun (7,6%). Dari segi pendidikan terakhir, mayoritas responden berpendidikan S2 (64,1%), disusul S3 (21,2%) dan S1 (14,7%). Berdasarkan jabatan di SPI, sebagian besar responden merupakan anggota SPI (53,8%), diikuti ketua (16,3%), sekretaris (15,8%), dan staf (14,3%). Adapun lama bekerja menunjukkan bahwa responden terbanyak memiliki masa kerja 1–3 tahun (33,2%), diikuti 4–6 tahun (22,8%), 7–10 tahun (19%), 0–12 bulan (13%), dan lebih dari 10 tahun (12%).

Hasil Pengujian Outer Model

Convergent Validity

Validitas konvergen merupakan komponen dari model pengukuran (measurement model) yang dalam analisis SEM-PLS dikenal sebagai outer model. Berikut ini disajikan hasil pengujian validitas konvergen yang diperoleh melalui proses perhitungan algoritma berdasarkan 184 data responden penelitian.

Tabel 3. Hasil Pengujian *Convergent Validity*

| | BE | EAI | KM | MP | BE*KM | BE*MP |
|-------|-------|-------|-------|----|-------|-------|
| BE_1 | 0,838 | | | | | |
| BE_2 | 0,948 | | | | | |
| BE_3 | 0,740 | | | | | |
| BE_4 | 0,911 | | | | | |
| BE_5 | 0,798 | | | | | |
| BE_6 | 0,760 | | | | | |
| BE_7 | 0,919 | | | | | |
| BE_8 | 0,857 | | | | | |
| BE_9 | 0,827 | | | | | |
| EAI_1 | | 0,735 | | | | |
| EAI_2 | | 0,832 | | | | |
| EAI_3 | | 0,848 | | | | |
| EAI_4 | | 0,909 | | | | |
| EAI_5 | | 0,837 | | | | |
| EAI_6 | | 0,900 | | | | |
| KM_1 | | | 0,847 | | | |
| KM_2 | | | 0,852 | | | |
| KM_3 | | | 0,891 | | | |

| | BE | EAI | KM | MP | BE*KM | BE*MP |
|-------|----|-----|-------|-------|-------|-------|
| KM_4 | | | 0,827 | | | |
| MP_1 | | | | 0,884 | | |
| MP_2 | | | | 0,775 | | |
| MP_3 | | | | 0,853 | | |
| MP_4 | | | | 0,784 | | |
| MP_5 | | | | 0,852 | | |
| MP_6 | | | | 0,930 | | |
| MP_7 | | | | 0,816 | | |
| MP_8 | | | | 0,873 | | |
| MP_9 | | | | 0,818 | | |
| MP_10 | | | | 0,775 | | |
| MP_11 | | | | 0,843 | | |
| MP_12 | | | | 0,777 | | |
| MP_13 | | | | 0,920 | | |
| BE*KM | | | | | 1,00 | |
| BE*MP | | | | | | 1,00 |

KM: Keberanina Moral, MP: Modal Psikologis, BE: Budaya Etis, EAI: Efektivitas Audit Internal

Berdasarkan hasil pengujian validitas yang ditampilkan pada tabel di atas, seluruh nilai outer loading menunjukkan angka > 0,7, sehingga dapat disimpulkan bahwa setiap indikator telah memenuhi kriteria validitas yang dipersyaratkan.

Validitas dan Reliabilitas Konstruk

Tabel 4. Hasil Pengujian Validitas dan Reliabilitas Konstruk

| | Cronbach's alpha | Composite reliability (rho a) | Composite reliability (rho c) | Average variance extracted (AVE) |
|------------|------------------|-------------------------------|-------------------------------|----------------------------------|
| BE | 0,950 | 0,959 | 0,958 | 0,717 |
| EAI | 0,919 | 0,929 | 0,937 | 0,715 |
| KM | 0,877 | 0,878 | 0,915 | 0,730 |
| MP | 0,965 | 0,971 | 0,969 | 0,706 |

Berdasarkan tabel di atas, hasil pengujian menunjukkan bahwa seluruh nilai AVE berada di atas 0,50, sehingga dapat disimpulkan bahwa setiap konstruk telah memenuhi kriteria validitas konvergen. Selanjutnya, hasil uji reliabilitas yang ditinjau dari nilai Cronbach's Alpha dan Composite Reliability juga menunjukkan bahwa seluruh konstruk, baik eksogen maupun endogen, dinyatakan reliabel karena masing-masing memiliki nilai di atas 0,70.

Validitas Diskriminan

Tabel 5. Hasil Pengujian Validitas Diskriminan: Fornell & Larcker

| | BE | EAI | KM | MP |
|------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| BE | 0,847 | | | |
| EAI | 0,276 | 0,845 | | |
| KM | 0,301 | 0,669 | 0,855 | |
| MP | 0,309 | 0,625 | 0,633 | 0,840 |

Berdasarkan kriteria Fornell & Larcker untuk menguji validitas diskriminan, suatu konstruk dianggap memiliki validitas diskriminan yang baik jika akar kuadrat dari Average Variance

Extracted (AVE) lebih besar dibandingkan dengan korelasi antar konstruk lainnya dalam model. Dapat diketahui bahwa nilai akar kuadrat AVE pada setiap variabel laten lebih tinggi dibandingkan dengan nilai korelasi antar variabel laten lainnya. Dengan demikian, hasil tersebut menunjukkan bahwa seluruh variabel telah memenuhi kriteria validitas diskriminan.

**Hasil Pengujian Inner Model
F-Square**

Tabel 6. Hasil Pengujian F-Square

| | EAI |
|----------------|------------|
| BE | 0.002 |
| KM | 0.266 |
| MP | 0.111 |
| BE x KM | 0.017 |
| BE x MP | 0.040 |

Berdasarkan tabel di atas, pengaruh keberanian moral terhadap efektivitas audit internal sebesar 0,266 dianggap sedang (0,15-0,35). Pengaruh modal psikologis dan budaya etis terhadap efektivitas audit internal sebesar 0,111 dan 0,002 dianggap lemah (0,15-0,35). Kemudian pengaruh keberanian moral dan modal psikologis terhadap efektivitas audit internal yang dimoderasi oleh budaya etis sebesar 0,017 dan 0,040 juga dianggap lemah (0,02-0,15).

R-Square

Tabel 7. Hasil Pengujian R-Square

| | R-square | R-square adjusted |
|------------|-----------------|--------------------------|
| EAI | 0.535 | 0.522 |

Berdasarkan tabel pengujian di atas, R-square 0.535 untuk EAI berarti bahwa 52,2% variabilitas dalam EAI dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam model, dengan demikian nilai ini dikategorikan sedang. Hal ini menunjukkan bahwa model penelitian yang digunakan memiliki kemampuan prediktif yang cukup baik dalam menjelaskan variasi EAI berdasarkan variabel-variabel yang diteliti.

Model Fit

Tabel 8. Hasil Pengujian Model Fit

| | Saturated model | Estimated model |
|-------------------|------------------------|------------------------|
| SRMR | 0,071 | 0,070 |
| d_ ULS | 2,646 | 2,620 |
| d_ G | 4,464 | 4,482 |
| Chi-square | 3032,595 | 3027,815 |
| NFI | 0,627 | 0,628 |

Berdasarkan tabel pengujian Model Fit tersebut, nilai SRMR sebesar 0,071 telah menunjukkan bahwa model yang digunakan telah memenuhi kriteria yaitu < 0,08. Selanjutnya, nilai NFI sebesar 0,628 masih berada di bawah kriteria ideal 0,90 sehingga mengindikasikan bahwa model masih dapat disempurnakan. Dalam pendekatan PLS SEM, nilai NFI yang relatif rendah sering terjadi dan tidak menjadi indikator utama dalam menilai kelayakan model (Hanseler et al., 2014).

Estimasi Koefisien Jalur/ Path Coefficients

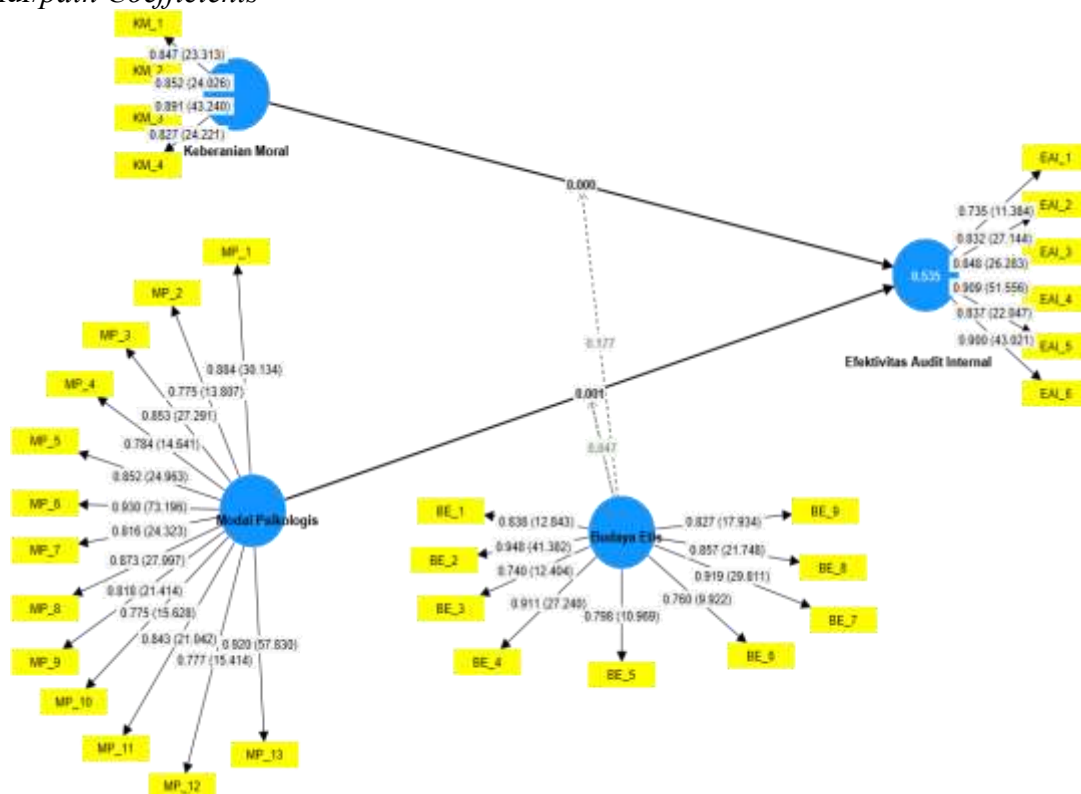
Tabel 9. Hasil Pengujian Path Coefficients

| | T statistics (O/STDEV) | P values |
|---------------------|---------------------------------|-----------------|
| BE -> EAI | 0.601 | 0.548 |
| KM -> EAI | 5.315 | 0.000 |
| MP -> EAI | 3.297 | 0.001 |

| | T statistics (O/STDEV) | P values |
|----------------|--------------------------|----------|
| BE x KM -> EAI | 1.350 | 0.177 |
| BE x MP -> EAI | 1.990 | 0.047 |

Berdasarkan tabel di atas budaya etis tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, pada baris BE -> EAI dengan nilai t statistik < 1,96 dan p > 0,05. Keberanian Moral berpengaruh terhadap Efektivitas Audit Internal, pada baris KM -> EAI dengan nilai t statistik = 0.5315 > 1,96 dan p values = 0,000 < 0,05 (H1 Diterima). Modal Psikologis berpengaruh terhadap Efektivitas Audit Internal, pada baris MP -> EAI dengan nilai t statistik = 3,297 > 1,96 dan p values = 0,001 < 0,05 (H2 Diterima). Budaya Etis tidak memoderasi Keberanian Moral terhadap Efektivitas Audit Internal, pada baris BE*KM -> EAI dengan nilai dengan nilai t statistik = 1,350 < 1,96 dan p values adalah 0,177 > 0,05 (H3a Ditolak). Budaya Etis memoderasi Modal Psikologis terhadap Efektivitas Audit Internal pada baris BE*MP -> EAI dengan nilai t statistik= 1,990 >1,96 dan p values adalah 0,047 < 0,05 (H3b Diterima).

Berikut adalah gambar model *bootstrapping* hasil pengujian dengan estimasi koefisien jalur/path Coefficients



Gambar 2. Hasil Pengujian Model Struktural Outer Model

Hasil pengujian model struktural (outer model) menunjukkan bahwa seluruh indikator variabel telah memenuhi kriteria validitas dan reliabilitas, sehingga dapat digunakan dalam analisis model. Hasil pengujian menunjukkan bahwa keberanian moral dan modal psikologis berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal pada SPI PTN BLU. Auditor yang memiliki keberanian moral tinggi mampu tetap bersikap objektif, jujur, dan profesional dalam menghadapi tekanan, sehingga kualitas dan efektivitas audit internal meningkat. Modal psikologis yang tercermin dari efikasi diri, optimisme, harapan, dan resiliensi juga mendorong auditor untuk bekerja lebih percaya diri, tangguh, dan berorientasi pada penyelesaian tugas audit secara optimal. Budaya etis tidak memoderasi hubungan antara keberanian moral dan efektivitas audit internal, yang menunjukkan bahwa keberanian moral lebih bersumber dari nilai dan integritas pribadi auditor. Namun, budaya etis terbukti memperkuat hubungan antara modal psikologis dan efektivitas audit

internal, di mana lingkungan kerja yang menjunjung tinggi nilai etika memungkinkan auditor mengaktualisasikan modal psikologisnya secara maksimal dalam mendukung efektivitas pelaksanaan audit internal.

PEMBAHASAN

Pengaruh Keberanian Moral terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian menunjukkan bahwa keberanian moral berpengaruh signifikan dan positif terhadap efektivitas audit internal, sehingga hipotesis pertama (H1) diterima. Temuan ini sejalan dengan teori kognitif sosial Bandura (1997) yang menekankan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh keyakinan personal dalam menghadapi tekanan lingkungan. Auditor internal yang memiliki keberanian moral tinggi cenderung mampu mempertahankan independensi, bersikap objektif, serta berani mengungkapkan temuan audit meskipun menghadapi tekanan dari pihak manajemen. Dalam konteks audit internal, keberanian moral berfungsi sebagai mekanisme kontrol internal individu yang memungkinkan auditor bertindak sesuai standar profesional dan etika, sehingga meningkatkan efektivitas audit internal. Temuan ini mendukung hasil penelitian Betri et al. (2021) dan Sirajuddin dan Merlin (2019), namun berbeda dengan Khelil (2023), yang menekankan bahwa konteks organisasi sangat menentukan peran keberanian moral dalam efektivitas audit.

Pengaruh Modal Psikologis terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian juga menunjukkan bahwa modal psikologis berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Temuan ini menguatkan teori modal psikologis Luthan dan Youssef, (2007), yang menyatakan bahwa efikasi diri, optimisme, harapan, dan resiliensi merupakan sumber daya psikologis yang meningkatkan kinerja individu. Auditor internal dengan modal psikologis tinggi memiliki kepercayaan diri dalam melaksanakan tugas audit, mampu bertahan dalam situasi tekanan, serta memiliki orientasi solusi terhadap permasalahan audit yang kompleks. Dalam kerangka teori kognitif sosial, modal psikologis memperkuat interaksi antara keyakinan diri dan tindakan profesional auditor, sehingga berdampak langsung pada efektivitas audit internal.

Pengaruh Budaya Etis Memoderasi Keberanian Moral dan Modal Psikologis terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian menunjukkan bahwa budaya etis tidak memoderasi hubungan antara keberanian moral dan efektivitas audit internal, sehingga hipotesis H3a ditolak. Ketidaksignifikanan ini menunjukkan bahwa keberadaan budaya etis secara formal belum tentu secara otomatis meningkatkan efektivitas audit internal. Dalam konteks SPI PTN BLU, budaya etis kemungkinan masih bersifat normatif dan belum sepenuhnya terinternalisasi dalam praktik kerja sehari-hari auditor. Dari perspektif teori audit internal, temuan ini mengindikasikan bahwa budaya etis berfungsi sebagai enabling context dan bukan sebagai determinan langsung efektivitas audit. Artinya, nilai-nilai etika organisasi baru akan berdampak ketika diterjemahkan ke dalam perilaku dan kapasitas individu auditor.

Sebaliknya, hasil penelitian menunjukkan bahwa budaya etis mampu memoderasi hubungan antara modal psikologis dan efektivitas audit internal (H3b diterima). Temuan ini memperkuat argumen teori kognitif sosial bahwa lingkungan sosial dan organisasi berperan dalam memperkuat atau melemahkan pengaruh sumber daya personal terhadap perilaku kerja. Budaya etis yang kuat menyediakan ruang psikologis yang aman bagi auditor internal untuk mengekspresikan efikasi diri, optimisme, dan resiliensi dalam pengambilan keputusan audit. Dengan demikian, budaya etis berperan sebagai katalis yang mengoptimalkan pemanfaatan modal psikologis auditor dalam meningkatkan efektivitas audit internal.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa keberanian moral dan modal psikologis berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal pada SPI PTN BLU di Indonesia. Auditor internal yang memiliki keberanian moral tinggi mampu menjaga integritas, bersikap objektif, dan berani mengungkapkan temuan audit meskipun menghadapi tekanan, sehingga meningkatkan efektivitas pelaksanaan audit. Demikian pula, auditor dengan modal psikologis tinggi yang mencakup efikasi diri, optimisme, harapan, dan resiliensi lebih mampu

menghadapi tantangan pekerjaan, menjaga motivasi, serta menghasilkan kinerja audit yang berkualitas.

Selain itu, budaya etis tidak memengaruhi hubungan antara keberanian moral dan efektivitas audit internal, namun memoderasi secara signifikan hubungan antara modal psikologis dan efektivitas audit internal. Hal ini menunjukkan bahwa keberanian moral lebih dipengaruhi oleh nilai dan integritas pribadi auditor, sementara budaya etis organisasi berperan penting dalam memperkuat pengaruh positif modal psikologis terhadap efektivitas audit internal. Dengan demikian, budaya etis berfungsi sebagai lingkungan pendukung yang mendorong auditor internal untuk memaksimalkan potensi psikologisnya dalam menjalankan fungsi audit yang efektif, objektif, dan berintegritas di lingkungan PTN BLU.

Limitasi Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diperhatikan dalam menafsirkan hasilnya. Pertama, penelitian hanya dilakukan pada Satuan Pengawasan Internal (SPI) Perguruan Tinggi Negeri Badan Layanan Umum (PTN BLU), sehingga temuan penelitian ini belum dapat digeneralisasikan pada instansi pemerintah non-BLU, kementerian/lembaga, maupun sektor swasta yang memiliki karakteristik tata kelola, struktur organisasi, dan tekanan institusional yang berbeda. Kedua, data penelitian diperoleh melalui kuesioner yang diisi secara mandiri oleh responden, sehingga berpotensi menimbulkan bias persepsi dan bias sosial (*social desirability bias*), di mana responden cenderung memberikan jawaban yang dianggap paling etis atau ideal, bukan sepenuhnya mencerminkan kondisi nyata di lapangan. Ketiga, penelitian ini menggunakan desain potong lintang (*cross-sectional*) yang dilakukan pada satu periode waktu, sehingga belum mampu menangkap dinamika perubahan keberanian moral, modal psikologis, dan internalisasi budaya etis auditor dari waktu ke waktu. Keempat, penelitian ini hanya memfokuskan pada beberapa variabel utama, yaitu keberanian moral, modal psikologis, budaya etis, dan efektivitas audit internal, sehingga masih terdapat faktor lain yang berpotensi memengaruhi efektivitas audit internal namun belum diteliti, seperti kepemimpinan audit, tekanan anggaran waktu, independensi auditor, sistem penghargaan, serta kualitas tata kelola organisasi.

Future Work

Berdasarkan keterbatasan tersebut, penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas objek penelitian dengan melibatkan SPI pada instansi pemerintah non-BLU, BUMN, atau sektor swasta, sehingga hasil penelitian dapat dibandingkan lintas sektor dan meningkatkan generalisasi temuan. Penelitian mendatang juga disarankan menggunakan desain longitudinal untuk mengamati perkembangan keberanian moral, modal psikologis, dan budaya etis auditor internal secara lebih dinamis dari waktu ke waktu. Selain itu, penggunaan metode campuran (*mixed methods*) melalui wawancara mendalam atau studi kasus dapat memberikan pemahaman yang lebih kontekstual mengenai bagaimana budaya etis dan faktor psikologis memengaruhi perilaku auditor dalam praktik nyata. Penelitian masa depan juga dapat menambahkan variabel lain sebagai prediktor atau moderator, seperti gaya kepemimpinan *Chief Audit Executive*, tekanan organisasi, kualitas tata kelola, serta sistem perlindungan pelapor (*whistleblowing system*), guna memperkaya model konseptual dan memberikan kontribusi teoretis yang lebih komprehensif terhadap literatur audit internal.

REFERENSI

- Alzeban, A., & Gwilliam, D. (2014). Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 23(2), 74–86. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2014.06.001>
- Anggrahini, E., Sudaryati, E., & Sunarno, R. D. (2024). The Role of Organizational Ethical Culture Moderating the Influence of Leadership Style and the Effectiveness of Internal Control System Implementation on Government Employee Performance. *Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi Publik*, 13(2), 887. <https://doi.org/10.26858/jiap.v13i2.57829>
- Anthony, A., Gunawan, J., & Khosa, A. (2025). Psychological capital and well-being: Do they influence auditors' performance and resolve dysfunctional audit behaviour? *Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy*, 20(1), 427–462.

- <https://doi.org/10.24136/eq.3242>
- Bandura, A. (1997). Self-Efficacy The Exercise of Control. In *The Routledge Handbook of the Psychology of Language Learning and Teaching*. W.H. Freeman and Company. <https://doi.org/10.1177/0032885512472964>
- Bandura, A. (2001). Social Cognitive Theory: An Agentic Perspective. *Asian Journal of Social Psychology*, 2(1), 1–26.
- Betri, & Murwaningsih, E. (2021). The Influence Of Moral Character and Ethical Awareness of Internal Auditor Toward Internal Audit Effectiveness with Whistleblowing System as Moderating Variable. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 6(1), 62–73.
- Betri, Murwaningsih, E., Umar, H., & Mayangsari, S. (2021). Moral Courage as a Moderation of the Influence of Internal Auditor's Characteristics on the Effectiveness of Internal Audit. *International Journal of Social Science and Economics Invention*, 7(04), 84–93. <https://doi.org/10.23958/ijsssei/vol07-i04/290>
- BPK. (2023). *Laporan Hasil Pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern dan Kepatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan Pemerintah Pusat Tahun 2022*. [Www.Bpk.Go.Id](http://www.bpk.go.id).
- Ebrahimi, A., Safari Gerayli, M., & Valiyan, H. (2023). Effects of external and internal drivers of individual behavior voice on the moral courage and internal auditors' effectiveness. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 19(5), 735–764. <https://doi.org/10.1108/JAOC-08-2021-0099>
- Fakhari, H., & Fazlollahpour Nagharchi, mehran. (2022). The Effect of Psychological Capital on the progress Motivation, Auditor Judgment, and Performance of Audit firms. *Iranian Journal of Value and Behavioral Accounting*, 7(13), 154–199. <https://doi.org/10.52547/aapc.7.13.154>
- Hajaia, M. Al. (2022). Do Organisational Ethical Culture, Audit Experience and Ethics Awareness Influence Internal Auditors' Ethical Judgment. *International Journal of Academic Research In Accounting, Finance, and Management Sciences*, 12(2), 643–659.
- Hannah, S. T., Avolio, B. J., & May, D. R. (2011). Moral Maturation and Moral Conation : A Capacity Approach To Explaining Moral Thought and Action West Point – United States Military Academy. *Academy Of Management Review*, 36(4), 663–685.
- Kaptein, M. (2008). Developing and testing a measure for the ethical culture of organizations: the corporate ethical virtues model. *Journal of Organizational Behavior*.
- Kemenkeu RI. (2020). Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 129/Pmk.05/2020 Tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum. *Kemenkeu RI, 129/PKM.05*, 1–189.
- Khelil, I. (2023). Psychological capital , moral courage and internal audit effectiveness (IAE) : a complementary or substitution effect. *Managerial Auditing Journal*, 38(4), 419–446. <https://doi.org/10.1108/MAJ-01-2022-3429>
- Khelil, I., & Khlif, H. (2022). Internal auditors' perceptions of their role as assurance providers: a qualitative study in the tunisian public sector. *Meditari Accountancy Research*.
- Luthan, F., & Youssef, C. M. (2007). Positive workplaces. *Handbook of Positive Psychology*.
- Luthans, F., Avolio, B. J., Avey, J. B., Norman, S. M., Luthans, F., Avolio, B. J., & Norman, S. M. (2007). *Positive Psychological Capital : Measurement and Relationship with Performance and Satisfaction*.
- Luthans, F., Youssef, C. M., & Avolio, B. J. (2007). *Psychological Capital: Developing the Human Competitive Edge*. Oxford University Press.
- Mihret, D. G., & Grant, B. (2017). The role of internal auditing in corporate governance: a Foucauldian analysis. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(3), 699–719. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2012-1134>
- Newman, A., Uzbasaran, D., Zhu, F., & Hirst, G. (2014). Psychological capital: A review and synthesis. *Journal of Organizational Behavior*. <https://doi.org/10.1002/job>
- Roussy, M. (2012). Comment apprécier la compétence d'un auditeur interne ? L'opinion des membres du comité d'audit. *Télescope*, 18(3), 33–51. <https://doi.org/10.7202/1013774ar>
- Shah, A. A., Azmat, M., Rasheed, Q.-U.-A., & Arshad, A. (2023). Impact Evaluation of Factors of Internal Audit on Internal Audit Effectiveness: The Moderating and Mediating Effect of Ethical Culture and Internal Controls. *Pakistan Journal of Humanities and Social Sciences*,

11, 490–506.

- Sirajuddin, B., & Merlin, N. F. S. (2019). Pengaruh Kompetensi Internal Auditor, Objektivitas Internal Auditor dan Keberanian Moral terhadap Efektivitas Audit Internal dengan Dukungan Manajemen Senior sebagai Variabel Moderasi. *Prosiding 2nd Business and Economics Conference In Utilizing of Modern Technology*, 128–141.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. CV. Alfabeta.
- Teknologi, K. P. T. S. dan. (2025). *PDDikti Pangkalan Data Pendidikan Tinggi*. <https://pddikti.kemdiktisaintek.go.id/perguruan-tinggi>
- Tiswiyanti, W., Haryadi, P. D. H., Rahayu, D. H. S., & Arum, D. E. D. P. (2021). The Effect of Organizational Ethical Culture as A Moderating Variable in Ethical Decision Making on Tax Consultants. *International Journal of Recent Technology and Engineering (IJRTE)*, 10(4), 256–260. <https://doi.org/10.35940/ijrte.d6622.1110421>
- Tiswiyanti, W., Rahayu, S., Diah, E., & Arum, P. (2021). Pengaruh Budaya Etika Organisasi Sebagai Suatu Variabel Moderasi dalam Pengambilan Keputusan Etis pada Konsultan Pajak. 3878, 256–260.
- Verschoor, C. C. (1999). Closely Linked to a Strong Ethical Commitment. *Business and Society Review*, 407–415.