

Pengaruh Risk-Based Internal Auditing dan Kompetensi Auditor terhadap Efektivitas Audit Internal: Peran Moderasi Budaya Organisasi

I Putu Laksmana Narayana^{1*}, I Putu Gede Diatmika², Nyoman Ari Surya Dharmawan³

^{1,2,3}Universitas Pendidikan Ganesha

laksmana@student.undiksha.ac.id, gede.diatmika@undiksha.ac.id,

arisuryadharmawan@undiksha.ac.id

*Corresponding Author

Submitted: March 2, 2026

Accepted: March 22, 2026

Published: April 1, 2026

ABSTRACT

This study examines the effects of risk-based internal auditing (RBIA) and internal auditor competence on internal audit effectiveness, as well as the moderating role of organizational culture in the public sector. Despite extensive research on internal audit effectiveness in the public sector, prior studies report inconsistent findings regarding the role of technical factors and organizational context, particularly the moderating effect of organizational culture in highly regulated environments. This study adopted a quantitative approach using a survey method with a saturated sampling technique, involving 59 internal supervisory officials at the Regional Inspectorate of Denpasar City. Data were analyzed using Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) with an interaction-based moderation model through SmartPLS to examine both direct and moderating relationships among variables. The results revealed that RBIA and internal auditor competence positively and significantly affect internal audit effectiveness. However, organizational culture does not significantly moderate these relationships, indicating that technical and professional factors operate independently of organizational context. This study extends the public sector auditing literature by providing empirical evidence on the limited role of organizational culture as a moderating variable in highly regulated environments and by reinforcing the relevance of stewardship theory in explaining internal audit effectiveness. Practically, the findings suggest that public sector internal audit institutions should prioritize strengthening RBIA implementation and enhancing auditor competence to improve audit effectiveness.

Keywords: *risk-based internal auditing; internal auditor competence; organizational culture; internal audit effectiveness; stewardship theory; public sector*

PENDAHULUAN

Urgensi fungsi audit internal semakin mengemuka di tengah meningkatnya kasus kecurangan dan korupsi sektor publik. Berdasarkan data Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), hingga tahun 2023 terdapat 1.512 kasus korupsi di Indonesia, dengan mayoritas kasus terjadi pada tingkat pemerintah daerah. KPK menegaskan bahwa kondisi tersebut tidak terlepas dari lemahnya pengendalian dan pengawasan internal, termasuk peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebagai pelaksana fungsi audit internal yang belum optimal dalam pencegahan korupsi (KPK, 2024). Dengan demikian, tingginya angka korupsi tersebut tidak hanya merefleksikan penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah, tetapi juga menunjukkan adanya kesenjangan antara peran normatif audit internal sebagai pengawal tata kelola pemerintahan dan efektivitas implementasinya dalam praktik. Dalam konteks tersebut, fungsi audit internal berperan penting dalam mendukung efektivitas manajemen risiko, pengendalian internal, dan tata kelola organisasi, sekaligus memberikan rekomendasi perbaikan yang relevan bagi manajemen (Cohen & Sayag, 2010; Kamara, 2023; Lenz & Hahn, 2015). Penelitian menunjukkan bahwa kelemahan dalam

sistem audit internal dapat meningkatkan risiko kecurangan dalam laporan keuangan dan praktik korupsi dalam sektor publik (Abdulhussein et al., 2023). Sebaliknya, fungsi audit internal yang efektif mampu membantu organisasi mendeteksi dan mencegah terjadinya kecurangan melalui evaluasi sistem pengendalian internal secara berkelanjutan (Khikmah et al., 2023). Oleh karena itu, efektivitas audit internal menjadi faktor penting dalam mencegah kecurangan dan meningkatkan akuntabilitas organisasi sektor publik.

Sejalan dengan permasalahan tersebut, pemerintah Indonesia menekankan pentingnya penerapan pengawasan berbasis risiko serta peningkatan kompetensi auditor internal dalam memperkuat efektivitas APIP Daerah dalam upaya pencegahan korupsi (Kemendagri, KPK, BPKP, 2024). Penekanan ini menunjukkan bahwa faktor pendekatan audit dan sumber daya manusia merupakan faktor penting dalam meningkatkan efektivitas audit internal sektor publik. Dalam konteks tersebut, fenomena menarik ditunjukkan oleh Pemerintah Kota Denpasar yang berhasil meraih Indeks Pencegahan Korupsi Daerah (IPKD) KPK tertinggi nasional pada tahun 2024 dengan skor 99, melampaui rata-rata nasional sebesar 76 (KPK RI, 2025a, 2025b). Capaian ini mengindikasikan bahwa terdapat praktik audit internal yang relatif efektif di lingkungan Pemerintah Kota Denpasar. Fungsi audit internal tersebut dijalankan oleh Inspektorat Daerah yang memiliki peran strategis dalam memperkuat pengendalian internal serta mendukung upaya pencegahan korupsi dan tata kelola pemerintahan daerah. Kondisi ini menjadikan Inspektorat Daerah Kota Denpasar sebagai konteks empiris yang relevan untuk mengkaji faktor-faktor yang berkontribusi terhadap efektivitas audit internal dalam organisasi sektor publik.

Dalam upaya memahami faktor-faktor yang berkontribusi terhadap efektivitas audit internal, penting untuk mengkaji metode atau pendekatan audit internal yang digunakan dalam praktik pengawasan internal. Salah satu pendekatan yang semakin banyak diterapkan dalam praktik audit internal modern adalah audit internal berbasis risiko (*risk-based internal auditing/RBIA*). Pendekatan ini menempatkan risiko organisasi sebagai dasar dalam perencanaan dan pelaksanaan audit, sehingga kegiatan audit difokuskan pada area yang memiliki tingkat risiko tinggi terhadap pencapaian tujuan organisasi (Grima et al., 2023). Sejumlah penelitian menunjukkan bahwa penerapan audit internal berbasis risiko berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal karena metode ini memungkinkan auditor memprioritaskan area berisiko tinggi serta meningkatkan relevansi kegiatan audit dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi (Dinh et al., 2021; Joshi, 2021; Kurniawan et al., 2023; Onay, 2021). Namun demikian, temuan penelitian mengenai peran audit internal berbasis risiko dalam meningkatkan efektivitas audit internal di sektor publik menunjukkan hasil yang inkonsisten. Penelitian Abdelrahim & Al-Malkawi (2025) menemukan bahwa penerapan audit internal berbasis risiko tidak secara langsung meningkatkan efektivitas audit internal, tetapi hubungan tersebut menjadi signifikan ketika didukung oleh faktor organisasional, yaitu dukungan manajemen senior sebagai variabel moderasi.

Selain pendekatan audit berbasis risiko, kompetensi auditor internal juga menjadi faktor penting dalam menentukan efektivitas audit internal sektor publik. Auditor yang memiliki pengetahuan, keterampilan, pengalaman serta kualifikasi profesional yang memadai cenderung mampu melaksanakan audit secara lebih efektif dan menghasilkan rekomendasi yang bernilai tambah bagi organisasi (Cohen & Sayag, 2010). Beberapa penelitian empiris di negara berkembang menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal karena auditor yang kompeten memiliki kemampuan yang lebih baik dalam melaksanakan audit serta menghasilkan temuan yang relevan (Dacrea & Hermawan, 2024; Joshi & Purba, 2022; Oktavian et al., 2023; Shuwaili et al., 2023). Namun demikian, temuan tersebut tidak sepenuhnya konsisten dalam literatur empiris. Beberapa penelitian lain justru menemukan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal (Lonto et al., 2023; Ta & Doan, 2022). Lebih lanjut, Abdelrahim & Al-Malkawi (2025) menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, dan pengaruh tersebut semakin kuat didukung oleh faktor organisasional yaitu dukungan manajemen senior sebagai variabel moderasi. Temuan ini mengindikasikan meskipun kompetensi auditor merupakan faktor penting, tetapi efektivitasnya tetap dipengaruhi oleh faktor organisasional yang dapat memperkuat hubungan tersebut.

Meskipun penelitian mengenai efektivitas audit internal telah banyak dilakukan, temuan empiris mengenai peran audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor dalam meningkatkan

efektivitas audit internal di sektor publik masih menunjukkan hasil yang inkonsisten. Selain itu, meskipun beberapa penelitian telah mulai menguji peran faktor organisasional sebagai variabel moderasi, kajian mengenai faktor kontekstual organisasi yang lebih luas masih relatif terbatas. Kondisi ini menunjukkan adanya kesenjangan mengenai bagaimana faktor organisasional memengaruhi efektivitas audit internal sektor publik. Purwohedo et al. (2025) secara eksplisit merekomendasikan penelitian lanjutan dengan menguji peran faktor organisasional, yaitu budaya organisasi sebagai variabel moderasi dalam hubungan kompetensi auditor internal dan efektivitas audit internal, khususnya dalam konteks audit internal sektor publik di negara berkembang. Dalam konteks Indonesia, karakteristik budaya ditandai dengan adanya jarak kekuasaan yang tinggi dan individualisme yang rendah (Hofstede, 2001; Lee & Ande, 2023) serta pengaruhnya terhadap perilaku kerja menjadikan variabel ini relevan (Sidin et al., 2020). Selain itu, penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa budaya organisasi dapat berperan sebagai variabel pemoderasi dalam faktor-faktor yang memengaruhi kinerja auditor dan efektivitas audit internal (Dharma et al., 2025; Hatami et al., 2025; Sari & Afrida, 2021).

Penelitian ini menggunakan teori *stewardship* sebagai landasan teoretis utama. Teori ini berasumsi bahwa individu dalam organisasi cenderung bertindak untuk mengutamakan kepentingan organisasi di atas kepentingan pribadi (Davis et al., 1997; Donaldson & Davis, 1991). Dalam lensa teori ini, auditor internal dipandang sebagai pihak yang memiliki tanggung jawab dalam menjaga akuntabilitas dan integritas organisasi melalui pelaksanaan fungsi pengawasan yang efektif. Penerapan audit internal berbasis risiko membantu auditor memusatkan pengawasan pada risiko yang menghambat pencapaian tujuan organisasi, sementara kompetensi auditor internal mendukung auditor dalam mengevaluasi pengendalian dan memberikan rekomendasi yang relevan untuk membantu organisasi mencapai tujuannya. Selain itu, budaya organisasi dapat memperkuat perilaku *stewardship* dengan mendorong auditor menjalankan fungsi audit internal secara objektif dan berorientasi pada kepentingan organisasi. Berdasarkan uraian tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal, serta menguji peran budaya organisasi sebagai variabel moderasi dalam hubungan tersebut pada organisasi sektor publik.

STUDI LITERATUR

Teori *Stewardship*

Teori *stewardship* berkembang sebagai kritik terhadap asumsi oportunistik dalam teori keagenan yang memandang individu cenderung memaksimalkan kepentingan pribadi (Davis et al., 1997; Donaldson & Davis, 1991). Berbeda dengan pandangan tersebut, teori *stewardship* menempatkan individu dalam organisasi sebagai *steward* yang memiliki motivasi intrinsik untuk bertindak demi kepentingan organisasi, karena keberhasilan organisasi juga mencerminkan keberhasilan dirinya (Davis et al., 1997). Dalam hubungan *stewardship*, interaksi prinsipal dan *steward* didasarkan pada kepercayaan, komitmen, serta orientasi pada tujuan bersama, sehingga tidak memerlukan mekanisme pengawasan yang ketat seperti hubungan keagenan (Schillemans & Bjurström, 2020). Dalam konteks audit internal sektor publik, auditor internal dapat dipahami sebagai *steward* yang berperan menjaga akuntabilitas organisasi melalui fungsi pengawasan yang efektif. Penerapan audit internal berbasis risiko mencerminkan orientasi proaktif auditor dalam mengidentifikasi dan mengelola risiko, sehingga memungkinkan pengawasan difokuskan pada area yang dapat menghambat pencapaian tujuan organisasi. Sementara itu, kompetensi auditor mencerminkan kapasitas profesional yang memungkinkan auditor melaksanakan prosedur audit secara tepat, mengevaluasi kecukupan pengendalian, serta memberikan rekomendasi yang relevan dan bernilai tambah bagi organisasi. Melalui mekanisme tersebut, audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal secara konseptual berkontribusi terhadap peningkatan efektivitas audit internal. Teori *stewardship* juga menjelaskan bahwa perilaku *steward* dipengaruhi oleh konteks organisasi, termasuk nilai dan norma yang berkembang dalam budaya organisasi (Davis et al., 1997; Schillemans & Bjurström, 2020). Budaya organisasi yang menekankan kepercayaan, keterbukaan dan kolaborasi dapat memperkuat motivasi auditor internal untuk menjalankan fungsi pengawasan secara objektif dan berorientasi pada kepentingan organisasi, sehingga mendukung implementasi audit internal berbasis risiko dan pemanfaatan kompetensi auditor secara optimal.

Dengan demikian, budaya organisasi dipandang sebagai faktor kontekstual yang dapat memperkuat hubungan antara audit internal berbasis risiko, kompetensi auditor dan efektivitas audit internal.

Teori Agensi dan Teori Institusional

Teori keagenan menjelaskan hubungan antara prinsipal dan agen sebagai hubungan yang berpotensi menimbulkan asimetri informasi dan benturan kepentingan (Eisenhardt, 1989; Jensen & Meckling, 1976). Dalam perspektif teori ini, audit internal berfungsi sebagai mekanisme monitoring yang membantu mengurangi asimetri informasi antara prinsipal dan agen serta memastikan kegiatan organisasi berjalan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan (Adams, 1994). Melalui kemampuan profesionalnya, auditor internal mampu melaksanakan prosedur audit serta mengidentifikasi area-area kritis yang berpotensi menghambat pencapaian tujuan organisasi.

Teori institusional menjelaskan bahwa praktik organisasi sering kali dipengaruhi oleh tekanan yang bersumber dari luar organisasi. Teori ini dicetuskan oleh DiMaggio & Powell (1983), yang menjelaskan bahwa organisasi cenderung mengalami proses isomorfisme institusional, yang mengakibatkan organisasi menjadi semakin mirip dengan organisasi lainnya karena adanya tekanan koersif, tekanan mimetik, dan tekanan normatif. Dalam konteks sektor publik, tekanan tersebut muncul melalui peraturan/regulasi pemerintah, standar profesional, serta praktik tata kelola yang dianggap sesuai dengan norma yang berlaku. Tekanan institusional tersebut mendorong organisasi sektor publik untuk mengadopsi praktik pengawasan internal sesuai dengan peraturan/regulasi dan standar profesional, termasuk penerapan audit internal berbasis risiko serta penguatan kompetensi auditor internal guna meningkatkan efektivitas audit internal.

Efektivitas Audit Internal

Efektivitas audit internal merujuk pada sejauh mana fungsi audit internal mampu mencapai tujuan yang telah ditetapkan serta memberikan nilai tambah bagi organisasi melalui peningkatan pengendalian internal, manajemen risiko, dan tata kelola organisasi (Cohen & Sayag, 2010; Dittenhofer, 2001; Lenz & Hahn, 2015). Efektivitas audit internal tercermin dari kemampuan fungsi audit internal dalam mengevaluasi pengendalian internal, memastikan ketaatan terhadap regulasi, melindungi aset organisasi serta memberikan rekomendasi perbaikan yang mendorong peningkatan kinerja organisasi (Arena & Azzone, 2009). Oleh karena itu, efektivitas audit internal tidak hanya dilihat sebagai kemampuan auditor menghasilkan temuan audit, tetapi juga dapat mendorong organisasi meningkatkan kinerja secara berkelanjutan (Purnamawati & Hatane, 2020). Dalam praktik tata kelola modern, efektivitas pengendalian internal dapat dipahami melalui *Internal Control-Integrated Framework* yang dikembangkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), yang terdiri atas lima komponen yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi serta aktivitas monitoring (COSO, 2013). Dalam kerangka ini, audit internal memiliki peran dalam memberikan asurans atas efektivitas pengendalian internal melalui evaluasi terhadap implementasi komponen-komponen pengendalian tersebut, sehingga efektivitas audit internal bergantung pada kemampuannya dalam menilai dan memperkuat sistem pengendalian organisasi.

Sejalan dengan peran tersebut, Abdelrahim & Al-Malkawi (2022) mengelompokkan determinan efektivitas audit internal ke dalam beberapa dimensi, yaitu karakteristik organisasi audit internal, hubungan audit internal, proses audit internal, sumber daya audit internal, serta koordinasi dengan penyedia asurans lainnya. Dalam kerangka model efektivitas audit internal tersebut, proses audit internal dan sumber daya audit internal dipandang sebagai determinan penting efektivitas audit internal. Proses audit tercermin dalam penerapan audit internal berbasis risiko berkaitan dengan bagaimana audit direncanakan dan dilaksanakan, termasuk audit berbasis risiko yang memungkinkan auditor memfokuskan kegiatan pengawasan pada area yang paling kritis bagi pencapaian tujuan organisasi. Sementara itu, sumber daya audit internal mencerminkan kapasitas auditor dalam menjalankan audit secara profesional, yang tercermin melalui kompetensi auditor internal. Dengan demikian, audit internal berbasis risiko sebagai representasi dimensi proses dan kompetensi auditor internal sebagai representasi dimensi sumber daya, secara konseptual berperan langsung dalam meningkatkan efektivitas audit internal.

Audit Internal Berbasis Risiko

Konsep audit internal berbasis risiko (*risk-based internal auditing/RBIA*) berkembang sebagai respons atas keterbatasan pendekatan audit tradisional yang lebih berorientasi pada pemeriksaan kepatuhan. Pendekatan ini menempatkan risiko organisasi sebagai basis utama dalam perencanaan dan pelaksanaan audit internal, sehingga aktivitas audit selaras dengan strategi manajemen risiko organisasi secara keseluruhan (Griffiths, 2015a). Secara metodologis, pendekatan ini mengevaluasi apakah risiko telah dikelola pada tingkat yang dapat diterima sesuai dengan selera risiko (*risk appetite*) yang ditetapkan pimpinan organisasi (Abdelrahim & Al-Malkawi, 2022; Griffiths, 2015b). Melalui pendekatan ini, audit internal tidak hanya menilai kepatuhan terhadap prosedur, tetapi juga mengevaluasi efektivitas manajemen risiko serta kecukupan pengendalian yang diterapkan organisasi.

Dalam kerangka *Risk-Based Auditing Framework*, proses audit internal diawali dengan identifikasi dan penilaian risiko organisasi yang menjadi dasar dalam menyusun perencanaan audit. Pendekatan ini memungkinkan auditor internal memprioritaskan area audit berdasarkan tingkat risiko organisasi, sehingga sumber daya audit dapat dialokasikan secara lebih efektif pada area yang paling kritis bagi pencapaian tujuan organisasi (Anugraheni et al., 2022; Azzali & Mazza, 2018). Prinsip ini sejalan dengan *International Professional Practices Framework (IPPF)* yang menegaskan bahwa perencanaan audit internal harus didasarkan pada penilaian risiko organisasi guna menetapkan prioritas aktivitas audit yang selaras dengan tujuan organisasi (IIA, 2024). Dalam sektor publik di Indonesia, prinsip tersebut juga tercermin dalam SAIPI 2010 tentang Perencanaan yang mewajibkan APIP menyusun perencanaan audit internal berbasis risiko guna menetapkan prioritas audit sesuai dengan tujuan organisasi (AAIPI, 2021). Senada dengan hal tersebut, Sujana & Dharmawan (2023) juga menegaskan bahwa perencanaan audit berbasis risiko harus mempertimbangkan berbagai faktor, termasuk integritas manajemen dan potensi kecurangan. Dengan memfokuskan aktivitas audit pada area yang berisiko signifikan terhadap pencapaian tujuan organisasi, pendekatan ini memungkinkan auditor mengidentifikasi kelemahan pengendalian dan respons risiko secara lebih tepat, sehingga menghasilkan temuan yang lebih relevan dan rekomendasi yang implementatif. Kondisi ini pada akhirnya meningkatkan kualitas asurans dan berkontribusi langsung terhadap peningkatan efektivitas audit internal.

Kompetensi Auditor Internal

Menurut IIA (2024), kompetensi didefinisikan sebagai pengetahuan, keterampilan dan kemampuan yang dimiliki oleh auditor internal. Kasmini & Dewi (2021) menegaskan bahwa kompetensi mencakup kemampuan berpikir, pendidikan, pelatihan serta pengalaman yang diterapkan secara konsisten dalam melaksanakan tugas. Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) 1210 tentang Kecakapan menegaskan bahwa dalam melaksanakan audit internal, auditor internal harus memiliki latar belakang pendidikan, kompetensi dan pengalaman yang memadai dan SAIPI 1230 tentang Pengembangan Profesi Berkelanjutan menegaskan bahwa kecakapan auditor ditingkatkan melalui program pendidikan dan pelatihan, seminar, kursus, dan keterlibatan dalam proyek penelitian (AAIPI, 2021). Beberapa penelitian empiris menegaskan bahwa kompetensi yang dikembangkan melalui pendidikan, pelatihan dan pengalaman kerja dapat meningkatkan kinerja auditor internal (Parwata et al., 2023; Sanjaya et al., 2025). Dengan kompetensi yang memadai, auditor internal mampu melaksanakan prosedur audit secara akurat dan tepat waktu serta mengidentifikasi akar permasalahan secara tepat, sehingga audit internal menjadi lebih berkualitas dan bernilai tambah bagi organisasi (Hapsara et al., 2025; Widiartari & Yuniarta, 2021).

Budaya Organisasi

Budaya organisasi dapat dipahami sebagai pola asumsi dasar yang dipelajari oleh sekelompok orang ketika berusaha memecahkan masalah adaptasi eksternal dan integrasi internal, yang kemudian pola ini diwariskan kepada anggota baru sebagai cara yang tepat untuk berpikir, memandang dan merasakan (Parwata et al., 2023; Schein, 2010). Budaya organisasi juga dipahami sebagai seperangkat asumsi, keyakinan, nilai dan norma yang dianut setiap anggota organisasi, yang menjadi identitas pembeda dengan organisasi lainnya (Pratiwi & Dewi, 2023; Suartha & Werastuti, 2021; Wahyuni et al., 2020), berfungsi sebagai pedoman perilaku, perekat kebersamaan serta penyelaras kepentingan individu dan organisasi (Adiputra & Sujana, 2021; Purnamawati &

Adnyani, 2019). Dalam lensa teori *stewardship*, budaya organisasi menjadi faktor situasional yang menciptakan konteks bagi perilaku *steward* yang pro-organisasional, di mana nilai kepercayaan, keterbukaan dan kolaborasi dapat memperkuat motivasi intrinsik auditor internal untuk bertindak demi kepentingan organisasi (Schillemans & Bjurström, 2020). Karakteristik budaya Indonesia yang memiliki jarak kekuasaan tinggi dan kolektivisme yang kuat (Lee & Ande, 2023), selaras dengan nilai-nilai *stewardship* karena ikatan kelompok melandasi terciptanya kepercayaan dan komitmen bersama antara auditor internal dan pihak yang diawasi.

Pengaruh Audit Internal Berbasis Risiko terhadap Efektivitas Audit Internal

Dalam perspektif teori *stewardship*, auditor internal dipandang sebagai *steward* yang memiliki tanggung jawab untuk menjaga kepentingan organisasi melalui fungsi pengawasan yang efektif (Schillemans & Bjurström, 2020). Sebagai *steward*, auditor internal berorientasi pada pencapaian tujuan organisasi dan berupaya untuk memastikan bahwa risiko-risiko yang mungkin menghambat pencapaian tujuan tersebut dapat dikelola secara memadai. Salah satu pendekatan yang mendukung peran tersebut adalah penerapan audit internal berbasis risiko. Pendekatan ini menempatkan risiko organisasi sebagai dasar dalam perencanaan dan pelaksanaan audit internal, sehingga aktivitas audit selaras dengan strategi manajemen risiko organisasi (Griffiths, 2015a). Melalui proses identifikasi dan penilaian risiko, auditor internal dapat menentukan risiko yang berada di atas *risk appetite* yang telah ditetapkan oleh manajemen. Pendekatan ini memungkinkan auditor internal memprioritaskan pengawasan pada area yang memiliki tingkat risiko paling signifikan terhadap pencapaian tujuan organisasi. Dengan memahami risiko-risiko utama organisasi, auditor internal dapat memberikan asurans atas kecukupan pengendalian internal dan efektivitas manajemen risiko secara lebih tepat sehingga organisasi mampu mengatasi risiko yang berpotensi menghambat tujuannya (Lois et al., 2021). Melalui mekanisme tersebut, penerapan pendekatan ini dapat meningkatkan kontribusi fungsi audit internal dalam mendukung efektivitas pengawasan organisasi.

Dampak positif pendekatan ini mendapatkan dukungan oleh berbagai konteks penelitian. Penelitian Amran et al. (2023) pada sektor publik di Malaysia menunjukkan bahwa pendekatan ini menjadikan pelaksanaan audit internal lebih efektif dan efisien. Penelitian Dinh et al. (2021) di Vietnam, Joshi (2021) di India dan Onay (2021) di Turki menemukan bahwa penerapan audit internal berbasis risiko berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Dalam konteks sektor publik Indonesia, Anugraheni et al. (2022) menegaskan bahwa perencanaan audit berbasis risiko menjadikan pelaksanaan audit internal menjadi lebih efisien. Temuan empiris Kurniawan et al. (2023) pada APIP Daerah di Indonesia juga menunjukkan bahwa semakin baik penerapan audit internal berbasis risiko, maka semakin tinggi efektivitas audit internal. Berdasarkan landasan teori dan bukti empiris pendukung, hipotesis pertama dirumuskan sebagai berikut:

H1: Audit internal berbasis risiko berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

Pengaruh Kompetensi Auditor Internal terhadap Efektivitas Audit Internal

Dalam lensa teori *stewardship*, auditor internal dipandang sebagai *steward* yang memiliki tanggung jawab membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pelaksanaan fungsi audit internal yang profesional dan berintegritas (Badara, 2017). Dalam kerangka teori ini, kompetensi auditor internal tidak hanya merepresentasikan kemampuan teknis, tetapi juga kapasitas profesional yang memungkinkan auditor menjalankan tanggung jawabnya secara efektif dalam mendukung pencapaian tujuan organisasi. Auditor internal yang kompeten memiliki kombinasi keterampilan, pengalaman, pengetahuan, pendidikan dan pelatihan yang memadai untuk melaksanakan proses audit secara sistematis dan objektif (Joshi & Purba, 2022). Kompetensi tersebut memungkinkan auditor mengevaluasi kecukupan pengendalian internal, mengidentifikasi permasalahan organisasi secara lebih akurat, serta memberikan rekomendasi secara lebih relevan bagi peningkatan tata kelola organisasi. Pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki mempertajam sensitivitas mereka dalam menganalisis permasalahan, sehingga memungkinkan untuk menghasilkan rekomendasi perbaikan atas tata kelola organisasi (Ardianingsih & Payamta, 2022).

Berbagai konteks penelitian menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal merupakan faktor penting dalam meningkatkan efektivitas audit internal. Penelitian Shuwaili et al. (2023) pada sektor publik di Irak mengungkap bahwa komitmen terhadap pengembangan kompetensi auditor internal berkontribusi terhadap peningkatan efektivitas audit internal. Selain itu, penelitian Al

Shbail et al. (2022) di Yordania menemukan bahwa aspek sumber daya manusia seperti pendidikan, keahlian dan pelatihan berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Dalam konteks sektor publik di Indonesia, penelitian Dacrea & Hermawan (2024) dan Oktavian et al. (2023) juga menemukan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor internal, maka semakin tinggi efektivitas audit internal. Berdasarkan landasan teori dan bukti empiris pendukung, hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut:

H2: Kompetensi auditor internal berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal.

Budaya Organisasi Memoderasi Hubungan Audit Internal Berbasis Risiko dan Kompetensi Auditor Internal terhadap Efektivitas Audit Internal

Secara konseptual, pencapaian efektivitas audit internal didukung oleh faktor teknis dan sumber daya seperti penerapan audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal (Abdelrahim & Al-Malkawi, 2022). Namun, inkonsistensi temuan mengenai hubungan audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal menunjukkan bahwa hubungan antara faktor teknis dan efektivitas audit internal tidak selalu bersifat linear, melainkan dipengaruhi oleh faktor kontekstual organisasi (Abdelrahim & Al-Malkawi, 2025; Purwohedi et al., 2025). Dalam perspektif *stewardship*, efektivitas *steward* tidak hanya ditentukan oleh pendekatan teknis dan kemampuan individual, tetapi juga oleh faktor situasional yang membentuk kapasitas tersebut dapat diaktualisasikan dalam organisasi (Davis et al., 1997). Dalam penelitian ini, budaya organisasi dipandang sebagai faktor situasional yang memperkuat atau memperlemah hubungan determinan efektivitas audit internal. Budaya organisasi yang kuat menciptakan kondisi yang mendukung perilaku pro-organisasional auditor internal sebagai *steward* (Surya et al., 2023).

Budaya organisasi yang mencerminkan *shared values* dapat menciptakan lingkungan yang mendukung implementasi praktik audit internal berbasis risiko. Nilai-nilai bersama tersebut memungkinkan anggota organisasi memiliki pemahaman yang selaras mengenai pentingnya pentingnya pengelolaan risiko, sehingga praktik audit berbasis risiko dapat diterima sebagai bagian dari pencapaian tujuan organisasi. Dalam lingkungan yang memiliki tingkat kepercayaan dan keterbukaan yang tinggi, auditor internal dapat mengomunikasikan risiko dan temuan secara lebih efektif. Kolaborasi tim memungkinkan terciptanya diskusi konstruktif antara auditor dan auditan dalam mengidentifikasi akar permasalahan, serta merumuskan solusi yang tepat. Dukungan pimpinan dan kejelasan visi organisasi juga mendorong unit kerja untuk menindaklanjuti rekomendasi audit, khususnya yang berkaitan dengan area berisiko tinggi. Selain itu, budaya yang menghargai pembelajaran memungkinkan organisasi untuk terus memperbaiki proses pengendalian internal dan manajemen risiko secara berkelanjutan. Dengan demikian, budaya organisasi dapat memperkuat hubungan antara penerapan audit internal berbasis risiko dan efektivitas audit internal.

Selain itu, budaya organisasi juga dapat memperkuat pemanfaatan kompetensi auditor internal dalam pelaksanaan audit. Budaya organisasi yang mencerminkan *shared values* dapat menciptakan lingkungan yang representatif bagi auditor internal untuk menggunakan kompetensinya secara maksimal. Dalam lingkungan yang mendukung, auditor internal memiliki ruang untuk menyampaikan temuan secara objektif, berdiskusi secara kolaboratif dengan tim dan auditan, serta memastikan bahwa rekomendasi audit dapat dipahami dan ditindaklanjuti. Dukungan empiris terhadap peran budaya organisasi juga ditemukan dalam berbagai literatur audit internal sektor publik. Penelitian Purwohedi et al. (2025) secara eksplisit merekomendasikan untuk menguji budaya organisasi sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara determinan audit internal dan efektivitas audit internal sektor publik. Penelitian Dharma et al. (2025) menunjukkan bahwa budaya organisasi mampu memperkuat motivasi kerja terhadap kinerja auditor. Selain itu, Penelitian Sari & Afrida (2021) turut menemukan bahwa budaya organisasi memperkuat hubungan antara faktor perilaku auditor terhadap efektivitas audit internal. Berdasarkan landasan teori dan bukti empiris tersebut, hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H3a: Budaya organisasi memperkuat hubungan antara audit internal berbasis risiko terhadap efektivitas audit internal.

H3b: Budaya organisasi memperkuat hubungan antara kompetensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk menguji faktor-faktor yang memengaruhi efektivitas audit internal sektor publik. Variabel yang diuji adalah dimensi proses (audit internal berbasis risiko), sumber daya (kompetensi auditor internal) dan faktor organisasional (budaya organisasi). Penelitian ini dilakukan di Inspektorat Daerah Kota Denpasar sebagai APIP tingkat Daerah. Pemilihan lokasi penelitian didasarkan karena IPKD Kota Denpasar Tahun 2024 adalah yang tertinggi secara nasional, sehingga mencerminkan praktik pengawasan internal yang relatif baik. Populasi penelitian ini mencakup seluruh inspektur pembantu, fungsional auditor dan fungsional pengawas penyelenggaraan urusan pemerintah daerah (PPUPD) yang berjumlah 59 orang. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah sampel jenuh, yaitu teknik penentuan sampel yang menggunakan seluruh anggota populasi sebagai responden penelitian. Teknik ini digunakan karena jumlah populasi relatif kecil dan seluruh anggota populasi memiliki peran langsung dalam pelaksanaan fungsi audit internal, sehingga mampu memberikan informasi yang komprehensif terkait variabel penelitian.

Data penelitian diperoleh secara langsung melalui kuesioner survei yang diberikan kepada seluruh responden. Instrumen penelitian diukur menggunakan skala likert 5 (lima) poin, mulai dari 1 (sangat tidak setuju) hingga 5 (sangat setuju), untuk mengukur persepsi responden atas setiap indikator variabel penelitian. Untuk meminimalkan potensi bias responden, kuesioner disusun secara anonim dan responden diberikan penjelasan bahwa data yang diberikan hanya digunakan untuk kepentingan penelitian.

Variabel dalam penelitian ini terdiri atas variabel independen (audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal), variabel dependen (efektivitas audit internal) dan variabel moderasi (budaya organisasi). Audit internal berbasis risiko diukur menggunakan 6 (enam) indikator reflektif yang diadaptasi dari Abdelrahim & Al-Malkawi (2025), yang mencerminkan penerapan audit berbasis risiko dalam perencanaan dan pelaksanaan audit. Kompetensi auditor internal diukur menggunakan 6 (enam) indikator reflektif yang diadaptasi dari Abdelrahim & Al-Malkawi (2025), yang mencakup pengetahuan, keterampilan dan kemampuan profesional auditor dalam melaksanakan tugas audit. Efektivitas audit internal diukur menggunakan 10 (sepuluh) indikator reflektif yang diadaptasi dari penelitian (Abdelrahim & Al-Malkawi, 2025), yang mencerminkan kemampuan fungsi audit internal dalam meningkatkan tata kelola, efektivitas manajemen risiko dan pengendalian internal organisasi. Budaya organisasi diukur menggunakan 13 (tiga belas) indikator reflektif yang diadaptasi dari Gold et al. (2001), yang mencakup nilai-nilai organisasi, kolaborasi tim, kepercayaan dan keterbukaan, penghargaan dalam pembelajaran, kejelasan visi dan dukungan pimpinan. Seluruh indikator dalam penelitian ini diadaptasi dari penelitian terdahulu yang telah teruji secara empiris, sehingga secara konseptual memiliki validitas konstruk dalam merepresentasikan variabel laten yang diteliti.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *Partial Least Square Structural Equation Modelling* (PLS-SEM) dengan bantuan perangkat lunak SmartPLS (Ringle et al., 2015). Analisis PLS-SEM terdiri atas evaluasi model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*) sebagaimana direkomendasikan oleh Hair et al. (2022). Evaluasi model pengukuran dilakukan untuk menguji validitas dan reliabilitas konstruk, mencakup pengujian item loading, *cronbach-alpha*, *composite reliability*, *average variance extracted* (AVE) serta validitas diskriminan menggunakan kriteria *fornell-larcker*. Sementara itu, model struktural mencakup pengujian kolinearitas (*variance inflation factor/VIF*), uji signifikansi dan relevansi hubungan struktural (teknik *bootstrapping*), koefisien determinasi (*R-square/R²*), ukuran efek (*effect size/ f²*), dan relevansi prediktif (*Q²*).

HASIL

Penelitian ini dilakukan pada APIP Daerah Kota Denpasar, kuesioner didistribusikan kepada seluruh sampel dengan jumlah 59 orang, yang meliputi 5 orang inspektur pembantu, 30 orang fungsional auditor, dan 24 orang fungsional PPUPD di lingkungan Inspektorat Daerah Kota Denpasar. Jumlah kuesioner penelitian yang didistribusikan adalah 59 orang, dengan tingkat pengembalian 100%.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Penelitian

Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Audit Internal Berbasis Risiko (RBIA)	59	1,00	5,00	4,330	0,437
Kompetensi Auditor Internal (COM)	59	1,00	5,00	4,056	0,526
Efektivitas Audit Internal (IAEF)	59	2,00	5,00	4,237	0,454
Budaya Organisasi (OC)	59	2,00	5,00	4,249	0,409

Sumber: Data diolah oleh Peneliti, 2025

Hasil statistik deskriptif pada Tabel 1 menunjukkan bahwa seluruh variabel memiliki nilai rata-rata di atas 4,00 yang mengindikasikan responden memiliki penilaian positif terhadap audit internal berbasis risiko, kompetensi auditor internal, efektivitas audit internal dan budaya organisasi di lingkungan Inpektorat Daerah Kota Denpasar. Kondisi ini menunjukkan bahwa secara umum praktik pengawasan internal telah berjalan dengan baik. Audit internal berbasis risiko memiliki nilai rata-rata tertinggi sebesar 4,330 dengan standar deviasi 0,437, yang menunjukkan bahwa pendekatan berbasis risiko telah diimplementasikan secara relatif optimal dalam pelaksanaan audit internal. Sementara itu, kompetensi auditor internal memiliki nilai rata-rata paling rendah sebesar 4,056 dengan standar deviasi 0,526, yang menunjukkan bahwa meskipun kompetensi auditor dinilai baik, masih terdapat ruang untuk peningkatan kompetensi. Selain itu, nilai standar deviasi seluruhnya menunjukkan nilai di bawah 1,00 yang menunjukkan adanya kesamaan persepsi di antara auditor internal mengenai praktik audit internal di instansinya.

Tabel 2. Hasil Outer Loading

Audit Internal Berbasis Risiko		Kompetensi Auditor Internal		Budaya Organisasi		Efektivitas Audit Internal		Interaksi Moderasi	
RBIA1	0,759	COM1	0,850	OC1	0,729	IAEF1	0,813	X1*Z	1,020
RBIA2	0,762	COM2	0,720	OC2	0,730	IAEF2	0,761	X2*Z	1,301
RBIA3	0,786	COM3	0,723	OC3	0,738	IAEF3	0,730		
RBIA4	0,774	COM4	0,800	OC4	0,679	IAEF4	0,799		
RBIA5	0,830	COM5	0,744	OC5	0,737	IAEF5	0,712		
RBIA6	0,806	COM6	0,777	OC6	0,717	IAEF6	0,759		
				OC7	0,724	IAEF7	0,779		
				OC8	0,731	IAEF8	0,767		
				OC9	0,765	IAEF9	0,773		
				OC10	0,749	IAEF10	0,806		
				OC11	0,820				
				OC12	0,719				
				OC13	0,707				

Sumber: Data diolah oleh Peneliti, 2025

Evaluasi model pengukuran diawali dengan pengujian *outer loading* untuk menilai reliabilitas indikator. Berdasarkan data yang disajikan pada Tabel 2, seluruh indikator pada variabel audit internal berbasis risiko, kompetensi auditor internal dan efektivitas audit internal menunjukkan nilai *outer loading* lebih dari 0,70, sehingga memenuhi kriteria reliabilitas indikator. Pada variabel budaya organisasi, sebagian besar indikator juga menunjukkan nilai di atas 0,70. Meskipun terdapat satu indikator (OC4) sedikit dibawah batas ideal, nilai tersebut masih dalam rentang yang masih dapat diterima (0,40 – 0,70), sehingga tetap dipertahankan dalam model karena tidak mengganggu validitas konstruk secara keseluruhan (Hair et al., 2022). Dengan demikian, seluruh indikator yang digunakan mampu merefleksikan konstruk laten secara memadai.

Tabel 3. Hasil *internal consistency reliability* dan *convergent validity*

	Cronbach's alpha	Composite reliability	AVE
RBIA - (X1)	0,877	0,907	0,619
COM - (X2)	0,862	0,897	0,594

	<i>Cronbach's alpha</i>	<i>Composite reliability</i>	AVE
OC (Z)	0,929	0,938	0,540
IAEF (Y)	0,924	0,936	0,594

Sumber: Data diolah oleh Peneliti, 2025

Evaluasi reliabilitas konstruk dan validitas konvergen dilakukan dengan mengacu pada nilai *cronbach's alpha*, *composite reliability* dan AVE. Berdasarkan Tabel 3, seluruh konstruk memiliki nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability* di atas 0,70 yang berarti bahwa konstruk memiliki tingkat konsistensi internal yang baik. Selain itu, nilai AVE pada seluruh konstruk berada di atas 0,50, yang mengindikasikan bahwa masing-masing konstruk mampu menjelaskan lebih dari 50% varians indikatornya. Dengan demikian, seluruh konstruk memenuhi kriteria reliabilitas dan validitas konvergen, sehingga layak digunakan dalam analisis model struktural (Hair et al., 2022).

Tabel 4. Hasil *Fornell-Larcker Criterion*

Variabel	RBIA (X1)	OC (Z)	IAEF (Y)	COM (X2)
RBIA (X1)	0,786			
OC (Z)	0,420	0,735		
IAEF (Y)	0,576	0,706	0,770	
COM (X2)	0,366	0,679	0,622	0,770

Sumber: Data diolah oleh Peneliti, 2025

Validitas diskriminan dalam penelitian ini diuji menggunakan kriteria *Fornell-Larcker Criterion* untuk memastikan bahwa setiap konstruk memiliki keunikan dibandingkan dengan konstruk lainnya. Berdasarkan Tabel 4, nilai akar kuadrat AVE pada masing-masing konstruk lebih tinggi dibandingkan dengan korelasi antar konstruk lainnya. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa validitas diskriminan telah terpenuhi, sehingga setiap konstruk memiliki keunikan secara konseptual dan tidak terjadi tumpang tindih antar konstruk dalam model (Hair et al., 2022).

Tabel 5. Hasil *Collinearity Statistics (VIF)*

Konstruk	Inner VIF
RBIA (X1)	1,465
COM (X2)	1,887
OC (Z)	2,492
X1*Z (Interaksi)	1,432
X2*Z (Interaksi)	1,080

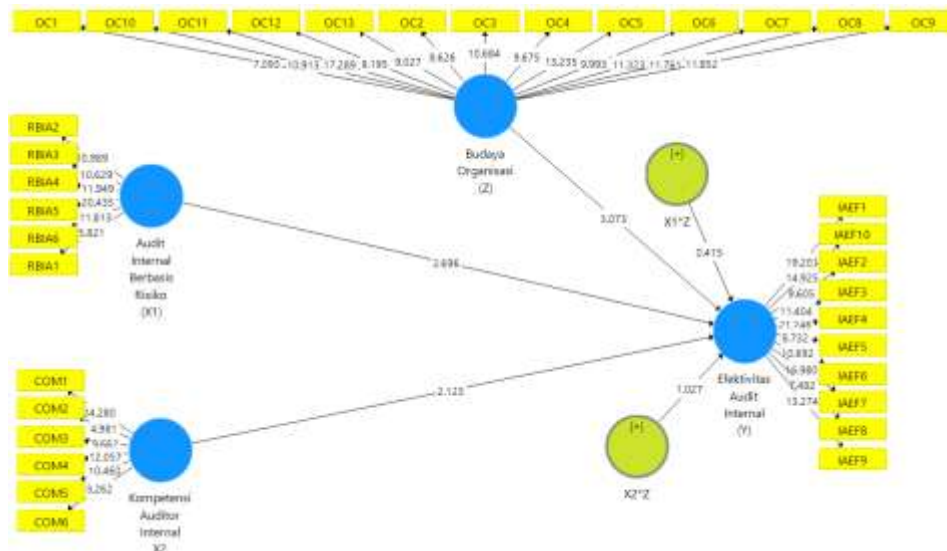
Sumber: Data diolah oleh Peneliti, 2025

Evaluasi model struktural diawali dengan pengujian kolinearitas antar konstruk prediktor menggunakan nilai VIF. Pengujian ini bertujuan untuk memastikan bahwa tidak terdapat korelasi yang tinggi antar variabel independen yang dapat memengaruhi estimasi model. Berdasarkan Tabel 5, nilai VIF berada di bawah batas konservatif 3,0, yang menunjukkan bahwa tidak terdapat masalah kolinearitas dalam model (Hair et al., 2022). Dengan demikian, hubungan antar variabel dalam model dapat diestimasi secara stabil dan tidak terdistorsi akibat korelasi yang tinggi antar konstruk prediktor.

Tabel 6. Hasil Pengujian Model Struktural

Hubungan antar Variabel	Koefisien Jalur (Bootstrapping)	T-statistik	P-values	Keterangan	Keputusan
RBIA -> IAEF	0,329	2,696	0,007	Signifikan	H1 diterima
COM -> IAEF	0,222	2,123	0,034	Signifikan	H2 diterima
OC-> IAEF	0,441	3,073	0,002	Signifikan	
RBIA x OC -> IAEF	-0,050	0,415	0,678	Tidak Signifikan	H3a ditolak
COM x OC -> IAEF	-0,069	1,027	0,305	Tidak Signifikan	H3b ditolak

Sumber: Data diolah Peneliti, 2025



Gambar 1. Bootstrapping Pengujian Model Struktural

Selanjutnya, pengujian model struktural dilakukan melalui teknik *bootstrapping* 10.000 kali, sehingga menghasilkan nilai koefisien jalur, t-statistik dan p-values sebagai dasar penarikan hipotesis. Hasil *bootstrapping* ditunjukkan oleh Tabel 6 dan Gambar 1. Hasil pengujian menunjukkan bahwa audit internal berbasis risiko berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal dengan nilai koefisien jalur 0,329 ($\beta = 0,329, t = 2,696 > 1,96$). Temuan ini menunjukkan bahwa semakin baik penerapan audit internal berbasis risiko, maka semakin tinggi kemampuan fungsi audit internal dalam memfokuskan pengawasan pada area berisiko tinggi dalam organisasi, sehingga meningkatkan kontribusinya terhadap efektivitas audit internal. Kompetensi auditor internal juga menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = 0,222, t = 2,123 > 1,96$), yang menunjukkan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor internal, semakin tinggi efektivitas audit internal. Hal ini mengindikasikan bahwa kemampuan profesional auditor, yang mencakup pengetahuan, keterampilan dan pengalaman, berperan dalam meningkatkan kualitas pelaksanaan audit internal.

Budaya organisasi menunjukkan pengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = 0,441, t = 3,073 > 1,96$), yang menunjukkan bahwa nilai-nilai organisasi secara langsung menciptakan lingkungan yang kondusif bagi peningkatan efektivitas fungsi audit internal. Namun demikian, hasil pengujian moderasi menunjukkan bahwa interaksi antara audit internal berbasis risiko dan budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = -0,050, t = 0,415 < 1,96$). Demikian pula, interaksi kompetensi auditor internal dan budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal ($\beta = -0,069, t = 1,027 < 1,96$), yang berarti budaya organisasi tidak memperkuat hubungan antara kompetensi auditor internal dan efektivitas audit internal. Temuan ini menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berperan sebagai variabel pemoderasi dalam hubungan antara audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal.

Tabel 8. Koefisien Determinasi (R-Square)

	<i>R-Square</i>	<i>R-Square (Adjusted)</i>
Efektivitas Audit Internal	0,627	0,592

Sumber: Data diolah Peneliti, 2025

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel terikat. Berdasarkan Tabel 8, nilai R^2 untuk variabel efektivitas audit internal adalah 0,627, yang menunjukkan bahwa audit internal berbasis risiko, kompetensi auditor internal, budaya organisasi serta interaksi moderasi dalam model mampu menjelaskan 62,7% variasi Efektivitas Audit Internal. Sementara itu, 37,3% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian. Nilai tersebut menunjukkan bahwa model memiliki kemampuan penjelasan moderat hingga kuat dalam

menjelaskan efektivitas audit internal.

Tabel 9. *Effect Size* (f^2)

	IAEF (Y)
RBIA (X1)	0,198
OC (Z)	0,209
IAEF (Y)	
COM X2	0,070
X1*Z	0,005
X2*Z	0,020

Sumber: Data diolah Peneliti, 2025

Pengujian effect size (f^2) bertujuan untuk mengetahui besarnya kontribusi masing-masing variabel prediktor terhadap variabel endogen. Berdasarkan Tabel 9, pengaruh audit internal berbasis risiko ($f^2=0,198$) dan budaya organisasi ($f^2=0,209$) menunjukkan pengaruh dalam kategori sedang, kompetensi auditor internal (0,070) termasuk kategori pengaruh kecil, yang menunjukkan bahwa meskipun memiliki pengaruh signifikan, kontribusinya relatif rendah dibandingkan dengan audit internal berbasis risiko. Variabel interaksi audit internal berbasis risiko dan budaya organisasi ($f^2=0,050$) serta antara kompetensi auditor internal dan budaya organisasi ($f^2=0,020$) menunjukkan nilai *effect size* yang sangat kecil, yang mengindikasikan bahwa efek moderasi budaya organisasi dalam model ini tidak memberikan kontribusi yang berarti terhadap efektivitas audit internal.

Tabel 10. Kekuatan Prediksi (Q^2)

	SSO	SSE	$Q^2 (=1-(SSE/SSO))$
IAEF (Y)	590,000	393,390	0,333

Sumber: Data diolah Peneliti, 2025

Nilai *predictive relevance* (Q^2) menunjukkan kemampuan prediksi model terhadap variabel endogen. Berdasarkan Tabel 10, nilai Q^2 untuk variabel efektivitas audit internal adalah sebesar 0,333 ($Q^2>0$), berada pada kategori sedang, yang menunjukkan bahwa model memiliki relevansi prediktif yang baik (Hair et al., 2019). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model struktural dalam penelitian ini memiliki kemampuan yang memadai dalam memprediksi variabel Efektivitas Audit Internal.

PEMBAHASAN

Hasil pengujian menunjukkan bahwa audit internal berbasis risiko berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, sehingga hipotesis pertama (H1) penelitian ini diterima. Temuan empiris ini mengindikasikan bahwa semakin baik pemahaman auditor internal terhadap risiko organisasi, maka pelaksanaan audit internal menjadi lebih terarah, relevan dan mampu memberikan nilai tambah bagi organisasi. Pendekatan berbasis risiko memungkinkan aktivitas audit internal difokuskan pada area dengan tingkat risiko tertinggi, sehingga pemilihan objek audit menjadi lebih tepat sasaran dan selaras dengan prioritas organisasi dalam kerangka manajemen risiko. Integrasi ini memungkinkan auditor internal mengevaluasi efektivitas pengendalian dan respons risiko secara lebih mendalam, sehingga menghasilkan temuan yang signifikan dan berkaitan langsung dengan risiko utama organisasi. Temuan tersebut selanjutnya mendorong rekomendasi yang lebih tepat dan implementatif dalam memperbaiki kelemahan pengendalian serta pengelolaan risiko, sehingga meningkatkan kualitas asurans dan efektivitas audit internal.

Hasil penelitian ini konsisten dengan temuan berbagai temuan empiris terdahulu. Joshi (2021) menunjukkan bahwa perencanaan audit internal berbasis risiko mampu meningkatkan efisiensi alokasi sumber daya audit sekaligus memperkuat fokus audit internal pada area yang paling kritis bagi pencapaian tujuan organisasi. Sejalan dengan itu, Kurniawan et al. (2023) menemukan bahwa penerapan audit internal berbasis risiko meningkatkan efektivitas audit internal melalui penetapan prioritas audit pada area berisiko tinggi serta penyusunan program kerja audit yang lebih terarah. Selain itu, Onay (2021) menegaskan bahwa keterlibatan audit internal dalam aktivitas manajemen

risiko memperkuat peran audit internal sebagai mitra strategis organisasi, sehingga meningkatkan efektivitasnya dalam mendukung tata kelola. Dinh et al. (2021) juga menekankan bahwa kemampuan auditor internal dalam mengidentifikasi dan mengevaluasi risiko utama organisasi merupakan faktor kunci dalam meningkatkan efektivitas audit internal. Temuan-temuan tersebut menunjukkan bahwa pendekatan audit internal berbasis risiko tidak hanya meningkatkan kualitas proses audit, tetapi juga memperkuat kontribusi audit internal dalam pengelolaan risiko dan pencapaian tujuan organisasi.

Dalam perspektif *stewardship* (Davis et al., 1997), auditor internal dipandang sebagai *steward* yang memiliki orientasi kolektif untuk membantu organisasi mencapai tujuannya. Dalam peran tersebut, auditor tidak hanya menjalankan fungsi audit internal, tetapi juga bertindak sebagai mitra strategis yang membantu pengelolaan risiko organisasi. Penerapan pendekatan audit internal berbasis risiko mencerminkan perilaku pro-organisasional di mana auditor secara aktif mengidentifikasi, mengevaluasi dan mengomunikasikan risiko sebagai dasar dalam mendukung pengambilan keputusan manajemen. Dalam praktik di Inspektorat Daerah Kota Denpasar, pendekatan ini diaktualisasikan sejak perencanaan penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan dengan melakukan evaluasi *risk register* untuk memastikan validitas dan relevansi profil risiko yang disusun oleh auditan, sehingga pelaksanaan audit internal dapat berfokus pada program dan kegiatan yang paling berisiko terhadap pencapaian tujuan strategis pemerintah daerah. Hal ini sejalan dengan Ardianingsih et al. (2024) dan Mujalli (2024) yang menegaskan bahwa kualitas *risk register* dan sistem manajemen risiko menjadi syarat utama untuk memastikan perencanaan pengawasan internal disusun berdasarkan profil risiko yang relevan dan valid.

Pengujian empiris menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara kompetensi auditor internal dan efektivitas audit internal, sehingga hipotesis kedua (H2) penelitian ini diterima. Temuan ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi kompetensi auditor internal, maka semakin efektif pelaksanaan audit internal karena auditor mampu melaksanakan tugas secara profesional, mulai dari identifikasi permasalahan, analisis bukti audit, hingga penyusunan rekomendasi yang bernilai tambah bagi organisasi. Kompetensi yang memadai memungkinkan pelaksanaan audit dilakukan secara lebih akurat, sistematis dan berbasis pertimbangan profesional, sehingga menghasilkan temuan yang lebih relevan serta rekomendasi yang implementatif dalam meningkatkan pengendalian internal, manajemen risiko dan tata kelola organisasi. Dengan demikian, kompetensi auditor internal menjadi faktor kunci dalam meningkatkan efektivitas audit internal.

Temuan ini sejalan dengan berbagai penelitian terdahulu. Penelitian Al Shbail et al. (2022) dan Noor et al. (2024) menunjukkan bahwa kompetensi auditor internal yang mencakup pengetahuan, pendidikan, keahlian/keterampilan profesional dan pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit internal. Dalam konteks penelitian APIP di Indonesia, hasil ini juga konsisten dengan penelitian Dacrea & Hermawan (2024) serta Oktavian et al. (2023) yang mengonfirmasi bahwa kompetensi auditor internal merupakan determinan penting efektivitas audit internal di berbagai tingkat instansi pemerintah. Secara keseluruhan, konsistensi temuan ini menegaskan bahwa kompetensi merupakan faktor fundamental dalam mendorong efektivitas audit internal di sektor publik.

Dalam lensa *stewardship* (Davis et al., 1997), auditor internal sebagai *steward* yang kompeten memiliki kapasitas untuk bertindak secara proaktif dalam mendukung kepentingan organisasi. Kompetensi tidak hanya mencerminkan kemampuan teknis, tetapi juga kemampuan untuk menggunakan pengetahuan dan pengalaman profesionalnya dalam menghadapi kompleksitas permasalahan organisasi. Dengan kompetensi tersebut, auditor internal mampu mengidentifikasi akar permasalahan, memberikan rekomendasi perbaikan serta mendorong peningkatan tata kelola organisasi secara berkelanjutan. Kemampuan ini pada akhirnya meningkatkan kualitas pelaksanaan audit, sehingga mendorong peningkatan efektivitas audit internal. Dalam praktik di Inspektorat Daerah Kota Denpasar, penguatan kompetensi auditor internal dilakukan melalui pemenuhan pendidikan dan pelatihan tahunan, sehingga auditor memiliki pengetahuan yang mutakhir dan keterampilan yang memadai dalam melaksanakan audit internal. Kondisi ini menunjukkan bahwa kualitas sumber daya manusia menjadi faktor penting dalam meningkatkan efektivitas audit internal. Hal ini selaras dengan Shuwaili et al. (2023) yang menegaskan bahwa tersedianya sumber daya audit internal yang kompeten dan terspesialisasi berkontribusi signifikan terhadap

peningkatan efektivitas audit internal.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak memoderasi hubungan antara audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal, sehingga H3a dan H3b ditolak. Temuan ini mengindikasikan bahwa kedua variabel tersebut berpengaruh secara langsung dan relatif independen dari variasi budaya organisasi. Secara konseptual, peran moderasi budaya organisasi seharusnya muncul ketika nilai dan praktik organisasi mampu memperkuat atau memperlemah implementasi suatu pendekatan. Namun, dalam konteks ini, audit berbasis risiko dan kompetensi auditor merupakan atribut profesional yang terstandarisasi melalui regulasi seperti SAIPI dan PP No. 60 Tahun 2008, sehingga efektivitasnya lebih ditentukan oleh kualitas implementasi teknis dibanding faktor kontekstual. Selain itu, karakteristik sektor publik yang hierarkis dan berbasis regulasi menyebabkan budaya organisasi relatif homogen, sehingga tidak cukup variatif untuk memoderasi hubungan tersebut.

Temuan ini konsisten dengan penelitian Dharma et al. (2025) yang menemukan bahwa budaya organisasi hanya memoderasi hubungan aspek afektif, seperti motivasi kerja, tetapi tidak memoderasi atribut profesional yang terstandarisasi. Temuan ini juga selaras dengan penelitian Jati (2021), bahwa budaya organisasi tidak memoderasi hubungan antara kompetensi terhadap kinerja auditor internal karena persepsi auditor internal yang relatif homogen terhadap nilai-nilai organisasi, karakteristik sektor publik yang hierarkis dan terikat regulasi dan standar audit internal. Dengan demikian, audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal dalam penelitian ini berfungsi sebagai determinan langsung efektivitas audit internal yang bekerja secara independen dari faktor kontekstual organisasi. Hal ini menunjukkan bahwa dalam lingkungan sektor publik yang terstandarisasi, penguatan efektivitas audit internal lebih ditentukan pada kualitas implementasi pendekatan audit dan kompetensi auditor daripada kuat atau lemahnya budaya organisasi sebagai variabel moderasi.

Secara praktis, temuan ini menunjukkan bahwa peningkatan efektivitas audit internal pada APIP lebih optimal melalui penguatan audit berbasis risiko dan kompetensi auditor, sehingga kebijakan perlu difokuskan pada perencanaan audit berbasis risiko serta pengembangan kompetensi melalui pelatihan berkelanjutan. Tidak ditemukannya peran moderasi budaya organisasi menegaskan bahwa faktor organisasional tidak memperkuat efektivitas audit, sehingga prioritas lebih tepat diarahkan pada aspek teknis dan profesional. Secara akademik, penelitian ini memperkuat relevansi teori *stewardship*, dimana auditor internal sebagai steward meningkatkan efektivitas melalui kompetensi dan pendekatan berbasis risiko, sekaligus menunjukkan bahwa determinan efektivitas audit internal sektor publik lebih dipengaruhi faktor teknis dibandingkan organisasional.

KESIMPULAN

Penelitian ini menguji pengaruh audit internal berbasis risiko, kompetensi auditor internal, dan budaya organisasi terhadap efektivitas audit internal pada APIP Kota Denpasar. Hasil menunjukkan bahwa audit internal berbasis risiko dan kompetensi auditor internal berpengaruh positif signifikan, sementara budaya organisasi tidak berperan sebagai variabel moderasi. Temuan ini mengindikasikan bahwa pada organisasi sektor publik yang terstandarisasi, efektivitas audit lebih ditentukan oleh faktor teknis dan profesional dibandingkan faktor kontekstual. Secara akademik, penelitian ini memperkuat relevansi teori *stewardship*, dimana auditor internal sebagai steward meningkatkan efektivitas melalui kompetensi dan pendekatan berbasis risiko, serta menunjukkan keterbatasan peran budaya organisasi. Secara praktis, peningkatan efektivitas audit internal perlu difokuskan pada penguatan audit berbasis risiko dan kompetensi auditor. Keterbatasan penelitian terletak pada cakupan wilayah yang terbatas, sehingga generalisasi perlu dilakukan dengan hati-hati. Penelitian selanjutnya disarankan menguji model ini pada konteks yang lebih luas serta mempertimbangkan faktor lain seperti dukungan manajemen, kepemimpinan, manajemen risiko, dan teknologi, serta menggunakan pendekatan *mixed method*.

REFERENSI

AAIPI. (2021). *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia* (PER-01/AAIPI/DPN/2021). <https://bsn.go.id/uploads/artikel/saipi2021.pdf>

- Abdelrahim, A., & Al-Malkawi, H. A. N. (2022). The Influential Factors of Internal Audit Effectiveness: A Conceptual Model. *International Journal of Financial Studies*, 10(3). <https://doi.org/10.3390/ijfs10030071>
- Abdelrahim, A., & Al-Malkawi, H.-A. N. (2025). Examining the moderating role of senior management support in internal audit effectiveness: evidence from GCC region. *International Journal of Disclosure and Governance*, 22(3), 722–744. <https://doi.org/10.1057/s41310-024-00264-1>
- Abdulhussein, A. S., Al-Refiay, H. A. N., & Wahhab, A. M. A. (2023). The impact of internal auditing on corruption: Evidence from the emerging market. *Journal of Governance and Regulation*, 12(1, special issue), 367–375. <https://doi.org/10.22495/jgrv12i1siart15>
- Adams, M. B. (1994). Agency Theory and the Internal Audit. *Managerial Auditing Journal*, 9(8), 8–12. <https://doi.org/10.1108/02686909410071133>
- Adiputra, I. M. P., & Sujana, E. (2021). Management Control Systems, Organizational Culture and Village Credit Institution Financial Performance. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 24(01). <https://doi.org/10.33312/ijar.515>
- Al Shbail, M. O., Alshurafat, H., Ananzeh, H., & Bani-Khalid, T. O. (2022). The moderating effect of job satisfaction on the relationship between human capital dimensions and internal audit effectiveness. *Cogent Business and Management*, 9(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2115731>
- Amran, N. A., Malek, M., Ismail, M. S., & Mohamad Nor, M. N. (2023). A Review on Risk-Based Audit Approach: Malaysian Public Sector's Perspective. *IPN Journal of Research and Practice in Public Sector Accounting and Management*, 13(2). <https://doi.org/10.58458/ipnj.v13.02.05.0096>
- Anugraheni, E. P., Setiawati, E., & Trisnawati, R. (2022). Analysis of Risk-Based Internal Audit Planning Implementation and Its Impact on Audit Quality: Case Study at the Inspectorate of Surakarta, Indonesia. *Journal of Economics and Business*, 5(3). <https://doi.org/10.31014/aior.1992.05.03.448>
- Ardianingsih, A., & Payamta, P. (2022). Analysis Of the Effectiveness of Risk-Based Internal Audit Implementation: A Case Study. *Quality - Access to Success*, 23(190), 77–84. <https://doi.org/10.47750/QAS/23.190.09>
- Ardianingsih, A., Setiawan, D., Widarjo, W., & Payamta, P. (2024). Exploring the Distribution of Organizational Risk and Assessing Internal Audit Effectiveness: A Systematic Review. *Journal of Distribution Science*, 22(4), 59–68. <https://doi.org/10.15722/jds.22.04.202404.59>
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness. *International Journal of Auditing Int. J. Audit*, 13, 43–60.
- Azzali, S., & Mazza, T. (2018). The Internal Audit Effectiveness Evaluated with an Organizational, Process and Relationship Perspective. *International Journal of Business and Management*, 13(6), 238. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v13n6p238>
- Badara, M. S. (2017). The Relevant of Contingency Theory and Stewardship Theory on the Internal Audit Research. *Journal of World Economic Research*, 6(2), 17. <https://doi.org/10.11648/j.jwer.20170602.11>
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296–307. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2010.00092.x>
- COSO. (2013). *Internal Control—Integrated Framework: Executive Summary*. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- Dacrea, Y. Dela, & Hermawan, A. A. (2024). Determinants of Internal Audit Effectiveness in Indonesian Public Sector. *International Journal of Economics Development Research*, 5(2), 2024–2910. <https://doi.org/https://doi.org/10.37385/ijedr.v5i2.4964>
- Davis, J. H., Schoorman, F. D., & Donaldson, L. (1997). Toward a Stewardship Theory of Management. *The Academy of Management Review*, 22(1), 20. <https://doi.org/10.2307/259223>
- Dharma, I. B. S., Baridwan, Z., & Atmini, S. (2025). Auditor Performance Determinants: The Moderating Role of Organizational Culture in Indonesia's Big Ten Accounting Firms.

- International Journal of Social Science and Business*, 9(3), 510–523.
<https://doi.org/10.23887/ijssb.v9i3.96354>
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147. <https://doi.org/10.2307/2095101>
- Dinh, T. H., Pham, D. C., & Nguyen, T. T. (2021). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness of Steel Enterprises in Vietnam. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(1), 271–283. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2021.vol8.no1.271>
- Dittenhofer, M. (2001). Internal auditing effectiveness: An expansion of present methods. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443–450. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000006064>
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49–64. <https://doi.org/10.1177/031289629101600103>
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *The Academy of Management Review*, 14(1), 57. <https://doi.org/10.2307/258191>
- Gold, A. H., Malhotra, A., & Segars, A. H. (2001). Knowledge Management: An Organizational Capabilities Perspective. *Journal of Management Information Systems*, 18(1), 185–214. <https://doi.org/10.1080/07421222.2001.11045669>
- Griffiths, D. M. (2015a). *Risk based internal auditing – an introduction (Version 6.0) [Creative Commons Attribution-NonCommercial 3.0 Unported License]*. www.internalaudit.biz
- Griffiths, D. M. (2015b). *Risk based internal auditing - Three views on implementation Version 2.2 [Creative Commons Attribution-NonCommercial 3.0 Unported License]*. www.internalaudit.biz
- Grima, S., Baldacchino, P. J., Grima, S., Kizilkaya, M., Tabone, N., & Ellul, L. (2023). Designing a Characteristics Effectiveness Model for Internal Audit. *Journal of Risk and Financial Management*, 16(2). <https://doi.org/10.3390/jrfm16020056>
- Hair, J. F. J., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2022). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (Third edition). SAGE.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, 31(1), 2–24. <https://doi.org/10.1108/EBR-11-2018-0203>
- Hapsara, M. Y., Yuniarta, G. A., Purnamawati, I. G. A., & Suwarno, T. E. (2025). Computer Self-Efficacy, Auditor Experience, and Auditor Competence On Audit Quality With The Use Of Atlas Application As A Moderation. *JURNAL INFORMASI, PERPAJAKAN, AKUNTANSI, DAN KEUANGAN PUBLIK*, 20(1), 117–138. <https://doi.org/10.25105/v20i1.21469>
- Hatami, M. B., Saedi, R., Rahimi Dasjerdi, M., & Mohammadi Khoshouei, H. (2025). Identification and Modeling of Factors Affecting the Effectiveness of Internal Auditing and Its Impact on Financial Reporting Quality Considering the Role of Organizational Culture. In *Management Strategies and Engineering Sciences* (Vol. 7, Number 5).
- Hofstede, G. (2001). *Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions, and Organizations Across Nations* (2nd ed.). Sage.
- IIA, T. I. of I. A. (2024). *Standar Audit Internal Global*. The Institute of Internal Auditors.
- Jati, L. R. (2021). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Moderasi pada Inspektorat Kepolisian Daerah Kalimantan Barat. *Jurnal Maksi UNTAN*, 6(1).
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Joshi, P. L. (2021). Determinants Affecting Internal Audit Effectiveness. *EMAJ: Emerging Markets Journal*, 10(2), 10–17. <https://doi.org/10.5195/emaj.2020.208>
- Joshi, P. L., & Purba, G. K. (2022). The Institutional Theory on the Internal Audit Effectiveness: The Case of India. *Iranian Journal of Management Studies (IJMS)*, 2022(1), 35–48. <https://doi.org/https://doi.org/10.22059/ijms.2021.313778.674303>

- Kamara, A. K. (2023). An Assessment of The Effectiveness of the Internal Audit on The Performance of The Public Sector: Case Study Of The National Revenue Authority (NRA). *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4492906>
- Kasmini, K. L. S., & Dewi, N. A. W. T. (2021). Pengaruh Kompetensi, Komitmen Organisasi Pemerintah Desa dan Partisipasi Penganggaran terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan Dana Desa (Studi Empiris pada Pemerintah Desa di Kabupaten Buleleng Barat). *Jurnal Akuntansi Profesi*, 12(2), 420. <https://doi.org/10.23887/jap.v12i2.36222>
- Kemendagri, KPK RI, & BPKP. (2024). *Surat Edaran Bersama Nomor: 11 Tahun 2024, Nomor: 700.1/3013/SJ dan Nomor: HK.01.00/SE.3/K/D3/2024 tentang Penguatan Aparat Pengawas Internal Pemerintah Daerah* (Nomor: 11 Tahun 2024, Nomor: 700.1/3013/SJ dan Nomor: HK.01.00/SE.3/K/D3/2024).
- Khikmah, S. N., Rohman, A., & Januarti, I. (2023). The role of internal audit and leadership style in increase of fraud prevention: A stewardship theory perspective. *Corporate and Business Strategy Review*, 4(4, special issue), 271–278. <https://doi.org/10.22495/cbsrv4i4siart8>
- KPK. (2024). *KPK Dorong Penguatan APIP untuk Akselerasi Pencegahan Korupsi di Daerah*. <https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/kpk-dorong-penguatan-apip-untuk-akselerasi-pencegahan-korupsi-di-daerah>
- KPK RI. (2025a). *Atensi Tindak Lanjut Koordinasi Pemberantasan Korupsi Melalui Perbaikan Tata Kelola Pemerintah Daerah Tahun 2025 atas Capaian Tahun 2024 di Wilayah Bali*.
- KPK RI. (2025b, March 5). *KPK Beri Penghargaan kepada 9 Daerah dengan Capaian Skor MCP 2024 Tertinggi*. <https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/kpk-beri-penghargaan-kepada-9-daerah-dengan-capaian-skor-mcp-2024-tertinggi>.
- Kurniawan, T., Bukit, R. B., & Erwin, K. (2023). The Factors Influencing the Risk Based Internal Audit in Improving the Effectiveness of Internal Audit. *International Journal of Social Science and Business*, 7(4), 1030–1041. <https://doi.org/10.23887/ijssb.v7i4.51371>
- Lee, C.-W., & Ande, T. (2023). Organizational Behavior Implication: HOFSTEDE'S Perspectives in Comparison Indonesia, Vietnam, China, Taiwan, and France. *Advances in Management and Applied Economics*, 91–110. <https://doi.org/10.47260/amae/1346>
- Lenz, R., & Hahn, U. (2015). A synthesis of empirical internal audit effectiveness literature pointing to new research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5–33. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1072>
- Lois, P., Drogalas, G., Nerantzidis, M., Georgiou, I., & Gkampeta, E. (2021). Risk-based internal audit: factors related to its implementation. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 21(4), 645–662. <https://doi.org/10.1108/CG-08-2020-0316>
- Lonto, M. P., Sukoharsono, E. G., Baridwan, Z., & Prihatiningtias, Y. W. (2023). The Effectiveness of Internal Audit for Fraud Prevention. *Australasian Business, Accounting and Finance Journal*, 17(3), 171–190. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v17i3.11>
- Mujalli, A. (2024). Factors Affecting the Implementation of Risk-Based Internal Auditing. *Journal of Risk and Financial Management*, 17(5), 196. <https://doi.org/10.3390/jrfm17050196>
- Noor, N. R. A. M., Khadzil, S. A. A. J. S., Ramayah, T., Noor, N. H. H. M., Yusof, W. Y. R. W., & Abdullah, M. (2024). A Sequential Mixed Method Approach to Measure Internal Audit Effectiveness. In *Contributions to Finance and Accounting: Part F3769* (pp. 653–665). Springer Nature. https://doi.org/10.1007/978-3-031-67547-8_56
- Oktavian, A., Priyono, N., & Pradana Suryatimur, K. (2023). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL (STUDI KASUS PADA KANTOR PUSAT BPKP). In *Jurnal Riset Ilmiah* (Vol. 2, Number 8).
- Onay, A. (2021). Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: A Research of the Turkish Private Sector Organizations Author profile: *Ege Akademik Bakis (Ege Academic Review)*, 21, 1–15. <https://doi.org/10.21121/eab.873867>
- Parwata, I. P., Purnamawati, I. G. A., & Werang, B. R. (2023). Contribution of Organizational Culture, Organizational Communication, Job Competence, and Job Commitment to Employee Performance in Undiksha Environment. *Jurnal Administrasi Pendidikan Indonesia*, 14(1), 23–32. https://doi.org/10.23887/jurnal_ap.v14i1.1864

- Pratiwi, N. K. A., & Dewi, G. A. K. R. S. (2023). Pengaruh Tekanan Finansial, Efektivitas Pengendalian Internal, dan Budaya Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud) dengan Integrasi Teknologi Sebagai Variabel Moderasi pada Lembaga Perkreditan Desa di Kecamatan Dawan. *Vokasi: Jurnal Riset Akuntansi*, 12(3), 136–147. <https://doi.org/10.23887/vjra.v12i3.69063>
- Purnamawati, I. G. A., & Adnyani, N. K. S. (2019). The Government Auditor Professionalism Determinant. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 10(2), 105. <https://doi.org/10.26740/jaj.v10n2.p105-118>
- Purnamawati, I. G. A., & Hatane, S. E. (2020). Analysis of Local Government Financial Information Quality Based on Internal and External Factors. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 11(2), 66. <https://doi.org/10.26740/jaj.v11n2.p66-81>
- Purwohedi, U., Zakaria, A., Memon, M., & Zahir-Ul-Hassan, M. K. (2025). Too much stress? The moderating effect of role-stress on the nexus of internal auditor competence and internal audit effectiveness. *International Journal of Ethics and Systems*. <https://doi.org/10.1108/IJOES-12-2024-0389>
- Ringle, C. M., Wende, S., & Becker, J. M. (2015). *SmartPLS 3* (V. 3.2.9). SmartPLS GmbH, <http://www.smartpls.com>.
- Sanjaya, P. A., Sujana, E., & Diatmika, I. P. G. (2025). Pengaruh Pendidikan, Tekanan Waktu, dan Anggaran Dana Audit Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah di Provinsi Bali). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 16(01), 16–28. <https://doi.org/10.23887/jimat.v16i01.92463>
- Sari, D. P., & Afrida, A. (2021). Moral Reasoning Internal Auditor, Dukungan Manajemen Senior, Dan Motivasi Terhadap Efektivitas Audit Internal dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *BALANCE: JURNAL AKUNTANSI DAN BISNIS*, 6(1), 83–96. <http://jurnal.um-palembang.ac.id/balance>
- Schein, E. H. (2010). *Organizational Culture and Leadership (4th Edition)* (4th ed.). Jossey-Bass.
- Schillemans, T., & Bjurström, K. H. (2020). Trust and verification: balancing agency and stewardship theory in the governance of agencies. *International Public Management Journal*, 23(5), 650–676. <https://doi.org/10.1080/10967494.2018.1553807>
- Shuwaili, A. M. J., Hesarzadeh, R., & Bagherpour Velashani, M. A. (2023). Designing an internal audit effectiveness model for public sector: qualitative and quantitative evidence from a developing country. *Journal of Facilities Management*. <https://doi.org/10.1108/JFM-07-2022-0077>
- Sidin, A. I., Darmawansyah, Mangilep, A. U., Ayuningsih, T., & Bulu', R. M. (2020). Can Buginese values foster the organizational citizenship behavior (OCB) of civil servants in local hospital in Makassar, South Sulawesi, Indonesia. *Enfermería Clínica*, 30, 229–232. <https://doi.org/10.1016/j.enfcli.2020.06.052>
- Suartha, P. F. F., & Werastuti, D. N. S. (2021). Analysis of Trigger Accounting Fraud: Individual and Organizational Culture Aspects. *Proceedings of International Conference on Industrial Engineering and Operations Management*, 3966–3976.
- Sujana, E., & Dharmawan, N. A. S. (2023). Audit Quality Improvement and the Role of Risk: Audit as a Moderator. *Australasian Business, Accounting and Finance Journal*, 17(4), 213–228. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v17i4.14>
- Surya, F., Pramudita, T., Wijaya, D., Permadi, D., & Putri, E. (2023). The Influence of Work Culture on the Effectiveness of Internal Audit: A Qualitative Study. *Golden Ratio of Auditing Research*, 3(1), 01–10. <https://doi.org/10.52970/grar.v3i1.372>
- Ta, T. T., & Doan, T. N. (2022). Factors Affecting Internal Audit Effectiveness: Empirical Evidence from Vietnam. *International Journal of Financial Studies*, 10(2). <https://doi.org/10.3390/ijfs10020037>
- Widiantari, N. P. I. W., & Yuniarta, G. A. (2021). Pengaruh Pemahaman Good Governance, Profesionalisme, dan Independensi pada Kinerja Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali. *Prospek: Jurnal Manajemen Dan Bisnis*, 2(2), 164. <https://doi.org/10.23887/pjmb.v2i2.27466>