

## STUDI KEPUSTAKAAN: PERANAN FUNGSI AUDIT INTERNAL DALAM MENCIPTAKAN TATA KELOLA YANG BAIK

Fiona Vista Putri<sup>1</sup>, Agnes Aurora Ngelo<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Universitas Airlangga,

<sup>1</sup>fiona.vista.putri-2021@feb.unair.ac.id; <sup>2</sup>agnes.aurora.ngelo-2020@feb.unair.ac.id

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan mengkaji penelitian sebelumnya tentang hubungan antara fungsi audit internal yang baik dengan manajemen laba untuk mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik dan sebagai mekanisme internal untuk mencegah, mendeteksi, dan mengurangi kecurangan. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kepustakaan untuk memperkuat argumentasi dengan informasi yang dikumpulkan dalam buku dan artikel yang dipublikasikan di jurnal nasional dan internasional menggunakan platform Scopus, Ebscohost, dan google Scholar. Penelitian ini menemukan bahwa berdasarkan pemetaan temuan penelitian sebelumnya, banyak yang membuktikan bahwa dengan memiliki fungsi audit internal yang baik di dalam perusahaan dapat mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik dan mengurangi risiko kecurangan laporan keuangan berupa manajemen laba

**Kata Kunci:** Fungsi Audit Internal, Kecurangan, Manajaemen Laba, Tata Kelola Yang Baik

### ABSTRACT

*This study aim to investigate and reviews the previous study about the relationship between good internal audit function with earnings management to provide good corporate governance in the company as an internal mechanism to preventing, detecting, and mitigating fraud. This study using a qualitative method with library research approach to strength the argument by information collected in book and articles that published in national and international journal using Scopus, Ebscohost, and google scholar platform. This study found that based on the mapping of the findings of previous research, many prove that by having a good internal audit function within the company, it can realize good corporate governance and reduce the risk of fraudulent financial statements in the form of earnings management*

**Keywords:** Internal Audit Function, Good Corporate Governance, Fraud, Earnings management

Naskah diterima : 15/02/2022, Naskah dipublikasikan : 30/04/2022

### PENDAHULUAN

Tata kelola yang baik dalam perusahaan terbukti dapat meningkatkan performa perusahaan yang diukur dengan ROA dan pertumbuhan penjualan (Asghar et al., 2021). Mekanisme tata kelola perusahaan yang baik akan membantu perusahaan dalam beberapa hal. Pertama, kepercayaan investor lokal dan interlocal akan diperkuat; kedua kinerja perusahaan akan meningkat; dan ketiga, kinerja pasar keuangan yang lebih baik akan diperkuat, sehingga perwujudan tata kelola yang baik dapat mendorong sumber pembiayaan yang lebih stabil (Asghar et al., 2021). Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang menginginkan tujuan jangka

pendek maupun jangka panjangnya dapat tercapai, maka tata kelola perusahaan yang baik harus dibentuk dan dijaga.

Audit internal merupakan salah satu komponen penting didalam suatu perusahaan. Tugas utamanya adalah untuk mengawasi operasional perusahaan dari berbagai risiko internal yang dapat berdampak pada operasional sehari-hari perusahaan dan pencapaian tujuan perusahaan. Menurut Goodwin-Stewart & Kent, (2006) salah satu komponen dalam membentuk tata kelola yang baik dalam perusahaan adalah fungsi audit internal. Auditor internal adalah bagian utama dalam tata kelola, sebagaimana audit internal adalah salah satu dari 4 pemeran utama dalam tata kelola selain komite audit, auditor eksternal, dan manajemen (Vadasi et al., 2020). Auditor internal membantu perusahaan dalam memonitoring profil risiko perusahaan dan mendeteksi area yang berpotensi dalam meningkatkan risiko proses manajemen.

Salah satu risiko terbesar yang dihadapi perusahaan dalam menjalankan bisnisnya adalah risiko kecurangan (Zeng et al., 2021). Berdasarkan pohon kecurangan yang dikembangkan oleh ACFE, secara garis besar kecurangan terbagi menjadi 3 jenis diantaranya yaitu korupsi, pencurian asset, dan kecurangan terkait dengan laporan keuangan. Sementara manajemen laba adalah salah satu jenis fraud yang tergolong dalam kecurangan laporan keuangan. Manajemen laba adalah mekanisme yang dilakukan bertujuan untuk membuat laba setiap periode terlihat tidak berfluktuatif, atau dengan kata lain mekanisme untuk memperlihatkan kerugian agar tampak mulus (Roychowdhury, 2006). Salah satu cara yang dapat dilakukan untuk mekanisme manajemen laba adalah dengan memanipulasi beban piutang tak tertagih, penundaan penagihan asset, dan pencatatan penyisihan piutang tak tertagih yang tidak tepat.

Bentuk-bentuk kecurangan didalam perusahaan tentu dapat dicegah jika perusahaan memiliki mekanisme tata kelola yang baik melalui fungsi audit internal. Salah satu cara yang dilakukan adalah dengan menciptakan pengendalian internal yang memadai. Pengendalian internal merupakan mekanisme untuk mencegah, mendeteksi, dan memonitor adanya risiko pengendalian di dalam perusahaan. Audit internal muncul sebagai fungsi internal bisnis untuk manajemen yang berfokus pada kegiatan anti-fraud dan verifikasi serta monitoring transaksi keuangan (Ramamoorti, 2003).

Menurut Sarens et al., (2012) fungsi audit internal memegang peranan pokok dalam perusahaan yang berkontribusi besar untuk mewujudkan mekanisme tata kelola yang baik di dalam perusahaan. Pernyataan tersebut diperkuat oleh temuan dari Vadasi et al., (2020) yang menunjukkan bahwa profesionalisasi audit internal mempengaruhi efektivitas audit internal, karena kontribusi audit internal terhadap tata kelola perusahaan meningkat untuk organisasi yang fungsi audit internalnya sesuai dengan standar audit internal dan auditor internalnya yang memiliki sertifikasi profesional. Temuan ini juga menunjukkan bahwa kontribusi audit internal terhadap tata kelola perusahaan dibentuk oleh beberapa karakteristik khusus perusahaan, yaitu, kualitas tata kelola.

Kabuye et al., (2017), mengungkapkan bahwa status dan kompetensi auditor internal di dalam perusahaan berdampak signifikan terhadap keberhasilan memprediksi kecurangan manajemen laba di dalam perusahaan. Hal tersebut menandakan bahwa auditor internal memiliki peranan penting didalam perusahaan untuk menjadi mekanisme andal dalam pencegahan kecurangan. Auditor internal yang tidak memihak dan melaporkan secara fungsional kepada komite audit dan manajemen eksekutif cenderung meningkatkan pencegahan, pendeteksian, dan pelaporan penipuan. Penelitian dari Ismael & Kamel, (2020) juga mengungkapkan bahwa audit internal yang berkualitas secara signifikan dapat mengurangi praktik pencatatan nilai akrual yang tidak wajar. Temuan tersebut semakin memperkuat argumen bahwa adanya fungsi audit internal yang berkualitas di dalam perusahaan dapat mengurangi perilaku konflik kepentingan manajemen dalam bentuk manajemen laba.

Lebih lanjut lagi, terdapat kontradiksi hasil temuan dari James, (2003) yang menyatakan bahwa pengguna laporan keuangan menganggap auditor internal di dalam perusahaan kurang mampu memberikan perlindungan atas aktivitas kecurangan atas laporan keuangan. Selain itu,

penelitian dari Goodwin-Stewart & Kent, (2006) juga menyatakan bahwa audit internal hanya memiliki kontribusi kecil didalam terbentuknya tata kelola yang baik di dalam perusahaan. Temua-temuan tersebut memberi implikasi bahwa tidak sepenuhnya fungsi audit internal dapat mencapai tata kelola yang baik di dalam perusahaan. Hal tersebut, mendorong peneliti untuk menelusuri lebih jauh terkait dengan temuan-temuan penelitian terdahulu yang membahas terkait dengan ini.

Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki dan mengkaji temuan-temuan penelitian terdahulu terkait dengan peranan fungsi audit internal dalam membentuk mekanisme tata kelola internal perusahaan dan alat pencegahan kecurangan laporan keuangan dalam bentuk manajemen laba. Dari beberapa kontradiksi temuan penelitian yang ada, berdasarkan studi pustaka yang diperoleh dari hasil temuan-temuan penelitian terdahulu, argumen penelitian ini menyatakan bahwa fungsi audit internal berperan besar dalam mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik dan mampu menjadi mekanisme andal dalam proses pencegahan, pendeteksian, dan mitigasi kecurangan keuangan dalam bentuk manajemen laba.

Sejauh yang penulis ketahui, masih jarang penelitian yang menggunakan metode *library research* untuk mengkaji keterkaitan antara peran fungsi audit internal dengan mekanisme tata kelola perusahaan yang baik dan mekanisme pencegahan kecurangan di dalam perusahaan, Sehingga, penelitian ini menarik untuk ditindak lanjuti karena dapat memberikan kontribusi terhadap literatur yang telah ada mengenai peran fungsi audit internal. Selain itu, penelitian ini juga dapat dijadikan dasar bagi peneliti-peneliti selanjutnya yang ingin menelusuri lebih lanjut terakit dengan tata kelola perusahaan dan pencegahan kecurangan yang dapat dibentuk ketika perusahaan memiliki mekanisme fungsi audit internal yang baik.

Selanjutnya, penelitian ini akan dibahas dalam beberapa poin terstruktur yang terdiri dari beberapa bagian. Bagian selanjutnya akan membahas terkait dengan teori yang mendasari pembahasan di dalam penelitian ini yang terbagi menjadi 3 bagian, lalu bagian kelima akan membahas terkait dengan metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini. Selanjutnya, bagian keenam penelitian ini membahas terkait dengan bagaimana fungsi audit internal berperan dalam membentuk mekanisme tata kelola yang baik di dalam perusahaan. Bagian ketujuh akan membahas terakit dengan bagaimana fungsi audit internal dapat mencegah terjadinya kecurangan laporan keuangan dalam bentuk manajemen laba. Terakhir, penelitian ini akan ditutup dengan kesimpulan dan implikasi penelitian.

## **KAJIAN LITERATUR**

### **Teori Institusional**

Teori institusional menjelaskan proses di mana praktik sosial yang diterima dan standar institusional muncul (Kostova et al., 2008; Suddaby, 2010; Sarens & Abdolmohammadi, 2011). Hal ini menunjukkan bahwa untuk bertahan hidup, organisasi harus mematuhi aturan sosial yang dianggap sebagai perilaku atau praktik yang dapat diterima dan tidak boleh hanya berfokus pada kinerja dan keuntungan. Organisasi tunduk pada aturan kelembagaan yang harus mereka ikuti untuk mendapatkan legitimasi, akses ke sumber daya dan stabilitas (Meyer & Rowan, 1977). Teori ini juga berlaku untuk fungsi audit internal. Legitimasi diperlukan dan salah satu cara bagi fungsi audit internal untuk mendapatkan legitimasi adalah dengan memberikan bukti keefektifannya. Namun, auditor internal tidak dapat dengan mudah memberikan bukti tersebut karena pekerjaan mereka tidak terkait langsung dengan keuntungan perusahaan (Lenz et al., 2018). Teori ini juga menjadi dasar bahwa sebuah pemberlakuan fungsi audit didalam perusahaan didirikan akibat perusahaan ingin mematuhi peraturan yang ada dan ingin menyamakan operasionalnya dengan perusahaan lain

Legitimasi tidak selalu memastikan bahwa organisasi beroperasi secara efektif, dan akibatnya, organisasi cenderung mengejar efektivitas dengan mengadopsi karakteristik dan perilaku organisasi lain di lingkungan mereka (Al-Twaijry et al., 2003). Ini disebut isomorfisme

dan dapat bersifat koersif, normatif atau mimetik (Arena et al., 2006). Studi sebelumnya mengeksplorasi apa yang membuat organisasi sangat mirip dan menemukan bahwa isomorfisme muncul dari upaya mereka untuk berubah ketika mereka merespons dengan cara yang serupa terhadap tiga kekuatan: kekuatan koersif, kekuatan normatif, dan kekuatan mimesis (Beckert, 2010; Frumkin & Galaskiewicz, 2004). Dalam hal ini, fungsi audit internal yang dikaitkan dengan tiga mekanisme isomorfisme diartikulasikan melalui tiga cara yang berbeda dari kepatuhan fungsi audit internal (Arena & Azzone, 2007; Lenz et al., 2018). Tiga mekanisme itu diantaranya, yang pertama adalah isomorfisme koersif yaitu kepatuhan fungsi audit internal terhadap teks aplikasi wajib, seperti undang-undang dan peraturan. Selanjutnya isomorfisme normatif, yaitu adanya persyaratan untuk mematuhi norma-norma profesional internal audit seperti panduan IIA. Terakhir, isomorfisme mimetik berlaku dalam hal fungsi audit internal mengadopsi proses yang digunakan oleh fungsi audit internal lain dengan tujuan meningkatkan efektivitasnya.

### **Teori Keagenan**

Perusahaan memiliki hubungan kontrak antara pemilik sumberdaya ekonomi (*the principal*) dan manajer (*the agents*) yang bertugas untuk menggunakan dan mengelola sumberdaya tersebut. Teori keagenan didasarkan pada premis bahwa agen memiliki lebih banyak informasi daripada *principal*, sehingga hal tersebut menimbulkan asimetri informasi yang berdampak pada kemampuan *principal* untuk mengawasi efektifitas agen dalam mencapai kepentingan *principal* (Adams, 1994). Teori ini juga mengasumsikan bahwa prinsipal dan agen bertindak secara rasional menggunakan proses kontrak untuk memaksimalkan kekayaan masing-masing. Agen yang memiliki motif memperkaya diri sendiri akan cenderung mengambil kesempatan untuk bertindak melawan kepentingan pemilik perusahaan. Akibatnya, dilema ini menimbulkan *moral hazard* dan menyebabkan asimetri informasi antara agen dengan *principal*. Asimetri informasi timbul ketika agen/manajer memiliki informasi yang digunakan untuk keuntungan pribadi, seperti halnya manajemen tidak menyampaikan secara terbuka mengenai kondisi perusahaan yang sebenarnya. Hal ini terjadi ketika prinsipal/pemilik tidak memiliki akses ke semua informasi yang tersedia pada saat keputusan dibuat oleh manajer dan dengan demikian tidak dapat menentukan apakah tindakan manajer adalah demi kepentingan terbaik perusahaan.

Pada intinya, teori keagenan berpendapat bahwa menyelaraskan tujuan yang insentif merupakan mekanisme terbaik untuk dapat mengubah kepentingan pribadi agen menjadi motivasi untuk mencapai kepentingan pemilik (Shapiro, 2005; Solomon et al., 2021). Teori keagenan menunjukkan bahwa kontrol kepemilikan dan berbagai atribut dewan, komite audit, dan auditor eksternal dan internal merupakan faktor penting dalam menyelaraskan tujuan manajemen dengan pemilik (Al-Shetwi et al., 2011) dan melindungi pemilik dari perilaku oportunistik manajer. Teori ini menjadi dasar bahwa di dalam suatu perusahaan dibutuhkan suatu alat monitoring yang sistematis dan terstruktur untuk tujuan terciptanya tata kelola yang baik di dalam perusahaan. Dengan demikian, fungsi audit internal dapat diposisikan sebagai mekanisme yang dibuat untuk mencegah terjadinya asimetri informasi antara agen dan pemilik yang dapat menimbulkan *agency cost*.

Teori keagenan berpendapat bahwa fungsi audit internal yang diselenggarakan berbarengan dengan mekanisme lainnya seperti pengawasan dari auditor eksternal, dapat membantu memelihara efisiensi kos yang ditimbulkan akibat masalah keagenan. Selanjutnya, untuk mencegah agen mengambil keuntungan dari struktur kontrol kepemilikan yang tidak kohesif, teori keagenan memprediksi bahwa perusahaan dapat menggunakan mekanisme kontrol tambahan. Misalnya, perusahaan dapat mencoba untuk mencegah manajer membatasi ruang lingkup fungsi audit internal dan/atau mengabaikan rekomendasi auditor internal dengan memastikan bahwa peran dan tanggung jawab audit internal diamanatkan dalam piagam audit, dan bahwa kepala departemen audit internal melapor secara langsung, dan tidak terbatas ke

dewan direksi dan/atau komite audit. Selain itu, reputasi perusahaan dan independensi audit internal dapat ditingkatkan melalui penunjukan staf yang berkualitas dan berpengalaman serta penyediaan keuangan yang memadai untuk pengembangan dan pelatihan staf (Adams, 1994).

### **Teori Segitiga Kecurangan**

Tidak dapat dipungkiri bahwa disetiap pekerjaan di dalam suatu organisasi tidak bisa lepas dari aktivitas yang berpotensi untuk timbulnya kecurangan. Teori segitiga kecurangan merupakan suatu teori yang menjelaskan bahwa suatu kecurangan terjadi karena tiga hal yaitu motivasi, kesempatan, dan rasionalisasi (Zeng et al., 2021). Motivasi merupakan komponen pertama dalam teori ini yang menjelaskan bahwa seseorang yang melakukan kecurangan, biasanya dimulai karena adanya niat atau dorongan yang timbul dalam hatinya karena faktor internal ataupun faktor eksternal (Schuchter & Levi, 2016). Secara umum, seorang individu dapat mengklaim bahwa motivasi timbul karena adanya ketergantungan pada tujuan yang ditetapkan secara individu maupun kelompok. Keadaan eksternal juga mampu mengubah tujuan dan sebaliknya; dengan demikian, motivasi dapat dimodifikasi, untuk mencapai keadaan yang diinginkan. Hal ini merupakan salah satu alasan mengapa beberapa organisasi dengan banyak peluang memiliki sedikit kecurangan. Seringkali, seseorang yang melakukan kecurangan memiliki dorongan dalam dirinya karena adanya tekanan yang timbul dari atasannya (Schuchter & Levi, 2016).

Sementara elemen kedua dalam teori ini yaitu kesempatan. Terlepas dari adanya faktor motivasi, segala sesuatu bentuk kecurangan tidak akan terjadi jika kesempatan tidak ada. Menurut Benson et al., (2009) semua bentuk *white collar-crime* memiliki 'struktur peluang' yang terdiri dari karakteristik peluang tertentu dan bervariasi menurut jenis penipuan. Penelitian ini berasumsi bahwa penipu potensial akan memuluskan tindakannya jika di dalam perusahaan terdapat peluang. Kesempatan timbul jika didalam suatu perusahaan tidak memiliki pengendalian internal yang baik. Pengendalian internal merupakan suatu mekanisme yang dibentuk untuk mendeteksi, mencegah, dan menemukan kecurangan atau error. Suatu pengendalian internal dapat dibentuk jika mekanisme tata kelola perusahaan mendukung untuk hal tersebut. Salah satu organ didalam perusahaan yang berperan untuk melakukan pengendalian internal, salah satunya adalah fungsi audit internal.

Selanjutnya elemen ketiga dari teori ini merupakan rasionalisasi. Biasanya pelaku kecurangan tahu bagaimana menjembatani perilaku mereka dengan hukum sesuai dengan moralitas yang dirasakan. Dalam kasus *white collar-crime*, individu berusaha untuk meminimalkan perasaan yang buruk dan mencoba untuk menemukan cara untuk menunjukkan penipuan mereka sebagai perbuatan yang kurang salah, lebih masuk akal untuk diri mereka sendiri dan untuk mempertahankan harga diri atau konsep diri yang menguntungkan. (Shover dan Hochstetler, 2006) dan menghindari rasa malu atau stigmatisasi dari orang lain (Lewi, 2002; Goldstraw-White, 2012). Cressey, (1950) menyatakan bahwa rasionalisasi '... adalah refleksi dari kontak dengan ideologi budaya yang menyesuaikan ide-ide kontradiktif seseorang dalam kaitannya dengan kriminalitas di satu sisi dan dalam kaitannya dengan integritas, kejujuran dan moralitas di sisi lain. . ' Menolak tanggung jawab dengan mengklaim bahwa mereka telah dipengaruhi oleh keadaan yang tampaknya tidak dapat dikendalikan, baik dalam bentuk kekuatan pasar yang tidak dapat dihindari, atau penyakit serius dari anak atau pasangannya sendiri dapat mengungkapkan kejahatan dengan cara yang berbeda dan secara cerdas. Dengan kata lain, rasionalisasi merupakan suatu proses yang dilakukan pelaku kecurangan untuk membenarkan perbuatan salahnya di muka publik dengan banyak cara.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode *library research* yang mengacu pada penelitian-penelitian terdahulu yang telah membahas keterkaitan antara fungsi audit internal dengan mekanisme tata kelola yang baik dan mekanisme pencegahan kecurangan. Penelitian *library research* merupakan studi yang dilakukan dengan menganalisis konten kepustakaan dari literatur terdahulu yang membahas topik yang serupa (Sawarjuwono & Kadir, 2003). Sumber bacaan yang diperoleh dari penelitian ini berasal dari buku, artikel-artikel jurnal nasional dan internasional, dan dokumen lainnya yang relevan.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui peran fungsi audit internal dalam membentuk mekanisme tata kelola yang baik di dalam perusahaan serta bagaimana fungsi audit internal dapat menjadi alat untuk mencegah terjadinya kecurangan dalam bentuk manajemen laba. Untuk itu, kata kunci yang dipilih saat mencari artikel di jurnal bereputasi diantaranya adalah *internal audit function*, *internal audit*, *corporate governane*, *good corporate governance*, *fraud*, *earnings management*, *agency theory*, *institutional theory*, dan *fraud triangle*. Artikel-artikel bereputasi tersebut terkumpul menggunakan platform database jurnal seperti Scopus, Ebscohost, dan google scholar. Selanjutnya, dari dokumen-dokumen penelitian terdahulu yang telah dikumpulkan, peneliti melakukan mapping dan mengaitkan temuan-temuan penelitian terdahulu menjadi satu narasi yang dapat menjabarkan argumen dari tujuan penelitian.

## **PEMBAHASAN**

### **Fungsi Audit Internal dan Tata Kelola Perusahaan**

Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa kualitas tata kelola adalah salah satu pilar yang dapat meningkatkan kinerja perusahaan di perekonomian Asia (Asghar et al., 2021). Hal ini menunjukkan bahwa tata kelola merupakan mekanisme yang harus dibentuk didalam perusahaan untuk mewujudkan tujuan perusahaan. Mekanisme tata kelola sangat penting untuk semua bisnis karena mendukung kepercayaan kreditur dan semua pemangku kepentingan dalam tindakan bisnis. Kegiatan ini sangat signifikan bagi perusahaan multinasional raksasa karena keterlibatan pemangku kepentingan yang lebih besar.

Dalam konteks tata kelola perusahaan, audit internal yang efektif memainkan peran kunci dalam memberikan dukungan penting kepada manajemen organisasi untuk memenuhi tanggung jawabnya dengan memastikan pengawasan terhadap pengendalian internal organisasi telah memadai. Menyadari tugas ini, audit internal dipandang sebagai “garis pertahanan terakhir” terhadap praktik tata kelola perusahaan dan pelaporan keuangan yang tidak tepat (Narcisa & Elena, 2017).

Skandal perusahaan besar, Enron dan KAP Arthur & Andersen, di awal tahun 2000, krisis ekonomi global dan perubahan struktur kepemilikan perusahaan menyebabkan keterlibatan berbagai banyak pihak untuk membahas terkait pentingnya tata kelola di dalam perusahaan. Kepentingan regulasi berorientasi pada pemulihan kepercayaan investor melalui peningkatan persyaratan pengungkapan tata kelola perusahaan. Pada saat yang sama, ada juga kebutuhan untuk memperkuat mekanisme pemantauan, yang mengarah pada peningkatan perhatian pada fungsi audit internal (Sarens et al., 2012), dan perubahan penting peran fungsi audit internal dalam tata kelola perusahaan (Carcello et al., 2005; Cohen et al., 2010; Lenz & Sarens, 2012).

Fungsi audit internal secara tradisional menjadi fungsi jaminan, audit keuangan dan mekanisme kepatuhan. Peran baru fungsi audit internal melibatkan pengawasan dan peningkatan proses manajemen risiko dan tata kelola (Narcisa & Elena, 2017), dengan penekanan khusus diinvestasikan dalam nilai tambah fungsi audit internal bagi suatu organisasi (Sarens, 2009). Beberapa peranan fungsi audit internal diantaranya sebagai penyedia jasa *assurance* bagi perusahaan, penasihat yang andal yang berkontribusi pada semua proses perusahaan dan menjadi faktor penentu tata kelola perusahaan

Peran fungsi audit internal semakin diperkuat oleh fakta bahwa fungsi audit internal merupakan "sumber daya" bagi pemeran tata kelola lainnya (Gramling et al., 2004) karena berkontribusi pada pencapaian tujuan dan kinerja efektif mereka. Dalam hal ini, (Lenz & Sarens, 2012) berpendapat bahwa kontribusi utama fungsi audit internal terhadap tata kelola perusahaan muncul melalui hubungan fungsi audit internal dengan pemeran tata kelola lainnya, seperti komite audit, audit eksternal dan manajemen, sedangkan (Cohen et al., 2004) menggambarkan interaksi kompleks antara mekanisme ini sebagai "mosaik tata kelola perusahaan." Peran fungsi audit internal sering dibahas dalam konteks teori keagenan (Carcello et al., 2005; Christopher et al., 2009; Cohen et al., 2002; Paape et al., 2003; Sarens et al., 2012). Namun, ada aliran penelitian lain yang berkembang dengan menerapkan teori institusional sebagai kerangka teoritis dalam konteks fungsi audit internal (Al-Twajiry et al., 2003; Arena et al., 2006; Arena & Azzone, 2007) sedangkan Lenz et al., (2018), penelitian-penelitian tersebut menempatkan posisi auditor internal sebagai alat untuk bertahan hidup dengan mematuhi aturan sosial yang dianggap sebagai perilaku atau praktik yang dapat diterima dan tidak boleh hanya berfokus pada kinerja dan keuntungan saja.

### **Fungsi Audit Internal dan Mekanisme Pencegahan Kecurangan : Manajemen Laba**

Menurut Healy & Wahlen, (1999), "Manajemen laba terjadi ketika manajer menggunakan penilaian dalam pelaporan keuangan dan dalam menyusun transaksi untuk mengubah laporan keuangan untuk menyedatkan beberapa pemangku kepentingan tentang kinerja ekonomi yang mendasari perusahaan atau untuk mempengaruhi hasil kontrak yang bergantung pada praktik akuntansi yang dilaporkan." Sejumlah studi membahas kemungkinan bahwa intervensi manajerial dalam proses pelaporan dapat terjadi tidak hanya melalui estimasi dan metode akuntansi, tetapi juga melalui keputusan operasional. Healy & Wahlen, (1999), Fudenberg & Tirole, (1995), dan Dechow & Skinner, (2000) menunjukkan percepatan penjualan, perubahan jadwal pengiriman, dan penundaan penelitian dan pengembangan (R&D) dan pengeluaran pemeliharaan sebagai metode manajemen laba yang dilakukan manajer dalam praktik nyatanya.

Manajemen laba merupakan suatu mekanisme yang sering dilakukan oleh banyak manajemen perusahaan yang bertindak sebagai pengelola kekayaan pemegang saham untuk tujuan kepentingan pribadi mereka. Hal ini merupakan salah satu bentuk konflik keagenan yang timbul antara manajer dan agen. Untuk mencegah hal tersebut terjadi, maka mekanisme pengendalian internal yang kuat harus tercipta di dalam suatu entitas. Mekanisme itu salah satunya melalui pemfungsian mekanisme internal dalam bentuk departemen audit internal.

Carcello et al., (2005) yang menguji determinan perusahaan publik di Amerika Serikat mau berinvestasi atas pemberlakuan fungsi audit internal menyebutkan bahwa terdapat beberapa faktor, diantaranya adalah risiko perusahaan, kemampuan untuk membayar kegiatan monitoring, dan karakteristik audit. Selain itu, penelitian tersebut menyebutkan secara spesifik bahwa tingginya dana yang digelontorkan untuk fungsi audit internal berhubungan positif dengan ukuran perusahaan, *leverage*, keuangan, layanan dan utilitas industri, jumlah persediaan, arus kas operasi, dan tinjauan komite audit atas anggaran audit internal. Temuan tersebut merepresentasikan bahwa, semakin besar dan kompleksnya cakupan bisnis suatu perusahaan maka semakin tinggi pula kebutuhan perusahaan untuk menjadikan peran fungsi audit internal dalam menjadi bagian dari tata kelola perusahaan yang baik.

Kualitas fungsi audit internal yang lebih baik menghalangi manajer untuk mengambil tindakan yang membahayakan pengendalian dan mendorong manajer untuk menerapkan pengendalian internal yang kuat. Penelitian terdahulu telah membuktikan bahwa ramalan manajemen akan lebih bias ketika terjadi misrepresentasi sehingga deteksi kecurangan menjadi relatif sulit Rogers & Stocken, (2005) dan komunikasi manajemen lebih cenderung menjadi bias ketika tidak diverifikasi oleh pihak ketiga (Schwartz & Young, 2002). Auditor internal yang berkualitas tinggi berfungsi sebagai pemantau pihak ketiga tambahan atas tindakan manajemen sepanjang tahun; dengan demikian, fungsi audit internal perusahaan yang berkualitas berperan

sebagai mekanisme deteksi dan pencegah yang kredibel dalam mengatasi tindakan manajemen laba.

Temuan dari Ghaleb et al., (2020); Ismael & Kamel, (2020); Prawitt et al., (2009); Katmon & Farooque, (2017) menyatakan bahwa terbukti fungsi audit internal yang berkualitas secara signifikan dapat menurunkan perilaku manajemen laba di dalam perusahaan. Hal ini mengindikasikan peranan fungsi audit internal sebagai mekanisme tata kelola internal perusahaan terbukti ampuh untuk mencegah, mendeteksi, dan memitigasi kecurangan dalam bentuk manajemen laba. Selain itu, menurut Ghaleb et al., (2020) fungsi audit internal yang baik dalam perusahaan terbukti mampu mencegah terjadinya konflik keagenan antara pemilik dengan manager.

## **PENUTUP**

### **Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki dan mengkaji temuan-temuan penelitian terdahulu terkait dengan peranan fungsi audit internal yang dalam membentuk mekanisme tata kelola internal perusahaan dan alat pencegahan kecurangan laporan keuangan dalam bentuk manajemen laba. Berdasarkan pemetaan dari hasil temuan-temuan penelitian terdahulu, banyak yang membuktikan bahwa dengan memiliki fungsi audit yang baik di dalam perusahaan, maka dapat mewujudkan tata kelola yang baik dan menurunkan risiko terjadinya kecurangan laporan keuangan dalam bentuk manajemen laba. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa fungsi audit internal memiliki peranan besar di dalam perusahaan untuk menjadi pihak yang independen dan objektif dalam proses pencegahan, pendeteksian dan pencegahan risiko internal maupun risiko pengendalian perusahaan, sehingga tata kelola perusahaan yang baik dan pengurangan perilaku *fraud* dapat terwujud.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, diantaranya penelitian terdahulu yang terkait dengan hubungan antara fungsi audit internal dan manajemen laba memiliki keragaman hasil, sementara penelitian ini berfokus pada argumen yang menunjukkan bahwa fungsi audit internal memiliki peranan besar dalam mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik melalui mekanisme internal dalam proses pencegahan, pendeteksian, dan pemitigasian tindakan kecurangan dalam bentuk manajemen laba. Selain itu, penelitian ini hanya berfokus pada hubungan antara fungsi audit internal terhadap mekanisme tata kelola pencegahan fraud dalam bentuk kecurangan saja, padahal masih banyak dampak lain yang disebabkan oleh penerapan fungsi audit internal yang baik dalam perusahaan.

### **Saran**

Untuk itu, penelitian ini sangat menarik untuk ditindaklanjuti kedepannya dengan memperhatikan beberapa atribut yang membentuk kualitas fungsi audit internal dalam menjadi pihak independen didalam perusahaan untuk mewujudkan tata kelola yang baik. Selain itu, penelitian selanjutnya bisa menggunakan keterkaitan variabel fungsi audit internal dengan dampak-dampak lain yang ditimbulkan akibat pemberlakuan peranannya fungsi audit internal yang baik dalam perusahaan, misalnya hubungan fungsi audit internal dengan hasil audit seperti *audit fee*, kualitas audit, dan lain sebagainya.

## **REFERENSI**

- Adams, M. B. (1994). Agency theory and the internal audit. *Managerial Auditing Journal*.
- Al-Shetwi, M., Ramadili, S. M., Chowdury, T. H. S., & Sori, Z. M. (2011). Impact of internal audit function (IAF) on financial reporting quality (FRQ): Evidence from Saudi Arabia. *African Journal of Business Management*, 5(27). <https://doi.org/10.5897/ajbm11.1805>



- Al-Twajjry, A. A. M., Brierley, J. A., & Gwilliam, D. R. (2003). The development of internal audit in Saudi Arabia: An institutional theory perspective. *Critical Perspectives on Accounting*, 14(5), 507–531. [https://doi.org/10.1016/S1045-2354\(02\)00158-2](https://doi.org/10.1016/S1045-2354(02)00158-2)
- Arena, M., Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2006). Internal audit in Italian organizations. A multiple case study. *Managerial Auditing Journal*, 21(3), 275–292. <https://doi.org/10.1108/02686900610653017>
- Arena, M., & Azzone, G. (2007). Internal Audit Departments: Adoption and Characteristics in Italian Companies. *International Journal of Auditing*, 11(2), 91–114. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2007.00357.x>
- Asghar, M. J. e K. A., Anwar, Z., Usman, M., & Khan, H. (2021). Better Corporate Governance Leads to Better Performance: Evidence from Asian Countries. *Argumenta Oeconomica*, 1(46).
- Beckert, J. (2010). Institutional isomorphism revisited: Convergence and divergence in institutional change. *Sociological Theory*, 28(2), 150–166.
- Benson, M. L., Madsensen, T. D., & Eck, J. E. (2009). The criminology of white-collar crime. *The Criminology of White-Collar Crime, 2006*, 1–228. <https://doi.org/10.1007/978-0-387-09502-8>
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., & Raghunandan, K. (2005). Factors associated with U.S. public companies' investment in internal auditing. *Accounting Horizons*, 19(2), 69–84. <https://doi.org/10.2308/acch.2005.19.2.69>
- Christopher, J., Sarens, G., & Leung, P. (2009). A critical analysis of the independence of the internal audit function: Evidence from Australia. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 22(2), 200–220. <https://doi.org/10.1108/09513570910933942>
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. (2004). THE CORPORATE GOVERNANCE MOSAIC AND REPORTING QUALITY. *Journal of Accounting Literature*, January 2008, 87–152.
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. (2010). Corporate governance in the post-Sarbanes-Oxley era: Auditors' experiences. *Contemporary Accounting Research*, 27(3), 751–786. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.2010.01026.x>
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2002). Corporate Governance and the Audit Process. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), 573–594. <https://doi.org/10.1506/983M-EPXG-4Y0R-J9YK>
- Cressey, D. R. (1950). The Criminal Violation of Financial Trust. *American Sociological Review*, 15(6), 738–743.
- Dechow, P. M., & Skinner, D. J. (2000). Earnings management: Reconciling the views of accounting academics, practitioners, and regulators. *Accounting Horizons*, 14(2), 235–250. <https://doi.org/10.2308/acch.2000.14.2.235>



- Eisenhardt, Kathleen M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *Cardiology*, 59(1), 1–20. <https://doi.org/10.1159/000169659>
- Frumkin, P., & Galaskiewicz, J. (2004). Institutional isomorphism and public sector organizations. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 14(3), 283–307.
- Fudenberg, D., & Tirole, J. (1995). A Theory of Income and Dividend Smoothing Based on Incumbency Rents. Author(s): Drew Fudenberg and Jean Tirole. Source: *Journal of Political Economy*, Vol. 103, No. 1 (Feb., 1995), pp. 75–93. Published by: The University of Chicago Press. Stable URL: *Journal of Political Economy*, 103(1), 75–93.
- Ghaleb, B. A. A., Kamardin, H., & Al-Qadasi, A. A. (2020). Internal audit function and real earnings management practices in an emerging market. *Meditari Accountancy Research*, 28(6), 1209–1230. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2020-0713>
- Goodwin-Stewart, J., & Kent, P. (2006). The use of internal audit by Australian companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(1), 81–101. <https://doi.org/10.1108/02686900610634775>
- Gramling, A. A., Maletta, M. J., Schneider, A., & Church, B. K. (2004). The role of the internal audit function in corporate governance: A synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. *Journal of Accounting Literature*, 23, 194.
- Healy, P. M., & Wahlen, J. M. (1999). A review of the earnings management literature and its implications for standard setting. *Accounting Horizons*, 13(4), 365–383. <https://doi.org/10.2308/acch.1999.13.4.365>
- Ismael, H. R., & Kamel, H. (2020). Internal audit quality and earnings management: evidence from the UK. *Managerial Auditing Journal*, 36(7), 951–978. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2020-2830>
- James, K. L. (2003). The effects of internal audit structure on perceived financial statement fraud prevention. *Accounting Horizons*, 17(4), 315–327. <https://doi.org/10.2308/acch.2003.17.4.315>
- Kabuye, F., Nkundabanyanga, S. K., Opiso, J., & Nakabuye, Z. (2017). Internal audit organisational status, competencies, activities and fraud management in the financial services sector. *Managerial Auditing Journal*, 32(9), 924–944. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2016-1452>
- Katmon, N., & Farooque, O. Al. (2017). Exploring the Impact of Internal Corporate Governance on the Relation Between Disclosure Quality and Earnings Management in the UK Listed Companies. *Journal of Business Ethics*, 142(2), 345–367. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2752-8>
- Kostova, T., Roth, K., & Dacin, M. T. (2008). Institutional theory in the study of multinational corporations: A critique and new directions. *Academy of Management Review*, 33(4), 994–1006.
- Lenz, R., & Sarens, G. (2012). Reflections on the internal auditing profession: What might have gone wrong? *Managerial Auditing Journal*, 27(6), 532–549. <https://doi.org/10.1108/02686901211236382>



- Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (2018). in Search of a Measure of Effectiveness for Internal Audit Functions: an Institutional Perspective. *Edpacs*, 58(2), 1–36. <https://doi.org/10.1080/07366981.2018.1511324>
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363. <https://doi.org/10.1086/226550>
- Narcisa, L. (Cioban) A., & Elena, H. (2017). The Role and Implications of Internal Audit in Corporate Governance. *Eurasian Studies in Business and Economics*, 4(C), 89–101. [https://doi.org/10.1007/978-3-319-39919-5\\_8](https://doi.org/10.1007/978-3-319-39919-5_8)
- Paape, L., Scheffe, J., & Snoep, P. (2003). *The Relationship Between the IA and Corporate Governance*. 262(July), 247–262.
- Prawitt, D. F., Smith, J. L., & Wood, D. A. (2009). Internal audit quality and earnings management. *Accounting Review*, 84(4), 1255–1280. <https://doi.org/10.2308/accr.2009.84.4.1255>
- Ramamoorti, S. (2003). Internal Auditing : History , Evolution , and Prospects. *Research Opportunities in Internal Auditing*, 1–23.
- Rogers, J. L., & Stocken, P. C. (2005). Credibility of management forecasts. *Accounting Review*, 80(4), 1233–1260. <https://doi.org/10.2308/accr.2005.80.4.1233>
- Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation. *Journal of Accounting and Economics*, 42(3), 335–370. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.01.002>
- Sarens, G. (2009). Internal Auditing Research: Where are we going? Editorial. *International Journal of Auditing*, 13(1), 1–7. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2008.00387.x>
- Sarens, G., & Abdolmohammadi, M. J. (2011). Factors associated with convergence of internal auditing practices. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 1(2), 104–122. <https://doi.org/10.1108/20421161111138486>
- Sarens, G., Abdolmohammadi, M. J., & Lenz, R. (2012). Factors associated with the internal audit function's role in corporate governance. *Journal of Applied Accounting Research*, 13(2), 191–204. <https://doi.org/10.1108/09675421211254876>
- Sawarjuwono, T., & Kadir, A. P. (2003). Intellectual capital: Perlakuan, pengukuran dan pelaporan (sebuah library research). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 5(1), 35–57.
- Schuchter, A., & Levi, M. (2016). The Fraud Triangle revisited. *Security Journal*, 29(2), 107–121. <https://doi.org/10.1057/sj.2013.1>
- Schwartz, S. T., & Young, R. A. (2002). A Laboratory Investigation of Verification and Reputation Formation in a Repeated Joint Investment Setting. *Contemporary Accounting Research*, 19(2), 311–342. <https://doi.org/10.1506/BWKD-FGC6-YHY9-WXC5>



- Scott, W. R. (1987). The Adolescence of Theory Institutional. *Administrative Science Quarterly*, 32(4), 493–511.
- Shapiro, S. P. (2005). Agency theory. *Annual Review of Sociology*, 31, 263–284. <https://doi.org/10.1146/annurev.soc.31.041304.122159>
- Solomon, S. J., Bendickson, J. S., Marvel, M. R., McDowell, W. C., & Mahto, R. (2021). Agency theory and entrepreneurship: A cross-country analysis. *Journal of Business Research*, 122(August 2020), 466–476. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.09.003>
- Suchan, J., & Snow, C. (1981). Library Research for Business Writing Students: A Model. *Business Communication Quarterly*, 44(2), 33–37. <https://doi.org/10.1177/108056998104400211>
- Suddaby, R. (2010). Challenges for institutional theory. *Journal of Management Inquiry*, 19(1), 14–20.
- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1983). “Institutional sources of change in the formal structure of organizations: the diffusion of civil service reform, 1880-1935.” *Administrative Science Quarterly*, 28(1), 22–39.
- Vadasi, C., Bekiaris, M., & Andrikopoulos, A. (2020). Corporate governance and internal audit: an institutional theory perspective. *Corporate Governance (Bingley)*, 20(1), 175–190. <https://doi.org/10.1108/CG-07-2019-0215>
- Zeng, H., Yang, L., & Shi, J. (2021). Does the supervisory ability of internal audit executives affect the occurrence of corporate fraud? Evidence from small and medium-sized listed enterprises in China. *International Journal of Accounting and Information Management*, 29(1), 1–26. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-02-2020-0020>