



Jurusan Akuntansi Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia



Jurnal Akuntansi Multiparadigma

www.jamal.ub.ac.id



INTERNAL AUDIT FUNCTION SEBAGAI PENYEDIA “KENYAMANAN” KOMITE AUDIT

Debi Setyawati, Yustrida Bernawati

Universitas Airlangga, Jl. Airlangga No.4 - 6, Airlangga, Surabaya 60115

Surel: debi.setyawati-2018@feb.unair.ac.id

Volume 11
Nomor 3
Halaman 665-682
Malang, Desember 2020
ISSN 2086-7603
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:
12 Juni 2020
Tanggal Revisi:
28 Oktober 2020
Tanggal Diterima:
31 Desember 2020

Kata kunci:

audit internal,
komite audit,
tata kelola perusahaan



Abstrak : Internal Audit Function sebagai Penyedia “Kenyamanan” Komite Audit. Penelitian ini menjelaskan makna “kenyamanan” dalam perspektif *internal audit function* (IAF) dengan komite audit. Metode yang digunakan adalah studi literatur pada sejumlah jurnal bereputasi. Penelitian ini menemukan bahwa keefektifan IAF memberikan jaminan peningkatan pengendalian internal serta peningkatan kenyamanan yang signifikan untuk komite audit. Pengetahuan unik, pertemuan interpersonal rutin, dan kolaborasi korporatif antara auditor internal dan auditor eksternal juga mampu meningkatkan kenyamanan komite audit. Beberapa manfaat lainnya juga dihasilkan dari kerja sama IAF dengan komite audit untuk menambah kenyamanan.

Abstrack: Internal Audit Function as a “Convenience” Provider for Audit Committee. This study explained the meaning of “comfort” in the perspective of the *internal audit function* (IAF) with the audit committee. The method used was a literature study in a number of reputable journals. This study found that the effectiveness of the IAF provides a guarantee of increased internal control as well as a significant increase in comfort for the audit committee. Unique knowledge, regular interpersonal meetings, and corporate collaboration between internal and external auditors were also able to increase the comfort of the audit committee. Several other benefits also resulted in added convenience.

Mengutip ini sebagai: Setyawati, D., & Bernawati, Y. (2020). Internal Audit Function sebagai Penyedia “Kenyamanan” Komite Audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(3), 665-682. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.3.38>

Komite audit mengalami peran pemantauan yang terus menerus mengenai perkembangan dalam tata kelola perusahaan (Tumwebaze et al., 2018). Di Indonesia pembentukan komite audit bersifat wajib bagi perusahaan yang terdaftar dalam bursa efek dengan landasan utama yang mengacu pada sebuah peraturan yaitu Keputusan BA-PEPAM No. Kep-29/PM/2004 tentang pembentukan komite audit bagi perusahaan-perusahaan yang tercatat di bursa efek dengan rumusan tugas dan tanggung jawab komite audit secara jelas. Pembentukan komite audit pada suatu perusahaan bertujuan mem-

bantu tugas dan peran dewan komisaris selama pelaksanaan pengawasan (*oversight*). Selain itu, adanya pembentukan komite audit sebagai penegakan pilar utama dalam menerapkan prinsip tata kelola perusahaan mampu menciptakan efektifitas dan efisiensi. Agar fungsinya dapat berjalan efektif, adanya dukungan kuat yang diberikan kepada direksi dan dewan komisaris agar komite audit dapat berfungsi optimal (Erasmus & Coetzee, 2018; Park & Park, 2019). Komite audit mewakili dewan direksi yang bertugas menangani masalah-masalah terkait audit. Di sisi lain, komite audit dibentuk untuk menye-

imbangkan kekuasaan dalam perselisihan manajemen dengan auditor internal (Oussii & Taktak, 2018). Fokus manajemen ialah adanya peningkatan laba yang dihasilkan perusahaan. Sementara itu auditor internal merancang keefektifan sistem pengendalian internal guna mendeteksi dan mencegah terjadinya indikasi kecurangan yang mungkin terjadi dalam perusahaan tersebut. Keefektifitasan komite audit sangat ditentukan oleh kompetensi para anggotanya. Untuk itu, anggota komite audit diharuskan mempunyai sikap profesional dan memiliki pengalaman yang andal, memiliki kualitas yang baik serta mampu berfikir secara strategis.

Kezaee & Lander (1993) berargumentasi bahwa seorang komite audit memiliki peran dalam keefektifan sistem pengendalian internal dalam membantu meminimalkan risiko keuangan, risiko operasional, dan menaati segala kepatuhan serta meningkatkan kualitas laporan keuangan. Selain itu, ditetapkannya fungsi komite audit juga membantu proses pembentukan laporan keuangan, efektivitas kontrol internal perusahaan, dan mengelola risiko perusahaan (Tumwebaze et al., 2009). Dengan kata lain, adanya peran komite audit diharapkan dapat mengurangi asimetri informasi yang ada antara pemilik dan pengguna sumber daya. Dengan adanya peningkatan peran pengawasan komite audit mampu menyiratkan bahwa anggota komite audit sebagian besar direktur non-eksekutif, dihadapkan dengan masalah asimetri informasi (Marshall, 2020). Permasalahan asimetri timbul antara komite audit dengan orang-orang operasional dalam organisasi. Lebih spesifik, komite audit sering kekurangan informasi tentang status masalah-masalah spesifik organisasi, seperti risiko manajemen dan pengendalian internal akibat ketidakpastian untuk memenuhi peran pemantauan.

Fokus studi literatur ini membahas faktor-faktor yang mendorong komite audit untuk mencari dukungan dari IAF sebagai bentuk kenyamanan dalam meningkatkan performa komite audit. IAF yang efektif dapat memberikan jaminan dan keterlibatannya dalam meningkatkan kontrol internal memberikan tingkat kenyamanan yang signifikan untuk komite audit. Pengetahuan auditor internal yang unik tentang manajemen risiko dan pengendalian internal dikombinasikan dengan inter-personal dan perilaku sesuai keterampilan, memungkinkan mereka memberikan kenyamanan ini (Tang et al., 2018).

Selain itu, keakraban dengan perusahaan dapat memfasilitasi auditor internal menjadi sumber kenyamanan utama bagi komite audit. Pada sisi lainnya, Abidin (2017) dan Bananuka et al. (2018) juga mengungkapkan bahwa tingkat kenyamanan keseluruhan untuk komite audit dapat ditingkatkan melalui kolaborasi antara audit internal dan eksternal yang disebut pendekatan audit bersama (*audit joint approach*). Selama proses audit eksternal bekerja sama dengan auditor internal untuk menangani permasalahan-permasalahan yang terdapat dalam perusahaan, seperti pengembangan sistem pengendalian internal, pemisahan tugas dan wewenang setiap divisi, dan beberapa saran lain yang dibutuhkan berkenaan dengan masukan selama proses audit.

Kontribusi dalam penelitian ini ialah menambah studi literatur tentang hubungan IAF dengan komite audit dengan. IAF yang efektif mampu mereduksi hal-hal ketidaknyamanan yang dirasakan komite audit. Terdapat beberapa hal yang menjadikan penelitian ini menarik untuk dilakukan, yaitu dalam literatur tentang internal audit ada beberapa pendapat berbeda antara peran yang diharapkan dengan peran aktual IAF. Beberapa literatur memberi kesan bahwa IAF telah menjadi "*jack of all trade*" atau yang diartikan sebagai seseorang yang mampu melakukan banyak hal dari suatu tata kelola perusahaan, tetapi tidak mampu secara jelas mengungkapkan peran bisnis inti IAF. Dalam penelitian ini dijelaskan bagaimana peran IAF secara rinci dan detail untuk mengungkapkan dan mendukung seorang komite audit mendapatkan rasa nyamannya, sehingga penelitian ini menarik untuk dilakukan.

Pemaparan ilustrasi tersebut memotivasi penulis untuk mengkaji bagaimana hubungan peran IAF dengan komite audit dan bagaimana bentuk IAF yang diharapkan oleh komite audit sehingga mampu memberikan rasa nyaman kepada komite audit dalam menjalankan fungsi pengawasan dalam perusahaan. Berbagai kemampuan yang dimiliki IAF dan efektivitas IAF dinilai mampu memberikan rasa nyaman terhadap komite audit. Penulis berharap adanya penelitian selanjutnya dapat dijadikan bahan referensi bacaan serta literatur akuntansi.

METODE

Penelitian ini menggunakan telaah studi literatur. Studi literatur ialah sebuah

pendekatan penelitian dengan mengumpulkan data melalui studi penelaahan terhadap buku, catatan, literatur, dan laporan-laporan baik yang terpublikasi maupun tidak serta berkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti (Jansen, 2018). Massaro et al. (2016) berargumentasi bahwa data kualitatif merupakan data yang berbentuk kata-kata yang didapatkan dari beberapa hasil data primer dan data sekunder, seperti laporan perusahaan, publikasi perusahaan, wawancara, jurnal, artikel, dan referensi buku. Data yang dihasilkan dalam pencarian terkait penelitian ini digabungkan dari berbagai artikel yang relevan dengan komite audit, auditor internal, hubungan komite auditor dan auditor internal melalui *google*, *google scholar*, dan *sciencedirect*.

Pencarian artikel terkait dikumpulkan dengan kata kunci auditor internal, komite audit, hubungan komite audit dan auditor internal, serta tugas komite audit dan auditor internal. Setelah artikel terkait dengan penelitian tersebut terkumpul, tahap selanjutnya ialah dengan menganalisis data. Studi literatur yang dilakukan dalam penelitian ini dimulai dengan bagaimana peran pengawasan tata kelola IAF tersebut dalam tata kelola perusahaan. Selanjutnya, membahas ruang lingkup dan interaksi pekerjaan IAF dengan komite audit. Setelah itu, bagaimana sebuah kenyamanan akan terbentuk melalui interaksi tersebut. Tidak hanya kenyamanan, penelitian ini juga menjelaskan beberapa manfaat yang dapat diperoleh dari kerja sama IAF dengan komite audit sebagai bentuk tambahan kenyamanan tersebut.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Efektivitas IAF. Jika disimpulkan dari penjelasan di atas, sebuah fungsi audit internal dapat digolongkan efektif jika mampu menjalankan tugas dan fungsinya secara independen atau tidak mudah dipengaruhi, memberi suatu kepastian yang bersifat objektif, dan adanya peran sebagai pemberi suatu aktivitas konsultasi yang diberikan dengan tujuan menambah nilai organisasi. Adanya unsur pemenuhan kebutuhan utama demi tercapainya kepentingan *stakeholder* serta menaati dan mematuhi standar profesi audit internal berlaku secara internasional. Dalam memenuhi adanya tanggung jawab IAF secara efektif, segala aktivitas yang ada dalam IAF harus memiliki kecukupan sumber daya serta adanya staf yang memiliki kemampuan dengan sikap profesional dengan mematuhi

serangkaian kinerja yang diakui internasional untuk profesi audit internal (Jokipii & Meo, 2019). Sejalan dengan Narayanaswamy et al. (2019) dinyatakan bahwa IAF dikatakan efektif berasal oleh kualitas dalam diri IAF dan dukungan manajemen secara kuat. Kinerja IAF diinterpretasikan melalui tiga tahap kinerja, yaitu pertama, *input* berupa manfaat ekonomi yaitu input kinerja IAF dinilai mampu memberikan manfaat ekonomi di masa depan dengan memberikan saran untuk menambah nilai organisasi. Kedua, proses yang menghasilkan kinerja yang efisien berupa memanfaatkan waktu dan kondisi yang dihadapi dengan kemampuan yang dimiliki IAF. Kegiatan *output* yang diharapkan dalam kinerja IAF ialah menghasilkan keefektifan (*effectiveness*) dalam menghasilkan kinerja IAF tersebut. Pengukuran sebuah efektivitas IAF dilihat berdasarkan lingkungan suatu proses bisnis, pengaturan standar profesi audit internal, dan dukungan ataupun praktik manajemen yang baik dalam tahap perencanaan hingga pengawasan. Agar efektif, IAF harus diberi wewenang yang sesuai dalam organisasi untuk mengoptimalkan fungsi mereka dalam pelaksanaan fungsi IAF tersebut secara independen dan objektif. IAF wajib mempunyai serangkaian keterampilan, pengetahuan, dan berbagai kompetensi lain yang diperlukan dalam pemenuhan tanggung jawab kinerja IAF. Di samping itu, mendapat dukungan dari seluruh kecukupan sumber daya dan komitmen manajemen dalam penerapan rekomendasi dan saran perbaikan oleh audit internal sangatlah penting untuk mencapai keefektifan audit internal.

IAF harus mempunyai pengetahuan yang diperlukan, keterampilan, dan keahlian kompetensi yang dibutuhkan dalam melaksanakan tugas, fungsi, dan tanggung jawab dalam melaksanakan tugas secara berkala. Dukungan oleh seluruh sumber daya dan komitmen dalam menerapkan rekomendasi dan saran perbaikan audit internal sangat penting untuk mencapai efektivitas IAF. Asad et al. (2019) dan Pizzini et al. (2014) menjelaskan bahwa IAF memiliki berbagai kesempatan unik untuk berperan penting dengan pihak lain dalam mengelola penguasaan audit. Komite audit memainkan peran pengawasan siklus pengendalian internal. Agar komite audit menjalankan tugasnya secara efektif, perlu adanya dukungan dari kemampuan IAF itu sendiri. Kehadiran IAF dalam organisasi berpengaruh positif dengan

penciptaan tata kelola yang kuat mampu menghasilkan kontrol dan pengawasan efektif sehingga proses bisnis mampu berjalan dengan baik.

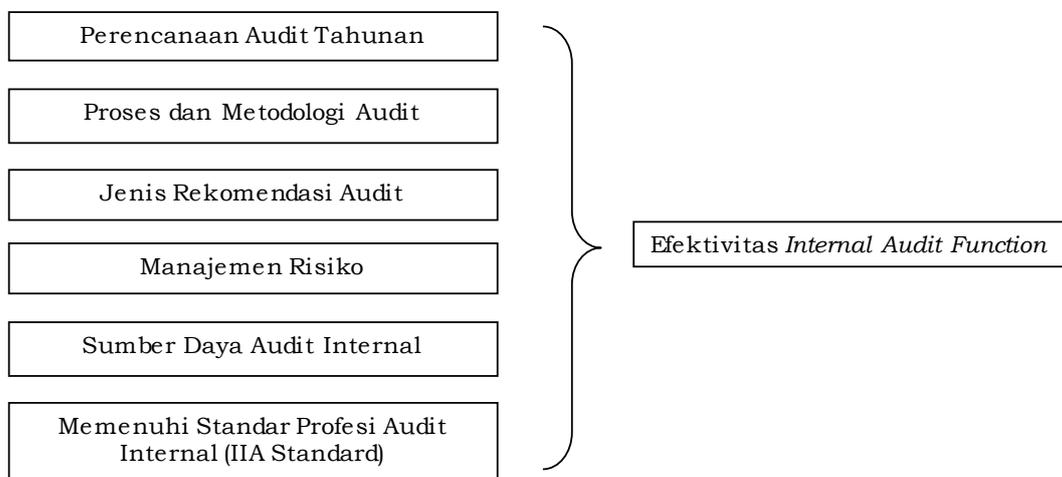
Kegiatan IAF sangat berkaitan erat dengan pengelolaan manajemen risiko. Manajemen risiko dianggap sebagai tujuan audit internal yang penting. Hal ini karena pada praktiknya, sebagian besar pekerjaan audit IAF dilakukan dengan penekanan terhadap sebuah risiko. Dengan adanya pengelolaan risiko tersebut diharapkan didukung dengan adanya pengawasan secara detail. Al-Sukker et al. (2018) dan Raiborn et al. (2017) berargumentasi bahwa peran audit internal telah bergeser dari fungsi pengawasan tradisional ke penambahan nilai bagi organisasi melalui penyediaan kemampuan yang lebih luas seperti memberi jaminan dan kegiatan konsultasi yang berkaitan dengan pemantauan, evaluasi, dan peningkatan pengelolaan dalam manajemen risiko, internal kontrol, serta memperbaiki sistem tata kelola perusahaan. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa IAF telah memperluas kegiatan tradisional dari penjaminan kepatuhan dan pengamanan aset ke penjamin nilai tambah dan layanan konsultasi bagi suatu organisasi.

Secara umum konsep efektivitas IAF terlihat dalam Gambar 1. Suatu efektivitas tercapai apabila auditor bertindak bebas dari pengaruh pihak lain (independen) dan memberikan keyakinan berupa jaminan secara objektif melalui jasa aktivitas konsultasi dengan tujuan meningkatkan nilai bagi perusahaan dalam memenuhi pencapaian tujuannya. Selain itu, hal paling mendasar ialah bagaimana IAF dapat berjalan sesuai

perencanaan audit tahunan berdasarkan *audit charter* yang tercipta sesuai standar profesi audit internal. Fungsi audit internal dikatakan efektif jika mampu bertindak secara independen atau tidak mudah dipengaruhi (independen), memberi keyakinan atas jaminan bersifat objektif, dan aktivitas konsultasi yang diberikan dengan tujuan menambah nilai organisasi. Di samping itu, demi memenuhi kebutuhan utama adanya kepentingan *stakeholder* serta menaati standar profesi audit internal yang diakui secara internasional. Agar mampu berjalan secara efektif, pemenuhan tanggung jawab IAF harus mempunyai kecukupan sumber daya, staf yang memiliki profesionalitas, dan melakukan serta mematuhi kerangka kinerja audit internal yang diakui secara internasional.

Evaluasi juga menjelaskan bahwa IAF yang baik memiliki serangkaian proses untuk menilai efektivitasnya sendiri (Abbott et al., 2016). Melalui hasil tersebut penting adanya timbal balik dari auditor eksternal dan *stakeholder* agar IAF dapat melaksanakan pengendalian atas tanggung jawabnya sehingga menciptakan perbaikan praktik dan kinerja IAF.

Evaluasi efektivitas IAF harus dilakukan dalam beberapa metode. Pertama, metode pengendalian oleh pihak manajemen (Narayanaswamy et al., 2019). Manajemen dapat meminta audit internal untuk mendukung dan membantu mereka, sehingga berkontribusi pada peningkatan pengendalian internal secara signifikan dan hal tersebut merupakan sumber kenyamanan bagi komite audit. Kedua, sebagai pengger-



Gambar 1. Konsep Efektivitas Audit Internal

Sumber: Jones et al. (2017)

Tabel 1. Tinjauan Efektivitas IAF

Karakteristik Efektivitas	Pencapaian
Perencanaan IAF	Perencanaan berdasarkan risiko pengujian yang sesuai dengan kebutuhan tata kelola organisasi.
Memahami kebutuhan dan keutuhan dari sifat obyektif organisasi	Bagaimana IAF mampu menjelaskan suatu kepastian berkaitan dengan tata kelola organisasi.
Memainkan peran sebagai <i>Catalyst of Change</i>	IAF memiliki peran dalam menyajikan berbagai dukungan terhadap suatu pertumbuhan organisasi (kepatuhan akan etika organisasi, pilar utama tata kelola, dan pengendalian atas manajemen risiko).
Memberi dan meningkatkan nilai tambah sebuah organisasi dalam mencapai tujuan	Menyajikan suatu respon positif kepada manajemen seperti pemberian perbaikan dan saran yang harus dilakukan (pergeseran fungsi audit internal untuk menambah nilai sebuah organisasi) atau konsultasi.
Berorientasi pada masa depan	Merumuskan rencana IAF. Perubahan dalam agenda kerja harus dipertimbangkan. Kegiatan IAF harus memberi pelayanan tentang sistem pengendalian internal dan konsultasi.
Merumuskan tantangan dan permasalahan di masa depan	Kegiatan IAF berfokus pada risiko dan mendorong manajer dan karyawan melakukan tanggapan masing-masing terhadap risiko, dan tidak bergantung pada hasil audit. Meningkatkan rasa memiliki terhadap organisasi agar lingkungan kerja dapat dikendalikan.
Penyediaan sumber daya yang tepat dan diperlukan	Menyediakan sumber daya memadai demi mendukung fungsi dan tugas IAF (kemampuan konseptual, kemampuan analitis, dan kemampuan manajerial). Auditor internal memahami proses bisnis organisasi, undang-undang atau hukum, dan peraturan serta ruang lingkup kegiatan operasi sebuah organisasi. Auditor internal memiliki kemampuan interpersonal yang baik demi menciptakan komunikasi dua arah secara tepat. Informasi yang diberikan oleh auditor internal mampu meningkatkan pengetahuan komite audit terkait dengan internal kontrol dalam suatu perusahaan.

Sumber: Chartered Institute of Internal Auditor (2020)

ak untuk perbaikan berkelanjutan (Jones et al., 2017). Audit internal memiliki peran dan fungsi untuk menasihati, suportif, dan fasilitatif signifikan dalam menghilangkan ketidaknyamanan, seperti yang dialami oleh komite audit. Ketiga, menyajikan standar kerja bagi pemangku kepentingan (Raiborn et al., 2017). Peran fungsi audit internal dalam memformalkan sistem manajemen risiko juga dapat menjadi sumber kenyamanan penting untuk komite audit. Keempat, sebagai standar profesi (Cain, 2007).

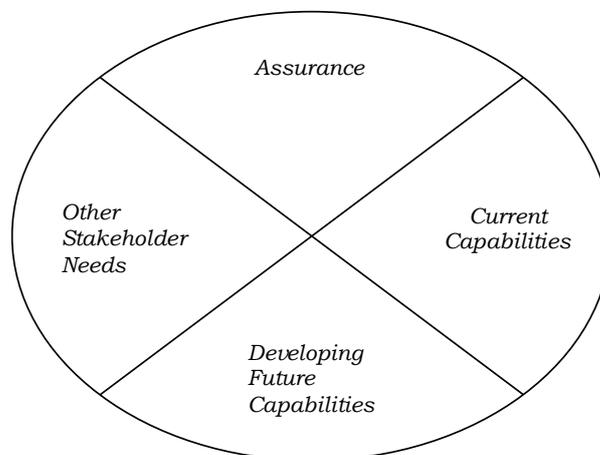
Pengukuran efektivitas IAF. Tabel 1 menunjukkan bahwa audit internal merupakan serangkaian proses yang rumit. Terdapat beberapa elemen proses IAF oleh Gebrayel et al. (2018) dan Saputra (2012), seperti perencanaan jangka panjang, pengorganisasian, pengembangan, pengamatan, dan pengawasan kerja lapangan (mengamati, memverifikasi, mengkonfirmasi, dan menganalisis) pelaporan. Hal ini tentu melibatkan hubungan interpersonal seperti diskusi dan wawancara secara intens.

Aspek-aspek proses audit internal sangat penting dan seharusnya diamati dan dievaluasi. IAF mampu memberikan manfaat untuk mengukur kepatuhan manajer terhadap rekomendasi audit internal. Selain itu juga memahami bagaimana sebuah hasil IAF meningkatkan proses organisasi secara efektif (Roussy & Perron, 2018). Pencapaian IAF ialah sebagai berikut. Pertama, ketika audit internal melakukan serangkaian proses yang sesuai untuk menyelesaikan tugas yang dijelaskan pada tahap perencanaan awal tujuan audit internal (Saputra, 2014). Evaluasi sederhana harus dilakukan dalam proses ini, seperti efektifitas proses audit internal dalam mematuhi kebijakan, prosedur hukum, dan peraturan. Kedua, audit internal dikatakan efektif jika bertindak secara independen, objektif, dan memberikan beberapa saran terkait dengan hubungannya sebagai kegiatan konsultasi ditujukan untuk memberi nilai tambah suatu organisasi. Penambahan nilai tersebut ditujukan untuk pemenuhan akan keinginan *stakeholder* dan mematuhi standar profesi audit internal secara kuat (Cohen & Sayag, 2010). Ketiga, adanya audit internal yang efektif secara kuat berasal dari dalam diri atau kualitas audit internal tersebut dan juga tak terlepas dari dukungan manajemen serta organisasi tersebut (Alzeban, 2015). Dukungan sumber daya dan komitmen manajemen untuk menerapkan suatu rekomendasi dalam proses kinerja dan saran perbaikan audit internal sangatlah penting demi terwujudnya efektifitas audit internal. Saran dan perbaikan yang diberikan oleh IAF akan membantu manajemen dalam menaikkan nilai perusa-

haan dan sebagai komponen pilar tata kelola yang baik.

Bagaimana mengevaluasi efektifitas IAF? Beberapa pengukuran keefektifan IAF bisa dilakukan dengan melakukan evaluasi sederhana. Audit internal dikatakan efektif jika bertindak secara independen, objektif, dan pemberian saran berdasarkan kegiatan konsultasi yang dilakukan dengan tujuan menambah nilai bagi suatu organisasi (Cohen & Sayag, 2010) dan efektifitas IAF secara kuat berasal dari kualitas IAF dan dukungan manajemen tersebut (Alzeban, 2015). Struktur tata kelola internal dalam suatu perusahaan terdiri dari serangkaian fungsi dan proses yang dibentuk untuk melakukan pengawasan dari tindakan manajemen perusahaan dalam menjalankan suatu bisnis. Peran mekanisme ini yang terdiri atas dewan direksi, fungsi audit internal, dan komite audit dalam kaitannya dengan sebuah pelaporan keuangan adalah untuk memastikan kepatuhan pada persyaratan pelaporan yang diamanatkan untuk menjaga kredibilitas keuangan perusahaan.

Gambar 2 menunjukkan bahwa fungsi audit internal dikatakan efektif jika mampu bertindak secara independen atau tidak mudah dipengaruhi, memberi suatu kepastian bersifat objektif tidak dipengaruhi terkait pihak lain, dan memberikan beberapa saran sebagai aktivitas konsultasi dengan tujuan menambah suatu nilai dalam organisasi. Hal itu dilakukan untuk pemenuhan suatu kebutuhan prioritas kepentingan *stakeholder* serta IAF wajib mentaati segala standar profesi audit internal secara internasional yang berlaku. Dalam memenuhi tanggung



Gambar 2. Elemen Evaluasi Efektivitas IAF

Sumber: Cain (2007)

jawab IAF secara efektif, beberapa kriteria harus dimiliki IAF seperti tersedianya sumber daya yang memadai, melatih staf menjadi staf yang memiliki profesionalitas, dan memenuhi seluruh proses kerangka kerja yang disahkan berlaku internasional untuk memenuhi standar audit internal (Al-Sukker et al., 2018). Sejalan dengan hal tersebut Narayanaswamy et al. (2019) menyatakan bahwa efektivitas IAF secara kuat berasal dari kualitas dan kapabilitas IAF dan dukungan manajemen dalam suatu organisasi.

Tujuan evaluasi IAF sangat penting dilakukan baik terhadap audit internal sebagai pihak internal perusahaan maupun pihak eksternal yang bersifat independen agar mampu menilai evaluasi kinerja dalam penerapannya serta berdasar kondisi sebenarnya. Mayoritas suatu organisasi yang menginginkan IAF dapat menyajikan suatu dampak signifikan dengan melakukan perbandingan atas suatu pencapaian yang dicapai dalam organisasi terhadap area spesifik yang bisa dinilai dan diukur seperti kuantitas dan kualitas hasil produksi barang dan jasa, jumlah klien, dan angka persentase pertumbuhan profit.

Stewart & Subramaniam (2010) mengemukakan bahwa peran IAF adalah bertindak sebagai mekanisme utama dalam tata kelola. Audit internal dianggap sebagai mekanisme dalam tata kelola yang memitigasi suatu masalah keagenan untuk keuntungan pemegang saham dengan memberikan jaminan utama kepada komite audit terhadap laporan keuangan yang dihasilkan. Selain itu, Kezaee & Lander (1993) berargumentasi fungsi utama auditor internal adalah untuk membantu manajemen dalam pelaksanaan tanggung jawab mereka. Selama audit auditor internal membuat saran konstruktif dalam meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan kinerja manajemen. Komite audit melakukan tinjauan atas laporan internal auditor dan tanggapan manajemen atas laporan tersebut.

Selanjutnya, auditor internal membuat rekomendasi untuk komite audit tentang peningkatan pengendalian internal. Dzomira (2020) dan Farkas & Hirsch (2016) menunjukkan bahwa praktik yang dilakukan dalam rapat komite audit bertujuan membuat anggota merasa nyaman, seperti keakuratan laporan keuangan dan hasil kualitas pekerjaan oleh auditor internal dan eksternal. Hal ini mengindikasikan arti "kenyamanan" sebagai aspek mental dari pekerjaan yang

dilakukan oleh anggota komite audit (Jiang et al., 2018). IAF mampu memberikan manfaat untuk mengukur kepatuhan manajer terhadap rekomendasi yang diberikan oleh audit internal seperti perbaikan sistem pengendalian internal. Selain itu juga memahami bagaimana sebuah hasil IAF meningkatkan proses organisasi secara efektif (Roussy & Perron, 2018).

Manfaat yang didapat dari IAF. Ada beberapa manfaat yang dapat diperoleh dari kerja sama IAF dengan komite audit sebagai bentuk tambahan kenyamanan. Pertama, adanya suatu pelaporan keuangan yang lebih baik, merupakan hasil auditor internal dengan memperoleh keyakinan oleh komite audit (Roussy & Perron, 2018). Manajemen akan menginformasikan beberapa hal kepada komite audit seperti penerapan prinsip dan pertimbangan estimasi akuntansi, kesadaran lebih cepat dari masalah di antara manajemen dan auditor internal yang akan ditengahi oleh komite audit dengan mempertahankan jalur komunikasi yang konstan dan terbuka. Kedua, meningkatkan kepatuhan dan menghindari pelanggaran terhadap kode etik perusahaan (Abuazza et al., 2015). Ketiga, berkurangnya potensi tanggung jawab hukum sebagai hasil pemantauan auditor internal (Carson et al., 2013). Komite audit akan selalu melakukan pengawasan dan pengevaluasian atas kinerja auditor internal. Keempat, independensi mereka akan membantu menghadirkan kualitas audit tidak hanya berdasarkan laporan keuangan, tetapi juga pada pemecahan masalah serta tantangan berbagai risiko dalam proses bisnis perusahaan secara keseluruhan (Lenz & Hahn, 2015). Kelima, adanya kepatuhan yang lebih baik terhadap peraturan yang dikenakan pada perusahaan yang akan dihasilkan auditor internal akan menjadi perhatian komite audit sehingga komite audit mampu menambah rasa kenyamanan mereka (Park et al., 2019).

Kebutuhan kenyamanan dari adanya IAF. Jiang et al. (2018) berargumentasi bahwa dunia tanpa akuntansi dan audit tidak diragukan lagi akan menjadi sumber ketidaknyamanan. Kehadiran perasaan ini dalam perilaku normal menunjukkan seberapa efektifnya pengendalian internal mengubah kekacauan menjadi teratur. Alzoubi (2019) dan Naheem (2016) menjelaskan area 'ketidaknyamanan' komite audit. Pertama ialah lingkungan perusahaan. Lingkungan perusahaan dijelaskan dengan hubung-

an eksekutif sebagai hubungan eksekutif dengan non-eksekutif. Oleh sebab itu, IAF diharapkan menjadi 'penjaga budaya perusahaan' atau sebagai komunikator antara komite audit dengan manajemen tingkat operasional sehingga mampu menghilangkan ketidaknyamanan dalam area lingkungan perusahaan tersebut. Area kedua ialah pengendalian internal yang memiliki risiko paling tinggi pada proses bisnis perusahaan. Kenyamanan akan dihasilkan apabila auditor internal meminta bantuan seorang komite audit sebagai bentuk konsultasi sehingga komite audit juga ikut berkontribusi dalam peningkatan pengendalian internal.

Kenyamanan dipahami sebagai tindakan yang memindahkan perasaan auditor dari kondisi tidak nyaman ke kondisi nyaman. Kenyamanan sebagai bingkai pertolongan auditor untuk membebaskan diri dari suatu kondisi tidak nyaman menjadi nyaman. Kondisi ini berkaitan ketika para auditor telah yakin kapan harus melakukan investigasi atas pekerjaan yang terkait dan kapan harus memberikan pendapat. Dengan kata lain, kenyamanan sebagai keadaan tentang situasi di mana auditor cukup nyaman dengan angka-angka untuk memberikan pendapat terkait hal positif atau penugasan yang sesuai kenyataan (Tang et al., 2017; Tumwebaze et al., 2018). Pengetahuan unik auditor internal mampu mengoptimalkan suatu IAF perusahaan untuk memberikan kenyamanan kepada komite audit. Pengetahuan tersebut terdiri atas pengetahuan konseptual serta pengetahuan yang lebih spesifik dan praktis tentang manajemen risiko dan pengendalian internal perusahaan.

Auditor memberikan pelayanan berupa kenyamanan kepada mereka yang rentan terhadap kesalahan dan mementingkan kejadian yang berpotensi terdapat kecurangan dalam manajemen perusahaan. Abuazza et al. (2015) mengembangkan teori kenyamanan dalam konteks audit. Kenyamanan ini menekankan tidak pada jaminan, melainkan layanan jaminan. Pemeriksaan bukti objektif untuk menyediakan penilaian independen pada pengelolaan manajemen risiko, sistem kontrol dan proses tata kelola untuk organisasi. Kenyamanan adalah sebagai efek dari berbagai jenis layanan audit internal yang disediakan untuk pemberi kenyamanan (komite audit). Pada sisi lainnya, Betti & Sarens (2020) menguraikan bahwa terdapat tiga dimensi kenyamanan, yaitu aspek pemenuhan kenyamanan. Hal ini mengacu

pada tindakan yang menghilangkan ketidaknyamanan yang dialami anggota komite audit. Asimetri informasi yang dapat dikurangi mampu meringankan ketidaknyamanan anggota komite audit dengan adanya IAF yang efektif sehingga menciptakan suatu kondisi kenyamanan. Kondisi ini timbul dari hasil kenyamanan. Pada aspek ini merujuk pada kesesuaian harapan para anggota komite audit, berhadapan dengan adanya IAF, mampu menyalurkan informasi spesifik untuk mengurangi asimetri yang harus ditangani juga oleh komite audit, sebagai reaksi dari pengaruh perasaan kenyamanan. Peningkatan tanggung jawab komite audit, berkenaan dengan pengendalian manajemen risiko dan pengendalian internal, mengikuti tata kelola perusahaan untuk menciptakan harapan baru untuk IAF.

Peran IAF dalam tata kelola perusahaan. Beberapa peneliti mengungkapkan bahwa asimetri informasi antara komite audit dan bagian operasional lebih mudah dikurangi ketika ada interaksi antara komite audit dengan IAF (Carson et al., 2013; Suleiman & Dandago, 2014; Weekes Marshall, 2020). Pertemuan dengan frekuensi rutin antara komite audit dan IAF membuat komite audit mendapat berbagai macam informasi serta pengetahuan yang relevan terkait permasalahan akuntansi dan permasalahan selama proses audit. Hal ini mengungkapkan bahwa IAF yang efektif dapat menjadi sumber daya penting untuk komite audit dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan meningkatkan efektivitas komite audit. Komite audit diharuskan menciptakan hubungan kerja yang kuat dan dekat dengan IAF. Dengan kata lain, IAF dapat dianggap sebagai mekanisme untuk mengurangi masalah utama (keagenan) antara komite audit dengan orang operasional dalam organisasi.

Auditor internal adalah garis pertahanan pertama untuk melawan penipuan yang berkaitan dengan kecurangan dalam laporan keuangan dalam suatu perusahaan. Komite audit harus diberi informasi yang memadai mengenai penipuan atau penyimpangan yang terdeteksi oleh auditor internal. Hal ini juga terjadi apabila penipuan melibatkan manajemen senior. Auditor internal harus berkomunikasi langsung dengan komite audit (Kezaee & Lander, 1993). Garven & Scarlata (2020) dan Park et al. (2019) menghubungkan antara IAF dengan komite audit. Auditor internal lebih berfokus pada proses komite audit untuk pendelegasian

keputusan karena fungsi utama auditor internal adalah untuk membantu manajemen melaksanakan tanggung jawab mereka.

Standar internasional audit internal memberi arahan bahwa IAF memberikan fungsi asurans dan konsultasi secara independen dan objektif yang dirancang untuk menambah nilai bagi organisasi dan meningkatkan efisiensi operasional. IAF secara langsung meningkatkan efisiensi operasional perusahaan dengan memberikan rekomendasi strategis dan mengevaluasi efektivitas manajemen risiko perusahaan (Burton et al., 2012; Carcello et al., 2020). Risiko perusahaan ialah bagian dari risiko total yang unik dan dimiliki masing-masing perusahaan atau industri yang tentu berkaitan dengan penilaian ke publik terutama terhadap investor. Beberapa peneliti telah menyelidiki dampak IAF pada penilaian dan keputusan investor (Holt, 2012; Ismael & Roberts, 2018; Lenz & Hahn, 2015). Hal ini dikarenakan ketika suatu perusahaan menerapkan sebuah IAF yang tepat maka kredibilitas pengungkapan akan semakin terjamin untuk diberikan kepada manajemen sehingga investor akan menilai bahwa perusahaan tersebut telah menjalankan peran tata kelolanya dengan maksimal dan juga akan percaya terhadap hasil pelaporan keuangan perusahaan karena memiliki kredibilitas yang terjamin.

Kemudian, IAF juga mampu meningkatkan hubungan dengan tingkat manajemen laba. Dalam suatu tata kelola perusahaan terdapat pemisahan tugas dan wewenang seorang dewan direksi, komite audit, IAF, dan auditor eksternal sehingga mampu mencegah adanya praktik manajemen laba dengan kekuatan tata kelola perusahaan tersebut. Adanya IAF yang efektif juga mampu mencegah manajer yang melakukan praktik manajemen laba dengan menerapkan pencegahan dan deteksi sejak awal. Penelitian selanjutnya juga berhasil menangkap hubungan IAF dengan biaya audit eksternal (Stewart & Subramaniam, 2010). Perusahaan yang memiliki IAF yang memadai cenderung membebaskan biaya auditor eksternal yang lebih tinggi dan mempekerjakan auditor Big 4 untuk menghasilkan kualitas audit yang baik. Tidak hanya itu, keberadaan auditor internal yang memadai juga mengurangi suatu perusahaan menerima kemungkinan penerbitan opini audit *going concern*. Karena hasil penelitian sebelumnya beragam, dampak IAF pada pe-

mangku kepentingan “eksternal” masih harus ditunjukkan lebih detail.

Beberapa peneliti menunjukkan fungsi internal audit sebagai pengawas dalam pilar tata kelola terutama terletak pada kemampuannya untuk meningkatkan keandalan informasi keuangan (Pilcher, 2014; Wan-Hussin & Bamahros, 2013) dan mengungkapkan kelemahan pengendalian internal yang signifikan dan penipuan keuangan yang dilakukan dalam organisasi. Terdapat dua elemen tata kelola perusahaan yaitu kekuatan kepemimpinan eksekutif yang etis dan IAF yang membantu manajer akuntansi membuat suatu keputusan yang melibatkan ketidakpastian (Arel et al., 2012; Lin et al., 2011; Norman et al., 2010). Alqudah et al. (2019) berpendapat bahwa pengaruh IAF pada pencegahan penipuan, deteksi, dan pengungkapan tetap tidak terbukti karena dalam beberapa keadaan auditor internal cenderung melindungi manajemen puncak dari dampak negatif yang berasal dari komite audit. Oleh karena itu, peran IAF dinilai belum tentu efektif tanpa ada pengawasan secara tepat.

Leung et al. (2011) dan Norman et al. (2010) berpendapat bahwa audit internal mungkin gagal memainkan tata kelola dalam peran pengawasan secara benar. Mereka menegaskan bahwa untuk memberi jaminan kepada dewan direksi dan komisaris yang relevan, perlu adanya IAF ke dalam mekanisme tata kelola perusahaan dengan proses yang lebih terpusat pada kegiatan operasional dalam keseharian perusahaan.

Lin et al. (2011) berusaha menjelaskan lebih detail mengenai kemampuan IAF dalam melakukan suatu permasalahan dalam perusahaan, seperti mengelola suatu pengendalian internal suatu perusahaan. Adanya suatu pengendalian internal yang lemah berhubungan negatif dengan tingkat pengetahuan dan pendidikan IAF. Semakin perusahaan menerapkan IAF yang efektif maka dapat mengungkapkan kelemahan pengendalian internal yang signifikan dan penipuan keuangan yang dilakukan dalam organisasi. Stewart & Subramaniam (2010) menjelaskan jika keberadaan komite audit dengan menyelenggarakan suatu rapat komite yang rutin dengan IAF mampu berdampak pada pembebanan biaya audit yang di mana biaya audit yang dibayarkan mengalami peningkatan. Hal ini disebabkan ketika frekuensi rapat lebih tinggi maka independensi mereka cenderung rendah sehingga auditor mem-

bebaskan biaya audit cenderung lebih tinggi sebagai peningkatan dan pengujian audit dan kualitas audit yang lebih tinggi. Peran struktur tata kelola internal perusahaan mampu membatasi adanya praktik manajemen laba.

Peran struktur tata kelola tersebut termasuk dewan direksi, komite audit, dan IAF. Adanya fungsi pengawasan yang tepat akan membatasi gerak lingkup manajemen untuk melakukan keuntungan pribadi (Mubako, 2019; Pilcher, 2014). Roussy & Perron (2018) mengungkap bahwa auditor internal kemungkinan bekerja sama dengan para manajer dan menggunakan beberapa taktik agar memberi kesan yang baik dalam laporan keuangan untuk melindungi kedua belah pihak. Karena hal itu, etika auditor internal dianggap sebagai tata kelola pengawasan, di samping kemampuan dan keahlian sebagai tata kelola pengawasan yang tetap independen.

Lingkup pekerjaan auditor internal dengan komite audit dengan adanya IAF.

Kezaee & Lander (1993) menemukan bahwa fungsi utama seorang auditor internal ialah membantu manajemen melaksanakan tugas sesuai dengan tanggung jawab mereka. Selama audit auditor internal membuat saran konstruktif dalam meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan kinerja manajemen. Komite audit wajib melakukan peninjauan laporan yang dibuat oleh internal auditor dan tanggapan manajemen atas laporan tersebut. Selanjutnya, auditor internal membuat rekomendasi untuk komite audit tentang peningkatan pengendalian internal. Roussy (2015) berusaha menganalisis tahapan proses audit internal. Tujuannya ialah untuk mengidentifikasi konflik internal yang dihadapi oleh auditor internal secara teratur pada setiap proses dan untuk memahami bagaimana mereka mengatasinya. Dalam temuannya, auditor internal tampaknya bertindak secara strategis tergantung pada konflik yang mereka hadapi.

Komite audit memikul tanggung jawab dalam melaksanakan kegiatan kontrol atas pelaporan keuangan dan merancang sistem pengendalian internal. Komite audit merupakan penerima komunikasi dari auditor internal dalam mengidentifikasi dan melaporkan kondisi pengendalian internal.

Auditor internal seharusnya memastikan bahwa komite audit menerima informasi yang cukup mengenai ruang lingkup dan hasil audit. Beberapa area di mana komite

audit mendapatkan pemahaman informasi berkenaan dengan tugas auditor internal menurut Kezaee & Lander (1993) meliputi langkah auditor internal mengevaluasi sistem pengendalian internal. Mengevaluasi keefektifitas pengendalian internal jika bukti dihasilkan dari sumber internal seperti klien dapat berjalan optimal. Adanya evaluasi yang tepat dapat mengurangi dampak dengan lebih mengandalkan bukti sumber objektivitas lebih rendah (Wang & Fargher, 2017) serta kecukupan pengendalian internal perusahaan.

Tanggung jawab komite audit adalah memastikan implementasi sebuah sistem kontrol internal dengan cara mengkaji proposal audit internal terkait perencanaan dengan koordinasi auditor eksternal untuk memastikan bahwa ruang lingkup audit internal memadai dan mengkaji hasil audit internal yang terkait dengan pelaporan keuangan, pengendalian internal dan menaati peraturan atau hukum yang berlaku (Desai et al., 2017; Roussy & Perron, 2018), serta sejauh mana auditor internal bekerja secara independen. Peningkatan independensi meliputi baik komite audit dan auditor internal. Independensi mereka akan membantu menghadirkan kualitas tidak hanya berdasarkan laporan keuangan, tetapi juga pemecahan masalah dalam proses bisnis perusahaan secara keseluruhan dan bidang penekanan area audit utama.

Gambar 3 menunjukkan bahwa komite audit memikul tanggung jawab melakukan penekanan pengawasan pada dua area utama yaitu area pelaporan keuangan dan area pengendalian internal. Komite audit adalah sebagai penerima komunikasi dari auditor internal dalam mengidentifikasi dan melaporkan kondisi yang berhubungan dengan pengendalian internal suatu entitas selama audit atas laporan keuangan.

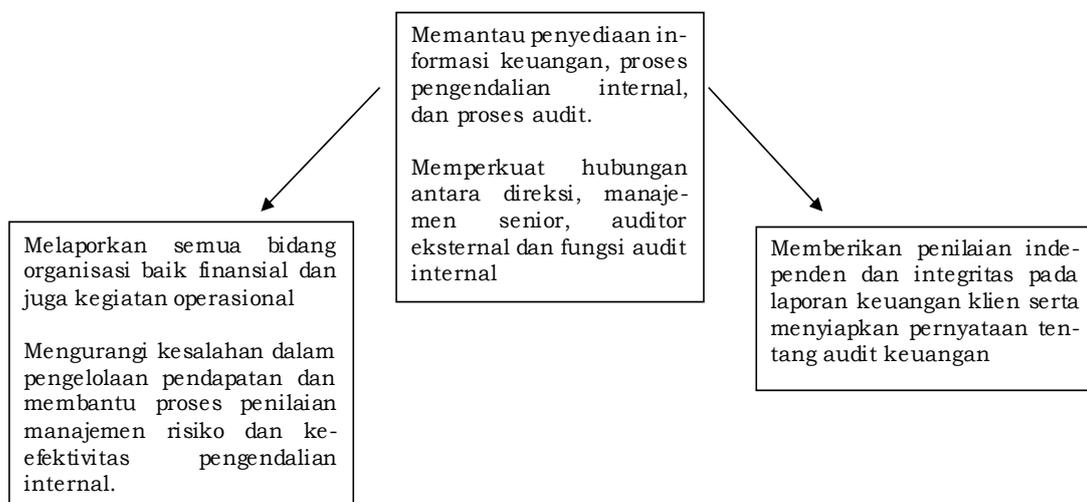
Auditor internal perlu menginformasikan kepada komite audit tentang ruang lingkup pendekatan audit yaitu bagaimana auditor internal menggunakan teknologi informasi. Kejahatan komputer akan menjadi salah satu kejahatan terbesar yang dihadapi di masa depan. Auditor harus bekerja lebih melakukan pendekatan di bidang investigasi berbasis teknologi dan informasi untuk memenuhi tantangan di masa depan pada area ini. Penggunaan jaringan telekomunikasi memungkinkan kemudahan timbulnya kejahatan antarnegara, seperti sistem elektronik yang rendah, pembajakan *software* hingga

virus dalam komputer dan analisis tentang catatan bank menggunakan komputer untuk kejahatan uang atau “*money crime*”. Situasi ini sangat penting diketahui oleh komite audit dengan laporan yang dibuat oleh auditor internal sebagai bentuk penyelidikan teknologi dan insiden penipuan telekomunikasi yang membutuhkan keahlian investigasi dan memecahkan permasalahan dalam ekonomi atau operasi yang dihadapi perusahaan. Komite audit dan keefektifan suatu sistem pengendalian internal membantu meminimalkan risiko manajemen, keuangan, kepatuhan, operasional dan peningkatan kualitas pelaporan keuangan. Komite audit akan melaksanakan fungsi pemantauan pelaporan keuangan, efektivitas kontrol internal, dan kinerja IAF serta sistem manajemen risiko perusahaan tersebut.

Interaksi antara komite audit dan IAF. Dzomira (2020) dan Garven & Scarlata (2020) menunjukkan bahwa praktik yang dilakukan dalam rapat komite audit bertujuan membuat anggota merasa nyaman, seperti keakuratan laporan keuangan dengan kualitas pekerjaan yang dijalankan auditor internal dan eksternal. Hal ini mengindikasikan arti “kenyamanan” sebagai aspek mental dari pekerjaan oleh anggota komite audit (Jiang et al., 2018). Anggota komite audit mengandalkan pekerjaan IAF untuk mengembangkan apresiasi komite audit tentang efektivitas pengendalian internal. Lebih khusus lagi, komite audit menjadi nyaman dengan pengendalian internal yang tepat untuk menyelesaikan kekurangan yang dihasilkan dalam laporan audit (Alias et al.,

2019). Kenyamanan juga dapat didefinisikan dengan memperbanyak pendekatan secara berkala dengan cara mengomunikasikan dan memiliki akses tidak terbatas untuk membahas ruang lingkup audit yang diusulkan. Komite audit perlu mendapatkan pemahaman umum tentang apa yang dapat diharapkan dari audit (Kezaee & Lander, 1993)

Christopher (2019) menemukan bahwa anggota komite audit melakukan berbagai praktik untuk menjadi nyaman. Salah satunya ialah dengan adanya pengendalian internal yang efektif pada perusahaan mereka dengan memantau laporan audit internal. Lebih khusus lagi, pekerjaan IAF mampu memperlihatkan sejauh mana manajer puncak mampu bekerja secara kompeten dalam menangani risiko dan kontrol internal. Hal ini dikarenakan bahwa IAF memainkan peran sentral dalam pengembangan hubungan akuntabilitas antara manajemen perusahaan dan komite audit, yang mengacu pada masalah pokok yaitu agen dengan manajemen (Garven & Scarlata, 2020). Manajemen senior ingin auditor internal menyediakan jaminan konsultasi berdasarkan keterampilan operasional untuk melakukan manajemen risiko, mengevaluasi efisiensi operasi, dan merangsang tindakan organisasi. Di sisi lain komite audit lebih peduli tentang kontrol dan regulasi dalam perusahaan. Bisa dikatakan bahwa hal tersebut merupakan rasa saling melengkapi antara peran komite audit, IAF, dan eksternal auditor. Komite audit harus melakukan pemantauan terkait dengan proses audit. Kerja sama internal dan eksternal auditor juga dibutuhkan un-



Gambar 3. Peran Komite Audit
Sumber: Zain et al. (2006)

tuk membantu satu sama lain dalam mencapai tujuan mereka secara efektif. Komunikasi langsung dan terbuka di antara mereka memiliki pengaruh yang kuat dalam peningkatan efektivitas audit.

Metode pelaporan auditor internal bervariasi sesuai dengan gaya operasi komite. Beberapa komite audit mengharapkan konfirmasi positif akan pengendalian internal yang harus berfungsi dengan baik (Kezaee & Lander, 1993). IAF sebagai mekanisme penting yang digunakan untuk mengurangi asimetri informasi yang meningkatkan penyedia kenyamanan sesuai untuk komite audit. Komite audit harus meninjau laporan auditor internal sebagai keseluruhan bahan dalam organisasi dan tanggapan manajemen terhadap laporan tersebut. Auditor internal membuat rekomendasi untuk komite audit tentang peningkatan pengendalian internal yang diserahkan kepada komite audit sehingga komite audit mampu mendapat informasi yang berkaitan tentang sistem pengendalian internal dari informasi auditor internal. Komite audit yang efektif meningkatkan independensi audit internal dan koordinasi antara auditor internal dan auditor eksternal (Norman et al., 2010).

Meningkatkan hubungan komite audit dengan IAF. Ada beberapa cara lebih baik yang dapat dikembangkan dalam hubungan antara komite audit dan IAF. Beberapa hubungan antara komite audit dan IAF kurang mendapat prioritas lebih. Namun pengalaman selama di dalam perusahaan menunjukkan bahwa komite audit merasakan manfaat IAF. Seringkali anggota komite audit mempertimbangkan adanya suatu IAF hanya sebagai perpanjangan fungsi audit eksternal. Merupakan suatu tantangan tersendiri bahwa auditor internal harus mencari peluang untuk menjelaskan kepada komite audit peran nyata dan keunggulan atas adanya kegunaan IAF. Aspek lain dari hubungan auditor internal ialah adanya kerangka acuan sebagai perencanaan awal audit sistem kontrol internal perusahaan yang harus disetujui oleh komite audit. Adanya perencanaan awal diperlukan untuk memastikan bahwa IAF mampu bekerja secara independen untuk melaksanakan tugasnya secara efektif. Selain itu, pengaturan terhadap penerbitan piagam audit internal sangat diperlukan dan didistribusikan kepada manajemen. Auditor internal harus memulai mengembangkan kerangka acuan dengan mendapatkan agenda komite audit,

rancangan usulan atau piagam internal audit yang memberikan auditor internal wewenang, tanggung jawab dan sumber daya untuk melakukan IAF dengan baik.

Dalam perusahaan manajemen dan dewan direksi bertanggung jawab atas pemeliharaan pengawasan yang baik sehingga IAF sangat dibutuhkan dalam tata kelola perusahaan (Abidin, 2017). Untuk melengkapi kebutuhan audit dalam perusahaan seringkali dibutuhkan auditor eksternal untuk memberikan opini kewajaran dalam angka-angka dan jumlah pada laporan keuangan di samping saran, evaluasi, dan perbaikan atas sistem pengendalian internal perusahaan hasil rancangan IAF. Pengendalian internal yang lemah mungkin hal yang kurang penting bagi auditor eksternal mengingat fokus auditor eksternal hanya memberikan jaminan atas kewajaran suatu laporan keuangan. Namun, pengendalian internal merupakan hal terpenting bagi dewan dan manajemen karena berorientasi laba. Seorang auditor internal membentuk suatu IAF dengan harapan mampu menjual kenyamanan kepada komite audit.

Akhirnya, ketika IAF melaporkan seluruh hasil audit secara berkala kepada komite audit, komite tersebut berada dalam posisi untuk memantau dan meningkatkan efektivitas IAF. Hubungan adanya pelaporan seperti itu sangat ideal dan menempatkan IAF sebagai posisi yang sangat penting dan secara tanggap bereaksi demi manfaat baik yang akan diperoleh oleh perusahaan atas hasil yang akan dicapai dari IAF tersebut (Smidt et al., 2019).

Area ketidaknyamanan komite audit. Komite audit mewakili dewan direksi yang bertugas menangani masalah-masalah terkait audit. Di sisi lain, komite audit dibentuk untuk menyeimbangkan kekuasaan dalam perselisihan manajemen dengan auditor (DeSimone & Rich, 2020; Oussii & Taktak, 2018). Komite audit yang efektif dapat diukur dan dinilai oleh kompetensi anggotanya. Untuk itu, anggota komite audit diharapkan mempunyai sikap profesional serta pengalaman yang andal, berkualitas, dan mampu berfikir secara strategis.

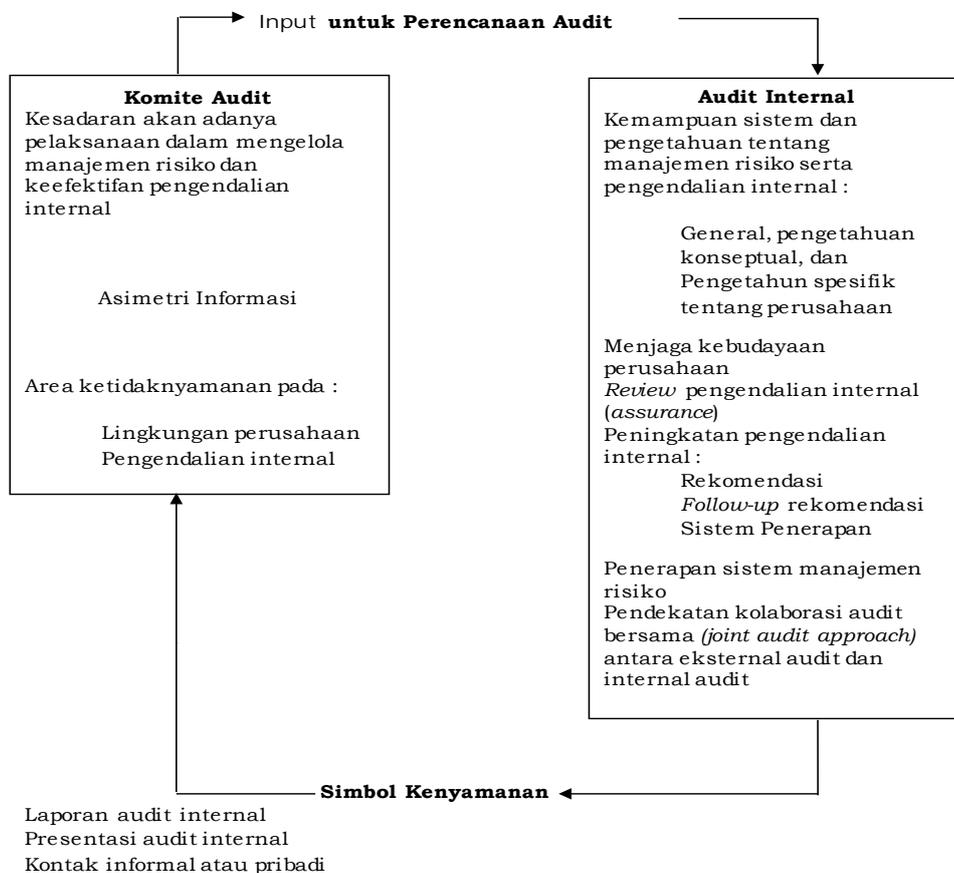
Semakin banyak komite audit menyadari pentingnya manajemen risiko dan sistem pengendalian internal bagi perusahaan. Pentingnya sebuah pengawasan dalam penerapan tanggung jawab komite audit dalam perusahaan semakin banyak komite audit menangani topik permasalahan yang

dijelaskan dalam rapat sehingga semakin besar kemungkinan para anggota akan menghadapi asimetri informasi yang menciptakan perasaan tidak nyaman.

Al-Jaifi et al. (2019) menjelaskan dua area ketidaknyamanan komite audit, yaitu lingkungan perusahaan dan pengendalian internal. Auditor internal diharapkan menjadi 'penjaga budaya perusahaan' sebagai komunikator antara komite audit dengan manajemen tingkat operasional sehingga menghilangkan ketidaknyamanan dalam area lingkungan perusahaan tersebut. Area kedua ialah pengendalian internal, yang memiliki risiko paling tinggi pada proses bisnis perusahaan. Kenyamanan akan dihasilkan apabila auditor internal meminta bantuan mereka sebagai bentuk konsultasi sehingga komite audit ikut berkontribusi akan peningkatan pengendalian internal. Merawati & Haryani (2015) berpendapat bahwa simbol kenyamanan memiliki nilai jika dibangun oleh otoritas yang kredibel dan independen. Karena kenyamanan yang dimaksud tidak sekedar hanya perasaan, namun juga harapan yang bisa diandalkan

untuk masa depan. Kenyamanan juga direfleksikan sebagai perasaan menyakini sesuatu yang benar (Tang et al., 2017).

Gambar 4 menunjukkan bahwa IAF merupakan sumber kenyamanan penting bagi komite audit, terutama dalam mengelola manajemen risiko. Komite audit memberi sinyal kebutuhan kenyamanan mereka melalui input khusus yaitu perencanaan audit internal (Desai et al., 2017). Christopher (2019) menjelaskan bahwa komite audit menjadi nyaman dengan kontrol internal yang efektif dengan menilai sejauh mana manajer mengadopsi langkah-langkah yang tepat untuk mengatasi kekurangan laporan audit internal. Pengetahuan unik internal auditor memungkinkan fungsi audit internal yang baik untuk memberikan kenyamanan komite audit (Abbott et al., 2016). Pengetahuan ini terdiri atas pengetahuan konseptual yang berasal dari hasil pengalaman kerja sehari-hari. Bagaimana auditor internal mampu mengontruksikan pemikirannya terhadap permasalahan pengendalian internal. Konseptual berdasarkan pada hasil pematangan teori, kasus di lapangan,



Gambar 4. Konteks Institusional IAF dalam Tanggung Jawab Pengawasan

analisis berfikir auditor internal, dan pengetahuan spesifik dan praktis, berkaitan dengan keakraban auditor internal dengan perusahaan dan pengetahuan tentang proses prosedur. Keterlibatan auditor internal dalam meningkatkan pengendalian internal memberikan kenyamanan pada komite audit. Keterampilan interpersonal dan perilaku auditor internal juga sebagai penyedia kenyamanan bagi komite audit. Dengan kata lain, kemampuan auditor internal untuk memberikan kenyamanan pada komite audit sangat bergantung pada kualifikasi auditor internal (Vadasi et al., 2019).

Pertemuan komite audit sangat penting dan menjadi simbol kenyamanan. Kontak pribadi (proses informal) antara IAF dengan komite audit menjadi sarana penting untuk mentransfer kenyamanan sehingga dalam mendiskusikan permasalahan internal perusahaan, auditor internal mampu mentransfer semua komunikasi secara ideal. Christopher (2019) menemukan bahwa anggota komite audit melakukan berbagai praktik untuk menjadi nyaman. Salah satunya ialah dengan adanya pengendalian internal yang efektif pada perusahaan mereka dengan memantau laporan audit internal. Lebih khusus lagi, pekerjaan IAF mampu memperlihatkan sejauh mana manajer puncak mampu bekerja secara kompeten dalam menangani risiko dan kontrol internal. Hal ini dikarenakan bahwa fungsi IAF memainkan peran sentral dalam pengembangan hubungan akuntabilitas antara manajemen perusahaan dan komite audit, yang mengacu pada masalah pokok yaitu agen dengan manajemen (Farkas & Hirsch, 2016). Hal yang lain juga dijelaskan dalam pernyataan Abidin (2017) bahwa faktor eksternal juga mampu meningkatkan kenyamanan komite audit secara keseluruhan dengan meningkatkan kolaborasi antara audit internal dan eksternal (*audit joint approach*).

Makna kenyamanan bagi komite audit dengan adanya IAF. Auditor memberikan pelayanan berupa kenyamanan kepada mereka yang rentan terhadap kesalahan dan mementingkan kejadian yang berpotensi terdapat kecurangan dalam manajemen perusahaan. Dalam audit kenyamanan ialah pemindahan perasaan auditor dari kondisi tidak nyaman ke kondisi nyaman. Kenyamanan sebagai bingkai pertolongan auditor untuk membebaskan diri dari ketidaknyamanan menjadi nyaman. Dengan kata lain, kenyamanan adalah keadaan di mana audi-

tor cukup nyaman dengan angka-angka untuk memberikan pendapat terkait hal positif atau penugasan yang sesuai kenyataan (Tang et al., 2017; Tumwebaze et al., 2018).

Komite audit memainkan peran pengawasan dalam siklus pengendalian internal. Agar komite audit menjalankan tugasnya secara efektif, perlu adanya dukungan dari kemampuan IAF itu sendiri. Kehadiran IAF dalam organisasi berpengaruh positif dengan penciptaan tata kelola yang kuat menghasilkan kontrol dan pengawasan efektif sehingga proses bisnis mampu berjalan dengan baik. Komite audit mencari dukungan dari IAF sebagai bentuk kenyamanan dalam meningkatkan performa komite audit. IAF yang efektif dapat memberikan jaminan dan keterlibatannya dalam meningkatkan kontrol internal memberikan tingkat kenyamanan yang signifikan untuk komite audit. Pengetahuan auditor internal yang unik tentang manajemen risiko dan pengendalian internal dikombinasikan dengan interpersonal dan perilaku sesuai keterampilan, memungkinkan mereka memberikan kenyamanan ini (Tumwebaze et al., 2018). Selain itu, keakraban dengan perusahaan dapat memfasilitasi auditor internal menjadi sumber kenyamanan utama bagi komite audit. Brender et al. (2015) dan Haji & Anifowose (2016) juga mengungkapkan bahwa tingkat kenyamanan keseluruhan untuk komite audit dapat ditingkatkan melalui kolaborasi antara audit internal dan eksternal yang disebut pendekatan audit bersama (*audit joint approach*). Selama proses audit di mana auditor eksternal bekerja sama dengan auditor internal untuk menangani permasalahan-permasalahan yang terdapat dalam perusahaan, seperti pengembangan sistem pengendalian internal, pemisahan tugas dan wewenang setiap divisi, dan beberapa saran lain yang dibutuhkan berkenaan dengan masukan selama proses audit.

SIMPULAN

Berdasarkan penjelasan literatur, dapat dikatakan bahwa IAF merupakan sumber kenyamanan penting bagi komite audit, terutama dalam hal penyampaian informasi keuangan kepada manajemen dan pengendalian internal. Komite audit memberikan sinyal kebutuhan akan kenyamanan mereka melalui pemberian masukan perencanaan audit internal. Oleh sebab itu, IAF diharapkan menjadi 'penjaga budaya perusahaan', sebagai komunikator antara komite audit

dan manajemen tingkat operasional sehingga menghilangkan ketidaknyamanan dalam area lingkungan perusahaan.

Komite audit dihadapkan pada perkembangan yang terus menerus dalam tugasnya sebagai fungsi pengawasan. Komite audit mewakili dewan direksi yang bertugas menangani masalah-masalah terkait audit. IAF sebagai mekanisme penting digunakan untuk mengurangi asimetri informasi yang meningkatkan penyedia kenyamanan sesuai untuk komite audit. Komite audit bisa merasakan kenyamanan yang disediakan IAF sebagai salah satu peran tata kelola dalam perusahaan. Beberapa sifat kenyamanan mampu mengonstruksikan perasaan komite audit ketika dihadapkan pada permasalahan asimetri informasi dan hubungan dengan manajemen lain di perusahaan. IAF yang efektif mampu mereduksi hal-hal ketidaknyamanan yang dirasakan komite audit. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa kemampuan auditor internal untuk memberikan suatu kenyamanan kepada komite audit sangat bergantung pada kualifikasi dan kemampuan IAF tersebut.

Penelitian ini tentu memiliki dengan keterbatasan seperti hanya menjelaskan batasan lingkup IAF dan hubungannya terhadap komite audit saja. Penelitian ini tidak secara detail menjelaskan tentang kualifikasi auditor internal dengan latar belakang yang dibutuhkan sehingga hal ini menjadi tantangan terus menerus untuk IAF untuk memberikan kenyamanan pada komite audit. Saran untuk penelitian selanjutnya ialah lebih menggali faktor-faktor yang dapat menjelaskan IAF dan dampak adanya aktivitas IAF pada lingkup bisnis perusahaan, tidak hanya terhadap komite audit, tetapi dengan struktur organisasi tata kelola yang lain. Di samping itu, dapat menjelaskan hal-hal lain yang belum ada dalam penelitian ini agar lebih mengeksplor hasil lain yang bisa didapat. Selain itu kenyamanan ialah bersifat kondisional, perlu dilakukan penelitian lebih lanjut untuk lebih menjelaskan arti kenyamanan itu sendiri dari perspektif yang berbeda pula.

DAFTAR RUJUKAN

Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S., & Peters, G. F. (2016). Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality:

The Joint Importance of Independence and Competence. *Journal of Accounting Research*, 54(1), 3–40. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12099>

Abidin, N. H. Z. (2017). Factors Influencing the Implementation of Risk-Based Auditing. *Asian Review of Accounting*, 25(3), 361-375. <https://doi.org/10.1108/ARA-10-2016-0118>

Abuazza, W. O., Mihret, D. G., James, K., & Best, P. (2015). The Perceived Scope of Internal Audit Function in Libyan Public Enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 560-581. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2014-1109>

Al-Jaifi, H. A., Al-Rassas, A. H., & Al-Qadasi, A. (2019). Institutional Investor Preferences: Do Internal Auditing Function and Audit Committee Effectiveness Matter in Malaysia? *Management Research Review*, 42(5), 641-659. <https://doi.org/10.1108/MRR-11-2016-0258>

Al-Sukker, A., Ross, D., Abdel-Qader, W., & Al-Akra, M. (2018). External Auditor Reliance on the Work of the Internal Audit Function in Jordanian Listed Companies. *International Journal of Auditing*, 22(2), 317– 328. <https://doi.org/10.1111/ijau.12122>

Alias, N. F., Nawawi, A., & Salin, A. S. A. P. (2019). Internal Auditor's Compliance to Code of Ethics: Empirical Findings from Malaysian Government-Linked Companies. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 179-194. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2017-0066>

Alqudah, H. M., Amran, N. A., & Hassan, H. (2019). Factors Affecting the Internal Auditors' Effectiveness in the Jordanian Public Sector: The Moderating Effect of Task Complexity. *EuroMed Journal of Business*, 14(3), 251-273. <https://doi.org/10.1108/EMJB-03-2019-0049>

Alzeban, A. (2015). The Impact of Culture on the Quality of Internal Audit: An Empirical Study. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 57–77. <https://doi.org/10.1177/0148558X14549460>

Alzoubi, E. S. S. (2019). Audit Committee, Internal Audit Function and Earnings Management: Evidence from Jordan. *Meditari Accountancy Research*, 27(1), 72-90. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2017-0160>

- Arel, B., Beaudoin, C. A., & Cianci, A. M. (2012). The Impact of Ethical Leadership, the Internal Audit Function, and Moral Intensity on a Financial Reporting Decision. *Journal of Business Ethics*, 109(3), 351–366. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-1133-1>
- Bananuka, J., Nkundabanyanga, S. K., Nalukenge, I., & Kaawaase, T. (2018). Internal Audit Function, Audit Committee Effectiveness and Accountability in the Ugandan Statutory Corporations. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 16(1), 138–157. <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2016-0062>
- Betti, N., & Sarens, G. (2020). Understanding the Internal Audit Function in a Digitalised Business Environment. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 17(2), 197–216. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2019-0114>
- Brender, N., Yzeiraj, B., & Fragniere, E. (2015). The Management Audit as a Tool to Foster Corporate Governance: An Inquiry in Switzerland. *Managerial Auditing Journal*, 30(8/9), 785–811. <https://doi.org/10.1108/MAJ-03-2014-1013>
- Burton, F. G., Emmett, S. A., Simon, C. A., & Wood, D. A. (2012). Corporate Managers’ Reliance on Internal Auditor Recommendations. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 31(2), 151–166. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10234>
- Cain, J. (2007). *Evaluating Effectiveness of Internal Audit*. The Institute of Internal Audit UK and Ireland.
- Carcello, J. V., Eulerich, M., Masli, A., & Wood, D. A. (2020). Are Internal Audits Associated with Reductions in Perceived Risk? *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 39(3), 55–73. <https://doi.org/10.2308/ajpt-19-036>
- Carson, E., Fargher, N. L., Geiger, M. A., Lennox, C. S., Raghunandan, K., & Willekens, M. (2013). Audit Reporting for Going-Concern Uncertainty: A Research Synthesis. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 32(S1), 353–384. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50324>
- Chartered Institute of Internal Auditors. (2020). *Internal Audit Code of Practice: Guidance on Effective Internal Audit in the Private and Third Sectors*. <https://www.eciia.eu/wp-content/uploads/2020/01/iia-internal-audit-code-report-final.pdf>
- Christopher, J. (2019). The Failure of Internal Audit: Monitoring Gaps and a Case for a New Focus. *Journal of Management Inquiry*, 28(4), 472–483. <https://doi.org/10.1177/1056492618774852>
- 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>
- Davidson, B. I., Desai, N. K., & Gerard, G. J. (2013). The Effect of Continuous Auditing on the Relationship between Internal Audit Sourcing and the External Auditor’s Reliance on the Internal Audit Function. *Journal of Information Systems*, 27(1), 41–59. <https://doi.org/10.2308/isys-50430>
- Desai, R., Desai, V., Libby, T., & Srivastava, R. P. (2017). External Auditors’ Evaluation of the Internal Audit Function: An Empirical Investigation. *International Journal of Accounting Information Systems*, 24, 1–14. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2016.12.001>
- DeSimone, S., & Rich, K. (2020). Determinants and Consequences of Internal Audit Functions within Colleges and Universities. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1143–1166. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2019-2444>
- Dzomira, S. (2020). Corporate Governance and Performance of Audit Committee and Internal Audit Functions in an Emerging Economy’s Public Sector. *Indian Journal of Corporate Governance*, 13(1), 85–98. <https://doi.org/10.1177/0974686220923789>
- Erasmus, L., & Coetzee, P. (2018). Drivers of Stakeholders’ View of Internal Audit Effectiveness: Management versus Audit Committee. *Managerial Auditing Journal*, 33(1), 90–114. <https://doi.org/10.1108/MAJ-05-2017-1558>
- Farkas, M. J., & Hirsch, R. M. (2016). The Effect of Frequency and Automation of Internal Control Testing on External Auditor Reliance on the Internal Audit Function. *Journal of Information Systems*, 30(1), 21–40. <https://doi.org/10.2308/isys-51266>
- Gebrayel, E., Jarrar, H., Salloum, C., & Lefebvre, Q. (2018). Effective Association between Audit Committees and the In-

- ternal Audit Function and Its Impact on Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Omani Listed Firms. *International Journal of Auditing*, 22(2), 197-213. <https://doi.org/10.1111/ijau.12113>
- Haji, A. A., & Anifowose, M. (2016). Audit Committee and Integrated Reporting Practice: Does Internal Assurance Matter? *Managerial Auditing Journal*, 31(8/9), 915-948. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2015-1293>
- Holt, T. P. (2012). The Effects of Internal Audit Role and Reporting Relationships on Investor Perceptions of Disclosure Credibility. *Managerial Auditing Journal*, 27(9), 878-898. <https://doi.org/10.1108/02686901211263085>
- Ismael, H. R., & Roberts, C. (2018). Factors Affecting the Voluntary Use of Internal Audit: Evidence from the UK. *Managerial Auditing Journal*, 33(3), 288-317. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2016-1425>
- Jansen, E. P. (2018). Bridging the Gap between Theory and Practice in Management Accounting: Reviewing the Literature to Shape Interventions. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(5), 1486-1509. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2015-2261>
- Jiang, L., André, P., & Richard, C. (2018). An International Study of Internal Audit Function Quality. *Accounting and Business Research*, 48(3), 264-298. <https://doi.org/10.1080/00014788.2017.1357461>
- Jokipii, A., & Meo, F. D. (2019). Internal Audit Function Characteristics and External Auditors' Co-Sourcing in Different Institutional Contexts. *International Journal of Auditing*, 23(2), 292-307. <https://doi.org/10.1111/ijau.12162>
- Jones, K. K., Baskerville, R. L., Sriram, R. S., & Ramesh, B. (2017). The Impact of Legislation on the Internal Audit Function. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 13(4), 450-470. <https://doi.org/10.1108/JAOC-02-2015-0019>
- Kezaee, Z., & Lander, G. H. (1993). The Internal Auditor's Relationship with the Audit Committee. *Managerial Auditing Journal*, 8(3), 35-40. <https://doi.org/10.1108/02686909310036269>
- 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>
- Leung, P., Cooper, B. J., & Perera, L. (2011). Accountability Structures and Management Relationships of Internal Audit: An Australian Study. *Managerial Auditing Journal*, 26(9), 794-816. <https://doi.org/10.1108/02686901111171457>
- Lin, S., Pizzini, M., Vargus, M., & Bardhan, I. R. (2011). The Role of the Internal Audit Function in the Disclosure of Material Weaknesses. *The Accounting Review*, 86(1), 287-323. <https://doi.org/10.2308/accr.00000016>
- Marshall, D. (2020). The Role of Internal Audit in the Risk Management Process: A Developing Economy Perspective. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 31(4), 154-165. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22471>
- Massaro, M., Dumay, J., & Guthrie, J. (2016). On the Shoulders of Giants: Undertaking a Structured Literature Review in Accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(5), 767-801. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1939>
- Merawati, E. E., & Haryani, I. (2015). Komite Audit, Audit Internal, dan Audit Eksternal sebagai Pengawas Solvabilitas Perusahaan Asuransi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(1), 11-19. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.04.6002>
- Mubako, G. (2019). Internal Audit Outsourcing: A Literature Synthesis and Future Directions. *Australian Accounting Review*, 29(3), 532-545. <https://doi.org/10.1111/auar.12272>
- Naheem, M. A. (2016). Internal Audit Function and AML Compliance: The Globalisation of the Internal Audit Function. *Journal of Money Laundering Control*, 19(4), 459-469. <https://doi.org/10.1108/JMLC-05-2015-0020>
- Narayanaswamy, R., Raghunandan, K., & Rama, D. V. (2019). Internal Auditing in India and China: Some Empirical Evidence and Issues for Research. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 34(4), 511-523. <https://doi.org/10.1177/0148558X18762976>
- Norman, C. S., Rose, A. M., & Rose, J. M. (2010). Internal Audit Reporting Lines, Fraud Risk Decomposition, and Assessments of Fraud Risk. *Accounting, Organizations and Society*, 35(5),

- 546–557. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.12.003>
- Oussii, A. A., & Taktak, N. B. (2018). Audit Report Timeliness: Does Internal Audit Function Coordination with External Auditors Matter? Empirical Evidence from Tunisia. *EuroMed Journal of Business*, 13(1), 60-74. <https://doi.org/10.1108/EMJB-10-2016-0026>
- Park, H. Y., Lee, H. Y., & Kim, J. W. (2019). Investment in Internal Auditing and Governance Characteristics: Evidence from Statutory Internal Auditors in South Korea. *Managerial Auditing Journal*, 34(5), 627-652. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2017-1689>
- Park, S. Y., & Park, H. Y. (2019). Do Statutory Internal Auditors Influence Stock Price Crash Risk? Firm-Level Evidence from Korea. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 207-237. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2018-1992>
- Pilcher, R. (2014). Role of Internal Audit in Australian Local Government Governance: A Step in the Right Direction. *Financial Accountability & Management*, 30(2), 206-237. <https://doi.org/10.1111/faam.12034>
- Raiborn, C., Butler, J. B., Martin, K., & Pizzini, M. (2017). The Internal Audit Function: A Prerequisite for Good Governance. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 28(2), 10-21. <https://doi.org/10.1002/jcaf.22246>
- Roussy, M. (2015). Welcome to the Day-to-Day of Internal Auditors: How Do They Cope with Conflicts? *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 34(2), 237–264. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50904>
- Roussy, M., & Perron, A. (2018). New Perspectives in Internal Audit Research: A Structured Literature Review. *Accounting Perspectives*, 17(3), 345–385. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12180>
- Saputra, K. (2014). Pengaruh Locus of Control terhadap Kinerja dan Kepuasan Kerja Internal Auditor dengan Kultur Lokal Tri Hita Karana sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 3(1), 86-100. <https://doi.org/10.18202/jamal.2012.04.7146>
- Smidt, L., Ahmi, A., Steenkamp, L., Nest, D. V. D., & Lubbe, D. (2019). A Maturity level Assessment of Generalised Audit Software: Internal Audit Functions in Australia. *Australian Accounting Review*, 29(3), 516-531. <https://doi.org/10.1111/auar.12252>
- Stewart, J., & Subramaniam, N. (2010). Internal Audit Independence and Objectivity: Emerging Research Opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 25(4), 328–360. <https://doi.org/10.1108/02686901011034162>
- Suleiman, D. M., & Dandago, K. I. (2014). The Extent of Internal Audit Functions Outsourcing by Nigerian Deposit Money Banks. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164, 222-229. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.070>
- Tang, F., Norman, C. S., & Vendirzyk, V. F. (2017). Exploring Perceptions of Data Analytics in the Internal Audit Function. *Behaviour & Information Technology*, 36(11), 1125-1136, <https://doi.org/10.1080/0144929X.2017.1355014>
- Tumwebaze, Z., Mukyala, V., Ssekiziyivu, B., Tirisa, C. B., & Tumwebonire, A. (2018). Corporate Governance, Internal Audit Function and Accountability in Statutory Corporations. *Cogent Business & Management*, 5(1), 1-13. <https://doi.org/10.1080/23311975.2018.1527054>
- Vadasi, C., Bekiaris, M., & Andrikopoulos, A. (2019). Corporate Governance and Internal Audit: An Institutional Theory Perspective. *Corporate Governance*, 20(1), 175-190. <https://doi.org/10.1108/CG-07-2019-0215>
- Wan-Hussin, W. N., & Bamahros, H. M. (2013). Do Investment in and the Sourcing Arrangement of the Internal Audit Function Affect Audit Delay? *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 9(1), 19-31. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2012.08.001>
- Wang, I. Z., & Fargher, N. (2017). The Effects of Tone at the Top and Coordination with External Auditors on Internal Auditors' Fraud Risk Assessments. *Accounting & Finance*, 57(4), 1177-1202. <https://doi.org/10.1111/acfi.12191>
- Zain, M. M., Subramaniam, N., & Stewart, J. (2006). Internal Auditors' Assessment of Their Contribution to Financial Statement Audits: The Relation with Audit Committee and Internal Audit Function Characteristics. *International Journal of Auditing*, 10(1), 1–18. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2006.00306.x>