



Jurusan Akuntansi Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia



Jurnal Akuntansi Multiparadigma

www.jamal.ub.ac.id



KARAKTERISTIK PROFESIONALISME AUDITOR INTERNAL DARI PERSPEKTIF TOKOH PEWAYANGAN KRESNA

Selina Fransisca

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

Surel: selinafransisca@gmail.com

Volume 12
Nomor 3
Halaman 620-636
Malang, Desember 2021
ISSN 2086-7603
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:
05 September 2021
Tanggal Revisi:
28 Desember 2021
Tanggal Diterima:
31 Desember 2021

Kata kunci:

auditor internal,
dilema etis,
gotong royong,
profesionalisme

Mengutip ini sebagai:

Fransisca, S. (2021). Karakteristik Profesionalisme Auditor Internal dari Perspektif Tokoh Pewayangan Kresna. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 12(3), 620-636. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.3.35>

Abstrak – Karakteristik Profesionalisme Auditor Internal dari Perspektif Tokoh Pewayangan Kresna

Tujuan Utama - Penelitian ini berupaya menelaah peran auditor internal dari perspektif tokoh pewayangan kresna.

Metode - Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif. Seorang auditor internal yang sudah berkecimpung selama 30 tahun adalah informan dalam penelitian ini.

Temuan Utama - Penelitian ini menemukan bahwa terdapat tiga peran auditor internal yaitu sebagai pengawas, konsultan dan katalisator. Dalam pekerjaannya banyak dilema yang dihadapi oleh mereka. Mereka tidak hanya harus memperhatikan kode etik akuntan, namun juga mengandalkan Tuhan, berintegritas, bijaksana, dan cerdas.

Impikasi dan Kejjakan - Penelitian ini memberikan pandangan dan wawasan mengenai pengambilan keputusan atas dilema yang didasarkan pada prinsip dan peran auditor internal yang diambil dari sosok Kresna. Auditor internal diharapkan menurut sifat Kresna untuk mengambil keputusan terbaik atas dilema yang dihadapi.

Kebaharuan Penelitian - Kebaharuan dari penelitian ini adalah melihat sisi etika dan profesionalisme dari peran auditor internal dalam sudut pandang tokoh pewayangan.

Abstract – Characteristics of Internal Auditor Professionalism from the Perspective of Kresna.

Main Purpose - This study seeks to examine the role of internal auditors from the perspective of Krishna.

Method - This research uses a descriptive qualitative method. An internal auditor who has been in the business for 30 years is the informants.

Main Findings - This study finds that internal auditors' roles are supervisors, consultants, and catalysts. They face many dilemmas. They must not only pay attention to the accountant's code of ethics but also rely on God, be integrity, be wise, and be astute.

Theory and Practical Implications - This study provides views and insights regarding decision-making on dilemmas based on the principles and role of internal auditors taken from the figure of Krishna. Internal auditors are expected to imitate Krishna's character to make the best decisions on their dilemmas.

Novelty - The novelty of this study is to look at the ethical and professional side of the role of internal auditors from the perspective of wayang characters.



Peran audit internal memiliki fungsi yang penting dalam keberlangsungan tata kelola perusahaan dan sektor publik (Tumwebaze et al., 2018). Pada saat ini, budaya lambat laun sudah tergerus dengan adanya budaya-budaya dari barat dan Korea yang digandrungi oleh generasi milenial. Perubahan budaya ini tentunya akan mempengaruhi perilaku atau sifat yang dimiliki oleh profesi akuntansi saat ini. Tuntutan hidup yang semakin keras membuat "orientasi" seseorang lebih berfokus mengejar hal-hal duniawi. Hal ini tentunya sangat berpengaruh kepada profesionalisme bagi profesi akuntansi. Adanya skandal PT. Asuransi Jiwasraya memunculkan pertanyaan mengenai profesionalisme bagi profesi auditor internal di Indonesia. Pada tahun 2018, tim auditor internal PT Asuransi Jiwasraya menemukan beberapa penyalahgunaan yang terjadi pada tim pengelola investasi Jiwasraya yang melakukan kecurangan dengan melanggar aturan panduan investasi Jiwasraya. Kendati kasus tersebut sebelumnya telah dideteksi oleh audit internal, tetap saja tak terhindarkan dan bahkan terjadi semakin parah. Adanya dilema etis di dalam profesi menjadi faktor yang mempengaruhi profesionalisme dalam diri auditor internal. Dilema etis dapat muncul dikarenakan adanya hubungan yang unik, sehingga menempatkan auditor di dalam situasi dilematis (Abdullah et al., 2018; Alzeban & Sawan, 2015).

Pada saat ini, sangat penting bagi profesi audit internal untuk mempertahankan profesionalisme yang merupakan salah satu prinsip universal dari *good governance*. Terdapat tiga aspek yang harus dipenuhi untuk mendukung tercapainya *good governance*, yaitu transparansi, pertanggungjawaban partisipasi, dan responsibilitas (Ryandono & Wijayanti, 2019). Untuk mencapai *good governance*, fungsi audit internal dalam pelaporan keuangan adalah untuk melihat keakuratan dan keandalan dari informasi keuangan dan operasional (Božek & Emerling, 2016). Audit internal juga dapat berperan di dalam lembaga sektor publik, yang di Indonesia dicontohkan dengan BPKP. Audit internal dalam lembaga sektor publik memiliki sifat permanen, yaitu untuk membantu manajemen serta melakukan pengawasan terhadap pengelolaan keuangan (Alzeban & Sawan, 2016; Mahyoro & Kasoga, 2021). Peran serta fungsi audit internal adalah untuk memberikan nasihat yang tetap mendukung terhadap peraturan perundangan, sehingga

akan mengurangi rasa tidak nyaman bagi pemangku kepentingan dan komite audit. (Bananuka et al., 2018). Dalam menjalankan fungsi tersebut, auditor internal sering mengalami kendala dan menghadirkan dilema etis pada saat membuat keputusan. Betti et al. (2021) berargumentasi bahwa *split loyalty* adalah dampak dari adanya jarak antara ekspektasi dengan konflik kepentingan dari berbagai pihak sering menjadi alasan utama pada auditor internal mengalami dilema dalam membuat keputusan etis.

Wayang merupakan salah satu warisan kebudayaan di Indonesia. Budaya adalah pengetahuan, keyakinan, seni, modal, adat istiadat, serta kemampuan dan kebiasaan yang dimiliki sebageian masyarakat (Nugroho & Sunarti, 2019; Subiyantoro et al., 2020). Di dalam cerita wayang, kita dapat memahami dan mengambil pelajaran dari setiap tokoh serta situasi yang terjadi di dalam cerita pewayangan tersebut. Cerita Ramayana-Mahabharata merupakan cerita yang paling populer di dalam pewayangan yang telah banyak dipublikasikan dalam berbagai bahasa seperti Jawa, Betawi, Banjar, Palembang, Sunda, ataupun Jawa-Sunda. Selain dari segi bahasa, masih terdapat berbagai jenisnya juga, yaitu Purwa, Betawi, Banjar, Palembang, Golek, dan Jemblu. Belajar dari budaya dan cerita di dalam pewayangan menjadi hal yang perlu dilestarikan, sebab generasi milenial saat ini berangsur-angsur mulai tidak *aware* akan budaya Indonesia.

Dalam menjalankan fungsinya, audit internal terkadang menghadapi dilema di dalam menjalankan perannya sebagai *watchdog*, konsultan, dan katalisator. Peran auditor internal sebagai *watchdog* diibaratkan sebagai sosok polisi yang mengidentifikasi semua akun yang ada dan melakukan pemeriksaan. Sebagai konsultan, auditor internal bertugas sebagai sosok yang memotivasi *auditee* dengan memberikan masukan yang positif dan juga konstruktif (West, 2017; Turetken et al., 2020). Pada sisi lainnya, katalisator adalah tugas dari auditor internal sebagai sosok yang memiliki empati. Dengan ketiga peran tersebut, auditor internal diharapkan dapat merangkul *auditee* dan dapat menyelesaikan serta memperhatikan setiap prosesnya, sehingga dapat memberikan hasil audit yang dapat memberikan efisiensi dan efektifitas perusahaan. Dilema etis yang acapkali dialami auditor internal umumnya menyangkut *split loyalty*, kesenjangan ekspektasi, serta konflik kepentingan

antarpihak (Dellaportas, 2013). Adanya kasus korupsi, kolusi dan, nepotisme membuat auditor internal menghadapi dilema etika pada pengambilan keputusan etis saat melakukan pemeriksaan. Tujuan dari adanya etika adalah untuk membantu individu tersebut dalam mengambil suatu keputusan tentang moral dan pertimbangan yang hendak diambil (Himick et al., 2016; Himmah, 2013; Ismael & Kamel, 2021; Jackson, 2014). Di dalam pengambilan keputusan tersebut, terdapat kesadaran yang berpusat pada “aku” sebagai individu, namun masing-masing individu mempunyai pengalaman yang berbeda-beda. Perbedaan inilah yang menghadirkan persepsi, ingatan dan, asa (Conklin, 2014; Reynolds, 2016). Dilema etis menjadi pendorong auditor internal untuk menunjukkan profesionalisme di dalam pekerjaannya dengan pedoman yang kita sebut sebagai kode etik. Di mana auditor harus memiliki sikap yang independen, integritas, kerahasiaan, dan kehati-hatian. Terdapat beberapa penelitian terdahulu mengenai profesionalisme auditor internal dari sisi etika akuntansi seperti karakteristik akuntansi dan seni budaya dengan hasil penelitian yang menunjukkan adanya empat dimensi akuntansi, yaitu profesionalisme, keseragaman, konservatisme, dan kerahasiaan. Beberapa di antaranya mendapati tentang interpretasi Pancasila dan Islam bagi etika profesi akuntan Indonesia yang merevitalisasi nilai-nilai Islam dalam etika usaha dan profesi sebagai bagian dari pengembangan sebuah etika bisnis dan profesi (Sirajudin, 2013). Kemudian terdapat pula yang membahas karakter akuntan dalam penggunaan filosofi adigang, adigung, adiguna dalam membuat keputusan etis (Reraja & Sudaryati, 2019). Adapun keterbaruan artikel ini terdapat pada budaya Indonesia yang lain, yaitu pewayangan sebagai pelengkap literatur dan pandangan bagi auditor internal masa depan.

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan refleksi terhadap pelaksanaan profesi audit internal dari perspektif yang berbeda, yaitu dari sosok Sri Kresna. Penulis berharap melalui perspektif yang berbeda, artikel ini dapat berkontribusi sebagai literatur dan pandangan baru yang dapat membentuk kepribadian audit internal dalam menghadapi dilema etis. Dalam praktiknya, seringkali auditor internal menghadapi permasalahan yang berhubungan dengan etika dan dilema yang membuatnya memerlukan pandangan dan solusi terbaik untuk menen-

tukan pilihan agar tidak merugikan pihak manapun. Selain sebagai refleksi, penelitian ini juga dapat menambah wawasan lebih dalam mengenai peran auditor internal sebagai *watchdog*, konsultan, dan katalisator dari perspektif Sri Kresna. Melalui uraian ini, penulis ingin mendalami lebih lanjut mengenai profesionalisme auditor internal dari perspektif Sri Kresna.

METODE

Penelitian ini merupakan refleksi profesionalisme auditor internal dari perspektif tokoh pewayangan Kresna. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan metode kualitatif deskriptif yang bertujuan untuk memahami fenomena secara lebih dalam melalui gambaran holistik (Kotb et al., 2020; Mertzanis et al., 2020). Fenomena yang menjadi pusat di dalam penelitian ini adalah adanya fenomena peran auditor sebagai *watchdog*, konsultan, dan katalisator dapat menimbulkan *split loyalty* akan menimbulkan dilema dalam diri auditor internal. Untuk mengatasi dilema tersebut, penulis akan mengulas lebih dalam mengenai profesionalisme auditor internal dari perspektif tokoh pewayangan Sri Kresna.

Data penelitian dalam penelitian ini adalah data primer. Penulis menggunakan metode pengumpulan informasi dengan wawancara bersama informan, yaitu Ibu Wina (nama samaran). Wawancara dilakukan untuk mengeksplorasi sudut pandang pemikiran, ide, dan pendapat narasumber secara langsung (Bryer, 2014; Jonsen et al., 2018; Parker, 2012). Ibu Wina merupakan seorang auditor internal di suatu perusahaan. Beliau dipilih sebagai informan karena sudah menjadi auditor internal dengan pengalaman kerja selama 30 tahun. Hal ini menunjukkan bahwa beliau memiliki jam terbang yang cukup tinggi dalam menjalani profesinya. Tahapan analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah mengumpulkan data dari wawancara ataupun berbagai sumber mengenai tokoh wayang Kresna. Kemudian dilakukan reduksi data dengan membuat rangkuman data agar dapat disajikan dan ditarik kesimpulannya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Etika auditor internal pada perspektif Sri Kresna. Audit internal adalah aktivitas konsultasi dan jaminan dengan individunya yang bersikap independen dan objektif guna meningkatkan nilai dan ope-

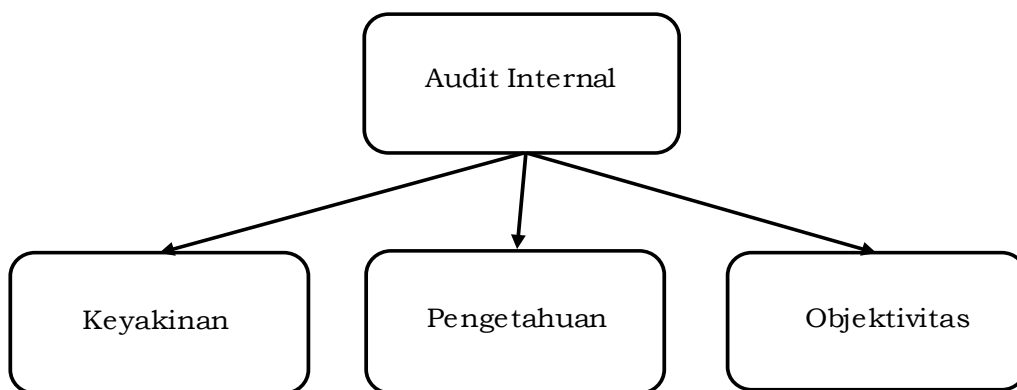
rasional organisasi (Mazza & Azzali, 2015). Audit internal memiliki fungsi yang penting bagi perusahaan dan masyarakat. Hal ini disebabkan perspektif masyarakat umum atau pengguna yang melihat kualitas audit melalui hasil yang berguna sebagai investasi dan keputusan bisnis mereka (Khalid et al., 2018; Lanniello & Galloppo, 2015). Di sisi lain, auditor juga berpendapat bahwa audit merupakan tugas yang terorganisasi secara menyeluruh dan sistematis. Audit internal memiliki fungsi sebagai untuk memeriksa dan mengevaluasi kecukupan dan efektifitas kebijakan serta struktur pengendalian internal yang sesuai dengan prosedur, karena efektifitas fungsi audit internal dilihat dari pertimbangan wewenang dan hubungan pelaporannya. Audit internal bersifat independen dan obyektif (Latifah et al, 2020), yang dalam pelaksanaannya membutuhkan standar atau pedoman.

Gambar 1 menunjukkan bahwa terdapat tiga komponen yang diperhatikan dalam melakukan audit internal. Berdasarkan Gambar 1, seorang auditor internal harus membantu perusahaan untuk mengambil keputusan (*insight*) dengan memberikan keyakinan yang memadai, yaitu dengan ketaatan, tidak melanggar aturan namun tetap efisien dalam mencapai tujuan, serta memiliki independensi. Independensi adalah mental atau sikap berasal dalam diri auditor yang terbebas dari pengaruh orang lain atau tidak mudah dipengaruhi. Kurangnya kemandirian bisa menyebabkan bias evaluasi, memberikan kegagalan dalam proses pemantauan yang dapat mengurangi kualitas pelaporan (Abidin et al., 2021). Salah satu faktor penting yang wajib terdapat di dalam diri auditor adalah profesionalisme

(Rifai & Mardijuwono, 2020). D'onza et al. (2020) menyebutkan bahwa profesionalisme adalah perilaku dan sikap seorang di saat melakukan suatu profesi. Hal ini sejalan argumentasi Mardijuwono & Subianto (2018) dan Oussii & Taktak (2018) bahwa definisi dari etika secara luas merupakan seperangkat prinsip nilai moral. Komponen audit ini menjadi penting untuk dilaksanakan karena proses operasi sehari-hari dari audit internal adalah *dual reporting*.

Gambar 2 menjelaskan bahwa kita sebagai auditor internal memiliki tanggung jawab secara fungsional kepada "The Board" dan bertanggung jawab secara administratif kepada *senior management*. Hal ini sejalan dengan yang dikatakan oleh Iskandar et al. (2018) bahwa setelah selesainya audit, laporan tertulis triwulanan harus dikirim ke direksi, dengan salinan masing-masing ke manajemen. Untuk memenuhi kedua tanggung jawab tersebut, diperlukan standar atribut auditor internal yang menjelaskan bahwa terdapat karakteristik individu untuk melakukan audit internal harusnya terdiri dari independen, obyektif, kecakapan dan kecermatan profesional, serta taat terhadap kode etik (Vadasi et al., 2020). Audit internal merupakan salah satu bagian dari profesi akuntan. Etika profesi berperan untuk meningkatkan tanggung jawab, menekankan prinsip profesionalitas, menghasilkan kedisiplinan, menghindari campur tangan dari pihak lain, melindungi hak pekerja, serta menolong penyelesaian konflik (Annisette, 2017; Espinosa-Pike & Barrainkua, 2016; Trotman & Duncan, 2018).

Dalam cerita Mahabarata, Sri Kresna adalah dewan penasehat Pandawa yang disebut "Da ang Pandawa" atau yang men-



Gambar 1. Komponen dalam Audit Internal
 Sumber: Anderson et al. (2017)

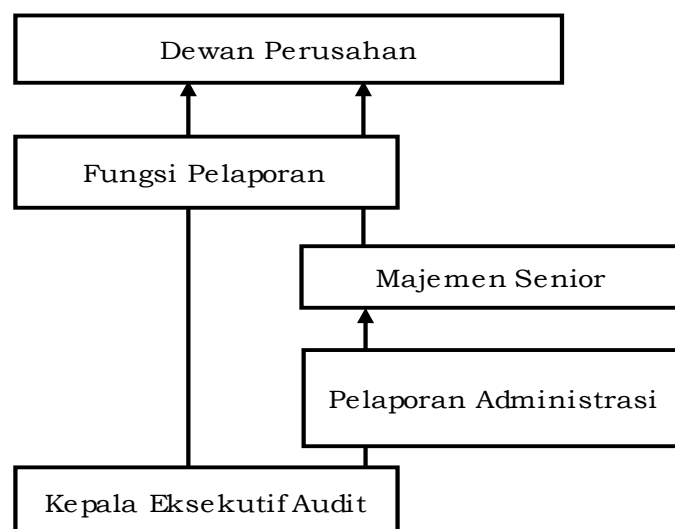
jalankan siasat kenegaraan sekaligus penasihat Raja Amarta (Nurrochsyam, 2013). Sri Kresna merupakan tokoh pendukung dan pelindung (pengayom) bagi manusia, yang berperan sebagai konsultan bagi pandawa di dalam memperjuangkan kebenaran melawan Korawa. Sri Kresna juga merupakan tokoh yang dapat kita lihat memiliki nilai budi pekerti. Dalam Lampahan Kresna Duta (Suroto, 2011), nilai budi pekerti berasal dari Sri Kresna diperlihatkan melalui tiga cara, yaitu korelasi antara manusia dengan Yang Maha Kuasa, manusia dengan manusia, dan manusia dengan dirinya sendiri.

Pertama, kita akan melihat nilai budi pekerti yang terkait manusia dengan Yang Maha Kuasa, dalam hal ini Sri Kresna berdoa dan meminta pertolongan pada Yang Maha Kuasa melalui perkataannya berikut, "*Mara mari ngger putu sri ndak kanthi munggah marang palenggatan iki, nanging putu nyuwun marang Gusti ingkang hakarya jagad, mugo diparingana rencana bali rahayu wonten ingkang Ndwarawat*". Berdasarkan perkataan tersebut, kita dapat mengetahui bahwa Sri Kresna merupakan sosok yang selalu mengandalkan Tuhan (Dewa) di dalam setiap keputusan yang dibuatnya. Selain itu, Sri Kresna juga sempat meminta pertolongan kepada Para Dewa pada saat Antrasena ingin mengikuti perang Barathayuda, di mana jika Antrasena mengikuti perang, maka tujuan perang Barathayuda yaitu keadilan tidak akan tercapai dan bahkan akan menimbulkan pertumpahan darah. Dalam hal

ini, auditor internal dapat dimaknai seperti Sri Kresna. Meskipun berada di pihak Pandawa sebagai konsultan, ia tidak begitu saja mengorbankan pihak Korawa dengan mengikutsertakan Antrasena dalam perang. Sikap Sri Kresna menunjukkan bahwa ia bersikap independen. Independensi merupakan pemikiran atau sikap mental yang memungkinkan seseorang untuk membuat kesimpulan yang tidak terpengaruh oleh tekanan, sehingga dapat bertindak secara profesional dan skeptis di dalam mengambil keputusan. Independensi audit internal sangat krusial untuk pekerjaan auditor, misalnya seperti ketika menerima dukungan dari komite audit dalam setiap perselisihan dengan manajemen, jadi tidak hanya berada di bawah kendali manajemen (Al-Hadrami et al., 2020; Roussy & Perron, 2018).

Di dalam auditor internal tentunya kita dituntut untuk melaksanakan audit dengan profesional dan tidak dimungkiri bahwa pada saat pelaksanaannya, auditor tersebut dikelilingi oleh individu dengan persepsi dan kepentingan yang tidak selaras. Hal ini juga dirasakan oleh Wina dalam kasus sebagai berikut:

"Sekitar tahun lalu, saya pernah ya melakukan audit di perusahaan tempat dulu saya bekerja, bukan perusahaan yang saat ini saya bekerja. Namanya jadi audit internal tentunya kita bergaul juga dengan sesama karyawan. Di



Gambar 2. Skema Dual Reporting
Sumber: Anderson et al. (2017)

Tabel 1. Indikator Sifat Sri Kresna dalam Aspek Hubungan Manusia dengan Manusia

Sifat	Indikator	Keterangan
Menjaga Kebersamaan	<i>Raden Janaka lan prepat punakawan ingkang katingal saweg nandhang sungkawa bebarengan.</i>	Dari cerita ini terlihat bahwa Sri Kresna menemani Punakawan yang sedang bersehid.
Gotong Royong/Kerja Sama	<i>Kacariosaken Raden Wisanggeni yen lajeng tindak dhateng marang Wirata. Gada Inten kapashaken ingkang Sri Bathara Kresna.</i>	Dalam cerita ini mengungkapkan bahwa Raden Wisanggeni menyerahkan Gada Inten kepada Sri Bathara Kresna.
Saling Menghormati Satu dengan yang Lain	<i>Dewi Kunti pamit dhateng marang sang adipati ingkang putra- nulya budhal kadher-ekak-en Sri Bathara Kresna.</i>	Dari cerita ini mengajarkan bahwa Dewi Kunti yang berpamitan kepada putra Adipati menunjukkan sikap saling menghormati antarsesama manusia.
Menerima Pendapat, Masukan atau Kritik	<i>Prabu Duryudana mundhut pramayogi dhateng marang para lenggah, kados pundi sekecanipun.</i>	Dari cerita ini menunjukkan bahwa Prabu Duryudana sebelum bertindak, sebagai pemimpin meminta pendapat kepada para hadirin mengenai langkah yang baik untuk dilakukan.

Sumber: Suroto (2011)

satu sisi jika ada kesalahan kita memang harus memberikan hasil evaluasi yang sebenarnya kepada bos, namun di sisi lain tentunya ada perbedaan kepentingan ya oleh manajer saat itu, karena berkaitan dengan insentifnya dia. Ya namun, sebagai auditor bagaimanapun kita harus independen, *gak* boleh memihak dan melakukan prosedur akuntansi yang benar” (Wina).

Berdasarkan pernyataan Wina, terlihat bahwa dalam praktik internal auditor sangat rawan dipengaruhi oleh pihak-pihak di sekelilingnya. Sebagaimana Sri Kresna di dalam peperangan tersebut juga dipengaruhi banyak pihak, namun Sri Kresna tetap menjalankan tugasnya sebagai konsultan dan memberikan saran yang tepat agar tujuannya menjunjung keadilan tetap terwujud. Mazza & Azzali (2015) dan Vadasi et al. (2021) menyatakan bahwa proses dari audit internal adalah *dual reporting*, sehingga auditor internal memiliki dua tuan, yaitu “*The Board*” dan *senior management*. Pada saat itu terjadi, akan muncul *split loyalty* dalam

diri auditor yang dapat menimbulkan dilema. Jung (2020) dan Oussii & Taktak (2018) menyatakan bahwa dilema merupakan sebuah situasi yang dihadapi oleh seseorang, yang ketika terjadi, individu tersebut harus mengambil keputusan dengan tepat. Jika kita melihat pada Sri Kresna, maka sebagai auditor internal kita harus berpihak kepada kebenaran dan menggunakan data sebagai dasar atas tujuan yang ingin dicapai. Sehingga keputusan yang akan dibuat bersifat independen dan menghindari terjadinya *split loyalty*. Dalam pengambilan keputusan tidak hanya membutuhkan integritas dari auditor internal, namun juga membutuhkan pengetahuan yang mumpuni dari auditor internal tersebut. Pengetahuan dapat menjadi dasar dari penilaian profesional dan meningkatkan integritas pribadi dari auditor internal (Algabry et al., 2020; Rifai & Mardijuwono, 2020). Pengetahuan seperti itu diperoleh melalui pengalaman dan kebajikan, dan dikuatkan melalui peraturan akuntansi. Hal ini sejalan dengan apa yang dikatakan oleh Setyawati & Bernawati (2020) bahwa kompetensi auditor adalah salah satu faktor penting yang dapat mempengaruhi kualitas dari audit. Di mana penilaian dan identifikasi risiko dalam

Tabel 2. Indikator Sifat Sri Kresna dalam Aspek Hubungan Manusia dengan Manusia itu Sendiri

Sifat	Indikator	Keterangan
Berhati-Hati	<i>Sri Kresna sampun ngantos kawekdal sabda ingkang klentu ing ngarsanipun Prabu Kurupati mangke. Sri Krishna ngenam enam penggalih.</i>	Dari cerita ini menunjukkan bahwa Sri Kresna harus memiliki pemikiran yang cermat dalam melakukan tindakan, untuk menghindari tindakan yang tidak benar di hadapan Prabu Kurupati nantinya.
Sikap Waspada	<i>kalangkung waspada.punika sipatipun Rehning Bathara Kresna.</i>	Dari cerita ini menunjukkan bahwa Sri Kresna selalu bersikap waspada.
Pantang Menyerah	<i>Kulo mboten saged malik tingal dateng marang para kadang Pandhawa kaka prabu.</i>	Dari cerita ini terlihat bahwa Sri Kresna memiliki sifat yang pantang menyerah, karena Sri Kresna tidak mau untuk kembali pada para saudara Pandawa.
Bersikap Bijak	<i>Namung nyuwun pangapunt-en kaka prabu. Kulo mboten saged minangkani panyuwunipun marang kaka prabu.</i>	Dari cerita ini terlihat bahwa Sri Kresna minta maaf kepada Kakang Prabu, bahwa Sri Kresna tidak bisa memenuhi permintaan Kakang Prabu.

Sumber: Suroto (2011)

berbagai peraturan keuangan, kontrak, dan transaksi memerlukan kombinasi dari kompetensi dan keterampilan. Oleh karena itu, tanpa pendidikan dan pelatihan yang tepat, auditor tidak akan dapat memahami risiko ketidakpatuhan.

Kedua, kita akan melihat nilai budi pekerti dari Sri Kresna yang terkait hubungan manusia dengan manusia. Nilai budi pekerti dapat digunakan sebagai bagian penting dalam rangka melestarikan budaya ketimuran, selain itu juga dapat berfungsi membentuk moral, perilaku, dan kebijaksanaan untuk menghindari perilaku buruk dan tercela. Sri Kresna mengajarkan bahwa kita harus menjaga kebersamaan, gotong royong, saling menghormati, dan menerima pendapat atau masukan. Tabel 1 menunjukkan beberapa indikator yang menunjukkan sifat dari Sri Kresna.

Berdasarkan Tabel 2, kita mengetahui bahwa Sri Kresna memiliki sifat-sifat yang sudah disebutkan sebagai auditor internal. Hal ini penting untuk diperhatikan dan dimiliki oleh auditor dalam melakukan pemeriksaan. Sehubungan dengan itu, Wina turut menjelaskan bahwa,

“Dalam melakukan pemeriksaan itu tidak mudah ya, karena namanya kita mendeteksi adanya kesalahan atau *fraud* di dalam suatu laporan keuangan, kita harus melakukannya dengan teliti, sebenarnya kuncinya satu *sih*, jangan menyerah dan terus mencari jika ditemukan indikasi-indikasi. Harus kritis juga. Jika kita udah temukan indikasi dan buktinya, kita juga harus berhati-hati dalam bertindak untuk langkah-langkah selanjutnya. Seperti yang kita tahu *kan* kita pasti terapkan *audit plan*, itu untuk acuan kita dalam setiap pergerakan kita lakukan juga evaluasi. Jadi hasilnya juga bisa maksimal” (Wina).

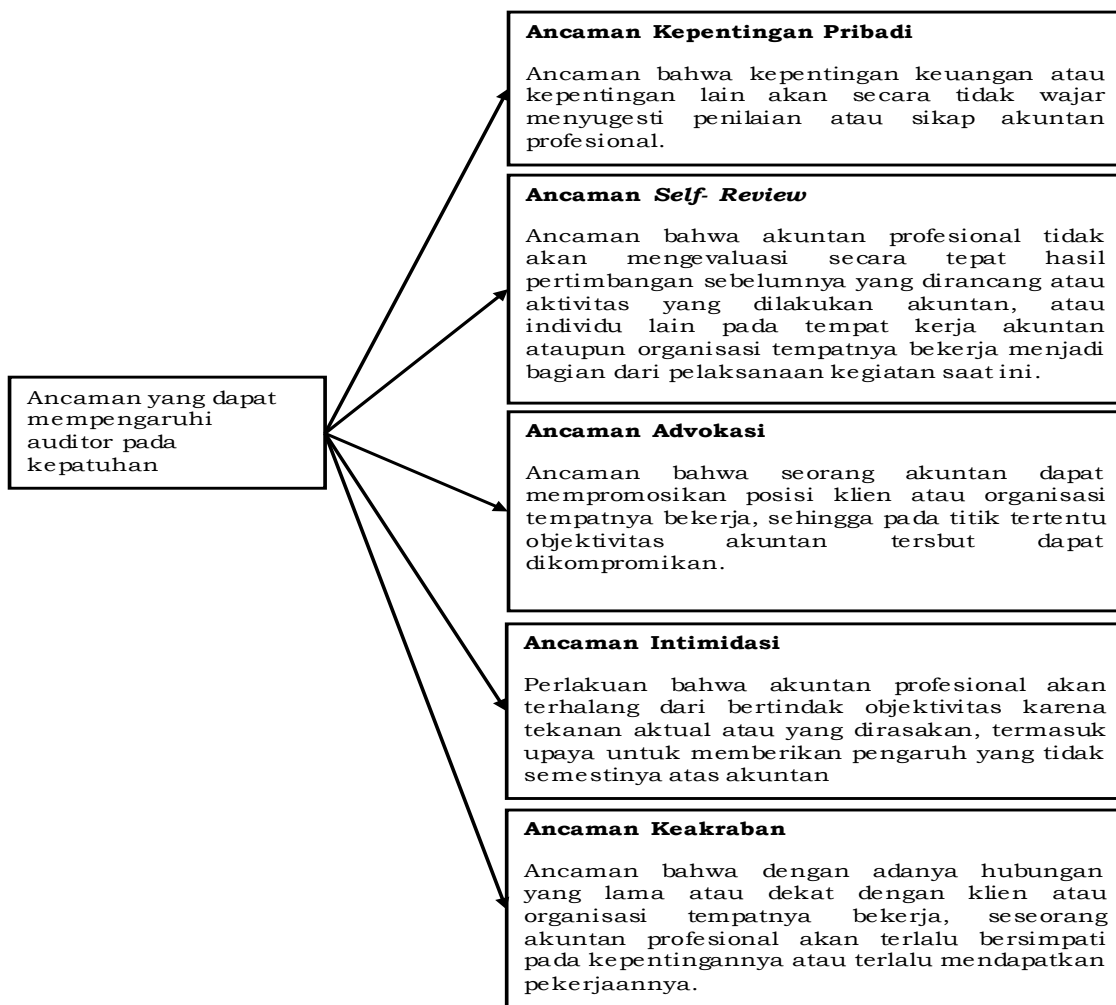
Dari kutipan tersebut, kita dapat mengetahui bahwa nilai yang dimiliki oleh Sri Kresna dapat dijadikan pedoman atau acuan sebagai auditor Internal. Jika kita melihat dari sisi etika, profesi akuntan ini seperti kehati-hatian yang profesional. Prinsip kehati-hatian yang dimaksud adalah bagaimana

auditor dapat mematuhi, mengidentifikasi, dan mengevaluasi kesalahan yang terjadi di dalam laporan keuangan atau perusahaan yang berkemungkinan akan dapat menjadi ancaman bagi perusahaan itu sendiri. Dalam kehati-hatian profesional, kita dapat meningkatkan kewaspadaan, ketelitian, kejelian, dan kecermatan serta rasa ingin tahu yang tinggi. Kendati dalam beberapa kesempatan melaksanakan prinsip kehati-hatian, adakalanya kita akan menjadi patah semangat. Hal yang harus kita contoh dari Sri Kresna selain berhati-hati adalah selalu waspada dan pantang menyerah. Meningkatnya kewaspadaan ini dinilai penting karena ancaman bisa muncul dari mana saja. Ancaman sebagai seorang auditor bisa muncul baik dari eksternal maupun internal. Pemahaman auditor tentang pengetahuan mereka

terutama yang didasarkan pada pertimbangan dan integritas merupakan faktor penting dan mungkin menentukan dalam keputusan berdasarkan kepatuhan peraturan.

Gambar 3 menunjukkan terdapat lima ancaman yang dapat menyugesti seorang auditor. Banyaknya ancaman yang dijelaskan pada Gambar 3 tentunya sangat dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dari auditor internal itu sendiri. Oleh karena itu dibutuhkan sifat dari Sri Kresna agar auditor dapat menjaga kredibilitas dan kinerjanya dengan baik. Sifat Sri Kresna yang bijaksana dan juga pantang menyerah jika ditemukan di dalam diri auditor, maka akan dapat memberikan dampak yang positif untuk mencapai tujuan.

Perilaku integritas merupakan salah satu kode etik ketika auditor wajib memiliki



Gambar 3. Ancaman yang Mempengaruhi Kepatuhan dari Auditor

Sumber: International Ethics Standards Board for Accountants (2020)

perilaku yang jujur, berani, bijaksana, serta bertanggung jawab. Seorang auditor dengan integritas tinggi akan selalu menyesuaikan kinerjanya untuk organisasi, yang dalam hal ini adalah pencegahan penipuan. Integritas sikap yang dimiliki oleh seorang auditor akan berdampak pada kinerja dan kualitas auditor hasil pemeriksaan. Hal ini didukung oleh temuan Lois et al. (2020) dan Rabóczy (2018) bahwa integritas secara signifikan memiliki hubungan dengan kinerja auditor.

Peran auditor internal dari perspektif Sri Kresna. Auditor internal saat ini memiliki peran yang penting di dalam keberlangsungan perusahaan. Peran audit internal menjadi *watchdog*, konsultan, dan katalisator bisa berfungsi sebagai pencegahan *fraud*. Pencegahan *fraud* dapat diartikan menjadi segala upaya yang dapat digunakan untuk menangkali pelaku potensial yang bisa mempersempit ruang gerak dari karyawan, sehingga bisa mengidentifikasi kegiatan yang bisa berpotensi untuk terjadi *fraud* (Carcello et al., 2018; Tamimi, 2021). Dalam hal ini, auditor internal memiliki kesamaan dengan peran Sri Kresna di dalam perang Baratayuda yang berperan sebagai konsultan bagi Pandawa melalui pemberian saran terkait penggunaan sumber daya manusia yang dari Pandawa yang terbatas dan kalah jumlah dibandingkan dengan Korawa. Kedua sebagai *watchdog* bagi perang tersebut, dapat dilakukan dengan melakukan observasi dan menginspeksi demi mencegah terjadinya kecurangan di dalam peperangan. Ketiga, katalisator yaitu memberikan saran-saran yang dapat membangun strategi dari pihak Pandawa untuk dapat mencapai kemenangan. Berbeda dengan tujuan Sri Kresna, audit internal diharapkan dapat mengevaluasi dan memberikan penilaian serta saran di dalam penerapan pada program perusahaan. Adapun saran yang disampaikan adalah sebagai bentuk untuk melakukan perbaikan terhadap efektivitas proses pengendalian risiko, melaksanakan evaluasi terhadap kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perusahaan, serta melihat pengaplikasian GCG dan perundang-undangan, dan juga dapat menjadi fasilitator terhadap kelancaran aktivitas audit melalui peran sebagai audit eksternal (Alrassas & Kamardin, 2016; Erasmus & Coetzee, 2018; Ismael, 2019; Zakaria et al., 2021).

Audit internal merupakan penilaian yang bersifat objektif serta sistematis yang memiliki berbagai operasi di dalam satu

transformasi (Nuijten et al., 2015). Peran dan dampak auditor internal terhadap organisasi adalah untuk menentukan keuangan dan informasi yang sudah akurat dan juga dapat diandalkan. Kedua adalah tentang bagaimana perusahaan dapat mengidentifikasi dan meminimalisasi adanya risiko. Kemudian yang ketiga adalah bagaimana peraturan eksternal dan kebijakan serta prosedur internal yang ada di dalam perusahaan, keempat adalah bagaimana kriteria standar terpenuhi, kelima adalah keefektifan dan ekonomis dari sumber daya yang digunakan, terakhir yang keenam adalah cara efektif untuk mencapai tujuan organisasi, yaitu membantu anggota dalam melaksanakan tanggung jawabnya. Elder & Yebba (2021) dan Naheem (2016) menjelaskan bahwa terdapat tiga peran auditor internal, yaitu sebagai pengawas, konsultan, dan katalisator. Dengan menjalankan tiga peran tersebut, diharapkan auditor internal dapat memberikan manfaat melalui peningkatan pengetahuan yang akan membantu perusahaan menjadi lebih baik lagi dalam aspek bisnis, sistem, perpajakan, dan pemecahan masalah secara efektif dan efisien.

Gambar 4 menunjukkan bahwa jika syarat efektivitas dan efisiensi yang dimiliki oleh perusahaan tinggi, maka peran yang diutamakan oleh auditor internal adalah sebagai katalisator. Hal ini disebabkan oleh aktivitas operasional perusahaan yang telah berjalan secara efektif serta efisien. Peran kedua yaitu sebagai konsultan dan peran terakhirnya menjadi *watchdog*. Syarat ini dianggap sebagai syarat yang ideal bagi setiap perusahaan. Efektivitas audit internal dapat dicapai melalui penyusunan strategi yang komprehensif dan dikerjakan dengan rajin (Endaya & Hanefah, 2016; Khalid et al., 2018; Madawaki et al., 2021).

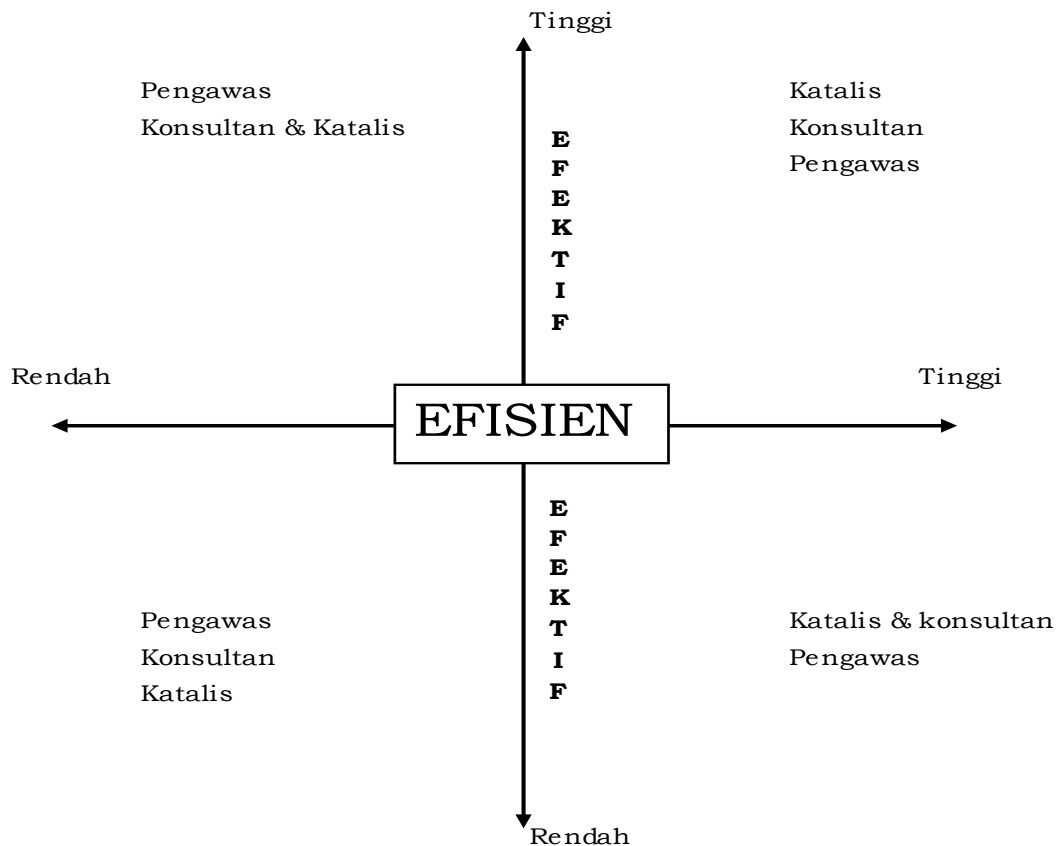
Dalam perang Mahabarata, Sri Kresna berperan sebagai pengawas, konsultan, dan katalisator dari pihak Pandawa. Sri Kresna dapat dikatakan sebagai pengawas karena di dalam Perang Mahabarata, Sri Kresna selalu mengawasi setiap pergerakan dan perkembangan dari pihak Pandawa dalam mempersiapkan perang melawan Korawa. Selain itu, Sri Kresna juga melakukan pengawasan dan memperhitungkan setiap gerak gerik musuh dan memperkirakan apa yang akan dihadapi oleh pihak Pandawa. Sebagai auditor internal, kita juga memiliki peran yang sama dengan Sri Kresna, sesuai dengan pengalaman dari Wina berikut ini:

“Sebagai pengawas, saya melihat apakah kegiatan operasional perusahaan sudah berjalan dengan baik, ada penyelewengan atau praktik yang tidak benar. Apa sudah sesuai standar SOP, pengendalian perusahaan apakah sudah efektif. Lalu kita juga melihat apakah ada kelemahan dari pengendalian tersebut yang dapat menyebabkan masalah di kemudian hari” (Wina).

Melalui pernyataan tersebut dan cerita dari Sri Kresna, kita dapat mengetahui bahwa peran auditor internal sebagai *watchdog* lebih menekankan sebagai pengawas, pengendalian detektif, mengidentifikasi masalah, dan menemukan kelemahan serta penyimpangan yang berdasarkan aturan dan kebijakan. Melalui peran *watchdog*, auditor internal perusahaan dapat memberikan pengawasan kepada perusahaan, sehingga perusahaan dapat berjalan sesuai dengan jalur

dan tidak menyimpang dari hukum-hukum yang berlaku, selain itu juga dapat meminimalkan risiko dari perusahaan. Kaawaase et al. (2021) dan Setyawati & Bernawati (2020) juga mengatakan bahwa dengan audit internal yang bertindak sebagai pengawas dalam operasi keuangan perusahaan akan dapat meningkatkan praktik pelaporan keuangan.

Sebagai konsultan, Sri Kresna terlihat sebagai seorang yang cerdas dalam peristiwa Mahabarata berikut. Ketika Resi Durna diketahui sebagai seseorang yang sulit dikalahkan, Sri Kresna membentuk siasat dengan menyuruh Bima untuk membunuh Gajah yang bernama Aswatama. Sedangkan nama anak Resi Durna juga adalah Aswatama. Ketika gajah tersebut mati, Bima berteriak bahwa “Aswatama tewas” dan ketika mendengarnya, Resi Durna menjadi sedih dan linglung. Hal ini dikuatkan juga oleh pernyataan Yudhistira bahwa “Aswatama mati”, padahal Yudhistira dikenal Resi Durna sebagai pribadi yang tidak mungkin berbohong. Resi Durna pun akhirnya mati di



Gambar 4. Hierarki Peran Auditor Internal Sesuai dengan Kondisi Perusahaan
 Sumber: Soekardi (2007)

tangan Drestajumna tanpa mengetahui bahwa Aswatama yang dikabarkan mati adalah seekor gajah. Dalam hal ini, Wina turut berpendapat demikian:

“Sebagai konsultan, menurut saya perusahaan *menghire* kita untuk suatu tujuan salah satunya adalah untuk meminimalkan pajak. Maka dari itu mungkin lebih pas jika kita pakai peribahasa “Cerdik seperti ular, tulus seperti merpati”. Kenapa? Ya menurut saya, kita sebagai konsultan perusahaan lebih tahu bagaimana itu celah-celah pajak, *nah* kita hanya perlu memanfaatkan celah tersebut namun tanpa melanggar aturan-aturan yang ada *kan*” (Wina).

Melalui cerita dan petikan wawancara tersebut, auditor internal juga digambarkan untuk harus cerdas dalam melakukan pekerjaannya. Karena dengan menerapkan saran yang auditor berikan, perusahaan dapat melakukan perbaikan serta ikut aktif berpartisipasi membantu manajemen. Sebagai auditor internal, kita juga dapat mendiskusikan pilihan yang terbaik untuk memecahkan permasalahan yang dihadapi perusahaan secara efisien, efektif, dan ekonomis. Efektivitas telah ditentukan sebagai target dalam memastikan tercapainya sistem pengendalian inhouse yang baik dan efektif untuk kepatuhan perusahaan (Coetzee et al., 2015; Jokipii & Meo, 2019; Nalukenge et al., 2021; Nerantzidis et al., 2020). Du et al. (2021) dan Dzomira (2020) telah menyebutkan beberapa definisi dari efektivitas. Salah satunya, yang didefinisikan sebagai seberapa baik tujuan sedang dicapai. Sebagian besar peneliti setuju bahwa jika hasilnya sesuai dengan tujuan perusahaan, maka program tersebut dapat dikatakan efektif (Ussahawanitchakit, 2012). Untuk memberikan dukungan pada perusahaan, auditor internal dapat berperan melaksanakan saran yang diberikan oleh auditor, serta membuat mekanisme yang efektif agar direksi dapat lebih memahami dan berkenan meninjau kegiatan organisasi (Desai et al., 2017; Kallanamu & Saat, 2015).

Sebagai katalisator, kita dapat melihat pada saat Sri Kresna meminimalkan pertumpahan darah pada saat Perang Baratayuda, sekaligus tetap dapat mencapai tujuannya, yaitu memenangkan Pandawa

dalam perang tersebut. Di dalam perang tersebut, terdapat beberapa persyaratan yang harus dipatuhi, contohnya adalah Sri Kresna yang tidak diperbolehkan menangkan senjata. Kendati Korawa memiliki pasukan yang jauh lebih banyak, Sri Kresna mampu memaksimalkan pasukan yang dimilikinya dengan membuat strategi yang bagus. Strategi ini tentunya memberikan hasil yang maksimal dan risikonya lebih kecil bagi pihak Pandawa. Perang Bharatayuda bagi Sri Kresna merupakan kerusakan sementara yang harus diminimalkan dengan menghindari pertumpahan darah, namun keadilan sebagai tujuan perang harus tetap dicapai. Wina berpendapat demikian:

“Selain sebagai pengawas dan juga konsultan, kita juga harus pastikan kalau risiko itu harus seminimal mungkin. Kita bisa gunakan cara evaluasi, penilaian, dan perencanaan” (Wina).

Melalui cerita dan petikan wawancara tersebut, auditor internal harus seperti Sri Kresna yang dapat memberikan arahan dan membimbing manajemen perusahaan untuk mengenali dan meminimalkan risiko yang mengancam tujuan perusahaan. Auditor internal dapat meminimalkan dengan melakukan penilaian risiko, perencanaan, dan evaluasi. Auditor internal sebagai katalisator seharusnya bertindak berdasarkan empati, peduli terhadap perasaan *auditee*, dan menjadi fasilitator untuk pengembangan *auditee* yang lebih baik (Jones, 2020; Kabuye et al., 2018; Turetken et al., 2020; Raiborn et al., 2017). Auditor internal berperan untuk menerapkan risk management dan *risk based audit*. Jika melalui pendekatan terhadap penilaian risiko, perencanaan, dan juga pelaporan tersebut, maka akan dapat terfokus untuk menghasilkan laporan yang penting dan berdampak positif bagi pengguna laporan keuangan. Dampak dari auditor internal untuk jangka panjangnya adalah dapat memiliki sifat jangka panjang. Bananuka et al. (2018) memahami bahwa audit internal yang berfungsi sebagai evaluator efektivitas pengendalian internal berpartisipasi dalam manajemen risiko dan memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan. Efektivitas audit internal dapat dievaluasi melalui kualitas dan keberlanjutan rencana audit, serta pelaksanaan dan tindak lanjutnya (Alahmadi et al., 2017; Khelil et al., 2016).

SIMPULAN

Implikasi dari penelitian ini adalah memberikan wawasan dan pemahaman mengenai nilai yang dimiliki oleh Sri Kresna sebagai dasar bagi auditor internal dalam menerapkan profesionalismenya. Penelitian ini menawarkan solusi kepada auditor internal agar dapat menghadapi dilema dan permasalahan yang terjadi di dalam pekerjaannya dengan mengimplementasikan sifat dan sikap Sri Kresna dalam diri auditor, sekaligus akan dapat mempertahankan profesionalismenya. Adapun nilai yang dimiliki oleh Sri Kresna dapat kita lihat melalui tiga sisi. Pertama, terkait hubungan manusia dengan Yang Maha Kuasa atau Tuhan (Dewa), Sri Kresna mengajarkan bahwa kita harus mengandalkan Tuhan untuk dapat membuat keputusan dengan adil dan tanpa memihak. Kedua, terkait hubungan manusia dengan manusia lain, Sri Kresna memberikan pelajaran untuk menjaga kebersamaan, gotong royong, saling menghormati, dan menerima pendapat satu dengan yang lain. Mengingat bahwa seorang auditor internal akan dikelilingi oleh banyak orang dengan jabatan dan kepentingan yang beragam, menuntut auditor internal untuk memberikan laporan dan keputusan yang tidak memihak. Ketiga, hubungan manusia dengan diri sendiri, bahwa adanya keinginan duniawi seperti uang, jabatan, dan lain sebagainya mendorong auditor internal untuk harus bersikap hati-hati, waspada, pantang menyerah, dan bijaksana agar dapat menyelesaikan pekerjaan secara profesional.

Melalui perspektif Sri Kresna tersebut, kita dapat melihat peran Sri Kresna dalam perang Bharatayuda memiliki kesamaan dengan peran audit internal di dalam perusahaan, yaitu sebagai *watchdog* atau pengawas, konsultan, dan katalisator. Selain itu, masih terdapat pelajaran yang dapat kita ambil dari Sri Kresna berdasarkan ketiga peran tersebut, bahwa dalam menjalankan atau melakukan pengawasan dan pengendalian akan dapat membantu perusahaan dengan cara yang cerdas, namun tetap memastikan bahwa perusahaan masih mematuhi aturan-aturan yang berlaku.

UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur penulis ucapan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas terselesaikannya artikel "Profesionalisme Internal Auditor dari Perspektif Tokoh Pewayangan Kresna". Di dalam

penyelesaian artikel ini tentunya terdapat pihak-pihak yang selalu mendukung dan berkontribusi secara langsung terhadap artikel ini. Penulis ucapkan terima kasih kepada ibu Wina selaku narasumber dari artikel ini, ibu Devi S Kalanjati selaku dosen pengampu yang mendukung dan membimbing sampai dengan terselesaikannya artikel ini dan teman-teman yang telah mensupport dan mendukung penulis di dalam menyelesaikan artikel ini. Penulis menyadari bahwa artikel ini masih memiliki keterbatasan. Oleh karena itu, penulis berharap kritik dan saran yang dapat membangun artikel ini semakin baik. Semoga artikel ini dapat menambah wawasan yang berguna baik secara teori maupun praktik.

DAFTAR RUJUKAN

- Abdullah, R., Ismail, Z., & Smith, M. (2018). Audit Committees' Involvement and the Effects of Quality in the Internal Audit Function on Corporate Governance. *International Journal of Auditing*, 22(3), 385-403. <https://doi.org/10.1111/ijau.12124>
- Abidin, N. H. Z., Yasin, F. M., & Abidin, A. Z. (2021). Independence from the Perspective of the Shari'ah Committee. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(2), 196-209. <https://doi.org/10.1108/AJAR-07-2020-0053>
- Al-Hadrami, A. H., Rafiki, A., Sarea, A., & Nasution, M. D. T. (2020). Is the Investment Decision Affected by the Independence and Competence of the Audit Committee? A Comparative Study between Bahrain and Indonesia. *Journal of Investment Compliance*, 21(1), 29-48. <https://doi.org/10.1108/JOIC-05-2020-0005>
- Alahmadi, H. A., Hassan, A. F., Karbhari, Y., & Nahar, H. (2017). Unravelling Shariah Audit Practice in Saudi Islamic Banks. *International Journal of Economic Research*, 14(15), 255-269.
- Algabry, L., Alhabshi, S. M., Soualhi, Y. & Alaeddin, O. (2020). Conceptual Framework of Internal Shariah Audit Effectiveness Factors in Islamic Banks. *ISRA International Journal of Islamic Finance*, 12(2), 171-193. <https://doi.org/10.1108/IJIF-09-2018-0097>.
- Alrassas, A. H., & Kamardin, H. (2016). Earnings Quality and Audit Attributes in High Concentrated Ownership

- Market. *Corporate Governance*, 16(2), 377-399. <https://doi.org/10.1108/CG-08-2015-0110>.
- Alzeban, A., & Sawan, N. (2015). The Impact of Audit Committee Characteristics on the Implementation of Internal Audit Recommendations. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 24, 61-71. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2015.02.005>
- Alzeban, A. and Sawan, N. (2016). The Relationship between Adherence of Internal Audit with Standards and Audit Fees. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 14(1), 72-85. <https://doi.org/10.1108/JFRA-04-2015-0048>.
- Anderson, U. L., Head, M. J., Ramamoorti, S., Riddle, C., Salamasick, M., & Sobel, P. J. (2017). *Internal Auditing: Assurance & Advisory Services* (4th ed.). The Institute of Internal Audit.
- Annisette, M. (2017). Discourse of the Professions: The Making, Normalizing and Taming of Ontario's "foreign-Trained Accountant". *Accounting, Organizations and Society*, 60, 37-61. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.06.006>
- 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., & Poncin, I. (2021). Effects of Digitalisation of Organisations on Internal Audit Activities and Practices. *Managerial Auditing Journal*, 36(6), 872-888. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2020-2792>
- Božek, S., & Emerling, I. (2016). Protecting the Organization against Risk and the Role of Financial Audit on the Example of the Internal Audit. *Oeconomia Copernicana*, 7(3), 485-499. <https://doi.org/10.12775/OeC.2016.028>
- Bryer, A. R. (2014). Conscious Practices and Purposive Action: A Qualitative Study of Accounting and Social Change. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(2), 93-103. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.j.cpa.2011.09.001>
- Carcello, J. V., Eulerich, M., Masli, A., & Wood, D. A. (2018). The Value to Management of Using the Internal Audit Function as a Management Training Ground. *Accounting Horizons*, 32(2), 121-140. <https://doi.org/10.2308/acch-52046>
- Coetzee, P., Fourie, H., & Burnaby, P. A. (2015). The Growth of the Internal Audit Profession is More than Just Numbers: Fact or Fiction? Evidence from South Africa. *Managerial Auditing Journal*, 30(6-7), 514-538. <https://doi.org/10.1108/MAJ-10-2014-1122>
- Conklin, T. A. (2014). Phenomenology Redux: Doing Phenomenology, Becoming Phenomenological. *Organization Management Journal*, 11(2), 116-128. <https://doi.org/10.1080/15416518.2014.929935>
- D'onza, G., Sarens, G., & Desimone, S. (2020). Factors that Influence the Internal Audit Function's Maturity. *Accounting Horizons*, 34(4), 57-74. <https://doi.org/10.2308/HORIZONS-18-127>
- Dellaportas, S. (2013). Conversations with Inmate Accountants: Motivation, Opportunity and the Fraud Triangle. *Accounting Forum*, 27(1), 29-39. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2012.09.003>
- 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>
- Du, J., Li, W., Lin, B., & Wu, D. (2021). Financial Ecological Environment and Internal Audit Outsourcing: Evidence from Survey in China. *China Journal of Accounting Studies*, 9(3), 289-310. <https://doi.org/10.1080/21697213.2021.2009175>
- 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>
- Elder, R. J., & Yebba, A. A. (2021). The Introduction of State Regulation and Auditor Retendering in School Districts: Local Audit Market Structure, Audit Pricing, and Internal Control Reporting. *Current Issues in Auditing*, 15(1), 1-15. <https://doi.org/10.2308/CIIA-2019-506>
- Endaya, K. A., & Hanefah, M. M. (2016). Internal Auditor Characteristics, Internal Audit Effectiveness, and Mo-

- derating Effect of Senior Management. *Journal of Economic and Administrative Sciences*. 32(2), 160-176. <https://doi.org/10.1108/JEAS-07-2015-0023>.
- 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>
- Espinosa-Pike, M., & Barrainkua, I. (2016). An Exploratory Study of the Pressures and Ethical Dilemmas in the Audit Conflict. *Spanish Accounting Review*, 19(1), 10-20. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2014.10.001>
- Himick, D., Brivot, M., & Henri, J. F. (2016). An Ethical Perspective on Accounting Standard Setting: Professional and Lay-Experts' Contribution to GASB's Pension Project. *Critical Perspectives on Accounting*, 36, 22-38. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.12.002>
- Himmah, E. (2013). Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi Mengenai Skandal Etis Auditor dan Corporate Manager. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(1), 1-16. <https://doi.org/10.18202/jamal.2013.04.7180>
- International Ethics Standards Board for Accountants. (2020). *2020 Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants: Including International Independence Standards*. <https://www.ethicsboard.org/publications/2020-handbook-international-code-ethics-professional-accountants>
- Iskandar, T. M., Jamil, A., Yatim, P., & Sanusi, Z. M. (2018). The Role of Internal Audit and Audit Committee in the Implementation of Enterprise Risk Management. *International Journal of Business and Globalisation*, 21(2), 239-260. <https://doi.org/10.1504/IJBG.2018.094974>
- Ismael, H. R. (2019). The Association between Firm Characteristics and the Quality Characteristics of the Internal Audit Function in the UK: An Agency Perspective. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 15(2), 113-143. <https://doi.org/10.1504/IJAAPE.2019.099133>
- Ismael, H. R., & Kamel, H. (2021). 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>.
- Jackson, M. (2014). Accounting "Boot Camp." *Journal of Accounting Education*, 32(1), 88-97. <https://doi.org/10.1016/j.jaccedu.2014.01.004>
- 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, D. S. (2020). 1MDB Corruption Scandal in Malaysia: A Study of Failings in Control and Accountability. *Public Administration and Policy: An Asia-Pacific Journal*, 23(1), 59-72. <https://doi.org/10.1108/PAP-11-2019-0032>
- Jonsen, K., Fendt, J., & Point, S. (2018). Convincing Qualitative Research: What Constitutes Persuasive Writing? *Organizational Research Methods*, 21(1), 30-67. <https://doi.org/10.1177/1094428117706533>
- Jung, H. (2020). Development Finance, Blended Finance and Insurance. *International Trade, Politics and Development*. 4(1), 47-60. <https://doi.org/10.1108/ITPD-12-2019-0011>.
- Kaawaase, T. K., Nairuba, C., Akankunda, B., & Bananuka, J. (2021). Corporate Governance, Internal Audit Quality and Financial Reporting Quality of Financial Institutions. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366. <https://doi.org/10.1108/AJAR-11-2020-0117>.
- Kabuye, F., Nkundabanyanga, S. K., Opiso, J., & Nakabuye, Z. (2018). 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>.
- Kallamu, B. S., & Saat, N. A. M. (2015). Audit Committee Attributes and Firm Performance: Evidence from Malaysian Finance Companies. *Asian Review of Accounting*, 23(3), 206-231. <https://doi.org/10.1108/ARA-11-2013-0076>
- Khalid, A. A., Haron, H., & Masron, T. A. (2018). Competency and Effectiveness Of Internal Shariah Audit in Islamic Financial Institutions. *Journal of Islamic*

- Accounting and Business Research*, 9(2), 201-221. <https://doi.org/10.1108/JIABR-01-2016-0009>
- Khalid, A.A. (2020). Role of Audit and Governance Committee for Internal Shariah Audit Effectiveness in Islamic Banks. *Asian Journal of Accounting Research*, 5(1), 81-89. <https://doi.org/10.1108/AJAR-10-2019-0075>.
- Khelil, I., Hussainey, K., & Noubbigh, H. (2016). Audit Committee – Internal Audit Interaction and Moral Courage. *Managerial Auditing Journal*, 31(4), 403-433. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2015-1205>.
- Kotb, A., Elbardan, H., & Halabi, H. (2020). Mapping of Internal Audit Research: A Post-Enron Structured Literature Review. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(8), 1969-1996. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2018-3581>
- Lanniello, G., & Galloppo, G. (2015). Stock Market Reaction to Auditor Opinions – Italian Evidence. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 610-632. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2014-1045>
- Lois, P., Drogalas, G., Petridis, K., & Doulgeridis, K. (2020). Critical Variables in the Implementation of a Risk-Based Internal Audit: A Theoretical and Empirical Investigation of Greek Companies. *Journal of Operational Risk*, 15(4), 15-36. <https://doi.org/10.21314/JOP.2020.242>
- Madawaki, A., Ahmi, A., & Ahmad, H. (2021). Internal Audit Functions, Financial Reporting Quality and Moderating Effect of Senior Management Support. *Meditari Accountancy Research*, 30(2), 342-372. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0852>
- Mahyoro, A. K., & Kasoga, P. S. (2021). Attributes of the Internal Audit Function and Effectiveness of Internal Audit Services: Evidence from Local Government Authorities in Tanzania. *Managerial Auditing Journal*, 36(7), 999-1023. <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2020-2929>
- Mardijuwono, A. W., & Subianto, C. (2018). Independence, Professionalism, Professional Skepticism: The Relation toward the Resulted Audit Quality. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 61-71. <https://doi.org/10.1108/AJAR-06-2018-0009>.
- Mazza, T., & Azzali, S. (2015). Effects of Internal Audit Quality on the Severity and Persistence of Controls Deficiencies. *International Journal of Auditing*, 19(3), 148-165. <https://doi.org/10.1111/ijau.12044>
- Mertzanis, C., Balntas, V., & Pantazopoulos, T. (2020). Internal Auditor Perceptions of Corporate Governance in Greece after the Crisis. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 17(2), 201-227. <https://doi.org/10.1108/QRAM-07-2018-0045>.
- Muhsin. (2018). Peran Tekanan Anggaran Waktu Auditor dalam Memoderasi Effort dan Kinerja Audit Judgment. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 223-235. <https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9013>
- 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>
- Nalukenge, I., Kaawaase, T. K., Bananuka, J., & Ogwal, P. F. (2021). Internal Audit Quality, Punitive Measure, and Accountability in Ugandan Statutory Corporations. *Journal of Economic and Administrative Sciences*, 16(1), 789 -799. <https://doi.org/10.1108/JEAS-05-2020-0084>.
- Nerantzidis, M., Pazarskis, M., Drogalas, G., & Galanis, S. (2020). Internal Auditing in the Public Sector: A Systematic Literature Review and Future Research Agenda. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 15(2). <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2020-0015>
- Nugroho, K. A., & Sunarti, L. (2019). The New Order Play: Wayang as a Medium for Development Messages, 1969-84. *Pertanika Journal of Social Sciences and Humanities*, 27(3), 2017-2032.
- Nurrochsyam, M. W. (2013). Kresna Duta: Akar-Akar Kekerasan dalam Pertun-

- jukan Wayang. *Jurnal Pendidikan dan Kebudayaan*, 19(3), 397-406. <https://doi.org/10.24832/jpnk.v19i3.299>
- Nuijten, A., Twist, M. V., & Steen, M. V. D. (2015). Auditing Interactive Complexity: Challenges for the Internal Audit Profession. *International Journal of Auditing*, 19(3), 195-205. <https://doi.org/10.1111/ijau.12049>
- Parker, L. D. (2012). Beyond the Ticket and the Brand: Imagining an Accounting Research Future. *Accounting and Finance*, 52(4), 1153-1182. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2012.00507.x>
- Oussii, A. A., & Boulila Taktak, N. (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>
- Rabóczy, M. B. (2018). Internal Audit Functions and Corporate Governance: Evidence from Hungary. *Society and Economy*, 40(2), 289-314. <https://doi.org/10.1556/204.2018.40.2.7>
- 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>
- Reraja, F. M., & Sudaryati, E. (2019). Karakter Akuntan dalam Filosofi Adigang, Adigung, Adiguna. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(4), 482-501. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2019.10.3.28>
- Reynolds, J. (2016). Phenomenology and Naturalism: A Hybrid and Heretical Proposal. *International Journal of Philosophical Studies*. 24(3), 393-412. <https://doi.org/10.1080/09672559.2016.1175106>.
- Rifai, M. H., & Mardijuwono, A. W. (2020). Relationship between Auditor Integrity and Organizational Commitment to Fraud Prevention. *Asian Journal of Accounting Research*, 5(2), 315-325. <https://doi.org/10.1108/AJAR-02-2020-0011>
- 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>
- Ryandono, M. N. H., & Wijayanti, I. (2019). Transformasi Tata Kelola Lembaga Zakat pada Pemberdayaan Social Entrepreneur. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(1), 135-155. <https://doi.org/10.18202/jamal.2019.04.10008>
- 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>
- Shahwan, Y., & Jodeh, I. (2021). The Effect of Extensible Business Reporting Language on the Performance of the Internal Audit. *Accounting*, 7(5), 1167-1172. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2021.2.022>
- Sirajudin. (2013). Interpretasi Pancasila dan Islam unuk Etika Profesi Akuntan Indonesia. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(3), 456-466. <https://doi.org/10.18202/jamal.2013.12.7209>
- Soekardi, H. (2007). *Arah Perkembangan Peran Auditor Internal*. Yayasan Pendidikan Internal Audit
- Subiyantoro, S., Kristiani, K., & Wijaya, Y. S. (2020). Javanese Cultural Paradoxism: A Visual Semiotics Study on Wayang Purwa Characters of Satria and Raseksa Figures. *Harmonia: Journal of Arts Research and Education*, 20(1), 19-28. <https://doi.org/10.15294/harmonia.v20i1.23838>
- Suroto, A. (2011). *Kresna Duta*. Paguyuban Raras Irama.
- Tamimi, O. Y. (2021). The Role of Internal Audit in Risk Management from the Perspective of Risk Managers in the Banking Sector. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 15(2), 114-129. <https://doi:10.14453/aabfj.v15i2.8>
- Trotman, A. J., & Duncan, K. R. (2018). Internal Audit Quality: Insights from Audit Committee Members, Senior Management, and Internal Auditors. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 37(4), 235-259. <https://doi.org/10.2308/AJPT-51877>
- Tumwebaze, Z., Mukyala, V., Ssekiziyivu, B., Tirisa, C. B., & Tumwebonire, A. (2018). Corporate Governance, Internal Audit Function, and Accountability in Statutory Corporations. *Cogent Business and Management*, 5(1), 1-13. <https://doi.org/10.1080/23311975.2018.1527054>
- Turetken, O., Jethefer, S., & Ozkan, B. (2020). Internal Audit Effectiveness:

- Operationalization and Influencing Factors. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 238–271. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2018-1980>
- Ussahawanitchakit, P. (2012). Audit Independence of Tax Auditors in Thailand: Roles of Ethical Orientation, Professional Responsibility, Stakeholder Pressure, and Audit Experience. *Journal of the Academy of Business and Economics*, 12(1), 1-11. <https://doi.org/10.1108/02686900210444833>
- 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>
- Vadasi, C., Bekiaris, M., & Koutoupis, A. G. (2021). The Impact of Audit Committee Characteristics on Internal Audit Professionalization: Empirical Evidence from Greece. *Accounting Research Journal*, 34(5), 447-470. <https://doi.org/10.1108/ARJ-05-2020-0091>
- West, A. (2017). The Ethics of Professional Accountants: An Aristotelian Perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(2), 328–351. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2015-2233>
- Zakaria, A., Khumaira, A. R. A. C., Utamingtyas, T. H., Purwohedi, U., & Indriani, S. (2021). Accuracy in Giving an Audit Opinion: Government Internal Auditors' Perspectives. *Quality - Access to Success*, 22(184), 40-48. <https://doi.org/10.47750/QAS/22.184.05>