

15 Tahun Penelitian Audit Internal: Telaah Literatur *Managerial Auditing Journal* dan *Auditing*

Eva Wulandari^{1*}, Rusdi Akbar²

¹ Fakultas Ekonomi, Universitas Tidar, Indonesia

² Fakultas Ekonomi, Universitas Gadjah Mada, Indonesia

 eva_wulandari@untidar.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan mengevaluasi artikel yang terbit di *Managerial Auditing Journal* dan *Auditing* selama 15 tahun terakhir. Prosedur telaah literatur yang dilakukan oleh Hoque (2014) dan Anggraini (2022) menjadi prosedur yang digunakan dalam penelitian ini. Sebanyak 19 artikel yang memenuhi kriteria terpilih untuk kemudian ditelaah secara manual. Sebagian besar peneliti memilih topik peran audit internal (AI), topik kualitas AI dan teknologi AI diminati oleh sebagian peneliti lainnya, dan efektivitas AI serta kesesuaian dengan standar AI menjadi topik yang diminati oleh sebagian kecil peneliti. Hanya 6 artikel yang menggunakan teori dalam membahas penelitiannya. Metode kuantitatif, survei menjadi metode yang paling banyak digunakan, sedangkan metode wawancara menjadi metode kualitatif yang paling banyak dipilih. Alat analisis Regresi dan ANOVA digunakan oleh separuh peneliti, sedangkan alat analisis kualitatif lebih beragam jenis yang digunakan oleh separuh peneliti lainnya. Penggunaan alat dan teknologi informasi, fungsi AI bagi keberlangsungan perusahaan, serta menganalisa fungsi AI menjadi topik penelitian yang masih bisa diteliti lebih dalam dengan berbagai metode yang berbeda di masa depan.

Kata Kunci:

Telaah literatur; audit internal; topik; teori; metode; alat analisis

Abstract

This research aims to collect articles published in the Journal of Managerial Auditing and Auditing over the last 15 years. The literature review procedure carried out by Hoque (2014) and Anggraini (2022) was used in this research. A total of 19 articles that met the selected criteria were then reviewed manually. Most researchers choose the topic of the role of internal audit (IA), the topic of IA quality, and IA technology, while IA effectiveness and conformity with IA standards are topics chosen by a small number of researchers. Only 6 articles use theory. Quantitative methods, surveys, are the most widely used methods, while interview methods are the most frequently chosen qualitative method. Regression and ANOVA analysis tools were used by half of the researchers, while qualitative analysis tools were used by the other half of the researchers. The use of technological tools and information, the function of IA for company sustainability, as well as analysis of the function of IA are research topics that can still be studied more deeply using various different methods in the future.

Keywords:

Literature review; internal audit; topic; theory; method; analysis tool

PENDAHULUAN

Audit internal (AI) tidak bisa dilepaskan dari tata kelola perusahaan. Fungsi yang dimiliki AI dirancang untuk dapat memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja perusahaan. Peran AI mulai mengalami peningkatan sejak tahun 2000an, sesaat setelah terjadinya krisis keuangan global (Roussy, et al., 2019). AI bukan hanya sekedar penting bagi perusahaan tetapi juga bagi *stakeholders* yang menuntut tata kelola perusahaan yang lebih baik.

Berbagai rekomendasi AI harusnya mampu memberikan kepastian dan jaminan informasi yang bersifat obyektif yang penting bagi pengambilan keputusan manajemen. AI dikatakan memiliki nilai tambah ketika AI mampu mengawal perusahaan dalam mencapai tujuannya (Garven, 2020).

Terciptanya tata kelola perusahaan yang baik salah satunya melalui sistem AI yang efektif supaya terhindar dari *fraud*, kasus yang seringkali menjadi penyebab gagalnya kinerja perusahaan (Boskou, 2019). AI yang efektif mereviu area utama resiko dengan tujuan membantu organisasi mencapai tujuannya.

Definisi AI menurut International Internal Audit (IIA) adalah aktivitas asurans dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi mencapai tujuannya melalui pendekatan yang sistematis dan teratur dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola (IIA, 2017). Lenz, et al. (2018) mendefinisikan efektivitas audit internal sebagai ‘konsep berbasis risiko yang membantu organisasi untuk mencapai tujuannya dengan mempengaruhi secara positif kualitas tata kelola perusahaan’.

Peran penting AI dalam tata kelola perusahaan telah mendorong para peneliti untuk mengetahui sejauh mana peran yang telah dijalankan oleh AI, faktor apa saja yang bisa menghambat efektivitas AI, serta upaya apa yang bisa dilakukan untuk meningkatkan fungsi AI dalam perusahaan. Tujuan penelitian ini adalah untuk memperluas tinjauan sebelumnya dan berkontribusi pada literatur penelitian AI. Hasil penelitian ini akan memberikan gambaran area AI yang sudah pernah diteliti dan area mana yang masih bisa diteliti.

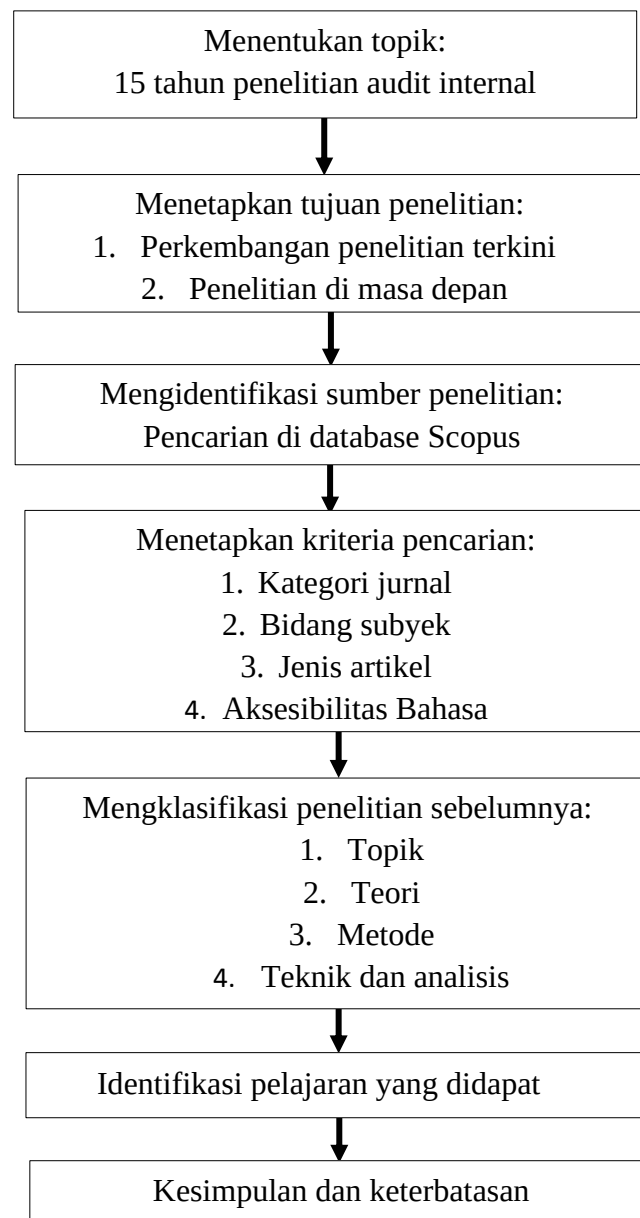
Berdasarkan penjelasan diatas, pertanyaan penelitian ini adalah:

1. “Bagaimana perkembangan penelitian audit internal?”
2. “Bagaimana penelitian audit internal di masa depan?”

METODE

Penelitian ini mengikuti prosedur Hoque (2014) dan Anggraini (2022) dengan beberapa modifikasi. Prosedur tersebut dipilih karena melalui tiga tahap yang pasti: ekstraksi, analisis dan sintesis.

Penerapan prosedur Hoque (2014) dan Anggraini (2022) dalam penelitian ini (Gambar 1) dirinci sebagai berikut:



Gambar 1. Proses Telaah Literatur

Langkah pertama adalah menentukan topik penelitian, yaitu 15 tahun penelitian audit internal. Pemilihan 15 tahun karena penelitian telaah literatur yang terakhir dilakukan adalah di tahun 2015 (8 tahun yang lalu), sehingga tahun 2008 dipilih sebagai tahun awal penelitian untuk memperoleh pemahaman yang lebih luas. Langkah selanjutnya adalah mengumpulkan artikel-artikel yang diambil dari basis data Scopus. Hasil pencarian menunjukkan *Managerial Auditing Journal* sebagai jurnal yang memiliki artikel penelitian AI terbanyak dan *Auditing* sebagai jurnal yang cakupannya spesifik pada pengauditan, serta keduanya telah terindeks Scopus Q1. Maka peneliti memutuskan hanya mengambil dua jurnal tersebut sebagai sumber artikel.

Langkah ketiga adalah memilah artikel relevan yang akan ditelaah, diidentifikasi berdasarkan strategi penelitian yang meliputi kriteria pencarian: kategori jurnal, bidang subyek, jenis artikel, aksesibilitas, dan bahasa.

Penelitian ini menggunakan dua kombinasi istilah pencarian yang mencerminkan topik yang diteliti yaitu “INTERNAL AUDIT”. Semua artikel yang diterbitkan di kategori jurnal akuntansi, manajemen dan bisnis dimasukkan. Hanya artikel empiris yang dipilih. Kriteria aksesibilitas berarti artikel dapat diunduh. Artikel juga ditulis dalam bahasa Inggris.

Dengan menerapkan semua kriteria, jumlah artikel akhir yang dianalisis adalah 19 dari 30 artikel awal. Semua artikel yang dipilih dibaca dan ditabulasi secara manual.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Topik Penelitian

Tabel 1. Distribusi frekuensi artikel berdasarkan topik penelitian

Years	2011-2015	2016-2018	2019-2023	Total	Total %
Efektivitas AI			1	1	5,3%
Teknologi AI	1		1	2	10,5%
Kualitas AI	1		1	2	10,5%
Peran AI	4	4	1	9	47,4%
Telaah literatur AI	2			2	10,5%
Kesesuaian standar AI	1			1	5,3%
AI dan auditor eksternal	2			2	10,5%
Total	11	4	4	19	100%

Distribusi frekuensi artikel berdasarkan topik penelitian menunjukkan bahwa topik peran AI paling banyak diteliti, bahkan hampir separuh peneliti (47,4%). Topik lainnya yang memiliki jumlah persentase yang sama (10,5%) adalah teknologi AI, kualitas AI, telaah literatur AI, serta hubungan antara AI dan auditor eksternal (AE). Topik efektivitas AI dan kesesuaian dengan standar AI menjadi topik yang tidak banyak diteliti (5,3%).

Hasil tersebut menunjukkan bahwa semakin pentingnya dan berkembangnya peranan AI semakin banyak hal yang bisa diteliti. Khususnya peranan AI dalam mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik. Sedangkan topik yang lain merupakan topik yang menunjukkan cara kerja dan hasil kerja AI. Meskipun tidak banyak diteliti, namun topik tersebut menjadi topik yang diteliti pada tahun-tahun terakhir.

Teori

Tabel 2. Peneliti berdasarkan teori

Theory	Peneliti
Cognitive Load Theory	Carpenter, et al. (2011)
Unified Theory of Acceptance and Use of Technology	Mahzan dan Andy (2014)
Agency theory	Kabuye, et al. (2017) Ismael dan Clare (2018)
Transaction Cost Economics (TCE) Theory	Ismael dan Clare (2018)
Rational choice theory	Thomas, et al. (2018)

Tabel 3 menunjukkan bahwa dari 19 artikel yang ditelaah hanya 6 artikel yang membahas hasil penelitian menggunakan teori. *Cognitive Load Theory* digunakan oleh Carpenter, et al. (2011) untuk menjelaskan proses pengambilan keputusan seorang auditor internal ketika melalui *brainstorming* kelompok. Sedangkan *Unified Theory of Acceptance and Use of Technology* digunakan dalam penelitian Mahzan and Andy (2014) untuk menjelaskan penggunaan *Computer-Assisted Audit Tools And Techniques* oleh seorang auditor internal.

Kabuye, et al. (2017) dan Ismael and Clare (2018) menggunakan Teori Agensi dalam penelitian mereka mengenai peran AI dalam perusahaan. *Transaction Cost Economics (TCE) Theory* juga digunakan oleh Ismael and Clare (2018) untuk menjelaskan faktor yang mendorong perusahaan untuk secara sukarela menggunakan fungsi AI sebagai mekanisme pengawasan. Teori yang terakhir digunakan adalah *Rational Choice Theory* dalam penelitian Thomas, et al. (2018). Teori tersebut digunakan untuk menjelaskan peran AI dalam kepatuhan terhadap kebijakan keamanan informasi.

Metode Penelitian

Tabel 3. Distribusi frekuensi artikel berdasarkan metode penelitian

Years	2011-2015	2016-2018	2019-2023	Total	Total %
Survei	3	3	1	7	36,9%
Eksperimen	3			3	15,8%
Wawancara	3	1	1	5	26,2%
Dokumentasi	1		1	2	10,5%
Telaah literatur	1			1	5,3%
<i>Text mining</i>		1		1	5,3%
Total	11	5	3	19	100%

Metode penelitian yang paling banyak digunakan adalah survei sebanyak 7 artikel (36,9%), yang diikuti metode wawancara sebanyak 5 artikel (26,2%) dan selanjutnya metode eksperimen sebanyak 3 artikel (15,8%). Metode yang lain adalah dokumentasi sebanyak dua artikel (10,5%), telaah literatur, dan *text mining* sebanyak satu artikel (5,3%).

Metode kuantitatif masih mendominasi penelitian AI selama 15 tahun terakhir. Kuesioner yang dikembangkan digunakan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi fungsi AI (Kabuy, 2017; Islam, et al., 2018; Ismael dan Clare, 2018; Garven dan Audrey, 2020) dan peran AI (Soh dan Benie, 2015; Alzeban, 2015)

Teknik dan Analisis

Tabel 4. Distribusi frekuensi artikel berdasarkan teknik dan analisis

Years	Peneliti
Regresi	Alzeban (2015) Soh dan Benie (2015) Kabuye, et al. (2017) Islam, et al. (2018) Ismael dan Clare (2018) Garven dan Audrey (2020)
ANOVA	Carpenter, et al. (2011) Desai, et al. (2011) Burton, et al. (2012)
Analisis tematik	Lenz dan Hahn (2015) Roussy, et al. (2020) Aldred, et al. (2013)
Analisis tekstual	Boskou, et al. (2019)
Analisis kasus	Thomas, et al. (2018)
Analisis konten	Soh and Bennie (2012) Mahzan dan Andy (2014) Abuaza, et al. (2015)
Analisis konseptual	Chambers dan Marjan (2015)
Etnografi	Brender, et al. (2015)

Penggunaan metode kuantitatif yang mendominasi penelitian AI diikuti dengan penggunaan teknik dan analisis Regresi sebagai yang paling banyak digunakan (Alzeban, 2015; Soh dan Benie, 2015; Kabuye, et al., 2017; Islam, et al., 2018; Ismael dan Clare, 2018; Garven dan Audrey, 2020), sedangkan ANOVA digunakan untuk penelitian yang menggunakan metode eksperimen (Carpenter, et al., 2011; Desai, et al., 2011; Burton, et al., 2012).

Analisis data yang menggunakan metode kualitatif bermacam-macam jenisnya. Analisis tematik digunakan untuk penelitian yang menggunakan metode telaah literatur (Lenz dan Hahn, 2015; Roussy, et al., 2020; Aldred, et al., 2013). Boskou, et al. (2019) menggunakan analisis tekstual untuk melihat kualitas AI melalui pengungkapan dalam laporan keuangan, sedangkan Thomas, et al. (2018) menggunakan analisis kasus untuk meneliti peran audit internal dalam kepatuhan terhadap kebijakan keamanan informasi. Analisis konten digunakan untuk metode penelitian wawancara (Soh dan Bennie, 2012; Mahzan dan Andy, 2014; Abuaza, et al., 2015). Sedangkan Chambers dan Marjan (2015) menggunakan analisis konseptual untuk menjelaskan sejarah AI dan status AI saat ini. Metode kualitatif lainnya yang dilakukan oleh Brender, et al. (2015) adalah etnografi. Etnografi dipilih untuk mengetahui faktor utama yang mempengaruhi integrasi audit manajemen ke dalam praktik perusahaan.

Penelitian Audit Internal di Masa Depan

Rendahnya penggunaan alat dan teknik teknologi informasi oleh auditor internal disebabkan keputusan investasi teknologi audit ada dibawah kekuasaan Kepala Eksekutif Audit (KEA) (Garven, 2020). Padahal investasi teknologi untuk audit internal akan meningkatkan keahlian dan kredibilitas audit internal dalam memberikan nilai tambah bagi perusahaan (KPMG, 2017).

Mengetahui sejauh mana keputusan KEA, dewan direksi, dan manajemen dalam menentukan alokasi sumber daya perusahaan untuk investasi dalam teknologi audit internal dapat menjadi *benchmarking* dalam mengidentifikasi bidang audit internal yang memerlukan teknologi (Garven, 2020).

Fungsi AI yang penting bagi keberlangsungan perusahaan masih perlu dikaji secara lebih luas dan mendalam. Sejauh mana dan seperti apa fungsi AI memberikan nilai tambah bagi perusahaan, dalam hal memberikan dampak positif terhadap pengendalian internal, manajemen risiko, dan proses tata kelola (Ismael, 2018). Karakteristik AI juga tidak bisa dilepaskan dari karakteristik perusahaan khususnya struktur tata kelola perusahaan dan struktur kepemilikan (Ismael, 2018).

Kualitas AI tidak nampak secara langsung di laporan keuangan perusahaan, sehingga surat pimpinan perusahaan kepada pemegang saham, pengumuman publik, dan catatan yang menyertai laporan keuangan dapat dianalisa lebih dalam (Boskou, 2019). Jenis industri, karakteristik perusahaan, dan periode waktu dapat memperluas penelitian AI.

Mengidentifikasi berbagai penelitian empiris dapat membantu AI membuat perbedaan bagi perusahaan, serta mampu meningkatkan pengakuan profesi AI sama pentingnya dengan Audit Eksternal.

KESIMPULAN

Tujuan dari artikel ini adalah untuk mengeksplorasi perkembangan penelitian AI dengan memperoleh ide penelitian di masa depan. Dipilihnya artikel dari 2 jurnal terindeks Scopus Q1 yang terbit 15 tahun terakhir memberikan gambaran terbaru mengenai topik, teori, metode, serta teknik dan analisis penelitian AI.

Penelitian peran AI masih menjadi ketertarikan terbesar para peneliti, akan tetapi penggunaan teori masih sangat minim. Penggunaan metode kuantitatif hampir seimbang dengan metode kualitatif. Survei yang dan wawancara menjadi pilihan sebagian besar peneliti, meski metode dokumentasi dan eksperimen juga mulai diminati. Regresi dan ANOVA dipilih untuk mengolah data oleh separuh peneliti. Alat analisis kualitatif lebih beragam, yaitu analisis tematik, analisis tekstual, analisis kasus, analisis konten, analisis konseptual, dan etnografi.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis mengucapkan terima kasih kepada Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, Riset dan Teknologi RI dan Kementerian Keuangan yang telah memberikan beasiswa doktor yang memungkinkan penulisan artikel ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Abuazza, W.O., Mihret, D.G., James, K. and Best, P. (2015). The Perceived Scope of Internal Audit Function in Libyan Public Enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 560-581.
- Alzeban, A. (2015). Influence of Audit Committees on Internal Audit Conformance with Internal Audit Standards. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 539-559.
- Anggraini, P.G., Utami, E.R. and Wulandari, E. (2022). What happens to the stock market during the COVID-19 pandemic? A systematic literature review. *Pacific Accounting Review* 34(3), pp. 406-425.
- Bame-Aldred, Charles W., Brandon, Duane M., Messier, William F., Rittenberg, Larry E., Stefaniak, Chad M. (2013). A Summary of Research on External Auditor Reliance on the Internal Audit Function. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(Supplement 1), 251–286.
- Boskou, G., Kirkos, E. and Spathis, C. (2019). Classifying Internal Audit Quality Using Textual Analysis: the Case of Auditor Selection. *Managerial Auditing Journal*, 34(8), 924-950.
- Brender, N., Yzeiraj, B. and 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.
- Burton, F. Greg, Emett, Scott A., Simon, Chad A., Wood, David A. (2012). Corporate Managers' Reliance on Internal Auditor Recommendations, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 31 (2), 151–166.
- Carpenter, Tina D., Reimers, Jane L., Fretwell, Phillip Z. (2011). Internal Auditors' Fraud Judgments: The Benefits of Brainstorming in Groups. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30 (3), 211–224.
- Chambers, A.D. and Odar, M. (2015). A New Vision for Internal Audit. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 34-55.
- Desai, Naman K., Gerard, Gregory J., Tripathy, Arindam. (2011). Internal Audit Sourcing Arrangements and Reliance by External Auditors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(1), 149–171,
- Garven, S. and Scarlata, A. (2020). An Examination of Factors Associated With Investment in Internal Auditing Technology. *Managerial Auditing Journal*, 35(7), 955-978.
- Islam, M.S., Farah, N. and Stafford, T.F. (2018). Factors Associated With Security/Cybersecurity Audit by Internal Audit Function: an International Study. *Managerial Auditing Journal*, 33(4), 377-409.
- Ismael, H.R. and Roberts, C. (2018). Factors Affecting the Voluntary Use of Internal Audit: Evidence From the UK. *Managerial Auditing Journal*, 33(3), 288-317.

- Kabuye, F., Nkundabanyanga, S.K., Opiso, J. and Nakabuye, Z. (2018). Internal Audit Organisational Status, Competencies, Activities and Fraud Management in the Financial Services Sector, *Managerial Auditing Journal*, 32(9), 924-944.
- KPMG (2017), "Key risks for internal audit: 16 key risks for internal audit to consider in 2017/18",
https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2017/Key_risks_for_internal_audit.pdf.
Diakses pada 30 September 2023.
- Lenz, R. and Hahn, U. (2015). A Synthesis of Empirical Internal Audit Effectiveness Literature Pointing to New Research Opportunities, *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 5-33.
- Mahzan, N. and Lymer, A. (2014). Examining the Adoption of Computer-Assisted Audit Tools And Techniques: Cases of Generalized Audit Software Use by Internal Auditors. *Managerial Auditing Journal*, 29(4), 327-349.
- Roussy, M., Barbe, O. and Raimbault, S. (2020). Internal Audit: From Effectiveness to Organizational Significance. *Managerial Auditing Journal*, 35(1), 322-342.
- Soh, D.S.B. and Martinov-Bennie, N. (2011). The Internal Audit Function: Perceptions of Internal Audit Roles, Effectiveness and Evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605-622.
- Soh, D.S.B. and Martinov-Bennie, N. (2015). Internal Auditors' Perceptions of Their Role in Environmental, Social and Governance Assurance and Consulting. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 80-111.
- Stafford, T., Deitz, G. and Li, Y. (2018). The Role of Internal Audit and User Training in Information Security Policy Compliance. *Managerial Auditing Journal*, 33(4), 410-424.