

Teori Kontingensi: Keberkesanan Unit Audit Dalam

Mohd Aidil bin Abdul Aziz

*Jabatan Pengurusan, Fakulti Pengurusan dan Teknologi Maklumat,
Kolej Universiti Islam Sultan Azlan Shah (KUISAS), Kuala Kangsar, Perak.*

ABSTRAK: Secara tradisinya, kerangka teori neo-klasik sering digunapakai bagi kajian audit dalam seperti teori agensi yang menerangkan bahawa sesetengah individu akan mewakili pihak lain untuk membuat sebarang keputusan akibat kewujudan entiti yang berasingan antara pemilik dengan pengurus organisasi. Begitu juga, teori transaksi kos ekonomi yang menjelaskan peranan juruaudit dalam untuk menyediakan dapatan audit yang mengandungi maklumat yang berguna kepada ketua eksekutif organisasi kerajaan untuk mencapai objektif penjimatan kos. Namun begitu, kelemahan bagi kedua-dua teori tersebut tidak dapat dinafikan oleh para sarjana kerana kedua-dua teori ekonomi neo-klasik tersebut bersandarkan beberapa andaian yang membataskan aplikasi sebenar. Maka para sarjana berpendapat teori kontingensi dapat menampung kelemahan teori tersebut sebagai kerangka teori audit dalam. Teori kontingensi menyatakan bahawa tiada satu cara yang terbaik yang boleh digunakan oleh organisasi untuk mencapai keberkesanan organisasi. Menurut teori ini, kesesuaian atau kepadanan antara ciri-ciri organisasi seperti struktur organisasi dan persekitarannya mampu memberi kesan pada pencapaian dan hasil sesebuah organisasi seperti Uni Audit Dalam. Teori kontingensi dianggap amat sesuai oleh para sarjana untuk diterapkan dengan cara memadamkan pembolehubah-pembolehubah yang diuji sebagai faktor dalaman dan faktor luaran yang mempunyai hubungan dengan keberkesanan UAD.

KATA KUNCI – audit dalam, keberkesanan, organisasi, teori agensi, teori kontingensi

I. PENGENALAN

Secara tradisinya, antara kerangka teori yang sering diguna pakai bagi kajian audit dalam ialah teori agensi kerana teori ini amat dominan dalam bidang kajian perakaunan dan kewangan (Bathala & Rao, 1995; Baysinger & Hoskisson, 1990; Fama & Jensen, 1983). Teori agensi menerangkan bahawa sesetengah individu akan mewakili pihak lain untuk membuat sebarang keputusan akibat kewujudan entiti yang berasingan antara pemilik dengan pengurus organisasi (Ross, 1973). Adam (1994) telah menerapkan teori tersebut dalam kajiannya untuk menjelaskan peranan dan kebebasan juruaudit dalam yang bertindak sebagai ejen kepada pihak pengurus organisasi mahupun ahli lembaga pengarah organisasi. Selain itu, Xiao, Sangster, dan Dodgson (1997) menerapkan teori agensi untuk menjelaskan kaedah pelaksanaan kerja-kerja audit dalam. Malah, Adam (1994), dan Xiao, Sangster, & Dodgson (1997) menyarankan agar teori agensi dijadikan kerangka teori untuk mengkaji keberkesanan audit dalam demi mencapai tadbir urus korporat yang baik bagi sesebuah organisasi.

Selain itu, teori transaksi kos ekonomi (*transactions cost economics theory*) yang diilhamkan oleh John R. Commons pada 1931 tetapi dipopularkan oleh Williamson (1975; 1985) turut digunakan dalam kajian audit dalam. Teori ini menjelaskan perbezaan gelagat individu tidak terbatas pada urusan niaga jual beli sahaja (Williamson, 1975; 1985), Spraakman (1997), dan Williamson (1975, 1985) menggunakan teori ini untuk menerangkan peranan juruaudit dalam untuk menyediakan dapatan audit yang mengandungi maklumat yang berguna kepada ketua eksekutif organisasi kerajaan untuk mencapai objektif penjimatan kos. Pandangan itu konsisten dengan pandangan Penno (1990) yang menegaskan bahawa demi mencapai objektif penjimatan kos, dapatan audit hendaklah bersifat tidak bias dan dilaporkan terus kepada pihak atasan organisasi.

II. KELEMAHAN TEORI NEO-KLASIK

Namun begitu, Mihret, James, & Mula (2010) mendapati bahawa teori agensi dan teori transaksi kos ekonomi gagal untuk menjelaskan audit dalam dari pelbagai dimensi. Hal ini kerana kedua-dua teori ekonomi neo-klasik tersebut bersandarkan beberapa andaian yang membataskan aplikasi sebenar seperti andaian kemajuan pasaran ekonomi dan andaian jumlah aktiviti urus niaga (Asechemie, 1997). Sedangkan penilaian terhadap kemajuan pasaran ekonomi dan jumlah aktiviti urus niaga bergantung pada tahap pembangunan ekonomi sesebuah negara (Reed, 2002; Wallace, 1999). Malah, Hula (1984) menegaskan bahawa pendekatan Marxist menolak konsep keseimbangan pasaran yang menjadi asas teori neo-klasik tersebut kerana kebiasaannya sistem ekonomi kapitalis akan menghadapi lebihan keluaran dan krisis ekonomi.

III. TEORI KONTINGENSI

Disebabkan oleh kelemahan teori neo-klasik di atas, maka teori kontingensi dianggap sebagai teori yang dapat diterapkan dalam kajian keberkesanan Unit Audit Dalam (UAD). Sarjana seperti Lawrence dan Lorsch (1967) mula memperkenalkan teori kontingensi yang kemudian diguna pakai oleh Kast dan Rosenzweig (1973). Teori ini menyatakan bahawa tiada satu cara yang terbaik yang boleh digunakan oleh organisasi untuk mencapai keberkesanan organisasi. Menurut teori ini, kesesuaian atau kepadanan antara ciri-ciri organisasi seperti struktur organisasi dan persekitarannya mampu memberi kesan pada pencapaian dan hasil sesebuah organisasi (Donaldson, 2000). Malah, Sari, Ainuddin, & Tengku Abdullah (2006) menyarankan agar teori ini diadaptasi dalam kajian yang berkaitan reka bentuk, perancangan, prestasi dan kelakuan organisasi serta pengurusan strategik.

Dalam sesetengah kajian, teori kontingensi diterapkan dengan cara memadamkan pemboleh ubah-pemboleh ubah yang diuji sebagai faktor dalaman dan faktor luaran yang mempunyai hubungan dengan keberkesanan UAD. Pemboleh ubah yang dikategorikan sebagai faktor dalaman ialah kualiti audit dalam manakala kerjasama dengan organisasi luar, sokongan pihak pengurus atasan, dan sifat-sifat auditee adalah faktor luaran yang mempunyai hubungan dengan keberkesanan UAD. Teori kontingensi mengandaikan bahawa pemboleh ubah tidak bebas mempunyai hubungan dengan beberapa pemboleh ubah bebas berbentuk dalaman mahupun luaran. Para pengkaji lalu (Bisbe & Otley, 2004; Gerdin, 2005; Donaldson, 2001) melaporkan bahawa faktor dalaman seperti strategi, saiz dan struktur organisasi dan faktor luaran seperti persekitaran luaran organisasi dapat membantu meningkatkan keberkesanan struktur kawalan dalaman sesebuah organisasi.

Tambahan pula, kajian empirikal oleh Hung dan Han (2004) melaporkan bahawa faktor dalaman dan faktor luaran mempunyai hubungan yang positif dengan keberkesanan UAD di beberapa buah syarikat awam berhad di Taiwan. Faktor dalaman yang diuji dalam kajian mereka ialah polisi sumber manusia, perancangan audit, profesionalisme, dan kaedah pengauditan. Manakala, faktor luaran yang diuji ialah sikap pengurus atasan, sikap ahli lembaga pengarah, struktur organisasi, dan perancangan kerjaya. Teori kontingensi turut mengandaikan bahawa faktor dalaman seperti kualiti audit dalam mempunyai hubungan dengan keberkesanan struktur kawalan dalaman sesebuah organisasi (Bisbe & Otley, 2004; Donaldson, 2001; Gerdin, 2005). Otley (1980) menyatakan bahawa strategi organisasi seperti kualiti kawalan dalaman merupakan ciri utama dalam pembentukan sistem kawalan perakaunan. Langfield-Smith (1997) pula menegaskan bahawa berdasarkan teori kontingensi, strategi organisasi perlu berorientasikan keputusan dan kawalan persekitaran yang kukuh. Selain itu, faktor dalaman hendaklah menitikberatkan kawalan dan laporan (Simons, 1987) agar ia dapat mengurangkan penyelewengan dan meningkatkan kecekapan (Chenhall, 2003).

Teori kontingensi juga menyatakan bahawa faktor luaran kawalan dalaman seperti penglibatan pihak pengurus mempunyai hubungan dengan struktur kawalan dalaman sesebuah organisasi (Bisbe &

Otley, 2004; Donaldson, 2001; Gerdin, 2005). Secara teorinya, keberkesanan kawalan dalaman bergantung pada pertimbangan dan jaminan yang munasabah daripada pihak pengurus demi memastikan objektif kawalan dalaman tercapai (Langfield-Smith, 1997). Rangka kerja teori ini menyatakan bahawa dalam memastikan keberkesanan sistem kawalan dalaman, pengurus atasan berperanan: (1) membangun, menilai dan menyelia kawalan dalaman (Krishnan, 2005); (2) mengetahui maklumat terkini dan terperinci tentang sistem kawalan dalaman (Changchit, Holsapple, & Madden, 2001), dan (3) mengambil perhatian terhadap pandangan daripada pihak luar organisasi seperti pelabur (Felix, 1998).

Teori kontingensi menyatakan struktur organisasi yang melibatkan kawalan dalaman seperti auditee dapat membantu meningkatkan keberkesanan kawalan dalaman sesebuah organisasi (Chenhall, 2003). Menurut teori ini lagi, fungsi setiap ahli organisasi, komunikasi sesama mereka, hubungan baik, dan autoriti mereka mempunyai kaitan dengan pembentukan kawalan dalaman yang baik (Chenhall, 2003). Selain itu, teori kontingensi menyatakan bahawa persekitaran luaran sesebuah organisasi berupaya membantu struktur kawalan dalaman berfungsi dengan berkesan. Malah, Gordon dan Miller (1976) mengandaikan bahawa perhatian persekitaran luar secara dinamik akan membantu meningkatkan sistem kawalan dalaman.

IV. RUMUSAN

Secara kesimpulannya, kelemahan dalam teori agensi dan teori transaksi ekonomi yang dominan dalam kajian audit dalam dapat ditampung dengan penerapan teori kontingensi selari dengan kepesatan ekonomi sesebuah negara dan kehendak tadbir urus korporat yang baik. Teori ini sesuai diadaptasi dalam kajian yang berkaitan reka bentuk, perancangan, prestasi dan kelakuan organisasi serta pengurusan strategik seperti Unit Audit Dalam. Teori kontingensi mengandaikan bahawa pemboleh ubah tidak bebas mempunyai hubungan dengan beberapa pemboleh ubah bebas berbentuk dalaman mahupun luaran. Teori ini menyatakan bahawa tiada satu cara yang terbaik yang boleh digunakan oleh organisasi untuk mencapai keberkesanan melainkan dengan cara mengaitkannya dengan faktor dalaman dan faktor luaran.

Teori ini menegaskan bahawa faktor dalaman seperti kualiti audit dalam mempunyai hubungan dengan keberkesanan struktur kawalan dalaman sesebuah organisasi. Manakala, faktor luaran seperti penglibatan juruaudit luar mempunyai hubungan dengan struktur kawalan dalaman sesebuah organisasi. Oleh itu, sewajarnya, teori kontingensi diterapkan dengan cara memadankan pemboleh ubah-pemboleh ubah yang diuji sebagai faktor dalaman dan faktor luaran yang mempunyai hubungan dengan keberkesanan Unit Audit Dalam.

RUJUKAN

- (1) Adams, M. B. (1994). *Agency theory and the internal audit*. *Managerial Auditing Journal*, 9 (8), 8-12.
- (2) Asechemie, D. P. S. (1997). *African labor systems, maintenance accounting and agency theory*. *Critical Perspectives on Accounting*, 8(4), 373-92.
- (3) Bisbe, J., & Otley, D. (2004). *The effects of the interactive use of management control system on product innovation*. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709–37.
- (4) Chenhall, R. H. (2003). *Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future*. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2/3), 127-68.
- (5) Dittenhofer, M. (2001). *Internal audit effectiveness: an expansion of present methods*. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 443-50.
- (6) Donaldson, L. (2000). *The contingency theory of organization*. London: Sage Publishing Co.
- (7) Fama, E. F. & Jensen, M. C. (1983). *Separation of ownership and control*. *Journal of Law and Economics*. 25, 301-25.
- (8) Gordon, L., & Miller, D. (1976). *A contingency framework for the design of accounting information systems*. *Accounting, Organizations and Society*, 1(1), 59–69.
- (9) Hula, R. C. (1984). *Market strategies as policy tools: the search for alternative approaches tourban revitalization*. *Journal of Public Policy*, 4(3), 181-207.
- (10) Hung, J. H., & Han, H. L.(2004). *An empirical study on effectiveness of internal auditing for listed firms in Taiwan*. Retrieved November 4, 2008, from <http://www3.bus.osaka-cu.ac.jp/apira98/archives/pd>.
- (11) Kast, F., & Rosenzweig, J. (1973). *Contingency views of organization and management*. Science Research Associates, Chicago.
- (12) Otley, D. (1980). *The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis*. *Accounting, Organization and Society*, 5(4), 428–31.
- (13) Penno, M. (1990). *Auditing for performance evaluation*. *Accounting Review*, July, 520-36.
- (14) Rayburn, J. M., & Rayburn, L. G. (1991). *Contingency theory and the impact of new accounting technology in uncertain hospital environments*. *Accounting, Auditing, Accountability Journal*, 4(2), 55-75.
- (15) Ross, S. A. (1973). *The economic theory of agency: the principals' problem*. *American Economic Association*, 63(2), 134-39.
- (16) Sari, R. N., Ainuddin, R. A., & Tengku Abdullah, T. A. (2006). *Kesan padanan antara perakaunan pengurusan strategik dengan strategi perniagaan terhadap prestasi firma*. *Jurnal Pengurusan*, 25, 87-109.
- (17) Sawyer, L. B. (1995). *An internal: audit philosophy*. *Internal Auditor*, August, 46-55.
- (18) Simons, R. (1987). *Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis*. *Accounting, Organization and Society*, 12(4), 357–74

- (19) Sprakman, G. (1997). *Transaction cost economics: a theory of internal audit*. *Managerial Auditing Journal*, 17(7), 323-30.
- (20) Wang, X. (1997). *Development trends and future prospects of internal auditing*. *Managerial Auditing Journal*, 12(4/5), 200-4.
- (21) Williamson, O.E. (1975), *Markets and Hierarchies*, Free Press, New York, NY.
- (22) Williamson, O.E. (1985), *The Economic Institutions of Capitalism*, Free Press, New York, NY.
- (23) Xiao, Z., Sangster, A., & Dodgson, J. H. (1997). *The relationship between information technology and corporate financial reporting*. *Information Technology dan People*, 10 (1), 11-30.