

---

## DAMPAK MEKANISME *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP KETERBUKAAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PADA PERUSAHAAN PERBANKAN

Finanda Salsahira, Wahyu Helmy Dimayanti Sukiswo

Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

21013010078@student.upnjatim.ac.id

**DOI:** [10.32815/ristansi.v6i2.2676](https://doi.org/10.32815/ristansi.v6i2.2676)

---

### Informasi Artikel

Tanggal Masuk	9 Mei, 2025
Tanggal Revisi	26 Mei, 2025
Tanggal diterima	13 Oktober, 2025

### Keywords:

*Institutional Ownership, Board of Commissioners, Independence, Audit Committee, Internal Control, Disclosure*

### Abstract:

*This study aims to evaluate the impact of ownership structure, board independence, and the presence of an audit committee on the transparency of internal control disclosures in the banking sector. A qualitative approach was employed through a literature review, analyzing ten selected articles sourced from Google Scholar. The findings indicate that institutional ownership, board independence, and the effectiveness of the audit committee significantly influence internal control disclosures. High institutional ownership enhances accountability and transparency, whereas concentrated ownership tends to limit disclosure due to its focus on short-term interests. An independent board of commissioners promotes more objective oversight and encourages information transparency, while a lack of independence may lead to conflicts of interest that hinder effective decision-making. An audit committee that performs its duties effectively contributes to stronger internal control oversight, while an ineffective committee may weaken transparency due to insufficient monitoring.*

---

### Kata Kunci:

Kepemilikan Institusional, Independensi, Dewan Komisaris, Komite Audit, Pengungkapan Pengendalian Internal

### Abstrak:

Penelitian bertujuan mengkaji dampak kepemilikan perusahaan, independensi dewan komisaris, dan keberadaan komite audit terhadap transparansi pengendalian internal pada sektor perbankan. Pendekatan yang digunakan adalah kualitatif melalui *literature review*, dengan menganalisis sepuluh artikel terpilih dari Google Scholar. Hasil studi menunjukkan bahwa kepemilikan institusional, independensi dewan komisaris, serta efektivitas komite audit berkontribusi secara signifikan terhadap pengungkapan sistem pengendalian internal. Tingginya kepemilikan institusional mendorong akuntabilitas dan keterbukaan, sedangkan kepemilikan yang terpusat cenderung membatasi pengungkapan karena orientasi pada kepentingan jangka pendek. Dewan komisaris yang independen mendukung pengawasan yang

---

lebih objektif dan mendorong keterbukaan informasi, sebaliknya, rendahnya independensi dapat menimbulkan konflik kepentingan. Komite audit yang menjalankan fungsinya secara optimal mampu meningkatkan pengawasan sistem pengendalian internal, sedangkan komite yang tidak efektif cenderung melemahkan transparansi karena lemahnya pengawasan.

---

## PENDAHULUAN

Transparansi dan akuntabilitas merupakan elemen penting dalam manajemen perusahaan, khususnya bagi perusahaan terbuka yang bertanggung jawab kepada pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya. Salah satu pilar utama dalam penerapan prinsip *Good Corporate Governance* adalah sistem pengendalian internal. Pengendalian yang efektif berperan dalam mencegah penyimpangan, kecurangan, dan pelanggaran terhadap aturan yang berlaku, sehingga mampu menjaga keberlangsungan perusahaan dan meningkatkan kepercayaan investor (Ashfaq & Rui, 2019). Sebaliknya, lemahnya pengendalian internal dapat menimbulkan kerugian besar, sebagaimana tercermin dalam kasus Enron yang memicu munculnya Sarbanes-Oxley Act sebagai bentuk penguatan regulasi di Amerika Serikat (Ashfaq & Rui, 2019).

Di Indonesia, meskipun telah ada regulasi yang mengatur tentang pengungkapan pengendalian internal melalui Surat Edaran Otoritas Jasa Keuangan (OJK) No. 16/SEOJK.04/2021 yang mengharuskan perusahaan untuk mengungkapkan informasi mengenai pengendalian internal dalam laporan tahunan, kenyataannya pengungkapan tersebut masih jauh dari memadai. Berbagai kasus penyimpangan keuangan, seperti yang diungkapkan Burhan (2025) pada bisnis.com yaitu kasus dugaan korupsi salah satu pejabat Bank BJB pada tahun 2025. Selain itu Puspadi (2025) pada CNBC Indonesia menjelaskan adanya kasus dugaan manipulasi kredit di Bank Jatim cabang Jakarta senilai Rp569,42 miliar pada tahun 2025. Beberapa kasus yang masih terjadi menunjukkan bahwa meskipun regulasi telah ada, kelemahan dalam pengendalian internal masih tetap terjadi. Kondisi ini mencerminkan bahwa penerapan pengendalian internal dan pengungkapannya belum berjalan secara optimal. Penelitian oleh Arisandi dkk., (2019) menunjukkan bahwa pengungkapan pengendalian internal memiliki hubungan signifikan dengan kualitas pelaporan keuangan di sektor perbankan Indonesia.

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap pengungkapan pengendalian internal adalah struktur kepemilikan perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Sukiswo (2018)

menunjukkan bahwa perusahaan yang didominasi oleh pemegang saham institusional cenderung lebih terbuka dalam mengungkapkan pengendalian internal, karena adanya dorongan untuk memenuhi regulasi serta menjaga reputasi perusahaan. Penelitian Priantaka & Dewayanto (2019) juga menekankan bahwa semakin besar proporsi kepemilikan institusional, semakin tinggi dorongan bagi perusahaan untuk melakukan pengungkapan secara transparan. Hal tersebut didorong oleh kepentingan investor institusional yang membutuhkan informasi yang jelas dan akurat mengenai pengendalian internal perusahaan.

Selain kepemilikan perusahaan, keberadaan dewan komisaris dan komite audit turut berperan penting dalam keterbukaan terkait pengendalian internal. Dewan komisaris bertugas mengawasi jalannya pengendalian oleh manajemen. Penelitian Ardiansyah & Fanny (2021) menemukan bahwa dewan komisaris independen mampu meningkatkan transparansi karena dapat menjalankan fungsi pengawasan secara lebih objektif. Temuan serupa juga disampaikan oleh Priantaka & Dewayanto (2019), yang menyatakan bahwa independensi dewan komisaris berdampak positif terhadap keterbukaan dalam pengendalian internal.

Komite audit, yang bertugas mengawasi laporan keuangan serta sistem pengendalian internal, turut berperan dalam meningkatkan transparansi pengungkapan pengendalian internal. Komite audit dalam suatu perusahaan berperan sebagai mekanisme pengendalian sekaligus penghubung antara pemegang saham dan dewan komisaris dalam mengidentifikasi permasalahan terkait pengendalian (Nurhafifah dkk., 2025). Seperti yang dijelaskan oleh Abadi dkk., (2023), komite audit yang berfungsi dengan baik dapat memperbaiki kualitas laporan keuangan dan memastikan efektivitas pengendalian internal. Penelitian yang dilakukan oleh Ashfaq & Rui (2019) dan Manap dkk., (2023) juga menunjukkan bahwa komite audit yang memiliki anggota dengan latar belakang pendidikan di bidang akuntansi atau keuangan dapat meningkatkan kualitas pengungkapan pengendalian internal.

Meskipun pengungkapan pengendalian internal penting dalam mendukung praktik tata kelola yang baik, implementasinya masih menemui berbagai hambatan. Kurangnya transparansi dapat merusak citra perusahaan dan menurunkan kepercayaan investor. Kasus-kasus yang masih terjadi menunjukkan bahwa keberadaan mekanisme pengendalian internal belum sepenuhnya efektif dalam mencegah kecurangan dan

pelanggaran. Selain itu, meskipun telah ada regulasi dari Otoritas Jasa Keuangan (OJK) yang mewajibkan pengungkapan pengendalian internal, praktik di lapangan menunjukkan bahwa kualitas dan kelengkapan informasi yang disampaikan masih sangat bervariasi antar perusahaan.

Urgensi penelitian terletak pada pentingnya memahami faktor-faktor tata Kelola perusahaan, seperti kepemilikan institusional, independensi dewan komisaris, dan efektivitas komite audit yang dapat mendorong keterbukaan dalam pengendalian internal. Meskipun telah banyak penelitian yang membahas topik ini, hasil-hasil yang diperoleh masih menunjukkan ketidakkonsistenan, baik dari sisi signifikansi pengaruh maupun arah hubungannya. Selain itu, Sebagian besar studi terdahulu cenderung terfragmentasi dan hanya membahas sebagian variabel GCG secara parsial, tanpa pendekatan yang terintegrasi. Penelitian juga lebih banyak berfokus pada sektor atau wilayah tertentu, sehingga belum ada kajian literatur yang menyajikan sintesis menyeluruh dari berbagai konteks lintas sektor. Oleh karena itu, penelitian dilakukan untuk mengisi kesenjangan tersebut dengan menyusun telaah literatur yang sistematis, sekaligus memberikan pemetaan temuan, kecenderungan umum, serta rekomendasi penguatan praktik tata kelola perusahaan melalui peningkatan keterbukaan pengendalian internal.

## TINJAUAN PUSTAKA

Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan hubungan antara prinsipal (pemilik perusahaan) dan agen (manajemen) yang diberi wewenang untuk menjalankan operasional perusahaan. Dalam hubungan ini, terdapat potensi konflik kepentingan karena masing-masing pihak memiliki tujuan yang berbeda. Jensen & Meckling (1976) menyatakan bahwa manajemen sebagai agen cenderung mengejar kepentingan pribadi yang mungkin tidak sejalan dengan kepentingan pemilik. Oleh karena itu, dibutuhkan mekanisme pengawasan dan pengendalian seperti tata kelola perusahaan. Menurut Bahri & Arrosyid (2021) *good corporate governance* mencakup aspek moralitas, etika kerja, serta penerapan prinsip-prinsip kerja yang benar untuk mendukung optimalisasi kinerja jangka panjang. *Good corporate governance* terdiri dari berbagai struktur pengawasan internal seperti kepemilikan institusional, dewan komisaris independen, dan komite audit untuk meminimalkan konflik serta memastikan bahwa manajemen bertindak sesuai dengan kepentingan pemegang saham. Dengan demikian, teori ini menjadi dasar

untuk menjelaskan bagaimana struktur GCG dapat memengaruhi kualitas pengungkapan pengendalian internal perusahaan.

Pengendalian internal merupakan sistem yang dirancang oleh manajemen untuk mencapai tujuan organisasi, termasuk efisiensi operasional, keandalan pelaporan keuangan, serta kepatuhan terhadap hukum dan regulasi (COSO, 2013). Sistem ini terdiri dari kebijakan dan prosedur yang disusun untuk mencegah dan mendeteksi kesalahan serta kecurangan. Dalam praktiknya, pengendalian internal menjadi bagian penting dari *Good Corporate Governance* karena berperan menjaga akuntabilitas dan transparansi dalam operasional perusahaan. Menurut Ashfaq dan Rui (2019), pengendalian internal yang efektif dapat meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan.

Kepemilikan institusional merujuk pada kepemilikan saham oleh lembaga seperti dana pensiun, perusahaan asuransi, dan manajer investasi. Priantaka dan Dewayanto (2019) menyatakan bahwa institusi memiliki sumber daya yang memadai untuk terlibat aktif dalam pengawasan perusahaan. Karena itu, keberadaan pemegang saham institusional sering dianggap sebagai salah satu mekanisme tata kelola yang dapat mendorong perusahaan untuk lebih transparan. Legina dkk., (2022) juga menambahkan bahwa kepemilikan institusional berpotensi memengaruhi arah kebijakan strategis perusahaan melalui hak suara dan tekanan kepentingan jangka panjang. Namun, penelitian Qodri dkk. (2024) justru menemukan bahwa kepentingan jangka pendek investor institusional bisa menjadi hambatan bagi pengungkapan, menciptakan potensi konflik yang menurunkan kualitas informasi.

Independensi dewan komisaris adalah kondisi ketika anggota dewan tidak memiliki keterikatan dengan manajemen maupun pemegang saham utama. Amin dan Dewayanto (2018) menjelaskan bahwa dewan yang independent mampu menjalankan fungsi pengawasan secara objektif karena bebas dari konflik kepentingan. Ardiansyah dan Fanny (2021) menyebutkan bahwa struktur dewan yang independen penting untuk menjamin bahwa keputusan strategis diambil demi kepentingan perusahaan secara keseluruhan. Oleh sebab itu, independensi dianggap sebagai salah satu karakteristik utama yang harus dimiliki oleh dewan pengawas dalam perusahaan yang sehat. Namun, beberapa penelitian mencatat bahwa independensi semu (*symbolic independence*)

tanpa disertai keaktifan dan keahlian dapat membuat peran dewan menjadi tidak efektif (Manap, 2023).

Komite audit merupakan komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dan memiliki peran penting dalam mengawasi proses pelaporan keuangan serta efektivitas sistem pengendalian internal. Menurut Rakhmayani dan Faisal (2019), komite audit harus memiliki keahlian dalam bidang akuntansi dan keuangan agar dapat menjalankan tugasnya secara maksimal. Selain itu, frekuensi rapat dan tingkat keterlibatan komite dalam proses audit juga memengaruhi kualitas pengawasan. Abadi dkk., (2023) menambahkan bahwa komite audit berfungsi sebagai jembatan antara manajemen, auditor eksternal, dan dewan komisaris dalam menjaga keandalan informasi keuangan. Peran komite audit terbukti signifikan dalam meningkatkan transparansi, terutama jika dilaksanakan secara aktif dan tidak sekadar formalitas.

## METODE PENELITIAN

Penelitian disusun menggunakan pendekatan kualitatif yang mengutamakan kajian literatur. Metode kualitatif berorientasi pada pemahaman mendalam terhadap data yang bersifat deskriptif dan tidak melibatkan perhitungan numerik (Abdullah, 2024). Sementara pendekatan kajian literatur dilakukan dengan menelaah berbagai sumber akademik, seperti jurnal ilmiah, buku, laporan penelitian, serta dokumen relevan lainnya yang berkaitan dengan topik yang dibahas (Stack & Malsch, 2022). Menurut Zed (2004) dan Snyder (2019), penelitian berbasis literatur memiliki fungsi utama untuk mensintesis pengetahuan yang sudah ada, mengidentifikasi celah penelitian (*research gap*), serta membangun landasan teoretis bagi studi lanjutan.

Arief & Abbas (2021) mengungkapkan bahwa penelitian dengan pendekatan kajian literatur dapat dilakukan melalui beberapa tahapan. Tahap pertama adalah perencanaan, yang dimulai dengan pencarian literatur akademik, termasuk artikel ilmiah, jurnal, prosiding, dan sumber lainnya yang relevan dengan topik yang dianalisis. Pencarian dilakukan dengan menggunakan kata kunci tertentu melalui platform Google Scholar untuk memperoleh referensi yang sesuai. Tujuan dari tahap tersebut adalah untuk menganalisis pengaruh desentralisasi terhadap kinerja manajerial, berdasarkan temuan penelitian sebelumnya yang menunjukkan hubungan antara kedua variabel tersebut. Tahap kedua adalah pelaksanaan, di mana literatur yang telah terkumpul disaring dan

disediakan dengan fokus penelitian. Semua data yang digunakan berasal dari literatur sekunder, seperti jurnal dan sumber daring, tanpa melibatkan pengumpulan data primer secara langsung. Tahap terakhir adalah pelaporan, di mana hasil kajian literatur disusun dalam bentuk laporan penelitian yang mengikuti kaidah penulisan artikel ilmiah. Penyusunan laporan dilakukan dengan merujuk pada temuan yang diperoleh dari analisis yang telah dilakukan pada tahap sebelumnya. Proses ini juga dianjurkan dilakukan menggunakan kerangka sistematis seperti PRISMA (*Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses*) agar hasil review memiliki transparansi dan replikasi tinggi (Moher dkk., 2009).

Namun, agar hasil penelitian literatur dapat menghasilkan kesimpulan yang valid dan bermanfaat, tahapan tersebut dilanjutkan dengan proses analisis kritis dan sistematis terhadap artikel yang terpilih. Dalam penelitian ini, analisis dilakukan dengan mengklasifikasikan literatur berdasarkan variabel utama yaitu kepemilikan institusional, independensi dewan komisaris, dan komite audit serta melihat kecenderungan hubungan setiap variabel terhadap pengungkapan pengendalian internal. Selain itu, dilakukan perbandingan temuan antar studi, identifikasi kesamaan dan perbedaan hasil, serta penelusuran kontribusi dan keterbatasan masing-masing penelitian. Langkah ini penting sebagai dasar dalam mengidentifikasi research gap dan menyusun simpulan yang komprehensif.

Berdasarkan pencarian literatur yang dilakukan sesuai kata kunci, diperoleh jumlah artikel sebagai berikut:

**Tabel 1**  
*Screening Literature*

Database	Tahun	Keterangan	Jumlah
Google Scholar	2019 – 2025	Literatur dengan kata kunci <i>institutional ownership, board of commissioners independence, audit committee, internal control disclosure</i>	68
	2019 – 2025	Literatur dengan kata kunci kepemilikan institusional, independensi dewan komisaris, komite audit, pengungkapan pengendalian internal	13

Database	Tahun	Keterangan	Jumlah
	2019 – 2025	Reduksi literatur yang memiliki isi tidak sesuai tema penelitian.	(71)
	2019 – 2025	Literatur yang sesuai dengan tujuan, metode, maupun pembahasan penelitian.	10

Sumber: Olah data penulis, 2025

Tabel 1 menunjukkan bahwa penerapan kata kunci dalam Bahasa Indonesia menghasilkan 13 artikel yang relevan dengan topik penelitian. Penggunaan kata kunci dalam bahasa Inggris menghasilkan jumlah yang lebih banyak, yaitu 68 artikel yang relevan. Setelah dilakukan proses seleksi dengan memperhatikan tujuan, metode, dan ruang lingkup pembahasan, hanya 10 artikel yang memenuhi kriteria yang telah ditentukan. Penelitian akan menganalisis 10 artikel terpilih yang telah disesuaikan dengan kriteria penelitian.

**Tabel 2**  
**Analisis Literatur**

No.	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	"The Effect of Board and Audit Committee Effectiveness on Internal Control Disclosure Under Different Regulatory Environments in South Asia" (Ashfaq & Rui, 2019)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis studi komparatif.	Dewan komisaris, komite audit, serta kepemilikan institusional berpengaruh positif signifikan terhadap ICD
2.	"Struktur Kepemilikan, Dewan Komisaris, dan Pengungkapan Pengendalian Internal" (Priantaka & Dewayanto, 2019)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Kepemilikan institusional, ukuran dewan, independensi, dan frekuensi rapat berpengaruh positif signifikan terhadap pengendalian internal; kepemilikan manajerial tidak signifikan.
3.	"Pengaruh Tata Kelola Perusahaan terhadap Pengungkapan Pengendalian Internal: Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017" (Naseha & Hudayati, 2019)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi data panel.	Konsentrasi kepemilikan berpengaruh signifikan, sedangkan independensi dewan, ukuran dewan, dan kepemilikan institusional tidak signifikan.

4.	"Pengaruh Karakteristik Komite Audit terhadap Pengungkapan Pengendalian Internal" (Rakhmayani & Faisal, 2019)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Frekuensi rapat komite audit berpengaruh positif; jumlah dan latar belakang pendidikan komite tidak signifikan.
5.	"Dewan Komisaris dan Pengungkapan Informasi Pengendalian Internal" (Amin & Dewayanto, 2018)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Ukuran dan independensi dewan komisaris berpengaruh positif signifikan; kehadiran perempuan tidak signifikan.
6.	<i>"Managerial Ownership, Institutional Ownership and Internal Control Disclosure with Profitability as Intervening"</i> (Legina et al., 2022)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis jalur.	Kepemilikan manajerial dan institusional berpengaruh positif terhadap ICD dengan profitabilitas sebagai variabel intervening.
7.	"Pengaruh Corporate Governance terhadap Internal Control Disclosure Perusahaan Manufaktur Terdaftar di BEI" (Ardiansyah & Fanny, 2021)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Kepemilikan manajerial berpengaruh negatif signifikan; kepemilikan institusional negatif tidak signifikan; ukuran dan jumlah komisaris independen berpengaruh positif signifikan.
8.	<i>"The Role of Corporate Governance and Size of the Firm on Internal Control Disclosure"</i> (Manap, 2023)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Hanya ukuran perusahaan dan pendidikan akuntansi/keuangan berpengaruh; variabel lainnya tidak signifikan.
9.	"Pengaruh Jumlah dan Diversifikasi Gender Dewan Direksi dan Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan Pengendalian Internal di Laporan Tahunan Industri Consumer Goods Pada Tahun 2020-2021" (Rahardjo et al., 2023)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Jumlah dan diversifikasi gender direksi berpengaruh; variabel komisaris tidak signifikan secara statistik; secara simultan berpengaruh.
10.	"Pengaruh Mekanisme Corporate Governance terhadap Pengungkapan Informasi Pengendalian Internal" (Qodri et al., 2024)	Jenis penelitian kuantitatif dengan metode analisis regresi linear berganda.	Konsentrasi kepemilikan, kualitas auditor eksternal, dan komite audit berpengaruh positif signifikan; kepemilikan institusional negatif signifikan; proporsi

---

komisaris independen  
tidak signifikan.

---

*Sumber: Olah data penulis, 2025*

## HASIL PENELITIAN

Penelitian bertujuan untuk menganalisis pengaruh kepemilikan institusional, independensi dewan komisaris, serta keberadaan komite audit terhadap pengungkapan sistem pengendalian internal atau *Internal Control Disclosure* (ICD) di lingkungan korporasi. Kajian literatur didasarkan pada sepuluh artikel ilmiah yang diterbitkan antara tahun 2019 hingga 2024 dan diperoleh melalui Google Scholar. Seluruh artikel yang dianalisis menggunakan pendekatan kuantitatif, dengan fokus utama pada aspek tata kelola perusahaan atau *Good Corporate Governance* (GCG) yang diyakini memengaruhi tingkat keterbukaan informasi dalam perusahaan. Kepemilikan institusional diasumsikan memiliki peran dalam memperkuat mekanisme pengawasan karena pihak investor institusional secara umum menuntut tingkat transparansi yang tinggi. Independensi dewan komisaris diposisikan sebagai variabel penting yang mencerminkan objektivitas dalam fungsi pengawasan terhadap manajemen. Selain itu, keberadaan komite audit dinilai strategis dalam meningkatkan kualitas pengungkapan pengendalian internal apabila pelaksanaannya dilakukan secara aktif dan ditunjang oleh kapabilitas yang relevan.

Ditinjau dari segi metodologi, artikel-artikel yang dikaji menggunakan pendekatan kuantitatif dengan metode yang bervariasi sesuai dengan tujuan penelitian masing-masing. Beberapa studi seperti Ashfaq & Rui (2019) menerapkan pendekatan komparatif untuk mengevaluasi perbedaan efektivitas antar komponen GCG di bawah berbagai rezim regulasi, sementara mayoritas studi lainnya menggunakan analisis regresi linear berganda guna mengukur pengaruh langsung variabel GCG terhadap ICD. Selain itu, beberapa peneliti seperti Naseha & Hudayati (2019) menggunakan metode regresi data panel untuk menangkap dinamika waktu dan perbedaan antar entitas, sedangkan Legina dkk., (2022) memanfaatkan *path analysis* untuk mengeksplorasi peran mediasi profitabilitas dalam hubungan antara struktur kepemilikan dan ICD.

Secara umum, hasil penelitian menunjukkan bahwa ketiga elemen utama GCG yang diteliti, yakni kepemilikan institusional, independensi dewan komisaris, dan keberadaan komite audit, memberikan kontribusi terhadap tingkat keterbukaan informasi, terutama

dalam konteks pengungkapan sistem pengendalian internal. Temuan dari Legina dkk., (2022) memperlihatkan adanya kontribusi positif kepemilikan institusional terhadap transparansi. Namun, hasil berbeda ditemukan oleh Qodri dkk., (2024) yang mengungkapkan adanya potensi konflik kepentingan tersembunyi apabila kepentingan investor institusional tidak sejalan dengan prinsip keterbukaan informasi. Hasil serupa juga ditunjukkan oleh Naseha & Hudayati (2019) yang menyebutkan bahwa dalam konteks konsentresi kepemilikan, kepemilikan institusional tidak signifikan terhadap pengungkapan pengendalian internal.

Independensi dewan komisaris secara konsisten dikaitkan dengan peningkatan kualitas pengungkapan, sebagaimana tercermin dalam studi Ashfaq & Rui (2019), Priantaka & Dewayanto (2019), serta Fanny & Ardiansyah (2021) menegaskan bahwa dewan yang independent memiliki kemampuan lebih objektif dalam menjalankan fungsi pengawasan. Namun, efektivitas dari elemen-elemen tersebut sangat ditentukan oleh bagaimana implementasinya dijalankan dalam praktik. Pelaksanaan yang hanya bersifat simbolis atau pasif justru dapat menurunkan kualitas pengungkapan, sebagaimana ditemukan dalam kajian Naseha & Hudayati (2019) serta Manap dkk. (2023).

Komite audit juga menunjukkan peran penting dalam meningkatkan transparansi, seperti yang diuraikan oleh Ashfaq & Rui (2019) dan Qodri dkk. (2024), yang menyatakan bahwa efektivitas fungsi komite audit secara signifikan mendorong pengungkapan yang lebih baik. Namun, beberapa penelitian seperti Rakhmayani & Faisal (2019) dan Priantaka & Dewayanto (2019) mengindikasikan bahwa pengaruh tersebut tidak selalu signifikan dan sangat bergantung pada atribut teknis seperti frekuensi rapat serta latar belakang pendidikan anggota komite. Hal ini diperkuat oleh Abadi dkk. (2023) yang menyatakan bahwa peran komite audit hanya berdampak positif apabila dilaksanakan secara aktif dan memiliki keahlian yang sesuai.

## PEMBAHASAN

Merujuk pada temuan tersebut, diketahui bahwa Priantaka & Dewayanto (2019) serta Legina dkk., (2022) mendukung teori agensi yang menekankan pentingnya peran kepemilikan institusional dalam meningkatkan akuntabilitas dan efisiensi pengelolaan perusahaan. Dalam perspektif peneliti, kepemilikan institusional yang tersebar luas dapat menciptakan tekanan dari investor untuk mendorong keterbukaan informasi

sebagai bentuk akuntabilitas manajemen. Namun, temuan berbeda dari Ashfaq & Rui (2019) serta Manap dkk., (2023) menunjukkan bahwa kepemilikan institusional tidak selalu berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ICD, terutama ketika terdapat konsentrasi kepemilikan yang terlalu tinggi atau fokus utama pemegang saham institusional hanya pada hasil finansial jangka pendek. Peneliti menilai bahwa kepentingan jangka pendek dan fokus pada return investasi sesaat dapat melemahkan dorongan untuk keterbukaan jangka panjang.

Sementara itu, independensi dewan komisaris umumnya dianggap sebagai faktor pendukung keterbukaan yang efektif, meskipun beberapa studi seperti Manap dkk., (2023) dan Rahardjo dkk., (2023) menunjukkan potensi konflik internal dalam dewan yang terlalu independen, yang dapat menghambat pengambilan keputusan strategis. Dari perspektif peneliti, independensi tanpa kapabilitas hanyalah simbolisme yang tidak memberikan dampak substantif pada transparansi. Namun demikian, independensi dewan komisaris secara umum dipandang efektif dalam meningkatkan transparansi, sebagaimana dibuktikan oleh Priantaka & Dewayanto (2019), Ashfaq & Rui (2019), serta Amin & Dewayanto (2018). Peneliti berpandangan bahwa dewan yang independen memainkan peran penting sebagai penyeimbang kekuasaan manajemen dan agen perubahan menuju tata kelola yang lebih transparan.

Peran komite audit juga menunjukkan hasil yang beragam, studi seperti yang dilakukan oleh Ashfaq & Rui (2019) serta Qodri dkk., (2024) menegaskan kontribusi positifnya terhadap keterbukaan sistem pengendalian internal. Peneliti meyakini bahwa komite audit yang efektif dapat menjadi penghubung strategis antara manajemen dan auditor dalam memastikan kualitas laporan keuangan. Namun, temuan dari Priantaka & Dewayanto (2019) serta Rakhmayani & Faisal (2019) menunjukkan bahwa pengaruh tersebut tidak selalu signifikan, tergantung pada kapabilitas dan wewenang komite dalam menjalankan fungsinya. Peneliti menilai bahwa efektivitas komite audit hanya dapat tercapai jika terdapat dukungan kapabilitas professional, independensi, dan otoritas yang jelas, bukan sekadar informasi dalam struktur GCG perusahaan.

## KESIMPULAN

Analisis terhadap sepuluh karya ilmiah kuantitatif yang memanfaatkan metode regresi linier berganda, regresi data panel, serta pendekatan studi komparatif

mengungkapkan bahwa keterkaitan antara praktik tata kelola perusahaan dan pengungkapan pengendalian internal menunjukkan hasil yang bervariasi. Temuan baru dari kajian literatur ini menunjukkan bahwa tidak semua mekanisme *Good Corporate Governance* (GCG) memiliki pengaruh yang konsisten terhadap pengungkapan *internal control disclosure* (ICD).

Kepemilikan institusional dalam sejumlah studi berperan dalam mendorong peningkatan efisiensi dan transparansi, karena investor institusi umumnya memiliki kepentingan terhadap kesinambungan dan akuntabilitas operasional perusahaan. Beberapa studi mendukung perannya dalam mendorong efisiensi dan keterbukaan, terutama Ketika investor institusional memiliki orientasi jangka panjang. Namun dalam konteks konsentrasi kepemilikan dalam tingkat yang tinggi atau orientasi investor lebih fokus pada jangka pendek pengaruhnya justru berpotensi menurunkan efektivitas fungsi pengawasan akibat dominasi kekuasaan oleh satu pihak tertentu. Hal ini menyoroti pentingnya memperhatikan motif dan karakteristik investor institusional, bukan hanya tingkat kepemilikannya.

Peran dewan komisaris yang bersifat independen berkontribusi pada peningkatan kualitas pengungkapan melalui pengawasan yang bersifat objektif serta tidak terpengaruh oleh kepentingan internal. Tetapi efektivitasnya sangat ditentukan oleh kapabilitas dan keterlibatan aktif dewan, bukan semata status independensinya. Ketidaksepakatan yang timbul di antara anggota dewan dalam situasi tertentu dapat menjadi hambatan dalam proses pengambilan keputusan. Temuan ini menguatkan bahwa simbolisme independensi tanpa fungsi pengawasan aktif hanya memberikan nilai formalistik, bukan substantif.

Keberadaan komite audit pada sebagian kasus mampu meningkatkan keandalan sistem pengendalian internal dan mutu laporan keuangan, namun efektivitas fungsi tersebut cenderung menurun apabila komite tidak didukung oleh kompetensi profesional maupun kewenangan yang jelas. Hal ini menjadi temuan penting yang menunjukkan bahwa struktur formal dalam GCG belum tentu efektif jika tidak ditunjang oleh pelaksanaan fungsional yang berkualitas.

Dengan demikian, temuan penting dari penelitian ini bukan hanya pada konfirmasi terhadap hubungan antara GCG dan ICD, melainkan pada kondisionalitas efektivitas

masing-masing mekanisme GCG, yang sangat dipengaruhi oleh implementasi teknis dan karakteristik internal perusahaan. Studi ini menyarankan perlunya evaluasi tidak hanya pada struktur GCG yang dimiliki perusahaan, tetapi juga pada cara kerja aktual, kompetensi, dan independensi substansial dari setiap elemen pengawasan. Kontribusi literatur ini memperkaya pemahaman bahwa kualitas pengungkapan pengendalian internal sangat bergantung pada praktik nyata tata kelola perusahaan yang dijalankan, bukan hanya keberadaan formal mekanisme GCG dalam struktur organisasi.

## REFERENSI

- Abadi, E., Saputra, P. H., & Nurfadillah, M. (2023). Peran Mediasi Transparansi Laporan Keberlanjutan Pada Hubungan Antara Komite Audit Dan Kinerja Keuangan Perusahaan Pertambangan Batu Bara Di Indonesia. *Dynamic Management Journal*, 7(4), 675–684.
- Abdullah, F. (2024). *Metode Penelitian Kualitatif Dan Ragamnya*. 1(1), 54–66.
- Amin, F. R., & Dewayanto, T. (2018). Dewan Komisaris Dan Pengungkapan Informasi Pengendalian Internal. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 7, 1–11.
- Ardiansyah, & Fanny. (2021). Pengaruh Corporate Governance Terhadap Internal Control Disclosure Perusahaan Manufaktur Terdaftar. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, Iii(3), 1183–1191.
- Arief, A., & Abbas, M. Y. (2021). Kajian Literatur ( Systematic Literature Review ): Kendala Penerapan Sistem Pemerintahan Berbasis Elektronik ( Spbe ). *Jurnal Ilmiah Teknik Elektro*, 8(1), 1–6.
- Arisandi, A., Islami, H. A., Roro, R., & Ningtyas, W. (2019). Internal Control Disclosure And Financial Reporting Quality : Evidence From Banking Sector In Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi*, 484–493. <Https://Doi.Org/10.24843/Eja.2022.V32.I02.P15>
- Ashfaq, K., & Rui, Z. (2019). The Effect Of Board And Audit Committee Effectiveness On Internal Control Disclosure Under Different Regulatory Environments In South Asia. *Journal Of Financial Reporting And Accounting*. <Https://Doi.Org/10.1108/Jfra-09-2017-0086>
- Bahri, S., & Arrosyid, Y. P. (2021). Struktur Kepemilikan, Good Corporate Governance, Leverage, Dan Ukuran Entitas Terhadap Manajemen Laba. *Riset Akuntansi*, 2. <Https://Jurnal.Stie.Asia.Ac.Id/Index.Php/Ristansi/Article/View/424/197>
- Burhan, F. A. (2025). *Diterpa Kasus Korupsi, Bank Bjb (Bjbr) Beberkan Dampak Terhadap Operasional*. <Https://Market.Bisnis.Com/Read/20250317/192/1862140/Diterpa-Kasus-Korupsi-Bank-Bjb-Bjbr-Beberkan-Dampak-Terhadap-Operasional>
- Coso. (2013). *Coso Internal Control – Integrated Framework ( 2013 )*. 1–8.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3.
- Legina, A., Uzliawati, L., & Sholikhan, A. (2022). Managerial Ownership , Institutional

- Ownership And Internal Control Disclosure With Profitability As Intervening. *Journal Of Social Science And Management Technology*, 4(2), 119–126.
- Manap, A. (2023). The Role Of Corporate Governance And Size Of The Firm On Internal Control Disclosure. *Jemsi (Jurnal Ekonomi, Manajemen, Dan Akuntansi)*, 9(3), 655–659.
- Moher, D., Liberati, A., Tetzlaff, J., & Altman, D. G. (2009). *Preferred Reporting Items For Systematic Reviews And Meta-Analyses: The Prisma Statement*. 3(2).
- Naseha, A., & Hudayati, A. (2019). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan Terhadap Pengungkapan Pengendalian Internal : Studi Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 22(September), 21–29.
- Nurhafifah, Sari, N. K., & Ningsih, W. F. (2025). Pengaruh Asimetri Informasi , Kualitas Audit , Komite Audit Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Manajemen Laba Pada Perusahaan Perbankan Di Bei Periode 2018-2022. *Riset Akuntansi*, 5, 202–213. <Https://Doi.Org/10.32815/Ristansi.V5i2.1844>
- Priantaka, I. K., & Dewayanto, T. (2019). Struktur Kepemilikan, Dewan Komisaris, Dan Pengungkapan Pengendalian Internal. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 8, 1–13.
- Puspadini, M. (2025). *Bank Jatim Buka Suara Soal Dugaan Manipulasi Kredit Rp 569,42 Miliar*. <Https://Www.Cnbcindonesia.Com/Market/20250224100157-17-613003/Bank-Jatim-Buka-Suara-Soal-Dugaan-Manipulasi-Kredit-Rp-56942-Miliar>
- Qodri, L., Ulfah, A., & Purnamasari, S. (2024). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance Terhadap Pengungkapan Informasi Pengendalian Internal. *Journal Of Accounting Taxing And Auditing (Jata)*, 1(5), 1–7.
- Rahardjo, V. V., Setiawan, A., Djajadikerta, H., & Wirawan, S. (2023). The Influence Of The Number And Gender Diversity Of The Board Of Directors And Board Of Commissioners On Internal Goods Industry For The Year 2020-2021. *License Jurnal Krisna: Kumpulan Riset Akuntansi*, 5(2), 107–118.
- Rakhmayani, A., & Faisal. (2019). *Pengaruh Karakteristik Komite Audit Terhadap Pengungkapan Pengendalian Internal*. 11(1), 90–99.
- Snyder, H. (2019). Literature Review As A Research Methodology : An Overview And Guidelines. *Journal Of Business Research*, 104(March), 333–339. <Https://Doi.Org/10.1016/J.Jbusres.2019.07.039>
- Stack, R., & Malsch, B. (2022). Auditors Professional Identities: Review And Future Directions. *Accounting Perspectives*.
- Sukiswo, W. H. D. (2018). Effect Of Internal Auditor Independence, Audit Committee And Institutional Ownership To The Internal Control Disclosure: A Case Study Case Of Manufacturing Idx Company During Period Of 2014-2016. *Journal Of Agricultural And Socio-Economic Sciences*, 8(August), 309–316.
- Zed Mistika. (2004). *Metode Penelitian Kepustakaan* (Cet. 1).