

## The Dilemma of Internal Control System (SPI) Compliance Requirements and Profitability Pressures

Imam Baihaqi Ahmad<sup>1</sup>

Nur Fadjrih Asyik<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Faculty of Economics and Business, STIESIA Surabaya, Indonesia

\*Correspondences : [ibiahmad06@gmail.com](mailto:ibiahmad06@gmail.com)

### ABSTRACT

This study aims to understand how management interprets the dilemma between Internal Control System (SPI) compliance and profitability pressure and its implications for decision-making. The study was conducted at PT KAL, a plywood manufacturing company in East Java, using a qualitative phenomenological approach. Data were collected through in-depth interviews with the Director and FAT Manager, supported by observation and documentation. The analysis used thematic analysis to identify and interpret meaning. The findings show that SPI is interpreted ambivalently, as a risk control mechanism and as an operational burden. Profitability pressure is interpreted as a key consideration, leading to selective SPI implementation based on risk and operational needs. This study contributes by showing that SPI implementation is shaped by managerial meaning-making in navigating the tension between compliance and profitability.

Keywords: SPI Compliance, Profitability Pressure, Management Perception

### *Dilema Tuntutan Kepatuhan Implementasi SPI dan Tekanan Profitabilitas*

#### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memahami bagaimana manajemen memaknai dilema antara kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas serta implikasinya terhadap pengambilan keputusan. Penelitian dilakukan pada PT KAL, perusahaan manufaktur kayu lapis di Jawa Timur, dengan pendekatan kualitatif fenomenologi. Data diperoleh melalui wawancara mendalam dengan Direktur dan Manajer FAT, serta didukung observasi dan dokumentasi. Analisis menggunakan analisis tematik untuk mengidentifikasi dan menginterpretasikan makna. Hasil penelitian menunjukkan bahwa SPI dimaknai secara ambivalen sebagai mekanisme pengendalian dan beban operasional. Tekanan profitabilitas dimaknai sebagai pertimbangan utama sehingga implementasi SPI dilakukan secara selektif berdasarkan risiko dan kebutuhan operasional. Penelitian ini menunjukkan bahwa implementasi SPI dibentuk melalui pemaknaan manajemen dalam mengelola ketegangan antara kepatuhan dan profitabilitas.

Kata Kunci: Kepatuhan SPI, Tekanan Profitabilitas, Persepsi Manajemen.

Artikel dapat diakses : <https://ejournal1.unud.ac.id/index.php/akuntansi/index>



e-ISSN 2302-8556

Vol. 36 No. 4  
Denpasar, 30 April 2026  
Hal. 991-1002

DOI:  
10.24843/EJA.2026.v36.i04.p09

#### PENGUTIPAN:

Ahmad, I. B. & Asyik, N. F. (2026). The Dilemma of Internal Control System (SPI) Compliance Requirements and Profitability Pressures *E-Jurnal Akuntansi*, 36(4), 991-1002

#### RIWAYAT ARTIKEL:

Artikel Masuk:  
3 Januari 2026  
Artikel Diterima:  
7 Maret 2026

## PENDAHULUAN

Sistem Pengendalian Internal (SPI) merupakan elemen fundamental dalam tata kelola perusahaan yang berfungsi untuk memastikan efektivitas operasional, keandalan pelaporan keuangan, serta kepatuhan terhadap regulasi (COSO, 2013). Dalam praktiknya, SPI tidak hanya dipahami sebagai mekanisme administratif, tetapi juga sebagai sistem strategis dalam pengelolaan risiko dan pencapaian tujuan organisasi (Arens et al., 2017; Mulyadi, 2016; Prawitt et al., 2019). Oleh karena itu, keberadaan SPI menjadi semakin penting dalam menghadapi kompleksitas aktivitas bisnis dan meningkatnya tuntutan akuntabilitas (Anthony & Govindarajan, 2020; COSO, 2013). Signifikansi SPI semakin menguat ketika dikaitkan dengan meningkatnya kasus *fraud* dan berbagai temuan kelemahan pengendalian internal, baik di sektor publik maupun swasta. Laporan *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE, 2022) menunjukkan bahwa organisasi kehilangan sekitar 5% pendapatannya setiap tahun akibat *fraud*, yang sebagian besar disebabkan oleh lemahnya pengendalian internal. Temuan ini sejalan dengan laporan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK, 2022) yang menunjukkan bahwa ketidakpatuhan dan kelemahan pengendalian internal masih menjadi temuan dominan dalam audit keuangan di Indonesia. Penelitian sebelumnya juga menunjukkan bahwa lemahnya pengendalian internal berkaitan dengan meningkatnya risiko *fraud* dan menurunnya kualitas pelaporan keuangan (Herawaty & Hernando, 2020; Humam et al., 2020; Prawitt et al., 2019). Dengan demikian, SPI tidak hanya berfungsi sebagai alat kontrol, tetapi juga sebagai mekanisme pencegahan risiko yang mendukung keberlanjutan organisasi (COSO, 2013; ACFE, 2022).

Namun demikian, implementasi SPI tidak terlepas dari konsekuensi ekonomi yang menyertainya. Berbagai prosedur seperti audit, sertifikasi, pemisahan fungsi, dokumentasi, dan pengawasan membutuhkan alokasi sumber daya yang signifikan (Anthony & Govindarajan, 2020; Arens et al., 2017). Dalam konteks perusahaan manufaktur berorientasi ekspor, kepatuhan terhadap standar legalitas dan sertifikasi menjadi prasyarat untuk mempertahankan akses pasar global. Sebagai ilustrasi, perusahaan di sektor industri kayu wajib memenuhi standar legalitas seperti Sistem Verifikasi Legalitas Kayu (SVLK) serta menjalani audit berkala, yang menuntut biaya sertifikasi, peningkatan sistem dokumentasi, dan penguatan fungsi pengendalian internal. Biaya-biaya tersebut secara langsung memengaruhi arus kas dan struktur biaya operasional perusahaan, sehingga berpotensi menekan margin laba dan efisiensi kinerja keuangan (Brigham & Houston, 2019; Anthony & Govindarajan, 2020). Oleh karena itu, implementasi SPI tidak hanya berkaitan dengan kepatuhan, tetapi juga membawa implikasi ekonomi yang signifikan bagi organisasi. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa organisasi dihadapkan pada dua tekanan yang muncul secara bersamaan, yaitu tuntutan kepatuhan dan tekanan profitabilitas. Di satu sisi, SPI diperlukan untuk memastikan kontrol dan akuntabilitas, sementara di sisi lain organisasi dituntut untuk menjaga efisiensi dan kinerja keuangan. Kedua tuntutan ini tidak selalu berjalan secara selaras, karena peningkatan pengendalian seringkali diikuti oleh meningkatnya kompleksitas proses dan biaya operasional.

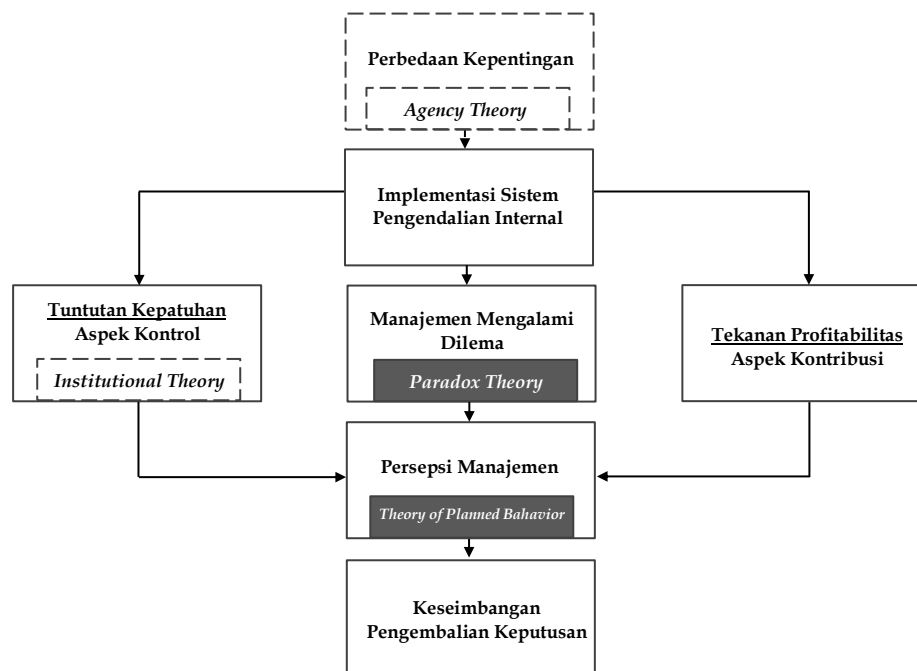
Dalam perspektif *Agency Theory*, tekanan profitabilitas muncul sebagai konsekuensi dari tuntutan pemilik terhadap pencapaian kinerja keuangan, yang mendorong manajemen untuk meningkatkan efisiensi dan mengendalikan biaya (Brigham & Houston, 2019). Di sisi lain, *Institutional Theory* menjelaskan bahwa organisasi berada dalam tekanan eksternal untuk mematuhi regulasi dan standar industri guna mempertahankan legitimasi (DiMaggio & Powell, 1983). Dengan demikian, organisasi tidak hanya dituntut untuk efisien, tetapi juga untuk patuh terhadap berbagai ketentuan yang berlaku. Interaksi antara tekanan profitabilitas dan tuntutan kepatuhan tersebut kemudian terwujud dalam praktik implementasi SPI. Di satu sisi, SPI berfungsi sebagai mekanisme kontrol untuk meminimalkan risiko dan memastikan kepatuhan (COSO, 2013; Arens et al., 2017). Namun di sisi lain, penerapannya berpotensi meningkatkan kompleksitas proses dan biaya operasional (Anthony & Govindarajan, 2020). Dalam praktiknya, prosedur pengendalian yang ketat dapat memperlambat proses operasional, sementara pelonggaran kontrol berpotensi meningkatkan risiko kesalahan atau penyimpangan (Prawitt et al., 2019). Kondisi ini menunjukkan adanya dilema manajerial dalam menyeimbangkan kebutuhan pengendalian dan tuntutan efisiensi. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa organisasi tidak berada dalam situasi untuk memilih salah satu tuntutan, melainkan harus menghadapi keduanya secara bersamaan. Fenomena ini dapat dipahami sebagai bentuk paradoks organisasi sebagaimana dijelaskan dalam *Paradox Theory*, di mana organisasi dihadapkan pada dua tuntutan yang tampak bertentangan namun harus dikelola secara simultan (Smith & Lewis, 2011). Dalam konteks ini, kepatuhan SPI dan profitabilitas merupakan dua elemen yang saling terkait dan tidak dapat dipisahkan.

Namun demikian, bagaimana dilema tersebut dimaknai dan direspons tidak hanya ditentukan oleh tekanan struktural, tetapi juga oleh persepsi manajemen. Dalam kerangka *Theory of Planned Behavior*, keputusan dipengaruhi oleh sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku (Ajzen, 1991). Dalam konteks organisasi, persepsi manajemen terhadap kepatuhan dan tekanan profitabilitas akan membentuk cara kedua tuntutan tersebut dipahami dan diimplementasikan dalam praktik SPI (Suryani & Nugroho, 2023). Dengan demikian, keputusan implementasi SPI merupakan hasil dari proses pemaknaan yang dipengaruhi oleh kondisi organisasi.

Dalam beberapa literatur akademik, penelitian terdahulu umumnya berfokus pada keterkaitan antara SPI dan kinerja keuangan atau efektivitasnya dalam mencegah fraud (Ardini & Nugroho, 2021; Herawaty & Hernando, 2020; Humam et al., 2020). Namun, penelitian yang secara eksplisit mengkaji dilema antara kepatuhan dan profitabilitas sebagai fenomena paradoks organisasi, serta menempatkan persepsi manajemen sebagai mekanisme utama dalam pengambilan keputusan, masih terbatas. Dengan demikian, terdapat kesenjangan penelitian dalam memahami bagaimana manajemen memaknai dan mengelola ketegangan tersebut dalam praktik implementasi SPI. Kesenjangan tersebut menjadi semakin relevan ketika dikaitkan dengan konteks perusahaan manufaktur berorientasi ekspor, seperti PT KAI di Jawa Timur. Perusahaan ini dihadapkan pada tuntutan untuk memenuhi standar legalitas dan audit eksternal sekaligus menjaga efisiensi biaya dan daya saing di pasar global. Kondisi ini

menjadikan PT KAI sebagai konteks yang relevan untuk mengkaji secara empiris bagaimana dilema antara kepatuhan SPI dan tekanan profitabilitas dimaknai dan dikelola oleh manajemen.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini difokuskan pada dua pertanyaan utama, yaitu: (1) bagaimana manajemen memaknai dilema antara tuntutan kepatuhan SPI dan tekanan profitabilitas, dan (2) bagaimana pemaknaan tersebut membentuk pengambilan keputusan dalam implementasi SPI. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai peran persepsi manajemen dalam mengelola keseimbangan antara kepatuhan dan profitabilitas.



**Gambar 1. Model Penelitian**

Sumber: Data Penelitian, 2026

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan perspektif fenomenologi Husserl untuk memahami bagaimana manajemen memaknai dilema antara tuntutan kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas. Pendekatan ini digunakan karena penelitian tidak diarahkan untuk menjelaskan hubungan antar konsep, melainkan untuk menggali pengalaman subjektif dan cara informan memahami situasi yang mereka hadapi dalam konteks organisasi (Husserl, 1970; Creswell & Poth, 2018; Moustakas, 1994). Dalam perspektif fenomenologi, fokus penelitian terletak pada bagaimana pengalaman hadir dalam kesadaran individu dan bagaimana makna dibentuk melalui pengalaman tersebut (Moustakas, 1994). Penelitian dilakukan pada sebuah perusahaan manufaktur kayu lapis berorientasi ekspor di Jawa Timur yang disamakan sebagai PT KAI. Konteks ini dipilih karena organisasi menghadapi dua tuntutan yang muncul secara bersamaan, yaitu kepatuhan terhadap standar eksternal dan tekanan untuk menjaga kinerja keuangan. Pemilihan konteks

penelitian dalam studi kualitatif didasarkan pada relevansi fenomena yang diteliti dengan pengalaman informan dalam situasi nyata (Creswell & Poth, 2018). Penelitian dilaksanakan dalam rentang waktu Januari hingga Maret 2026.

Data diperoleh melalui wawancara mendalam, observasi non-partisipan, dan studi dokumentasi. Wawancara dilakukan secara semi-terstruktur untuk memberikan ruang bagi informan dalam menceritakan pengalaman dan cara mereka memaknai dilema yang dihadapi, sehingga memungkinkan eksplorasi makna secara lebih mendalam (Creswell & Poth, 2018). Observasi dilakukan untuk memahami konteks operasional secara langsung, sedangkan dokumentasi digunakan sebagai sumber data tambahan untuk memperkuat pemahaman terhadap fenomena yang diteliti (Moleong, 2019; Bowen, 2009). Penggunaan berbagai teknik pengumpulan data ini juga dimaksudkan untuk meningkatkan kedalaman dan kekayaan informasi yang diperoleh. Informan dalam penelitian ini terdiri dari Direktur perusahaan dan Manajer *Finance, Accounting, and Tax* (FAT), yang memiliki peran dalam pengambilan keputusan dan pengelolaan pengendalian internal. Informan dipilih karena keterlibatan langsung mereka dalam menghadapi situasi yang menjadi fokus penelitian, sehingga mampu memberikan pemahaman yang mendalam berdasarkan pengalaman yang mereka alami. Dalam penelitian kualitatif, pemilihan informan didasarkan pada pertimbangan relevansi pengalaman terhadap fenomena yang dikaji, bukan pada jumlah atau representasi statistik (Creswell & Poth, 2018).

Fokus perhatian dalam penelitian ini diarahkan pada bagaimana manajemen memahami dan memaknai dilema antara kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas. Penelitian ini berupaya menelusuri bagaimana pengalaman tersebut hadir dalam praktik organisasi, bagaimana informan menafsirkan situasi yang dihadapi, serta bagaimana pemaknaan tersebut membentuk cara mereka mengambil keputusan. Dalam pendekatan fenomenologi, pemaknaan dipahami sebagai hasil dari interaksi antara pengalaman individu dan konteks yang melingkupinya (Moustakas, 1994). Pemaknaan tersebut tidak dipahami sebagai sesuatu yang bersifat tetap, melainkan sebagai hasil dari proses interpretasi yang berkembang dari pengalaman informan dalam menghadapi tuntutan yang saling berkaitan. Oleh karena itu, perhatian penelitian tidak diarahkan pada pengukuran atau perbandingan, tetapi pada bagaimana pengalaman tersebut hadir dalam kesadaran informan dan diartikulasikan melalui narasi yang mereka sampaikan (Husserl, 1970; Moustakas, 1994). Dalam konteks ini, penelitian menelusuri bagaimana kepatuhan terhadap SPI dipahami dalam hubungannya dengan tekanan profitabilitas, bagaimana ketegangan antara keduanya dirasakan dalam praktik operasional, serta bagaimana informan menafsirkan dan merespons situasi tersebut dalam pengambilan keputusan.

Berdasarkan fokus tersebut, analisis dilakukan dengan memahami keseluruhan pengalaman yang disampaikan informan, kemudian menelusuri makna yang muncul dari pengalaman tersebut. Makna yang memiliki keterkaitan dipahami secara bersama untuk membentuk gambaran yang utuh mengenai cara manajemen memaknai dilema antara kepatuhan dan profitabilitas. Selanjutnya, pemahaman tersebut diinterpretasikan untuk melihat bagaimana pengalaman tersebut membentuk cara informan mengambil keputusan. Proses ini sejalan

dengan pendekatan analisis tematik yang menekankan pada penggalian makna dari data kualitatif secara mendalam (Braun & Clarke, 2006; Nowell et al., 2017). Untuk menjaga keabsahan temuan, peneliti membandingkan informasi yang diperoleh dari wawancara, observasi, dan dokumentasi sebagai bentuk triangulasi metode (Moleong, 2019; Bowen, 2009). Selain itu, peneliti menjaga keterbukaan dalam proses interpretasi agar makna yang dihasilkan tetap berangkat dari pengalaman informan. Dengan pendekatan ini, penelitian diharapkan mampu menghadirkan pemahaman yang mendalam mengenai bagaimana manajemen memahami dan mengelola dilema yang dihadapi dalam praktik organisasi.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Temuan dalam penelitian ini disusun melalui proses pemahaman dan interpretasi terhadap pengalaman yang disampaikan oleh informan, yang diperoleh melalui wawancara mendalam serta dikonfirmasi melalui observasi dan dokumentasi. Proses ini dilakukan dengan menelusuri bagaimana pengalaman tersebut dihayati oleh informan, kemudian memahami makna yang muncul dari pengalaman tersebut dalam konteks organisasi. Dalam penyajiannya, temuan tidak dimaksudkan sebagai generalisasi, melainkan sebagai representasi pengalaman yang dihidupi oleh informan. Oleh karena itu, temuan disusun dalam tema-tema yang merefleksikan cara manajemen memaknai dilema antara kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas, serta bagaimana pemaknaan tersebut terbentuk dan diwujudkan dalam praktik pengambilan keputusan. Temuan berikut tidak hanya merepresentasikan pengelompokan tema, tetapi mencerminkan pengalaman yang dihayati dan dimaknai oleh informan dalam konteks organisasi. Setiap tema disusun berdasarkan keterkaitan makna yang muncul dari narasi informan, sehingga menggambarkan bagaimana dilema antara kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas dipahami dan direspons dalam praktik pengambilan keputusan.

Dalam pengalaman informan, pemaknaan terhadap SPI tidak muncul sebagai konsep yang berdiri sendiri, tetapi berkembang dari pengalaman menghadapi risiko dan tuntutan operasional. SPI dipahami sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari sistem perusahaan.

Direktur menyampaikan:

*"Kalau ditanya soal SPI, menurut saya itu sebenarnya sudah tidak bisa dipisahkan dari sistem perusahaan. Artinya begini, mau tidak mau perusahaan ini harus punya pengendalian internal. Karena saya melihat sendiri, kalau pengendalian itu tidak berjalan dengan baik, risiko yang dihadapi perusahaan pasti besar. Apalagi perusahaan ini kan bergerak di pasar ekspor, yang aturannya banyak dan pengawasannya juga ketat."*

Lebih lanjut, ia menegaskan:

*"Bagi saya, SPI itu bukan cuma soal patuh atau tidak patuh. Lebih dari itu, SPI membantu kita memastikan perusahaan ini berjalan dengan tertib. Kalau dari awal tidak dikendalikan, nanti masalahnya bisa ke mana-mana. Dan biasanya, kalau masalahnya sudah besar, biaya yang harus ditanggung justru jauh lebih mahal."*

Sementara itu, Manajer FAT memaknai SPI dari pengalaman menjaga keteraturan transaksi:

*"Kalau dari sisi saya di keuangan, SPI itu jelas penting. Karena tanpa pengendalian, kita akan kesulitan memastikan semua transaksi tercatat dengan benar. Kegiatan perusahaan ini banyak, transaksinya juga tidak sedikit. Jadi kalau tidak ada sistem yang mengatur, lama-lama bisa kacau."*

Namun sejak awal juga muncul kesadaran akan konsekuensinya:

*"Saya melihat SPI itu memang perlu, tapi kita juga tidak bisa menutup mata bahwa SPI itu ada konsekuensinya. Ada proses tambahan, ada dokumentasi, ada biaya. Jadi penting, iya, tapi dari sisi keuangan juga harus dihitung dampaknya."*

Pengalaman informan menunjukkan bahwa SPI tidak selalu selaras dengan kebutuhan operasional. Dalam situasi tertentu, prosedur pengendalian dipersepsikan berinteraksi dengan kebutuhan kecepatan dan fleksibilitas kerja. Direktur menyampaikan:

*"Kalau bicara dampaknya ke operasional, sebenarnya SPI itu niatnya baik, supaya semua berjalan lebih tertib. Tapi di lapangan, kadang-kadang prosedur yang ada itu justru membuat proses jadi lebih panjang. Padahal ada kondisi-kondisi tertentu yang menuntut kita bergerak cepat."*

Ia menambahkan:

*"Saya tidak mengatakan SPI itu menghambat, tapi memang harus diakui, ada kalanya prosedur itu terasa berat. Terutama kalau situasinya mendesak, sementara di sisi lain target operasional dan kinerja juga harus tetap dikejar."*

Dari sisi keuangan:

*"Kalau dari sisi keuangan, dampaknya itu terasa. SPI membuat proses jadi lebih panjang, dokumentasi lebih banyak, dan itu semua butuh waktu dan biaya. Jadi secara tidak langsung, itu pasti berpengaruh ke efisiensi dan ke laba perusahaan."*

Namun risiko tetap disadari:

*"Kalau tidak ada SPI, mungkin proses bisa lebih cepat. Tapi risikonya juga lebih besar. Jadi dari sisi saya, ini memang dilema. SPI itu membantu mengamankan perusahaan, tapi di sisi lain juga menambah beban yang harus diperhitungkan."*

Pengalaman informan menunjukkan bahwa SPI dimaknai secara ambivalen, tidak dalam satu posisi tunggal. Direktur menyatakan:

*"Kalau dilihat dalam jangka pendek, saya akui SPI itu sering terasa sebagai beban. Prosesnya panjang, butuh waktu, dan kadang terasa memperlambat. Tapi kalau ditarik ke jangka panjang, saya melihat SPI itu sebagai investasi. Karena tanpa pengendalian, risiko yang kita hadapi justru bisa jauh lebih besar."*

Manajer FAT juga menyampaikan:

*"Kalau dari sisi keuangan, jujur saja SPI itu lebih kelihatan sebagai beban dulu. Yang langsung terlihat itu biaya, tambahan proses, dan tambahan pekerjaan. Secara angka, itu semua langsung masuk ke beban."*

Namun ia menambahkan:

*"Kalau dilihat jangka panjang, SPI itu sebenarnya investasi. Karena tanpa SPI, risiko kesalahan dan potensi masalah itu jauh lebih besar. Tapi memang, dari sisi keuangan, manfaat investasi itu tidak bisa langsung dihitung seperti pendapatan."*

Tekanan profitabilitas hadir sebagai pengalaman yang terus-menerus menyertai pengambilan keputusan.

Direktur menyampaikan:

*"Sebagai manajemen, kami tidak bisa lepas dari target kinerja, termasuk laba. Perusahaan ini harus tetap berjalan, harus tetap sehat secara keuangan. Jadi tekanan untuk menjaga profitabilitas itu memang selalu ada."*

Manajer FAT menambahkan:

*"Kalau dari sisi keuangan, tekanan profitabilitas itu terasa setiap hari. Setiap biaya pasti ditanya dampaknya ke laba. Jadi ketika ada tambahan proses atau sistem, termasuk SPI, pasti langsung dikaitkan dengan biaya dan efisiensi."*

Dalam pengalaman informan, dilema tidak diselesaikan dengan memilih salah satu tuntutan, melainkan melalui penyesuaian kontekstual. Direktur menjelaskan:

*"Kalau kita bicara di atas kertas, memang semua sudah ada aturannya. Tapi di lapangan, kondisinya tidak selalu seperti itu. Ada situasi tertentu yang menuntut keputusan cepat. Kalau semua harus menunggu prosedur lengkap, operasional bisa tersendat, dan itu justru bisa menimbulkan masalah lain."*

Ia menegaskan:

*"Bukan berarti kita mengesampingkan pengendalian internal loh ya. Tapi kita harus melihat risikonya dulu. Kalau risikonya besar, tentu pengendalian harus ketat. Tapi kalau situasinya mendesak dan risikonya masih bisa dikendalikan, ya kita harus ambil keputusan yang paling masuk akal."*

Temuan penelitian menunjukkan bahwa manajemen tidak memaknai kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas sebagai dua entitas yang terpisah, melainkan sebagai dua realitas yang hadir secara simultan dalam pengalaman mereka sehari-hari. Pemaknaan terhadap SPI tidak muncul sebagai konsep normatif yang bersifat abstrak, tetapi berkembang dari pengalaman konkret dalam menghadapi risiko, tuntutan regulasi, serta konsekuensi dari lemahnya pengendalian. Dalam konteks ini, kepatuhan dimaknai sebagai kebutuhan yang melekat dalam sistem perusahaan. Pengalaman menghadapi potensi risiko dan kompleksitas operasional membentuk cara pandang manajemen bahwa SPI merupakan mekanisme yang diperlukan untuk menjaga keteraturan dan stabilitas organisasi. Dengan demikian, kepatuhan tidak hanya dipahami sebagai bentuk ketaatan terhadap aturan, tetapi sebagai upaya preventif dalam menghindari risiko yang lebih besar di masa depan. Pemaknaan ini menunjukkan bahwa kepatuhan telah mengalami proses internalisasi dalam kesadaran manajemen, bukan sekadar respons terhadap tekanan eksternal.

Namun demikian, pemaknaan tersebut tidak berdiri secara tunggal. Di sisi lain, manajemen juga memaknai profitabilitas sebagai realitas yang tidak dapat dihindari dan selalu hadir dalam setiap pengambilan keputusan. Profitabilitas tidak hanya dipahami sebagai target kinerja, tetapi sebagai kerangka evaluatif dalam menilai konsekuensi dari setiap kebijakan, termasuk implementasi SPI. Setiap prosedur pengendalian dipertimbangkan dalam kaitannya dengan dampak terhadap biaya, efisiensi, dan keberlanjutan finansial perusahaan. Interaksi antara kedua pemaknaan tersebut menunjukkan adanya kondisi ambivalen, di mana SPI dipahami sekaligus sebagai kebutuhan dan beban. Di satu sisi, SPI dipandang sebagai mekanisme pengendalian yang penting, namun di sisi lain juga dipersepsikan sebagai faktor yang menambah kompleksitas dan biaya operasional. Kondisi ini mencerminkan adanya ketegangan yang tidak dapat dihindari dalam praktik organisasi. Ketegangan tersebut tidak diselesaikan

melalui pilihan dikotomis, melainkan diterima sebagai realitas yang harus dihadapi dan dikelola secara bersamaan. Hal ini sejalan dengan *Paradox Theory* yang menjelaskan bahwa organisasi modern menghadapi tuntutan yang tampak bertentangan namun harus dikelola secara simultan. Dalam konteks penelitian ini, kepatuhan dan profitabilitas tidak saling meniadakan, tetapi saling berinteraksi dalam membentuk praktik organisasi.

Di sisi lain, pemaknaan kepatuhan sebagai kebutuhan juga dapat dijelaskan melalui *Institutional Theory*, yang menekankan bahwa organisasi terdorong untuk memenuhi tuntutan regulatif dan normatif guna memperoleh legitimasi. Namun, temuan penelitian ini menunjukkan bahwa kepatuhan tidak hanya dipicu oleh tekanan eksternal, tetapi juga oleh pengalaman internal organisasi dalam menghadapi risiko. Dengan demikian, penelitian ini memperluas perspektif *Institutional Theory* dengan menekankan peran pengalaman sebagai sumber pemaknaan. Temuan ini juga sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa pengendalian internal yang efektif berperan dalam menurunkan risiko fraud dan meningkatkan keandalan pelaporan (Prawitt et al., 2019; Herawaty & Hernando, 2020). Namun, berbeda dengan pendekatan tersebut yang cenderung menekankan aspek struktural, penelitian ini menunjukkan bahwa efektivitas SPI juga ditentukan oleh bagaimana manajemen memaknai peran pengendalian tersebut dalam konteks pengalaman mereka.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pemaknaan manajemen terhadap dilema antara kepatuhan SPI dan profitabilitas bersifat kompleks dan ambivalen, serta dibentuk melalui pengalaman yang berkelanjutan dalam menghadapi dinamika organisasi.

Temuan penelitian menunjukkan bahwa pemaknaan terhadap dilema tersebut tidak berhenti pada level persepsi, tetapi secara langsung membentuk cara manajemen dalam mengambil keputusan. Keputusan tidak dihasilkan melalui penerapan aturan secara mekanis, tetapi melalui proses interpretasi terhadap situasi yang dihadapi. Dalam praktiknya, manajemen tidak menerapkan SPI secara kaku, tetapi menyesuaikannya dengan konteks dan tingkat risiko. Keputusan diambil dengan mempertimbangkan berbagai aspek, seperti urgensi situasi, ketersediaan sumber daya, serta potensi konsekuensi yang mungkin timbul. Hal ini menunjukkan bahwa pengambilan keputusan bersifat adaptif dan kontekstual. Proses ini mencerminkan adanya upaya penyeimbangan antara kepatuhan dan fleksibilitas. Dalam situasi dengan risiko tinggi, kepatuhan diterapkan secara ketat sebagai bentuk perlindungan terhadap organisasi. Sebaliknya, dalam kondisi yang lebih fleksibel, manajemen cenderung melakukan penyesuaian untuk menjaga kelancaran operasional. Dengan demikian, keputusan tidak didasarkan pada dikotomi “patuh atau tidak patuh”, tetapi pada pertimbangan yang lebih kompleks dan situasional. Temuan ini menunjukkan bahwa keputusan merupakan hasil dari proses pemaknaan terhadap situasi yang dihadapi. Manajemen tidak hanya mempertimbangkan aturan formal, tetapi juga menafsirkan konteks, menilai risiko, serta mempertimbangkan implikasi jangka pendek dan jangka panjang. Dengan demikian, pengambilan keputusan merupakan proses interpretatif yang dinamis.

Dalam kerangka *Theory of Planned Behavior*, hal ini menunjukkan bahwa keputusan dipengaruhi oleh sikap terhadap SPI, norma subjektif terkait kepatuhan, serta persepsi kontrol terhadap kondisi operasional. Ketiga aspek tersebut membentuk cara manajemen dalam memahami dan merespons dilema yang dihadapi. Temuan ini juga memperkuat penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa implementasi pengendalian internal tidak hanya dipengaruhi oleh desain sistem, tetapi juga oleh faktor perilaku dan konteks organisasi (Humam et al., 2020; Ardini & Nugroho, 2021). Namun, penelitian ini memberikan kontribusi lebih lanjut dengan menunjukkan bahwa faktor tersebut bekerja melalui proses pemaknaan yang dilakukan oleh manajemen. Dengan demikian, pengambilan keputusan terkait implementasi SPI tidak dapat dipahami sebagai hasil dari sistem formal semata, tetapi sebagai hasil dari proses interpretasi yang dipengaruhi oleh pengalaman, persepsi, dan konteks organisasi.

Secara keseluruhan, penelitian ini menunjukkan bahwa dilema antara kepatuhan SPI dan tekanan profitabilitas merupakan fenomena yang dimaknai secara kompleks oleh manajemen dalam konteks pengalaman organisasi. Kepatuhan tidak hanya dipahami sebagai kewajiban regulatif, tetapi sebagai kebutuhan yang muncul dari pengalaman menghadapi risiko. Di sisi lain, profitabilitas tidak hanya menjadi target kinerja, tetapi menjadi kerangka dalam menafsirkan setiap keputusan. Interaksi antara kedua tuntutan tersebut menghasilkan kondisi paradoks yang tidak diselesaikan, tetapi dikelola melalui proses pemaknaan yang berkelanjutan. Dengan demikian, implementasi SPI tidak dapat dipahami sebagai sistem yang bersifat statis, melainkan sebagai praktik yang adaptif dan kontekstual. Temuan ini menegaskan bahwa efektivitas SPI sangat bergantung pada bagaimana manajemen memaknai dan mengelola dilema yang dihadapi. Oleh karena itu, pendekatan yang hanya menekankan pada aspek struktural SPI menjadi tidak memadai tanpa mempertimbangkan dimensi pemaknaan dalam praktik organisasi. Temuan ini menegaskan bahwa dilema antara kepatuhan dan profitabilitas tidak dapat diselesaikan melalui pendekatan struktural semata, tetapi perlu dipahami sebagai fenomena yang dimaknai dan dikelola secara dinamis oleh manajemen dalam konteks organisasi.

## SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk memahami bagaimana manajemen memaknai dilema antara tuntutan kepatuhan Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan tekanan profitabilitas, serta bagaimana pemaknaan tersebut membentuk pengambilan keputusan dalam konteks organisasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen tidak memaknai kepatuhan SPI dan profitabilitas sebagai dua tuntutan yang saling meniadakan, melainkan sebagai dua realitas yang hadir secara bersamaan dan harus dikelola secara simultan. Kepatuhan SPI dimaknai sebagai kebutuhan yang melekat dalam sistem perusahaan, terutama dalam kaitannya dengan pengelolaan risiko dan menjaga keteraturan operasional. Pemaknaan ini tidak hanya didorong oleh tekanan regulatif, tetapi juga oleh pengalaman manajemen dalam menghadapi konsekuensi dari lemahnya pengendalian. Di sisi lain, profitabilitas dimaknai sebagai realitas yang tidak dapat dihindari dan menjadi kerangka utama dalam menilai setiap keputusan, khususnya dalam mempertimbangkan efisiensi dan dampak terhadap kinerja

keuangan. Interaksi antara kedua pemaknaan tersebut membentuk kondisi ambivalen, di mana SPI dipahami sebagai mekanisme pengendalian sekaligus sebagai beban operasional. Lebih lanjut, penelitian ini menunjukkan bahwa pemaknaan tersebut secara langsung membentuk cara manajemen dalam mengambil keputusan. Pengambilan keputusan tidak dilakukan secara mekanis berdasarkan aturan formal, melainkan melalui proses interpretasi terhadap situasi yang dihadapi. Dalam praktiknya, implementasi SPI dilakukan secara adaptif berbasis risiko, di mana aspek dengan risiko tinggi diterapkan secara ketat, sementara aspek yang lebih fleksibel disesuaikan dengan kondisi operasional.

Temuan ini memberikan kontribusi dengan menunjukkan bahwa implementasi SPI tidak dapat dipahami hanya sebagai sistem yang bersifat struktural dan prosedural, tetapi sebagai praktik yang dibentuk melalui proses pemaknaan manajemen dalam menghadapi ketegangan antara kepatuhan dan profitabilitas. Dengan demikian, efektivitas SPI bersifat kontekstual dan sangat bergantung pada bagaimana manajemen memahami serta mengelola dilema yang dihadapi. Implikasi dari temuan ini menunjukkan bahwa organisasi perlu mengembangkan pendekatan pengendalian internal yang lebih adaptif, dengan mempertimbangkan keseimbangan antara kepatuhan dan efisiensi berdasarkan tingkat risiko dan kondisi operasional. Namun demikian, penelitian ini memiliki keterbatasan yang perlu diperhatikan. Penelitian ini dilakukan pada satu konteks organisasi dengan jumlah informan yang terbatas, sehingga temuan yang dihasilkan bersifat kontekstual dan tidak dimaksudkan untuk digeneralisasi. Selain itu, penelitian ini berfokus pada perspektif manajemen, sehingga belum mencakup sudut pandang dari pihak lain dalam organisasi. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas konteks penelitian pada berbagai jenis industri atau organisasi yang memiliki karakteristik berbeda, serta melibatkan lebih banyak informan untuk memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif. Selain itu, penelitian lanjutan dapat mengkaji lebih dalam bagaimana proses pemaknaan tersebut berkembang dalam dinamika organisasi yang berbeda, sehingga dapat memperkaya pemahaman mengenai implementasi SPI dalam berbagai konteks.

## REFERENSI

- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211.
- Ardini, L., & Nugroho, A. (2021). Pengaruh pengendalian internal terhadap kinerja keuangan perusahaan manufaktur. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis*, 8(1), 51–62.
- Bowen, G. A. (2009). Document analysis as a qualitative research method. *Qualitative Research Journal*, 9(2), 27–40.
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77–101.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal control–integrated framework*.
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2018). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches* (4th ed.). Sage Publications.

- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality. *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.
- Herawaty, N., & Hernando, A. (2020). Pengendalian internal dan pencegahan fraud. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(2), 235-251.
- Humam, M., Sari, R. N., & Siregar, S. V. (2020). Efektivitas pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 5(1), 47-58.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Moleong, L. J. (2019). *Metodologi penelitian kualitatif*. Remaja Rosdakarya.
- Moustakas, C. (1994). *Phenomenological research methods*. Sage Publications.
- Nowell, L. S., Norris, J. M., White, D. E., & Moules, N. J. (2017). Thematic analysis: Striving to meet trustworthiness criteria. *International Journal of Qualitative Methods*, 16(1).
- Prawitt, D. F., Smith, J. L., & Wood, D. A. (2019). Internal audit quality and earnings management. *The Accounting Review*, 84(4), 1255-1280.
- Scott, W. R. (2014). *Institutions and organizations: Ideas, interests, and identities* (4th ed.). Sage Publications.
- Smith, W. K., & Lewis, M. W. (2011). Toward a theory of paradox: A dynamic equilibrium model of organizing. *Academy of Management Review*, 36(2), 381-403.
- Suryani, E., & Nugroho, A. (2023). Persepsi manajemen atas pengendalian internal dan dampaknya terhadap laba di sektor manufaktur. *Jurnal Akuntansi Kontemporer*, 9(1), 33-47.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). (2022). *Report to the nations: 2022 global study on occupational fraud and abuse*.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). (2022). *Ikhtisar hasil pemeriksaan semester I tahun 2022*. <https://www.bpk.go.id>