

ANALISIS FAKTOR AUDIT INTERNAL DAN PENGARUHNYA TERHADAP PELAKSANAAN *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*

Gusnardi

Universitas Riau – Pekanbaru

ABSTRACT

To implement the good corporate governance as it was expected, especially in the BUMN Tbk. in Indonesia, it is important to optimize the role of internal audit. The purpose of this research is to explore the influence of internal audit partly and simultaneously on the good corporate governance at the state-owned companies (BUMN Tbk) in Indonesia.

The data used in this research were primary data collected by questionnaires. The data analysis for hypothesis testing was the path analysis. This research done with research method of census by 13 at the state-owned companies (BUMN Tbk.) in Indonesia. The data used in this research were primary data collected by questionnaires. Result of this research indicates that audit factors partly and simultaneously has influenced significantly to exercise on the good corporate governance at the state-owned companies (BUMN Tbk.) in Indonesia.

Key word: internal audit, good corporate governance.

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Peran audit internal pada BUMN sangat diperlukan dalam membantu manajemen menjalankan tanggungjawabnya secara efektif dan efisien. Dengan adanya peran audit internal tersebut, diharapkan manajemen dapat mencurahkan perhatiannya pada tugas pengelolaan, sedangkan tugas pengawasan sehari-hari atas perusahaan milik negara tersebut dapat dilaksanakan secara lebih intensif dan efektif tanpa mengurangi tanggungjawabnya.

Keberadaan audit internal pada BUMN diatur berdasarkan Undang-Undang RI No. 19 Tahun 2003 mengenai BUMN (Badan Usaha Milik Negara) Pasal 67 yang menyebutkan bahwa pada setiap BUMN dibentuk satuan pengawasan internal yang merupakan aparat pengawas internal perusahaan. Berdasarkan pernyataan tersebut, maka manajemen

dituntut untuk memberdayakan satuan audit internal agar dapat memberikan kontribusi yang berarti dalam meningkatkan kinerjanya. Guna mencapai hal tersebut, diperlukan kajian yang mendalam atas persyaratan pelaksanaan audit yang memadai dengan mempertimbangkan esensi pengertian audit internal itu sendiri.

Audit internal merupakan salah satu unsur dalam pelaksanaan *good corporate governance's* seperti yang diungkapkan oleh (Tjager dkk 2003:99) adalah audit internal. Fungsi audit internal meliputi pemeriksaan dan penilaian tentang sistem pengendalian internal perusahaan untuk memastikan efektifitasnya dikaitkan dengan rencana strategis perusahaan. Sistem pengendalian internal merupakan unsur yang sangat penting dalam penerapan *good corporate governance*. Hal ini dibuktikan dengan Keputusan Menteri BUMN Nomor: KEP-117/M-MBU/2002 pasal 22 yang menyebutkan bahwa direksi harus menetapkan suatu sistem pengendalian internal yang efektif untuk mengamankan investasi dan asset BUMN. Sistem pengendalian internal yang efektif dapat menjamin operasi perusahaan yang efektif dan efisien serta dipatuhinya aturan-aturan internal perusahaan dan aturan dari luar yang terkait dengan perusahaan sehingga dapat tercipta akuntabilitas.

Good corporate governance merupakan sebuah sistem guna mengontrol dan mengarahkan perusahaan meliputi semua jaringan hubungan formal-informal sektor korporasi serta konsekuensinya bagi masyarakat umum. Jan Husada (Media Akuntansi, 2000.a) mendefinisikan *good corporate governance* sebagai pertanggungjawaban resmi manajemen kepada *stakeholder's* yang meliputi semua jaringan hubungan formal-informal sektor korporasi dan konsekuensinya bagi masyarakat umum.

Iskander dan Chamlou (2000) mengungkapkan bahwa krisis ekonomi yang terjadi di kawasan Asia Tenggara dan negara lain bukan hanya akibat faktor ekonomi makro, namun juga karena lemahnya *corporate governance* yang ada pada negara-negara tersebut, seperti lemahnya hukum, standar akuntansi dan pemeriksaan keuangan (audit) yang belum mapan, pasar modal yang masih *under-regulated*, lemahnya pengawasan komisaris, dan terabaikannya hak minoritas.

Survei yang dilakukan oleh *Political & Economic Risk Consultancy Ltd (PERC)* terhadap + 1000 ekspatriat/pebisnis yang bekerja penuh di negara-negara Asia dalam tahun-tahun yang disurvei. Tingkat korupsi di Asia mengalami kecenderungan menurun dalam 3 tahun terakhir. Tiga tahun berturut-turut, Indonesia masih tetap dianggap sebagai negara terkorup di Asia, dan tahun 2007 ini Indonesia di peringkat kedua.

Tabel 1
PERC the Annual Graft Ranking Survey

Negara	Skor pada tahun			
	2004	2005	2006	2007
Indonesia	9.25	9.10	8.16	8.03
Vietnam	8.67	8.65	7.91	
Philipina	8.33	8.80	7.80	9.40
Thailand	7.33	7.20	7.64	8.03
China	7.33	7.68	7.58	
India	8.90	8.63	6.76	
Malaysia	7.33	6.80	6.13	
Taiwan	6.10	6.15	5.91	
Korea Selatan	6.67	6.50	5.44	
Makao			4.78	
Hong Kong	3.60	3.50	3.13	
Jepang	3.50	3.46	3.01	
Singapura	0.50	0.65	130	

Sumber: Political & Economic Risk Consultancy Ltd (PERC) 2007.

Sementara itu dari hasil audit yang dilakukan oleh BPKP yang dilakukan pada 16 BUMN selama bulan Oktober 2002 sampai Mei 2003, ternyata hanya enam BUMN yang memiliki kinerja baik dan sepuluh BUMN dikategorikan “cukup”. Dari hasil audit BPKP tersebut disebutkan bahwa komitmen BUMN untuk menerapkan *good corporate governance* masih rendah.

Isu *good corporate governance* kini begitu mencuat ke permukaan karena diharapkan akan mendatangkan berbagai keuntungan bagi perusahaan. Keuntungan ini antara lain: mengurangi resiko, membantu menjamin kepatuhan akan peraturan yang ada, meningkatkan kepemimpinan di dalam perusahaan, memacu kinerja, membantu perusahaan dalam upaya *go public*, meningkatkan kepercayaan para pemegang saham, serta mengungkapkan akuntabilitas sosial secara jelas. Upaya yang dilakukan pemerintah dalam mewujudkan *good corporate governance* guna memperbaiki kinerja BUMN di Indonesia adalah dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor: KEP-117/M-MBU/2002 Tentang Penerapan Praktik *good corporate governance* Pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Bagian kedua mengenai Kewajiban BUMN menerapkan *good corporate governance* Pasal 2 yang menyatakan bahwa BUMN wajib menerapkan *good corporate governance* secara konsisten dan atau menjadikan *good corporate governance* sebagai landasan operasinya.

Rumusan Masalah

Masalah dalam penelitian ini, dirumuskan sebagai berikut: ”Berapa besar pengaruh faktor-faktor audit internal yang meliputi independensi, kemampuan profesional, lingkup

pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan manajemen bagian audit internal secara simultan dan parsial terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia ?”

Tujuan Penelitian

Untuk mengukur pengaruh faktor-faktor audit internal yang meliputi independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan manajemen bagian audit internal secara simultan dan parsial terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia.

LANDASAN TEORI

Faktor-faktor Audit Internal

Audit internal merupakan bagian dari kegiatan suatu perusahaan yang integral dan berfungsi berdasarkan kebijakan yang telah ditetapkan. Perannya yang sangat besar dalam perusahaan akan memberikan kontribusi bagi pihak manajemen dan auditor ekstern. Kegiatan audit internal meliputi pengujian dan penilaian efektivitas dan kecukupan sistem pengendalian internal yang ada dalam perusahaan. Tanpa fungsi audit internal, dewan direksi, manajemen puncak lainnya dan auditor ekstern tidak memiliki sumber informasi internal yang dapat diandalkan mengenai kinerja perusahaan.

The Institute of Internal Auditor menyebutkan bahwa Fungsi audit internal akan berjalan sebagaimana mestinya apabila mengikuti standar (pedoman) yang meliputi:

- **Independensi**

Dalam menjalankan tugasnya auditor harus bertindak independen berdasarkan pada standar dan peraturan yang berlaku serta standar moral yang diterima secara luas. *The Institute of Internal Auditor* dalam Moeller (2004: 169) menyatakan: “*Independence is the freedom from significant conflicts of interest that threaten objectivity such threats to objectivity must be managed at the individual auditor level, the engagement level, and the organizational level.*”

- **Kemampuan Profesional**

Untuk dapat melaksanakan tugasnya sebagaimana yang diharapkan dan memenuhi syarat profesionalisme, maka audit internal harus terdiri dari tenaga-tenaga yang kompeten, mempunyai pengetahuan dan kemampuan teknis audit dengan standar yang tinggi, memiliki daya imajinasi serta berinisiatif, dan mampu berhubungan dengan bagian lainnya dalam organisasi perusahaan tersebut.

The Institute of Internal Auditor dalam Sawyer (1998: 1160) mengemukakan: “*Professional proficiency is the responsibility of the chief internal auditor and each internal auditor. The chief internal auditor should ensure that the persons assigned to each audit collectively possess the necessary knowledge, skills, and disciplines to conduct the audit properly.*”

- **Lingkup Pekerjaan**

The Institute of Internal Auditors dalam *Standard for The Professional Practise of Internal Auditing* menyebutkan ruang lingkup dari audit internal adalah: “*The scope of internal auditing should encompass the examination and evaluating of the adequacy and effectiveness of the organization’s system of internal control and the quality of performance in carrying out assigned responsibilities.*”

- **Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan**

Tahap awal dari pelaksanaan kegiatan pemeriksaan adalah perencanaan atau membuat program audit internal. Program tersebut akan menjadi pedoman bagi auditor dalam melaksanakan kegiatan audit. Arens *et al.* (2008: 379) mengemukakan tentang program audit sebagai berikut: “*The audit program for most audits is designed in three parts: test of control and substantive tests of transaction, analytical procedure, and tests of detail of balances. There will likely be a separate set of sub audit programs for each transactions cycle. An example in the sales and collection cycle might be test of control and substantive tests of transactions audit programs for sales and cash receipts. An analytical procedure audit program for the entire cycle, and tests of detail of balance audit program for cash, account receivable, bad debt expense, allowance for uncollectible accounts, and miscellaneous account receivable.*”

Adapun manfaat dari program audit internal menurut Sawyer dalam PPA STAN (1996) adalah sebagai berikut:

- Sebagai penuntun.
- Sebagai dasar untuk penyusunan anggaran.
- Sebagai alat untuk memperoleh partisipasi manajemen.
- Sebagai alat pengendalian.
- Sebagai pedoman bagi pemeriksaan eksternal.

Dengan demikian program audit dapat digunakan sebagai panduan bagi tim auditor, sebagai bukti kegiatan yang telah dilakukan dan sebagai dasar penyusunan rencana audit pada tahun berikutnya. Program audit menggambarkan kegiatan yang dilakukan sebagai bahan untuk membuat rekomendasi dari temuan-temuan hasil audit.

- **Manajemen Bagian Audit Internal**

Pimpinan audit internal harus mengelola bagian audit internal dengan memadai, artinya fungsi ini harus memiliki tujuan, tugas, atau kewenangan dan tanggung jawab yang disertai dengan perencanaan yang matang, dan kebijakan serta prosedur yang jelas dan terarah. Agar pengelolaan fungsi audit internal ini dapat berjalan dengan baik, maka sumber daya manusianya perlu diseleksi dengan baik dan terus dikembangkan kemampuannya, sehingga dapat menjamin kualitas hasil yang akan dicapai oleh fungsi audit internal tersebut.

Good Corporate Governance

Sejak peristiwa krisis multi dimensi melanda Indonesia, wacana yang berkenaan dengan permasalahan *good corporate governance* seketika menjadi hangat diperbincangkan. Keterpurukan luar biasa yang disebabkan peristiwa tersebut telah membuka mata bangsa ini bahwa salah satu faktor paling fundamental yang menyebabkan krisis itu terjadi adalah karena diabaikannya prinsip-prinsip *good corporate governance*.

Penerapan *good corporate governance* baik di suatu negara ataupun di perusahaan memerlukan suatu identifikasi prinsip-prinsip dari konsep *good corporate governance* itu sendiri. Konsep *good corporate governance* merupakan konsep yang bersifat general dan universal, namun untuk pelaksanaannya harus disesuaikan dengan kondisi masing-masing negara atau perusahaan yang bersangkutan. Prinsip-prinsip *good corporate governance* menurut FCGI dalam Tjager dkk (2003:50) adalah keadilan (*fairness*), transparansi (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), dan tanggung jawab (*responsibility*).

Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu mengenai audit internal dilakukan oleh Hiro Tugiman (2000) dengan judul penelitian Pengaruh Peran Auditor Internal Serta Faktor-Faktor Pendukungnya Terhadap Peningkatan Pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan (Survei Pada 102 BUMN dan BUMD di Indonesia). Yang menjadi objek dalam penelitian ini adalah manajer puncak, kualitas jasa auditor internal, manajer produksi, manajer keuangan, pengendalian internal (*COSO*), dan kinerja perusahaan. Jenis penelitian ini adalah survei terhadap 102 BUMN dan BUMD yang berukuran menengah dan besar dengan menggunakan analisis jalur. Pada penelitian ini ditemukan bahwa auditor internal perusahaan paling berperan dalam rangka pelaksanaan pengendalian internal perusahaan agar berjalan baik dan efektif bila dibandingkan para manajer. Selanjutnya manajer puncak, manajer produksi, manajer keuangan, auditor internal, dan pengendalian internal yang efektif berpengaruh signifikan terhadap kinerja perusahaan.

Penelitian mengenai *good corporate governance* dilakukan oleh Leung *et al.* (2002), penelitian ini dilakukan di Australia. Objek dalam penelitian ini adalah audit internal

yang terdiri atas akuntabilitas dan objektivitas, *corporate governance*, dan manajemen. Dalam penelitian ini disebutkan bahwa auditor internal memiliki peran dalam *corporate governance*. Mereka juga menyebutkan bahwa untuk meningkatkan peranan audit internal dalam *corporate governance*, penekanannya harus ditempatkan pada kemampuan audit internal dalam memberikan jaminan kepada manajemen dan dewan terhadap integritas arus informasi, termasuk pengawasan semua sistem internal yang menghasilkan informasi – pengendalian internal, mengidentifikasi dan menilai resiko, manajemen dan proses komunikasi, dan ketetapan mengenai saran untuk manajemen dan dewan yang tepat waktu.

Penelitian lain dilakukan oleh Khomsiyah (2003) dengan objek penelitiannya tentang indeks *corporate governance* yang terdiri dari keadilan, akuntabilitas, responsibilitas dan transparansi, dan indeks pengungkapan yang menggunakan pengungkapan agregat. Penelitian ini dilakukan dengan metode survei pada 53 perusahaan publik dengan menggunakan analisis *two-stage least square* (2SLS). Khomsiyah menemukan bahwa terdapat hubungan antara implementasi *corporate governance* dengan tingkat pengungkapan. Perusahaan-perusahaan yang melaksanakan *corporate governance* akan memberikan lebih banyak informasi, dalam rangka mengurangi asimetri informasi. Informasi yang diberikan akan ditunjukkan dalam tingkat pengungkapan, semakin baik pelaksanaan *corporate governance* oleh suatu perusahaan, maka akan semakin banyak informasi yang diungkap.

Kerangka Pemikiran

Dalam perekonomian modern, manajemen dan pengelolaan perusahaan semakin banyak dipisahkan dari kepemilikan perusahaan. Tujuan dari dipisahkannya pengelolaan dari kepemilikan perusahaan yaitu agar pemilik perusahaan (pemegang saham) memperoleh keuntungan yang semaksimal mungkin dengan biaya yang seefisien mungkin dengan dikelolanya perusahaan oleh tenaga-tenaga profesional (*agents*) yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari.

Namun pada sisi lain pemisahan seperti ini memiliki segi negatifnya. Adanya keleluasaan manajemen perusahaan untuk memaksimalkan laba perusahaan bisa mengarah pada proses memaksimalkan kepentingan pengelolanya sendiri dengan beban dan biaya yang harus ditanggung oleh pemilik perusahaan. Pemisahan ini dapat pula menimbulkan kurangnya transparansi dalam penggunaan dana pada perusahaan.

Agency theory berusaha untuk menjawab masalah keagenan yang terjadi jika pihak-pihak yang saling bekerja sama memiliki tujuan dan pembagian kerja yang berbeda. Jensen dan Warner dalam Akhmad Syakhroza (2003) menyebutkan *agency theory* mengidentifikasi potensi konflik kepentingan antara pihak-pihak dalam perusahaan yang mempengaruhi perilaku perusahaan dalam berbagai cara yang berbeda.

Demi kepentingan pemegang saham maka perusahaan perlu memastikan kepada mereka bahwa dana-dana tersebut digunakan secara tepat dan seefisien mungkin serta memastikan bahwa manajemen bertindak yang terbaik untuk kepentingan perusahaan. Kepastian seperti itu diberikan oleh sistem tata kelola perusahaan (*corporate governance*). Untuk mewujudkan *good corporate governance* diperlukan adanya *agency cost* yang termasuk di dalamnya adalah audit.

Ruang lingkup audit internal dewasa ini bukan hanya menyangkut kebenaran dan kewajaran perhitungan secara matematis, akan tetapi meliputi semua aspek organisasi perusahaan. Tujuan audit internal adalah untuk membantu semua anggota manajemen dalam tugas mereka dengan memberikan saran-saran dan komentar-komentar analisis dan penelitian mengenai kegiatan yang diperiksa.

Dalam *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*, fungsi audit internal ditetapkan dalam satuan usaha untuk memeriksa dan mengevaluasi kecukupan dan efektivitas kebijaksanaan dan prosedur struktur pengendalian internal.

Adapun syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh auditor internal dalam menjalankan fungsinya adalah independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan manajemen bagian audit internal (*The IIA*). Sehubungan dengan independensi yang merupakan salah satu sub variabel audit internal, maka audit internal harus mandiri dan terpisah dari berbagai kegiatan yang diperiksa. Hiro Tugiman (2003) menyebutkan bahwa audit internal dianggap mandiri apabila mereka dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif. Kemandirian audit internal dapat memberikan penilaian-penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka. Hal ini dapat dilihat melalui status organisasi dan sikap objektif dari staf audit internal.

Pentingnya independensi dalam *good corporate governance* diungkapkan oleh Mas Akhmad Daniri (2005) yang menyebutkan bahwa audit internal merupakan salah satu elemen penting pendukung efektivitas *good corporate governance*, selanjutnya jaminan akan independensi audit internal harus dituangkan dalam *Internal Auditor Charters* yang menegaskan kemandiriannya terhadap intervensi pihak manajemen, dan independensi serta objektivitas setiap anggotanya. Sub variabel selanjutnya adalah kemampuan profesional. Kemampuan profesional merupakan suatu keahlian yang memadai dan mempergunakan kemampuan jabatannya dengan seksama. Artinya audit internal harus dilaksanakan secara ahli dan dengan ketelitian profesional, dan ini merupakan tanggung jawab bagian audit internal dan setiap auditor internal.

Pentingnya profesionalisme audit internal dalam pelaksanaan *good corporate governance* diungkapkan oleh Leung *et al.* (2003) yang menyebutkan bahwa dalam melaksanakan peran audit internal dalam *corporate governance*, untuk menjaga kepercayaan *stakeholder* maka audit internal harus bekerja dengan kemampuan profesional yang baik,

yang memiliki pengetahuan dan kecakapan. Selanjutnya Ruud (2003) juga menyatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya untuk meningkatkan tata kelola yang efektif, fungsi audit internal membutuhkan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan.

Sub variabel berikutnya yaitu lingkup pekerjaan. Lingkup pekerjaan audit internal menunjukkan luasnya pekerjaan audit internal dalam tugas audit. Luasnya ruang lingkup dan tujuan audit internal tergantung pada besar kecilnya perusahaan dan permintaan dari manajemen perusahaan yang bersangkutan.

Hiro Tugiman (2003) menyatakan bahwa lingkup pekerjaan audit internal harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggungjawab.

Tujuan dari peninjauan terhadap kecukupan suatu sistem pengendalian internal adalah untuk menentukan apakah sistem yang diterapkan telah memberikan kepastian yang layak atau masuk akal bahwa tujuan dan sasaran organisasi akan dapat dicapai secara ekonomis dan efisien. Disamping itu tujuan dari peninjauan keefektifan sistem pengendalian internal adalah untuk memastikan apakah sistem tersebut berfungsi sebagaimana yang diharapkan. Pentingnya sistem pengendalian internal terhadap pelaksanaan *good corporate governance* disebutkan dalam Keputusan Menteri BUMN Nomor: KEP-117/M-MBU/2002 Pasal 22 yang menyebutkan bahwa dalam penerapan praktik *good corporate governance* maka direksi harus menetapkan suatu sistem pengendalian internal yang efektif untuk mengamankan investasi dan aset BUMN.

Pelaksanaan kegiatan audit merupakan sub variabel berikutnya. Kegiatan audit ini harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjuti hasil audit. Pelaksanaan kegiatan pemeriksaan (audit) yang dilakukan dengan maksimal akan dapat mendeteksi (jika ada) kesalahan informasi yang disajikan, kecurangan yang dilakukan oleh manajemen, ketidaksesuaian antara praktik dengan peraturan dan perundang-undangan yang ada, dan hak-hak *stakeholders* yang belum dipenuhi sehingga pelaksanaan kegiatan ini dapat mendukung terlaksananya prinsip transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, dan kewajaran.

Sub variabel dari audit internal yang terakhir adalah manajemen bagian audit internal. Bagian ini harus mempunyai tujuan, tugas atau kewenangan dan tanggung jawab yang disertai dengan perencanaan yang bijaksana serta kebijakan dan prosedur yang jelas dan terarah. Bagian ini harus dipimpin oleh seseorang yang berfungsi sebagai koordinator. Tanpa adanya koordinator bagian audit internal tidak akan dapat menjalankan fungsinya sesuai dengan yang diharapkan. Pengelolaan bagian audit internal harus memperhatikan manajemen personel yaitu dengan menetapkan suatu program untuk mengembangkan sumber daya manusia pada bagian audit internal. Selanjutnya untuk mengevaluasi

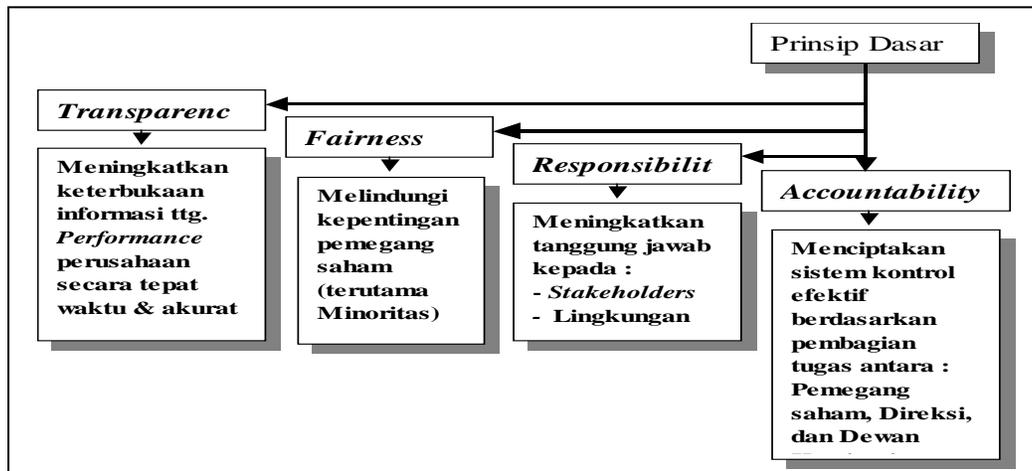
berbagai kegiatan dari bagian audit internal maka pimpinan audit internal harus menetapkan dan mengembangkan program pengendalian mutu.

Leung *et al.* (2003) menyebutkan bahwa sehubungan dengan peranan audit internal dalam *corporate governance* harus ada koordinasi dan komunikasi antara pimpinan audit internal dan audit ekstern. Koordinasi antara audit internal dengan audit ekstern merupakan salah satu indikator dari manajemen bagian audit internal.

Audit internal memiliki peranan yang cukup penting dalam penerapan *good corporate governance*. *Forum for Corporate Governance* Indonesia (FCGI) dalam Tjager dkk (2003) mendefinisikan *good corporate governance* sebagai berikut: "...seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan, serta pemegang kepentingan internal dan eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengendalikan perusahaan. Tujuan *corporate governance* ialah untuk menciptakan nilai tambah bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*)".

Diperlukannya *good corporate governance* ini dilandasi oleh banyaknya isu kolusi, korupsi, dan nepotisme (KKN) dalam perusahaan-perusahaan di Indonesia. Sistem *good corporate governance* yang sehat akan memberi perlindungan yang efektif kepada para pemegang saham dan pihak kreditur, sehingga mereka dapat meyakinkan dirinya akan perolehan kembali investasinya dengan wajar. Sistem tersebut juga menciptakan lingkungan yang kondusif dan berkesinambungan.

Terdapat beberapa prinsip dari *good corporate governance*. Prinsip ini bermakna bahwa *good corporate governance* akan bisa terwujud jika semua organ dan aparat organisasi melaksanakan kewajibannya dengan sebaik baiknya. Sebagaimana yang diuraikan oleh OECD (*Organization for Economic Co-operation and Development*), ada empat unsur penting dalam *corporate governance*, yaitu: 1. *Fairness* (keadilan). Menjamin perlindungan hak-hak para pemegang saham, termasuk hak-hak pemegang saham minoritas dan para pemegang saham asing, serta menjamin terlaksananya komitmen dengan para investor., 2. *Transparency* (transparansi). Mewajibkan adanya suatu informasi yang terbuka, tepat waktu, serta jelas, dan dapat diperbandingkan yang menyangkut keadaan keuangan, pengelolaan perusahaan, dan kepemilikan perusahaan., 3. *Accountability* (akuntabilitas). Menjelaskan peran dan tanggung jawab, serta mendukung usaha untuk menjamin penyeimbangan kepentingan manajemen dan pemegang saham, sebagaimana yang diawasi oleh Dewan Komisaris., 4. *Responsibility* (pertanggungjawaban). Memastikan dipatuhinya peraturan serta ketentuan yang berlaku sebagai cerminan dipatuhinya nilai-nilai sosial. (*OECD Business Sector Advisory Group on Corporate Governance*, 1998).



Sumber : Anis Baridwan (2005)

Gambar 1
Prinsip Dasar GCG

Penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* yang didukung dengan regulasi yang memadai, akan mencegah berbagai bentuk tekanan, ketidakjujuran dalam *financial disclosure* yang merugikan para *stakeholders*, misalnya karena ekspektasi yang jauh melampaui kinerja perusahaan yang sesungguhnya.

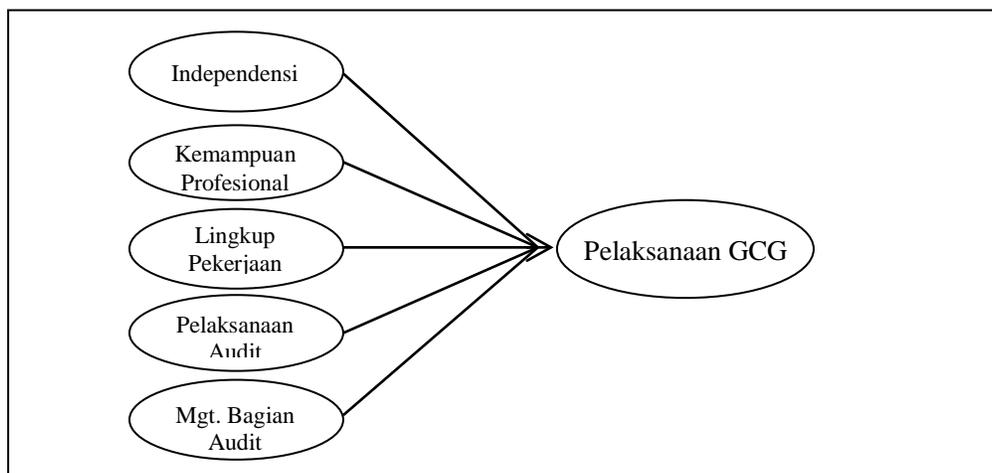
Hubungan antara audit internal dengan *good corporate governance* disebutkan oleh Steinberg and Pojunis (2000) yaitu: "*Internal auditors have the opportunity to recognize as delivering value at the highest levels of their organizations – by enhancing corporate governance. The revised definition of internal auditing indicates that the profession's scope now include evaluating and improving the effectiveness of a company's governance*".

Selanjutnya IIA Conference yang diadakan di New York pada 11-14 Juni 2000 menyebutkan langkah-langkah negara maju (USA) dalam menuju *corporate governance* antara lain penekanan pada: (1). *Control environment*. (2). *Codes of conduct*. (3). *Competent and involved audit committee*. dan (4). *Active and objective internal audit function*.

Pernyataan lain dikemukakan oleh Cattrysse (2005) yaitu: "*Since it is the job of internal auditor to help an organization to accomplish its objectives by bringing a systematic and disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance processes, the internal auditor has an important role in the corporate governance process*".

Organisasi Profesi Internal Auditor Indonesia juga menyebutkan hubungan antara audit internal dengan *good corporate governance* dalam *Positon Paper #1/2003* yaitu: “*Organisasi Profesi Internal Auditor berkeyakinan bahwa fungsi internal audit (satuan pemeriksaan internal) yang efektif mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses corporate governance, pengelolaan resiko, dan pengendalian manajemen. Internal auditor merupakan dukungan penting bagi komisaris, komite audit, direksi, dan manajemen senior dalam membentuk fondasi bagi pengembangan corporate governance*”.

Berdasarkan uraian di atas, kerangka pikir penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2
Kerangka Pikir

METODE PENELITIAN

Populasi Penelitian

Populasi sasaran dalam penelitian ini adalah BUMN yang telah tercatat di Bursa Efek Jakarta (BEJ) tahun 2006. Berdasarkan data per Mei 2006, dari 335 perusahaan yang terdaftar di BEJ, terdapat tiga belas BUMN yang telah *go public* dan merupakan perusahaan multi sektor dengan bidang usaha yang beragam.

Sehubungan dengan populasi penelitian, Sekaran (2003: 265) menjelaskan bahwa populasi adalah suatu kelompok dari elemen penelitian di mana elemen adalah unit terkecil yang merupakan sumber data yang diperlukan. Berdasarkan pernyataan Sekaran

di atas, maka penelitian ini dilakukan dengan mengambil seluruh perusahaan sebagai populasi untuk dijadikan subyek penelitian.

Sumber dan Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan sekunder. Data primer akan diperoleh melalui kuesioner yang dikirimkan kepada responden, sedangkan data sekunder diperoleh dari instansi terkait, dan dokumen-dokumen, serta studi kepustakaan.

Metode Analisis Data

Untuk menganalisis data dalam penelitian ini digunakan Analisis Jalur (*Path Analysis*). Analisis ini digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh dari variabel eksogenous terhadap variabel endogenous. Analisis jalur digunakan karena secara konseptual antar variabel eksogenous memiliki hubungan. Dengan analisis jalur dapat diketahui besarnya pengaruh masing-masing variabel eksogenous baik langsung maupun tidak langsung.

PEMBAHASAN

Pengaruh Audit Internal Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* Pada BUMN Tbk. di Indonesia

Dari koefisien jalur hasil perhitungan yang dilakukan, maka dapat dihitung besarnya pengaruh audit internal yang meliputi independensi (X_1), kemampuan profesional (X_2), lingkup pekerjaan (X_3), pelaksanaan kegiatan pemeriksaan (X_4), dan manajemen bagian audit internal (X_5) baik secara bersama-sama maupun secara parsial terhadap pelaksanaan *good corporate governance* (Y) pada BUMN Tbk. di Indonesia sebagai berikut:

Pengaruh Audit Internal Secara Bersama-sama Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* Pada BUMN Tbk. di Indonesia

Besarnya pengaruh signifikan dari audit internal yang meliputi independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan manajemen bagian audit internal secara bersama-sama terhadap pelaksanaan *good corporate governance* ditunjukkan oleh nilai koefisien determinasi sebesar 0,8117. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa 81,17% perubahan yang terjadi pada pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia disebabkan oleh audit internal, sedangkan pengaruh faktor-faktor lain di luar variabel audit internal yang tidak diamati dalam penelitian ini adalah sebesar 18,83%.

Artinya pelaksanaan audit internal yang baik yang meliputi independensi dan kemampuan profesional yang tinggi, lingkup pekerjaan yang luas, serta pelaksanaan kegiatan pemeriksaan dan manajemen bagian audit internal yang baik dapat menyebabkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia menjadi lebih baik. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Leung et al. (2002), Halla (1999), Cattrysse (2005), Bookal (2002), dan D'silva dan Ridley (2005) yang menyatakan bahwa fungsi audit internal mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses *corporate governance*.

Pengaruh Audit Internal Secara Parsial Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* Pada BUMN Tbk. di Indonesia

Pengujian koefisien jalur secara parsial merupakan kelanjutan dari pengujian koefisien jalur secara keseluruhan.

1). Pengaruh Independensi (X_1) Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* (Y)

Berdasarkan hasil pengujian koefisien jalur secara parsial atas variabel independensi menunjukkan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia. Pengaruh independensi secara langsung sebesar 18,54% terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia, dan secara tidak langsung yang melalui hubungannya dengan variabel lain yang diteliti sebesar 11,30%. Secara total, pengaruh variabel independensi terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia adalah sebesar 29,84%.

Berdasarkan uraian di atas dapat diartikan bahwa jika audit internal melaksanakan fungsi independensi dengan baik, yaitu dengan mendokumentasikan secara tertulis deskripsi mengenai tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab fungsi audit internal dalam AD/ART perusahaan, dan bersikap objektif pada saat melakukan pemeriksaan dengan tidak memihak pada lini manajemen tertentu, akan dapat menyebabkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia menjadi lebih baik.

Pentingnya independensi dalam *good corporate governance* juga diungkapkan oleh Mas Ahmad Daniri (2005) yang menyebutkan bahwa audit internal merupakan salah satu elemen penting pendukung efektivitas *good corporate governance*, selanjutnya jaminan akan independensi audit internal harus dituangkan dalam *Internal Auditor Charters* yang menegaskan kemandiriannya terhadap intervensi pihak manajemen, dan independensi serta objektivitas setiap anggotanya.

Variabel independensi cukup berpengaruh terhadap pelaksanaan *good corporate governance*. Fungsi independensi audit internal yang mengharuskan audit internal dalam melaksanakan pekerjaannya tidak memihak kepada lini manajemen tertentu akan dapat

menghasilkan informasi yang dapat dipercaya. Hal ini menjadi dukungan dalam melaksanakan prinsip transparansi bagi perusahaan dalam melaksanakan *good corporate governance*.

2) Pengaruh Kemampuan Profesional (X_2) Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* (Y)

Pengaruh kemampuan profesional secara langsung sebesar 13,55% terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia, dan secara tidak langsung yang melalui hubungannya dengan variabel lain yang diteliti sebesar 17,32%. Secara total, pengaruh variabel kemampuan profesional terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia adalah sebesar 30,87%.

Berdasarkan uraian di atas dapat diartikan bahwa jika audit internal meningkatkan kemampuan profesionalnya, yaitu dengan melakukan pemeriksaan dengan mengacu pada Standar Profesional Audit Internal, memiliki pengetahuan dan kecakapan yang baik sehingga staf audit internal dapat menyelesaikan kasus yang dihadapi tanpa bantuan pihak lain, memiliki kepercayaan diri dan kemampuan berkomunikasi, mengikuti pelatihan audit di bidangnya untuk meningkatkan kemampuan teknisnya, dan ketelitian profesional, akan dapat menyebabkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia menjadi lebih baik.

Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan oleh Ruud (2003) yang menyatakan bahwa dalam melaksanakan tugasnya untuk meningkatkan tata kelola yang efektif, fungsi audit internal membutuhkan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan.

Pentingnya profesionalisme audit internal dalam pelaksanaan *good corporate governance* juga diungkapkan oleh Leung *et al.* (2003) yang menyebutkan bahwa dalam melaksanakan peran audit internal dalam *corporate governance*, untuk menjaga kepercayaan *stakeholder* maka audit internal harus bekerja dengan kemampuan profesional yang baik, yang memiliki pengetahuan dan kecakapan.

Kemampuan profesional merupakan variabel yang paling besar pengaruhnya terhadap pelaksanaan *good corporate governance*. Staf audit internal yang profesional memiliki pengetahuan yang cukup dan akan melaksanakan tugas dengan kehati-hatian profesional sehingga dapat menghasilkan laporan audit yang baik. Dengan pengetahuan yang dimilikinya audit internal juga dapat menilai apakah perusahaan telah dijalankan sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku.

3. Pengaruh Lingkup Pekerjaan (X_3) Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* (Y)

Pengaruh lingkup pekerjaan secara langsung sebesar 7,17% terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia, dan secara tidak langsung yang

melalui hubungannya dengan variabel lain yang diteliti sebesar 11,23%. Secara total, pengaruh variabel lingkup pekerjaan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia adalah sebesar 18,40,96%. Berdasarkan uraian di atas dapat diartikan bahwa jika audit intern melakukan pemeriksaan, yang meliputi pengujian terhadap keandalan informasi, kesesuaian dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur dan peraturan perundang-undangan, perlindungan terhadap harta, penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien, dan pencapaian tujuan, akan dapat menyebabkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia menjadi lebih baik.

Lingkup pekerjaan audit internal adalah menilai efektivitas sistem pengendalian internal. COSO dalam Mas Achmad Daniri (2005: 158) menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal mencakup berbagai kebijakan, prosedur, kegiatan pemantauan dan komunikasi, dan standar perilaku serta berbagai inisiatif yang ditujukan untuk: 1) mengamankan aset, 2) mengupayakan efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan, 3) mengembangkan kehandalan dan kelengkapan informasi akuntansi/finansial dan manajemen, dan 4) menjamin kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur serta peraturan perundangan yang berlaku.

Pentingnya sistem pengendalian internal terhadap pelaksanaan *good corporate governance* disebutkan dalam Keputusan Menteri BUMN Nomor: KEP-117/M-MBU/2002 Pasal 22 yang menyebutkan bahwa dalam penerapan praktek *good corporate governance* maka direksi harus menetapkan suatu sistem pengendalian internal yang efektif untuk mengamankan investasi dan aset BUMN.

Variabel lingkup pekerjaan cukup berpengaruh terhadap pelaksanaan *good corporate governance*. Lingkup pekerjaan audit internal dapat mempengaruhi prinsip tanggungjawab, transparansi, dan akuntabilitas. Prinsip tanggungjawab menginginkan adanya kesesuaian pelaksanaan operasi perusahaan dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku, prinsip transparansi menginginkan adanya pengungkapan informasi yang andal mengenai perusahaan, dan prinsip akuntabilitas menginginkan manajemen melaksanakan tanggung jawabnya terhadap perusahaan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

4. Pengaruh Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan (X₄) Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* (Y)

Pengaruh pelaksanaan kegiatan pemeriksaan secara langsung sebesar 6,26% terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia dan secara tidak langsung yang melalui hubungannya dengan variabel lain yang diteliti sebesar 11%. Secara total, pengaruh variabel pelaksanaan kegiatan pemeriksaan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia adalah sebesar 17,26%.

Berdasarkan uraian di atas dapat diartikan bahwa jika audit internal melaksanakan kegiatan pemeriksaan dengan baik, yaitu diawali dengan perencanaan pemeriksaan, selanjutnya melakukan pengujian dan pengevaluasian informasi, menyampaikan hasil pemeriksaan kepada manajemen, dan menindaklanjuti hasil pemeriksaan untuk memastikan bahwa telah dilakukan tindakan yang tepat terhadap temuan audit yang dilaporkan, akan dapat menyebabkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia menjadi lebih baik.

Variabel pelaksanaan kegiatan pemeriksaan cukup berpengaruh terhadap pelaksanaan *good corporate governance*. Pelaksanaan kegiatan pemeriksaan dapat mempengaruhi prinsip transparansi, prinsip akuntabilitas, prinsip responsibilitas, dan prinsip kewajaran. Dalam pelaksanaan kegiatan pemeriksaan setiap temuan pemeriksaan yang tidak sesuai dengan kriteria dan peraturan yang telah ditetapkan oleh perusahaan akan dilaporkan kepada manajemen dan direkomendasikan untuk diperbaiki. Perbaikan yang dilakukan oleh manajemen tersebut akan meningkatkan kualitas perusahaan yang selanjutnya akan meningkatkan prinsip-prinsip *good corporate governance*.

5. Pengaruh Manajemen Bagian Audit Internal (X₅) Terhadap Pelaksanaan *Good Corporate Governance* (Y)

Pengaruh manajemen bagian audit internal secara langsung sebesar 4,72% terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia, dan secara tidak langsung yang melalui hubungannya dengan variabel lain yang diteliti sebesar 8,17%. Secara total, pengaruh variabel manajemen bagian audit internal terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia adalah sebesar 12,89%.

Berdasarkan uraian di atas dapat diartikan bahwa jika pimpinan bagian audit internal mengelola bagian audit internal secara tepat, yaitu dengan memperoleh persetujuan terhadap dokumen tertulis yang formal dari dewan komisaris dan manajemen senior, menetapkan rencana bagi pelaksanaan tanggung jawab bagian audit internal, membuat dan memberikan arahan mengenai kebijaksanaan dan prosedur sebagai pedoman bagi staf audit internal, mengikutsertakan staf audit internal ke berbagai pendidikan profesi berkelanjutan, mengkoordinasikan kegiatan staf audit internal dengan audit ekstern, dan menetapkan serta mengembangkan program pengendalian mutu, akan dapat menyebabkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia menjadi lebih baik.

Leung *et al.* (2003) menyebutkan bahwa sehubungan dengan peranan audit internal dalam *corporate governance* harus ada koordinasi dan komunikasi antara pimpinan audit internal dan audit ekstern. Dalam penelitian ini koordinasi antara audit internal dengan audit ekstern merupakan salah satu indikator dari manajemen bagian audit internal.

Dengan adanya manajemen bagian audit internal antara lain dengan melakukan pengendalian mutu terhadap laporan bagian audit internal akan dapat menghasilkan laporan pemeriksaan yang handal dan dapat diketahui bahwa audit yang dilakukan telah sesuai dengan standar yang berlaku sehingga hal ini dapat meningkatkan prinsip transparansi dan responsibilitas dalam pelaksanaan *good corporate governance*.

Variabel manajemen bagian audit internal memiliki pengaruh yang relatif kecil dibandingkan variabel lainnya terhadap pelaksanaan *good corporate governance*. Hal ini dikarenakan manajemen bagian audit internal tersebut hanya untuk mengatur bagian audit internal dan tidak berhubungan langsung dengan proses kegiatan audit.

KESIMPULAN

Dari hasil penelitian mengenai pengaruh audit internal terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Secara simultan audit internal yang meliputi independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan manajemen bagian audit internal secara bersama-sama memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap pelaksanaan *good corporate governance*. Artinya apabila audit internal dilaksanakan dengan baik sesuai dengan ketentuan dan standar profesi, maka akan dapat meningkatkan pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia.
2. Secara parsial, variabel independensi, variabel kemampuan profesional, variabel lingkup pekerjaan, variabel pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan variabel manajemen bagian audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia.

SARAN

Berdasarkan kesimpulan hasil penelitian yang telah dikemukakan, dapat diberikan saran-saran yang merupakan sumbangan dari hasil penelitian ini. Pelaksanaan audit internal sangat mempengaruhi pelaksanaan *good corporate governance* pada BUMN Tbk. di Indonesia. Karena itu disarankan kepada pihak perusahaan bahwa dalam melaksanakan tugasnya, auditor internal harus benar-benar memperhatikan faktor-faktor audit internal yang terdiri dari independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, dan manajemen bagian audit internal sehingga manfaat pelaksanaannya menjadi lebih optimal. Dan lebih meningkatkan fungsi audit internal yang memiliki pengaruh yang besar terhadap pelaksanaan *good corporate governance*.

DAFTAR PUSTAKA

- Akhmad Syakhroza. Agustus 2003. Teori Corporate Governance. *Majalah Usahawan* No. 08 Tahun XXXII.
- Anis Baridwan, 2005. Seminar Pedoman Good Corporate Governance. Magister Manajemen Universitas Padjadjaran Bandung.
- Arens, Alvin A. Randal J.Elder, Mark S.Beasley, 2008. *Auditing and Assurance Services and ACL Software*. 12th Edition. New Jersey : Prentice Hall.
- Bookal, Le Roy E. august 2002. Internal Auditors: Integral to Good Corporate Governance. *Internal Auditor Journal*.
- Cattrysse, Jan. 2005. *Reflections on Corporate Governance and The Role of The Internal Auditor*. Roularta Media Group. Belgium.
- D'Silva, Dr. Kenneth & Ridley, Jeffrey. October 2005. *Internal Auditing's International Contribution to Governance*. Faculty of Business, Computing & Information Management. London South Bank University. England.
- Halla, Ilona P. 1999. A View of Corporate Governance and Control In Finland. *Managerial Auditing Journal* 14/3. pp. 146-149.
- Hiro Tugiman. 2000. Pengaruh Auditor Internal dan Faktor-Faktor Pendukung Terhadap Upaya Meningkatkan Pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan (Survei Pada 102 BUMN/BUMD di Indonesia). *Disertasi* Program Pascasarjana Unpad (Tidak Dipublikasikan) Bandung.
- _____. 2003. *Standar Profesional Audit Internal*. Cetakan Keenam. Kanisius. Yogyakarta
- I Nyoman Tjager, F. Antonius Alijoyo, Humphrey R. Djemat, & Bambang Soembodo. 2003. *Corporate Governance, Tantangan dan Kesempatan bagi Komunitas Bisnis Indonesia*. PT. Prenhallindo. Jakarta.
- Ikatan Akuntansi Indonesia Kompartemen Akuntan Pendidik. Surabaya.
- Iskander, Magdi R. and Nadereh Chamlou (2000), *Corporate Governance: A Framework for Implementation*. Washington, D.C: The World Bank.

- Kell, Walter G. & Boynton, William C. 2006. *Modern Auditing*. 8th Edition. Richard D. Irwin Inc. USA.
- Kementerian BUMN.2002. *Keputusan Menteri Badan Usaha Milik Negara Nomor: KEP-117/M-MBU/2002 Tentang Penerapan Praktik Good Corporate Governance Pada Badan Usaha Milik Negara (BUMN)*.
- Khomsiyah. 2003. Hubungan Corporate Governance dan Pengungkapan Informasi : Pengujian Secara Simultan. *Simposium Nasional Akuntansi VI*.
- Leung, Philomena; Cooper, Barry J. & Robertson, Peter. 2002. *The Role of Internal Audit In Corporate Governance and Management*. The Institute of Internal Auditor.
- Mas Achmad Daniri. 2005. *Good Corporate Governance, Konsep dan Penerapannya Dalam Konteks Indonesia*. Ray Indonesia. Jakarta.
- Media Akuntansi. No. 7/Tahun I/Maret 2000.a
_____. No. 8/Tahun VIII/April 2000.b
- OECD Business Sector Advisory Group on Corporate Governance, 1998.
- Organisasi Profesi Internal Auditor. *Position Paper #1 / 2003, Rekomendasi Mengenai Peran Internal Audit Dalam Meningkatkan Corporate Governance Pada Perusahaan di Indonesia*.
- Ratliff, Richard L.; Wallace, Wanda A.; Loebbecke, James K.; & McFarlan, Williams G. 1996. *Internal Auditing Principle and techniques*. The Institute of Internal Auditors. Florida.
- Republik Indonesia. *Undang-Undang RI No. 19 Tahun 2003 Tentang BUMN (Badan Usaha Milik Negara)*.
- Rittenberg, Larry. 2002. *Unleashing The Potential of Internal Audit*. Financial Executive.
- Ruud, T. Flemming. 2003. *The Internal Audit Function : an Integral Part of Organizational Governance*. Dalam Bailey, Andrew D. Jr.; Gramling, Andrew A.; & Ramamoorti, Sridhar (Penyunting). *Research Opportunities In Internal Auditing*. 74-96. The Institute of Internal Auditors Research Foundation. Florida.

- Sawyer, Lawrence B. ; Dittenhifer, Mortimer A. & Scheiner, James H. 2003. *Sawyer's Internal Auditing, The Practise of Modern Internal Auditing*. 5th Edition. The Institute of Internal Auditor. Florida.
- Sawyer, Lawrence B. 1998. *Sawyer's Internal Auditing, The Practise of Modern Internal Auditing*. Revised and Enlarged. The Institute of Internal Auditor. Florida.
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Method for Business : A Skill Building Approach*. fourth Edition. John Wiley & Sons Inc. New York.
- Steinberg, Richard M. & Pojunis, Deborah. Dec 2000. *Corporate Governance: The New Frontier*. The Internal Auditor. Altamonte.