

**PERANAN AUDITOR INTENAL DALAM MENUNJANG PELAKSANAAN
GOOD CORPORATE GOVERNANCE
(STUDI KASUS PADA PT DIRGANTARA INDONESIA)**

Trimanto S. Wardoyo

Dosen Program Magister Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

Lena

Mahasiswa Jurusan Akuntansi Universitas Kristen Maranatha

ABSTRACT

Good corporate governance is not a concept, but comprehension a lot of misunderstanding. For this because of different estimated, a lot of people need estimated. Auditor internal one of another profession that help improve good corporate governance, in this moment Good corporate governance develop to be the primary component to improve of managing the good corporate. This study aims to determine the role of internal auditor in supporting the implementation of good corporate governance, and whether or not the implementation of good corporate governance in companies.

Object of the research is the internal auditor's role in supporting the implementation of good corporate governance(GCG). This research has been done at PT Dirgantara Indonesia, a company which move in manufacturing aircraft, the company at Padjadjaran No. 154 Bandung.

Research method that use is descriptive and analysis method, which collect data through library research and field study interview and questioner. Result of the research analyzed and compare with relevance theory.

From the result of the research of questioner, output t- arithmetic 6.893 and t-table 2.306, this suggests that the research hypothesis is accepted, which means there is a link between internal auditor role in supporting the implementation of good corporate governance.

Keywords : *Internal Auditor, Good corporate governance.*

PENDAHULUAN

Dewasa ini perkembangan dunia bisnis dan ekonomi sudah berkembang semakin pesat. Tantangan yang dihadapi oleh para pelaku bisnis pun semakin beragam, mulai dari munculnya perusahaan-perusahaan pesaing, perusahaan-perusahaan asing serta semakin maraknya praktik korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN) serta berbagai kecurangan yang dapat membahayakan harta perusahaan. Berdasarkan kondisi tersebut perlu kiranya perusahaan meningkatkan kesadaran untuk menerapkan *good corporate governance* (GCG).

GCG menjadi salah satu kunci sukses perusahaan untuk tumbuh dan menguntungkan dalam jangka panjang, sekaligus memenangkan persaingan bisnis global terutama bagi perusahaan yang telah mampu berkembang sekaligus menjadi terbuka. GCG merupakan sistem mengenai bagaimana suatu organisasi dikelola dan dikendalikan. Sistem *governance* antara lain mengatur mekanisme pengambilan keputusan pada tingkat atas organisasi. *Corporate governance* mengatur hubungan antar Dewan Komisaris, Direksi, dan manajemen perusahaan agar terjadi keseimbangan dalam pengelolaan organisasi. GCG adalah sistem dan struktur yang baik untuk mengelola perusahaan dengan tujuan menaikkan nilai pemegang saham serta mengakomodasikan berbagai pihak yang berkepentingan dengan perusahaan

(*stakeholders*) seperti kreditor, pemasok, asosiasi bisnis, konsumen, karyawan, pemerintah, serta masyarakat umum.

Badan Usaha Milik Negara (BUMN) adalah salah satu pelaku ekonomi dengan misi yang dimilikinya saat ini menghadapi tantangan kompetisi global dunia usaha yang semakin besar. BUMN diharapkan mampu menaikkan efisiensinya sehingga menjadi unit usaha yang sehat dan memiliki tanggung jawab untuk memperhatikan interaksinya dan aspek-aspek kehidupan nasional. BUMN harus peka terhadap setiap perkembangan yang terjadi dalam ilmu pengetahuan, teknologi dan dunia usaha, sehingga profesionalisme BUMN disegala bidang terus meningkat, baik dalam bidang perencanaan dan pelaksanaan maupun dalam bidang pengendalian dan pengawasan. Disamping itu BUMN bukan lagi anak emas perusahaan sehingga manajemen dituntut untuk lebih mandiri dan profesional dalam menjalankan tugasnya. Di dalam praktiknya penerapan GCG pada BUMN bukanlah hal mudah untuk dilakukan walaupun ada beberapa BUMN yang sudah mulai memperkenalkan GCG tetapi belum menerapkannya secara menyeluruh. Penerapan GCG di dalam praktiknya merupakan hal yang mendesak, hal ini dikarenakan sistem pengelolaan yang tidak profesional.

Peran auditor internal yang independen sangat penting dalam penerapan GCG di perusahaan, dimana anggota auditor internal tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada perusahaan tersebut, tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan direksi, komisaris dan pemegang saham utama perusahaan tersebut, dan tidak memiliki hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung dengan perusahaan tersebut. GCG juga menuntut sejauh mana Auditor Internal dapat berperan dengan baik untuk mewujudkannya pada sektor publik maupun pada sektor swasta. Auditor Internal dituntut untuk menyediakan informasi mengenai kecukupan dan efektivitas sistem pengendalian internal yang ada di dalam perusahaan. Auditor Internal haruslah seseorang yang mempunyai kompetensi di bidang keuangan, karena Auditor Internal lebih berperan untuk mengawasi kegiatan manajemen, kompetensi di bidang audit merupakan suatu keharusan bagi seseorang yang akan melakukan tugasnya di bidang audit. Disamping pengetahuan di bidang audit, auditor tentunya diharapkan mempunyai pengetahuan yang memadai dalam substansi yang diaudit karena itulah kompetensi anggota internal audit sangat diperlukan untuk menjembatani kebutuhan Dewan Komisaris akan peran auditing dan pengendalian internal yang efektif dengan kendala daya serap terhadap masalah-masalah yang teknis dalam akuntansi, auditing dan pengendalian internal.

Auditor Internal yang independen dapat berfungsi untuk mengawasi jalannya perusahaan dengan memastikan bahwa perusahaan tersebut telah melakukan praktik-praktik dalam penerapan prinsip-prinsip GCG di dalam perusahaan yang meliputi: akuntabilitas (*accountability*), pertanggung-jawaban (*responsibility*), keterbukaan (*transparency*), kewajaran (*fairness*) serta kemandirian (*independency*), merupakan upaya agar terciptanya keseimbangan antar kepentingan dari para *stakeholder*, karyawan perusahaan, suppliers, pemerintah, konsumen yang merupakan indikator tercapainya keseimbangan kepentingan, sehingga benturan kepentingan yang terjadi dapat diarahkan dan dikontrol serta tidak menimbulkan kerugian pada masing-masing pihak.

Prinsip-prinsip GCG ini dapat diterapkan dengan baik apabila perusahaan juga memiliki pengendalian internal yang baik. GCG merupakan alat pengendalian internal yang berperan penting untuk mengurangi masalah yang timbul dalam perusahaan, karena GCG bermanfaat untuk perbaikan komunikasi, meminimalkan benturan, fokus pada strategi utama, serta peningkatan kepuasan pelanggan dan perolehan kepercayaan investor (*stakeholders*). Pengendalian internal memiliki peran yang penting terhadap penerapan GCG, sehingga harus difungsikan sebagai penilaian yang independen dalam membantu manajemen melaksanakan tanggungjawabnya.

Berdasarkan uraian tersebut penulis tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul: “PERANAN AUDITOR INTENAL DALAM MENUNJANG PELAKSANAAN *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* (STUDI KASUS PADA PT DIRGANTARA INDONESIA DI BANDUNG)”. Adapun pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah pelaksanaan GCG pada perusahaan sudah dilaksanakan dengan baik atau tidak?
2. Bagaimana peranan Auditor Internal berfungsi dalam menunjang GCG pada perusahaan?

KERANGKA TEORITIS

Audit Internal

Menurut Institute of Internal Auditors (IIA) audit internal adalah (Sawyer's et al.;2003;9): “Audit internal adalah aktivitas independen, keakinan objektif dan konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas proses pengelolaan risiko, kecukupan kontrol dan pengelolaan organisasi.”

Fungsi Audit Internal

Audit internal terlibat dalam memenuhi kebutuhan manajemen, dan staf audit yang paling efektif meletakkan tujuan manajemen dan organisasi di atas rencana dan aktivitas mereka. Tujuan-tujuan audit disesuaikan dengan tujuan manajemen, sehingga auditor internal itu sendiri berada dalam posisi untuk menghasilkan nilai tertinggi pada hal-hal yang dianggap manajemen paling penting bagi kesuksesan organisasi.

Menurut Sawyer's yang diterjemahkan oleh Adhariani (2003;32) mengatakan bahwa fungsi audit internal adalah sebagai berikut:

- a. Mengawasi kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diawasi oleh manajemen puncak.
- b. Mengidentifikasi dan meminimalkan risiko.

Auditor internal memperluas persepsi tentang manajemen risiko dan meningkatkan upaya untuk menyakinkan manajemen bahwa semua jenis risiko organisasi telah diperhatikan dengan layak.

- c. Memvalidasi laporan ke manajemen senior.
- d. Membantu manajemen pada bidang-bidang teknis.

Auditor internal modern harus mengetahui bagaimana data berawal, bagaimana proses pengolahannya, dan dimana letak risiko keamanannya. Dengan semakin banyaknya prosedur audit tradisional yang diganti dengan pemrosesan data elektronik, semua auditor internal membutuhkan paling tidak beberapa tingkat keahlian. Pengamanan data telah menjadi risiko terbesar yang dihadapi oleh organisasi modern.

IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2001;322.2) mengatakan fungsi audit internal adalah memantau kinerja pengendalian entitas. Pada waktu auditor berusaha memahami pengendalian internal, auditor harus berusaha memahami fungsi audit intern yang cukup untuk mengidentifikasi aktivitas audit intern yang relevan dengan pernyataan audit.

Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Menurut IIA, tujuan audit internal adalah untuk membantu anggota organisasi dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Staf dari audit internal diharapkan dapat melengkapi organisasi dengan analisis, penilaian, rekomendasi, konsultasi, dan informasi tentang kegiatan yang ditelaah. IIA mengakui bahwa tujuan audit internal meliputi juga meningkatkan pengendalian yang efektif pada biaya yang wajar.

Ruang lingkup dari audit internal meliputi pemeriksaan dan evaluasi yang memadai serta efektivitas sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas kinerja dalam melaksanakan tanggung jawab dan beban. Ruang lingkup audit internal juga meliputi tugas-tugas:

1. Menelaah reliabilitas dan integritas informasi keuangan dan operasi serta perangkat yang digunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi semacam itu.
2. Menelaah sistem yang ditetapkan untuk memastikan ketaatan terhadap kebijakan, perencanaan, prosedur, hukum, dan peraturan yang dapat memiliki pengaruh signifikan terhadap operasi dan laporan serta menentukan apakah organisasi telah mematuhi.
3. Menelaah perangkat perlindungan aktiva, dan secara tepat, memverifikasi keberadaan aktiva tersebut.
4. Menilai keekonomisan dan efisiensi sumber daya yang dipergunakan.
5. Menelaah operasi atau program untuk memastikan apakah hasil konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, serta apakah operasi atau program itu telah dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.

Kode Etik Audit Internal

Bagi profesi audit internal, kode etik merupakan hal yang sangat penting dan diperlukan dalam pelaksanaan tugas profesional terutama yang menyangkut manajemen risiko, pengendalian dan proses tata kelola. Dalam kode etik IIA, terdapat dua komponen penting, yaitu:

1. Prinsip-prinsip yang relevan dengan profesi maupun praktik audit internal.
2. *Rule of conduct* yang mengatur norma perilaku yang diharapkan dari Auditor internal.

Auditor internal harus menjaga prinsip-prinsip kode etik sebagai berikut:

- a. Integritas, integritas dari Auditor internal menimbulkan kepercayaan dan memberikan basis untuk mempercayai keputusannya.
- b. Objektif, Auditor internal membuat penilaian yang berimbang atas hal-hal yang relevan dan tidak terpengaruh kepentingan pribadi atau pihak lain dalam pengambilan keputusan.
- c. *Confidential*, Auditor internal harus menghargai nilai-nilai dan kepemilikan atas informasi yang mereka terima dan tidak menyebarkan tanpa izin kecuali ada kewajiban profesional.
- d. Kompetensi, auditor internal menerapkan pengetahuan, keahlian dan pengalaman yang diperlukan untuk melaksanakan jasa audit internal.

Penekanan Auditor internal dengan kode etik IIA sebagai berikut:

1. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau pihak lain yang dilayani. Namun demikian, Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.
3. Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi auditor internal atau mendiskreditkan organisasinya.
4. Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya, atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka, yang meragukan kemampuannya untuk melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya secara objektif.

5. Auditor internal tidak boleh menerima imbalan apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok ataupun mitra bisnis organisasinya, sehingga dapat mempengaruhi perimbangan profesionalnya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
7. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesional Audit Internal.
8. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam melaksanakan tugasnya. Audit internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia: untuk mendapatkan keuntungan pribadi, melanggar hukum atau yang merugikan terhadap organisasinya.
9. Dalam melaporkan hasil pekerjaannya auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya, yaitu fakta-fakta yang jika tidak diungkapkan dapat: mendistorsi kinerja kegiatan yang direview, atau menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum.
10. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan keahlian serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti program pendidikan berkelanjutan.

Corporate Governance (GCG)

Frasa *Corporate Governance* (CG) terdiri dari dua kata, yaitu *corporate* dan *governance*. Kata *corporate* merupakan kata sifat (*adjective*) yang bermakna “berbagai sifat yang berkaitan dengan korporasi atau perusahaan”. Kata *governance* merupakan kata benda (*noun*) yang bermakna “pengelolaan”. Di Indonesia, sebagian literatur menerjemahkan CG sebagai tata-kelola, dan sebagian lain menyebutnya tata-pamong. Pendekatan atas CG yang mengadopsi perspektif konvensional menyatakan bahwa CG dibatasi pada hubungan antara perusahaan dengan para pemegang saham. Berikut ini beberapa definisi CG yang mengadopsi perspektif konvensional yang dikutip oleh Warsono et al (2009;3)

1. Menurut Parkinson (1994) mendefinisikan CG dari perspektif keuangan sebagai berikut:
“... *the process of supervision and control intended to ensure that the company's management acts in accordance with the interests of shareholders.*”
2. Shleifer and Vishny (1997) mendefinisikan CG sebagai:
“... *the ways in which suppliers of finance to corporations assure themselves of getting a return on their investment.*”
3. Rezaee (2007) mendefinisikan CG sebagai berikut:
“... *is a process effected by legal, regulatory, contractual, and market-based mechanisms and best practices to create substantial shareholders value while protecting the interests of other shareholders.*”

Good Corporate Governance (GCG)

Keputusan Menteri BUMN nomor KEP-117/M-MBU/2002, **Corporate Governance** adalah : “Seperangkat proses dan struktur yang digunakan oleh organ BUMN untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan stakeholder lainnya, berlandaskan peraturan perundangan dan nilai-nilai etika.”

Menurut tim GCG BPKP mendefinisikan GCG sebagai: “*Good corporate governance* merupakan sistem pengendalian dan pengaturan perusahaan yang dapat dilihat dari mekanisme hubungan antara berbagai pihak yang mengurus perusahaan

(*hard definition*), maupun ditinjau dari "nilai-nilai" yang terkandung dari mekanisme pengelolaan itu sendiri (*soft definition*).”

Dalam tataran konsep, GCG merupakan suatu sistem mengenai bagaimana suatu usaha dikelola diawasi, oleh karena itu struktur GCG seharusnya mencakup pengertian sebagai berikut:

1. Adanya pemisahan antara hak dan kewajiban antara pelaku dalam perusahaan seperti manajemen, pemegang saham, dan stakeholders. Disamping itu harus terdapat pemisahan yang jelas antara manajemen dan pemilik perusahaan.
2. Adanya landasan dan norma yang jelas dari pemilik perusahaan (pemegang saham) untuk menyadari bahwa manajemen perusahaan harus tunduk pada prosedur dan ketentuan yang mengikat khususnya yang berkaitan dengan pengambilan kebijakan perusahaan.

Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (GCG)

Prinsip-prinsip GCG Menurut Menteri BUMN

Prinsip-prinsip *good corporate governance* menurut Menteri BUMN Nomor. KEP-117/M-MBU/2002 tentang penerapan praktik GCG pada BUMN pasal 3 yaitu:

1. Transparansi, yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan mengenai perusahaan dan mencegah upaya penyembunyian informasi yang relevan bagi pengguna maupun *stakeholder*.
2. Akuntabilitas, yaitu kejelasan fungsi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban organ sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.
3. Kemandirian, yaitu suatu keadaan di mana perusahaan dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh atau tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
4. Pertanggungjawaban, yaitu kesesuaian di dalam pengelolaan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
5. Kewajaran, yaitu keadilan dan kesetaraan di dalam memenuhi hak-hak stakeholder yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Prinsip-prinsip GCG Menurut OECD

Adapun prinsip-prinsip GCG menurut *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) yang dikutip oleh Warsona et al (2009;64), sebagai berikut:

1. Perlindungan terhadap hak-hak pemegang saham: menjamin keamanan metoda pendaftaran kepemilikan, mengalihkan atau memindahkan saham yang dimiliki, memperoleh informasi yang relevan tentang perusahaan secara berkala dan teratur, ikut berperan dan memberikan suara dalam rapat umum pemegang saham (RUPS), memilih anggota dewan komisaris, dan dewan direksi, serta memperoleh pendistribusian keuntungan perusahaan.
2. Persamaan perlakuan terhadap seluruh pemegang saham termasuk pemegang saham asing dan minoritas.
3. Peranan pemangku kepentingan yang terkait dengan perusahaan yaitu dorongan kerjasama antara perusahaan dengan pemangku kepentingan agar tercipta kesejahteraan, lapangan pekerjaan, dan kesinambungan usaha.
4. Keterbukaan dan transparansi terkait keuangan, kinerja perusahaan, kepemilikan, dan pengelolaan perusahaan. Informasi yang diungkapkan harus disusun, diaudit, dan disajikan sesuai dengan standar yang berkualitas tinggi

5. Akuntabilitas Dewan komisaris yaitu CG menjamin adanya pedoman strategi perusahaan, pemantauan yang efektif terhadap manajemen yang dilakukan oleh dewan komisaris dan akuntabilitas dewan komisaris terhadap perusahaan dan pemegang saham.

Prinsip-prinsip GCG Menurut ICGN

Organisasi ICGN (*International Corporate Governance Network*) mengadopsi prinsip-prinsip GCG yang dikembangkan oleh OECD sebagai standar minimal yang dapat diterima bagi perusahaan dan investor di seluruh dunia. ICGN merekomendasikan prinsip-prinsip berikut sebagai best practices dalam penerapan CG:

1. *Honesty* (kejujuran), prinsip ini menuntut perusahaan menyampaikan kebenaran di setiap waktu tanpa harus memperhatikan konsekuensinya. Kejujuran adalah hal penting dalam membangun hubungan saling percaya diantara semua partisipan CG, antara lain meliputi Dewan direksi, manajemen, auditor, dewan penasehat, karyawan, pelanggan dan pemerintah.
2. *Resilience* (kekuatan segera pulih), prinsip ini menuntut perusahaan mengembangkan struktur GCG yang mampu bertahan hidup dan segera pulih kembali jika perusahaan mengalami kemunduran atau kegagalan. Oleh karena itu, mekanisme GCG dirancang untuk mencegah, mendeteksi, dan mengoreksi segala bentuk kegagalan yang dialami perusahaan.
3. *Responsiveness* (ketanggapan), prinsip ini menuntut perusahaan bereaksi cepat terhadap permintaan dan tuntutan para pemangku kepentingan. Oleh karena itu, mekanisme GCG menekankan arti penting penciptaan nilai bagi semua pemangku kepentingan, termasuk terhadap pelestarian lingkungan.
4. *Transparency* (transparansi), pada dasarnya prinsip ini menuntut perusahaan menyajikan secara terus-terang informasi yang relevan bagi para pemangku kepentingan secara andal dan dalam bahasa yang mudah dipahami. Informasi yang disajikan tidak sebatas terkait dengan keuangan, tetapi juga informasi non-keuangan seperti misalnya informasi terkait dengan operasi, struktur, dan konflik kepentingan yang mungkin terjadi di perusahaan.

Prinsip-prinsip GCG Menurut SOA

Terdapat tiga prinsip integral SOA (*Sarbanes Oxley Act*) yang dianut sebagai berikut:

1. *Integrity* (integritas), prinsip ini merujuk kepada kelengkapan catatan keuangan. Jika informasi keuangan tidak lengkap maka investor tidak akan memiliki gambaran yang representatif tentang situasi perusahaan.
2. *Reliability* (keandalan), prinsip ini merujuk kepada penyajian informasi yang akurat. SOA menuntut perusahaan untuk meminimalkan kesalahan baik yang disengaja maupun yang tidak disengaja karena kedua jenis kesalahan tersebut dapat menyebabkan kerugian yang signifikan
3. *Accountability* (akuntabilitas), prinsip ini merujuk kepada pihak yang diberi amanah untuk menetapkan pengendalian atas perusahaan dan bertanggung jawab atas kegagalan, jika terjadi.

Prinsip-prinsip GCG Menurut KNKG

Menurut KNKG (Komite Nasional Kebijakan *Governance*) ada lima asas yang tercantum di dalam Pedoman Umum GCG, yaitu:

1. **Transparansi**
Transparansi yaitu perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan.

Perusahaan harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur, dan pemangku kepentingan lainnya. Pedoman pokok pelaksanaan, (1) Perusahaan harus menyediakan informasi secara tepat waktu, memadai, jelas, akurat dan dapat diperbandingkan serta mudah diakses oleh pemangku kepentingan sesuai dengan haknya, (2) Informasi yang harus diungkapkan tetapi tidak terbatas pada visi, misi, sasaran usaha dan strategi perusahaan, kondisi keuangan, susunan dan kompensasi pengurus, pemegang saham pengendali, kepemilikan saham oleh anggota Direksi dan anggota dewan komisaris beserta anggota keluarganya dalam perusahaan dan perusahaan lainnya yang memiliki benturan kepentingan, sistem manajemen risiko, sistem pengawasan dan pengendalian internal, sistem dan pelaksanaan GCG serta tingkat kepatuhannya, dan kejadian penting yang dapat mempengaruhi kondisi perusahaan, (3) Prinsip keterbukaan yang dianut oleh perusahaan tidak mengurangi kewajiban untuk memenuhi ketentuan kerahasiaan perusahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan, rahasia jabatan, dan hak-hak pribadi, (4) Kebijakan perusahaan harus tertulis dan secara proporsional dikomunikasikan kepada pemangku kepentingan.

2. Akuntabilitas

Akuntabilitas yaitu perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan. Pedoman pokok pelaksanaan, (1) Perusahaan harus menetapkan rincian tugas dan tanggung jawab masing-masing organ perusahaan dan semua karyawan secara jelas dan selaras dengan visi, misi, sasaran usaha dan strategi perusahaan, (2) Perusahaan harus meyakini bahwa semua organ perusahaan dan semua karyawan mempunyai kompetensi sesuai dengan tugas, tanggung jawab, dan perannya dalam pelaksanaan GCG, (3) Perusahaan harus memastikan adanya sistem pengendalian internal yang efektif dalam pengelolaan perusahaan, (4) Perusahaan harus memiliki ukuran kinerja untuk semua jajaran perusahaan yang konsisten dengan nilai-nilai perusahaan, sasaran utama dan strategi perusahaan, serta memiliki sistem penghargaan dan sanksi (*reward and punishment system*), (5) Dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya, setiap organ perusahaan dan semua karyawan harus berpegang pada etika bisnis dan pedoman perilaku (*code of conduct*) yang telah disepakati.

3. Responsibilitas

Responsibilitas yaitu perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapatkan pengakuan sebagai *good corporate citizen*. Pedoman pokok pelaksanaan, (1) Organ perusahaan harus berpegang pada prinsip kehati-hatian dan memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, anggaran dasar, dan peraturan perusahaan, (2) Perusahaan harus melaksanakan tanggung jawab social dengan antara lain peduli terhadap masyarakat dan kelestarian lingkungan terutama di sekitar perusahaan dengan membuat perencanaan dan pelaksanaan yang memadai.

4. Independensi

Independensi yaitu perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak diintervensi oleh pihak lain. Pedoman pokok pelaksanaan, (1) Masing-masing organ perusahaan harus menghindari terjadinya dominasi oleh pihak manapun, tidak terpengaruh oleh

kepentingan tertentu, bebas dari benturan kepentingan dan dari segala pengaruh atau tekanan, sehingga pengambilan keputusan dapat dilakukan secara objektif, (2) Masing-masing organ perusahaan harus melaksanakan fungsi dan tugasnya sesuai dengan anggaran dasar dan peraturan perundang-undangan, tidak saling mendominasi dan atau melempar tanggung jawab antara satu dengan yang lain sehingga terwujud sistem pengendalian internal yang efektif.

5. Kewajaran dan Kesetaraan

Kewajaran dan Kesetaraan yaitu perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan. Pedoman pokok pelaksanaan, (1) Perusahaan harus memberikan kesempatan kepada pemangku kepentingan untuk memberikan masukan dan menyampaikan pendapat bagi kepentingan perusahaan serta membuka akses terhadap informasi sesuai dengan prinsip transparansi dalam lingkup kedudukan masing-masing, (2) Perusahaan harus memberikan perlakuan yang setara dan wajar kepada pemangku kepentingan sesuai dengan manfaat dan kontribusi yang diberikan kepada perusahaan, (3) Perusahaan harus memberikan kesempatan yang sama dalam penerimaan karyawan, berkarir dan melaksanakan tugasnya secara profesional tanpa membedakan suku, agama, ras, jender, dan kondisi fisik.

Tujuan dan Fungsi Penerapan *Good Corporate Governance* (GCG)

Menurut keputusan menteri BUMN Nomor: KEP-117/M-MBU/2002, tujuan dari penerapan GCG pada BUMN adalah:

- a. Memaksimalkan nilai BUMN dengan cara meningkatkan prinsip keterbukaan, akuntabilitas, dapat dipercaya, bertanggung jawab, dan adil agar perusahaan memiliki daya saing yang kuat, baik secara nasional maupun internasional.
- b. Mendorong pengelolaan BUMN secara profesional, transparan dan efisien, serta memberdayakan fungsi dan meningkatkan kemandirian organ.
- c. Mendorong agar organ dalam membuat keputusan dan menjalankan tindakan dilandasi nilai moral yang tinggi dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta kesadaran akan adanya tanggungjawab sosial BUMN terhadap stakeholders maupun kelestarian lingkungan di sekitar BUMN.
- d. Meningkatkan kontribusi BUMN dalam perekonomian nasional.
- e. Meningkatkan iklim investasi nasional.
- f. Mensukseskan program privatisasi.

Fungsi pokok dari GCG, yaitu:

- a. *Oversight* (perhatian secara bertanggung jawab), fungsi ini dimaksudkan agar penerapan GCG selalu memperoleh perhatian utama, dan jika terjadi kegagalan maka harus ada pertanggungjawaban yang jelas.
- b. *Enforcement* (penegakan), fungsi ini dimaksudkan agar penerapan GCG ditegakkan berdasarkan prinsip-prinsip dasar.
- c. *Adivisory* (pemberian saran), fungsi ini dimaksudkan agar penerapan GCG dilakukan berdasarkan pertimbangan yang hati-hati, terutama melalui keterlibatan pihak eksternal yang independen.
- d. *Assurance* (penjaminan), fungsi ini dimaksudkan agar penerapan GCG dievaluasi dan diuji berdasar kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.
- e. *Monitoring* (pemantauan), fungsi ini dimaksudkan agar penerapan GCG dipantau oleh pihak-pihak terkait yang secara langsung atau tidak langsung terlibat dalam operasi perusahaan.

Unsur–unsur yang Terkait dengan *Good Corporate Governance*

Menurut pedoman GCG yang dikeluarkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada dasarnya ada sembilan pihak yang terlibat di dalam penerapan GCG, yaitu:

1. Pemegang saham

Pemegang saham adalah orang atau individu–individu atau suatu instansi yang mempunyai hak dan kewajiban akan suatu perusahaan sesuai dengan saham yang disetornya. Hak pemegang saham, yaitu :

- Menghadiri dan memberikan suara dalam Rapat Umum Pemegang Saham
- Memperoleh informasi perusahaan
- Menerima pembagian keuntungan

2. Dewan komisaris

Menurut Undang–Undang Pasal 1 Tahun 1995, komisaris adalah organ perseroan yang bertugas melakukan pengawasan secara umum dan atau khusus serta memberikan nasihat kepada direksi dalam menjalankan perseroan.

3. Direksi

Dewan direksi bertugas mengelola perseroan dan direksi wajib mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugasnya kepada pemegang saham melalui Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS).

4. Komite Audit

Komite audit adalah organ tambahan yang diperlukan dalam pelaksanaan prinsip GCG. Komite audit dibentuk oleh dewan komisaris untuk melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam melaksanakan tugas penting berkaitan dengan sistem pelaporan keuangan Komite Audit dituntut untuk bertindak secara independen.

5. Auditor Eksternal

Auditor eksternal bertanggung jawab memberi opini atau pendapat terhadap laporan keuangan perusahaan. Laporan auditor independen adalah ekspresi dari opini profesi mereka mengenai laporan keuangan. Meskipun laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen, auditor eksternal bertanggung jawab untuk menilai kewajaran pernyataan manajemen dalam laporan audit yang dibuat.

6. Internal Auditor

Auditor internal bertanggung jawab kepada direktur utama dan memiliki akses langsung ke komite audit. Hal ini memberikan ruang gerak yang lebih fleksibel kepada auditor internal dalam melaksanakan tugasnya. Auditor internal membantu manajemen senior dalam menilai risiko–risiko utama yang dihadapi perusahaan dan mengevaluasi struktur pengendalian.

7. Sekretaris Perusahaan

Fungsi sekretaris harus dilaksanakan oleh salah seorang direktur perusahaan tercatat atau pejabat perusahaan tercatat yang khusus ditunjuk untuk menjalankan fungsi tersebut.

8. Manajer dan karyawan

Sumber kekuasaan manajer dari kombinasi keahlian manajerial mereka dan tanggung jawab organisasional yang diberikan untuk melaksanakan pekerjaan yang diperlukan. Manajer semakin cenderung mempertimbangkan tanggung jawab mereka terutama kepada perusahaan dan pemegang saham. Karyawan khususnya yang diwakili oleh serikat pekerja atau mereka yang memiliki saham dalam perusahaan dapat mempunyai kebijakan tata kelola perusahaan tertentu.

9. Pihak–pihak yang berkepentingan

Pemerintah terlibat dalam corporate governance melalui hukum dan peraturan perundang–undangan. Kreditor yang mempunyai pinjaman mungkin juga mempunyai kebijakan perusahaan.

Hubungan Auditor Internal dengan Pelaksanaan *Good Corporate Governance*

Pelaksanaan GCG merupakan standar yang dituntut masyarakat untuk menciptakan iklim yang kondusif. Implementasi GCG mensyaratkan adanya transparansi dalam pelaporan kondisi keuangan perusahaan untuk melindungi kepentingan investor, kreditor dan pihak lain yang terkait.

Organisasi profesi internal auditor berkeyakinan bahwa fungsi internal audit yang efektif mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses *corporate governance*, pengelolaan risiko, dan pengendalian manajemen. Dalam struktur *corporate governance*, auditor internal merupakan salah satu dari organ utama direksi perusahaan.

Fungsi audit internal adalah salah satu persyaratan mendasar *checks and balances* untuk terlaksananya tata kelola yang baik (*good governance*). Saat ini fungsi audit internal yang dijalankan secara sehat dan objektif, dengan kemampuan untuk mengidentifikasi permasalahan pengendalian risiko serta kewenangan untuk menindaklanjutinya, adalah hal mendasar bagi praktik terbaik pelaksanaan tanggung jawab top manajemen.

Di sisi lain peranan audit internal dalam penerapan GCG juga menunjukkan tingkat kepentingan yang tinggi. Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal Indonesia (KOPAI) yang terdiri atas The Institute of Internal Auditors (IIA) – Indonesia Chapter; Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern (FKSPI) BUMN/BUMD; Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA); Dewan Sertifikasi Qualified Internal Auditor (DS-QIA) dan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII) berkeyakinan bahwa difungsi audit internal (satuan pengendalian intern) yang efektif mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses *corporate governance*, pengelolaan risiko, dan pengendalian. Internal auditor merupakan dukungan penting bagi komisaris, komite audit, direksi, dan manajemen senior dalam membentuk fondasi bagi pengembangan *corporate governance*, menurut Position Paper#1/2003' Yogyakarta, 29 Juli 2003 yang dikutip oleh Zarkasyi (2008;14).

Fungsi audit internal biasanya dilakukan bukan dengan tujuan menguji kelayakan laporan keuangan, akan tetapi untuk membantu pihak manajemen dalam mengidentifikasi kelemahan-kelemahan, kegagalan-kegagalan, dan inefisiensi dari berbagai program yang telah direncanakan oleh organisasi atau perusahaan yang bersangkutan. Output dari pelaksanaan audit internal ini tidak hanya berupa rekomendasi untuk perbaikan sistem dan metode, tetapi juga meliputi tindakan-tindakan perbaikan yang memperkecil dan meniadakan kelemahan-kelemahan, kegagalan-kegagalan, dan inefisiensi dari berbagai program yang telah direncanakan oleh organisasi atau perusahaan yang bersangkutan.

Audit internal berpengaruh secara signifikan terhadap implementasi GCG dimana [yaitu] semakin tinggi peran audit internal maka akan semakin mendukung kinerja implementasi GCG (Zarkasyi, 2008;184). Auditor internal berperan untuk memastikan terlaksananya prinsip-prinsip GCG yaitu transparansi, akuntabilitas, pertanggungjawaban, kemandirian dan kewajaran yang nantinya akan memberikan kejelasan mengenai fungsi, hak, dan tanggung jawab antara pihak-pihak yang berkepentingan atas perusahaan, proses pengendalian internal dan menciptakan keseimbangan antara organ perusahaan dan juga keseimbangan antar *stakeholders*.

METODE PENELITIAN

Teknik dan Sumber Pengumpulan Data

Sumber data penelitian merupakan faktor penting yang menjadi pertimbangan dalam penentuan metode pengumpulan data, ada dua sumber data yang digunakan oleh penulis yaitu:

a. Data Primer

Data primer merupakan Data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara). Data primer secara khusus dikumpulkan oleh peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian. Metode yang digunakan untuk pengumpulan data primer adalah metode wawancara.

b. Data Sekunder

Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dari catatan pihak lain). Ada dua tipe data sekunder yaitu data internal berupa faktur penjualan, jurnal penjualan, laporan penjualan periodik, surat-surat, notulen hasil rapat, dan memo manajemen, serta data eksternal seperti buku (tinjauan pustaka), literatur, jurnal, dan lain-lain

Teknik pengumpulan data yang digunakan oleh penulis untuk mengumpulkan dan mengelola data adalah sebagai berikut:

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

Yaitu pengumpulan data secara langsung dan mengadakan penelitian terhadap objek yang dilakukan dengan:

a. Kuesioner, yaitu membuat daftar pertanyaan yang ditujukan kepada pimpinan dan personil perusahaan yang dianggap mampu dan berwenang dalam memberikan jawaban yang diperlukan. Kuesioner dalam penelitian ini diberikan kepada auditor internal yang bekerja di PT Dirgantara Indonesia (Persero).

b. Wawancara, yaitu teknik pengumpulan data dengan cara tanya jawab dengan pejabat yang berwenang atau bagian yang berhubungan langsung dengan masalah tersebut. Wawancara dilakukan kepada manajer yang berada di departemen metodologi dan kepatuhan.

c. Observasi, yaitu teknik pengumpulan data dengan mengamati secara langsung pada objek penelitian, dokumen-dokumen yang digunakan, guna mendapatkan gambaran yang sebenarnya. Observasi ini dilakukan dengan melihat langsung keadaan perusahaan, melakukan pengamatan langsung terhadap objek yang diteliti.

2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*)

Yaitu pengumpulan data dengan mencari dan mempelajari bahan-bahan yang dianggap perlu dari literatur-literatur yang terkait dengan masalah yang diteliti untuk mendapatkan bahan yang akan dijadikan landasan dalam penelitian.

Metode Pengambilan Sampel

Metode penarikan sampel dalam penelitian ini menggunakan pendekatan *nonprobability sampling* dengan menggunakan teknik *convenience sampling* (pengambilan sampel secara nyaman) dilakukan dengan memilih sampel bebas sekehendak perisetnya.

Operasionalisasi Variabel

Kuesioner yang digunakan disusun berdasarkan indikator-indikator yang digunakan untuk melihat bagaimanakah peranan auditor internal dalam menunjang pelaksanaan good corporate governance pada PT Dirgantara Indonesia (Persero) dengan dua variabel yaitu:

1. Variabel Independen (Variabel Bebas (X))

Adalah variabel yang keberadaannya tidak dipengaruhi oleh variabel lain. Dalam kaitannya dengan masalah yang diteliti, maka yang menjadi variabel independen adalah peranan auditor internal.

2. Variabel Dependen (Variabel Terikat (Y))

Adalah variabel yang dipengaruhi variabel lain. Dalam kaitannya dengan masalah ini maka yang menjadi variabel independen adalah pelaksanaan GCG.

Tabel 1 Operasionalisasi Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
Peranan	1. Kode Etik	• Integritas	
Auditor Internal (X)	Profesi	• Objektif • Confidential • Kompetensi	Ordinal
	2. Standar Profesional Auditor Internal	• Independensi • Kemampuan Profesional • Ruang Lingkup Pekerjaan • Pelaksanaan Pekerjaan Audit • Manajemen Departemen Auditor Internal	
Pelaksanaan <i>good corporate governance</i>	Prinsip-prinsip <i>good corporate governance</i>	1. Transparansi 2. Akuntabilitas 3. Kemandirian 4. Pertanggungjawaban 5. Kewajaran	Ordinal

Metode Pengembangan Instrumen

Teknik pengukuran yang digunakan adalah teknik pengukuran dengan skala likert, karena skala ini memiliki reliabilitas yang relatif tinggi, setiap item dari kuesioner memiliki lima jawaban dengan masing-masing nilai yang berbeda untuk menentukan nilai atau skor kuesioner. Skor kuesioner menggunakan skala likert, skala ini digunakan untuk mengukur respons subjek ke dalam lima poin skala dengan interval yang sama. Skor yang digunakan adalah sebagai berikut:

5 = Selalu (SL)

4 = Sering (S)

3 = Kadang-kadang (KK)

2 = Hampir tidak pernah (HTP)

1 = Tidak Pernah (TP)

Pengujian Kualitas Data

Uji Validitas

Pengujian ini dilakukan dengan mengkorelasi item yang menjadi bagian keuesioner. Pengujian ini dilakukan dengan mengkorelasi skor item terhadap skor total. Koefisien korelasi yang dihasilkan kemudian dibandingkan dengan nilai kritis koefisien korelasi pearson. Item-item yang memiliki koefisien korelasi lebih kecil atau sama dengan nilai kritis tersebut harus dibuang atau direvisi karena memiliki tingkat validitas yang rendah. Sedangkan yang diukur dalam penelitian adalah item-item yang memiliki koefisien korelasi lebih besar dari nilai kritisnya. Adapapun rumus untuk menguji validitas sebagai berikut:

$$r_{xy} = \frac{N \sum XY - \sum X \sum Y}{\sqrt{\{(N \sum X)^2\} - \{(N \sum Y)^2 - (\sum Y)^2\}}}$$

Dengan ketentuan:

r_{xy} = Koefisien korelasi pearson.

N = Jumlah Sampel

Uji Reliabilitas

Untuk uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan metode koefisien *alpha cronbach's*. Koefisien *alpha cronbach's* merupakan koefisien reliabilitas yang paling sering digunakan karena koefisien ini menggunakan variasi dari item-item baik untuk format benar atau salah atau bukan, seperti format pada skala likert. Sehingga koefisien *alpha cronbach's* merupakan koefisien yang paling umum digunakan untuk mengevaluasi *internal consistency*.

$$r_i = \frac{k}{(k-1)} (1 - (\sum S_i^2 / S_1^2))$$

Dimana:

K = Banyak item

$\sum S_i^2$ = Jumlah varians item

S_1^2 = Varians item

Rancangan Pengujian Hipotesis

Rancangan pengujian hipotesis dalam penelitian ini meliputi langkah-langkah sebagai berikut:

1. Penetapan Hipotesis

Ho: Tidak terdapat peran yang signifikan antara auditor internal dalam menunjang pelaksanaan GCG.

Ha: Terdapat peran yang signifikan antara auditor internal dalam menunjang pelaksanaan GCG.

2. Pemilihan Tes Statistik

a. Analisis korelasi Rank Spearman

Pengujian pada penelitian ini menggunakan koefisien korelasi Rank Spearman, karena teknik ini merupakan pengujian asosiasi yang menuntut kedua variabel diukur dalam skala ordinal sehingga objek atau individu yang dipelajari dapat diranking dalam dua rangkaian berturut-turut.

Rumus dari Rank Spearman adalah sebagai berikut:

$$r_s = 1 - \frac{\sum_{i=1}^n d_i^2}{n^3 - n}$$

Dimana:

r_s = Koefisien Rank Spearman yang menunjukkan keeratan hubungan antara unsur-unsur variabel x dan variabel y

d_i = Selisih mutlak antara ranking data variabel x dan variabel y

n = Banyaknya responden atau subjek yang diteliti

b. Analisis Koefisien Determinasi

Analisis koefisien determinasi digunakan untuk menunjukkan seberapa besar pengaruh antara kedua variabel yang diteliti yaitu peran auditor internal sebagai variabel independen (variabel X) dan pelaksanaan GCG sebagai variabel

dependen (variabel Y). Untuk mengetahui nilai koefisien determinasi, maka dapat dihitung dengan menggunakan rumus :

$$KD = R_s^2 \times 100\%$$

Dimana :

KD = Koefisien Determinasi

r = Kuadrat Koefisien Korelasi

3. Penetapan Tingkat Signifikansi

a. Penerimaan dan Penolakan Hipotesis Penelitian

Dalam menentukan penerimaan dan penolakan hipotesis, dilakukan dengan membandingkan nilai koefisien korelasi rank spearman dengan nilai batasnya. Kriteria penerimaan dan penolakan hipotesis yang dilakukan adalah sebagai berikut:

- Hipotesis diterima jika $r_s \geq 0.20$
- Hipotesis ditolak jika $r_s \leq 0.20$

Kriteria diatas diartikan sebagai berikut:

1. Jika hipotesis ditolak, maka tidak terdapat pengaruh positif antara peran auditor terhadap pelaksanaan *good corporate governance* (GCG).
2. Jika hipotesis penelitian diterima, maka terdapat pengaruh positif antara peran auditor terhadap pelaksanaan *good corporate governance* (GCG).

b. Menentukan tingkat signifikansi

Tingkat interval keyakinan yang diambil adalah 95% dengan tingkat signifikan kesalahan atau error sebesar α 5% (0.05). Penetapan tingkat signifikan yang dipakai adalah 0.05 karena dinilai cukup kecil untuk mewakili hubungan antara variabel X di atas dan merupakan tingkat signifikansi yang umum digunakan dalam penelitian ilmu sosial.

c. Menentukan uji t

Sedangkan untuk menguji apakah terdapat hubungan yang signifikan antara variabel X dengan variabel Y, maka digunakan statistik uji t. Nilai r_s yang telah diperoleh disubstitusikan ke dalam rumus t, sebagai berikut:

$$t = r \frac{\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

Keterangan:

t = Probabilitas

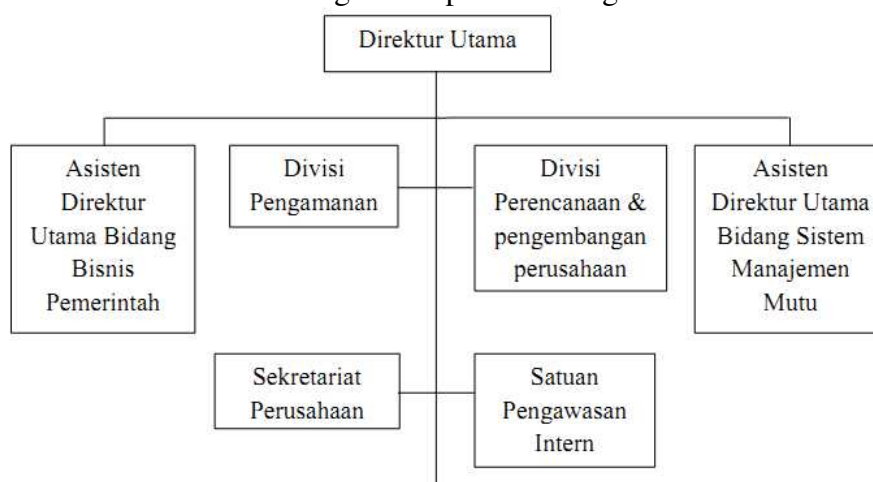
r = Koefisien korelasi Rank Spearman

n = Banyaknya Subjek atau Responden

PEMBAHASAN

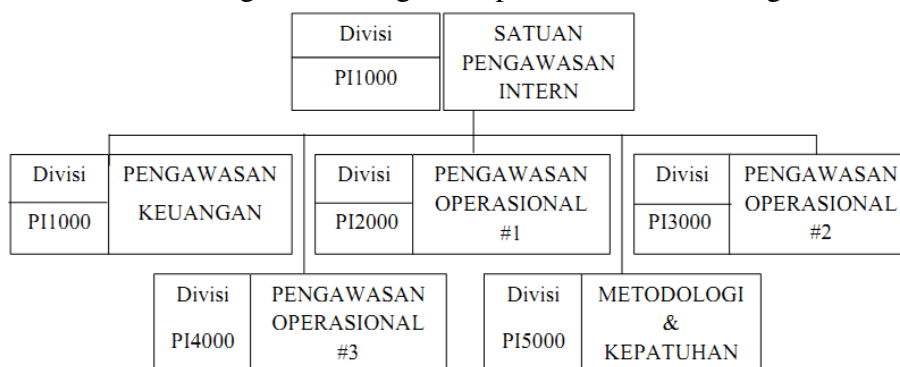
Struktur Organisasi Tingkat Departemen Satuan Pengawasan Intern di PT Dirgantara Indonesia

Gambar 1 Struktur Organisasi pada PT Dirgantara Indonesia



Sumber: PT Dirgantara Indonesia Nomor: SKEP/ 094/031.01/UT0000/PTD/04/2009

Gambar 2 Struktur Organisasi Tingkat Departemen Satuan Pengawasan Intern



Sumber: PT Dirgantara Indonesia Nomor: SKEP/070/031.01/PTD/KA0000/01/2008

Gambaran Satuan Pengawasan Intern (SPI) di PT Dirgantara Indonesia (Persero)

Dalam *Manual Administrative procedure* PT Dirgantara Indonesia, dijelaskan bahwa audit internal adalah jasa assurance dan konsultasi independen dan objektif yang menjadi bagian dari proses manajemen risiko, pengendalian dan tata kelola (*governance*). Unit audit internal pada PT Dirgantara Indonesia adalah Satuan Pengawasan Intern (SPI), unit ini membantu manajemen perusahaan dalam memonitor, mengevaluasi, dan memberikan masukan perbaikan atau eksistensi, kecukupan dan atau aktivitas pengendalian intern, manajemen risiko dan proses tata kelola perusahaan. Audit internal memberikan rekomendasi menuju perubahan yang memberikan nilai tambah bagi perusahaan.

1. Charter Satuan Pengawasan Intern

- a. Melaksanakan kegiatan assurance dan konsultatif yang independen dan objektif, dirancang memberikan nilai tambah bagi perusahaan dalam mencapai tujuannya melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur, mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko-risiko unit organisasi dan pimpinan perusahaan melalui analisa, penilaian dan rekomendasi mengenai aktivitas yang dinilai atau di-review.

- b. Menjadi mitra Komite Audit Komisaris perusahaan dan eksternal auditor
2. Wewenang dan Tanggung Jawab SPI di PT Dirgantara Indonesia
- Pada SPI PT Dirgantara Indonesia memiliki wewenang dan tanggung jawab sebagai berikut:
- a. SPI mempunyai kewenangan penuh untuk melakukan akses terhadap semua informasi baik berupa dokumen, catatan, personil, fisik harta kekayaan perusahaan, memasuki seluruh tempat atau wilayah kerja perusahaan serta meminta penjelasan kepada karyawan dan manajemen perusahaan.
 - b. SPI dapat memberikan konsultasi kepada manajemen perusahaan berdasarkan keahliannya. Rekomendasi dan saran konsultatif SPI tidak mengurangi tanggung jawab pelaksana operasi dari kegiatan yang di-review.
 - c. SPI dalam melaksanakan analisa, konsultasi, dan rekomendasi mengenai aktivitas yang di-review harus didasarkan pada Standar Profesi Auditor Internal (SPAI).
 - d. SPI selain melakukan tugas utamanya dalam kegiatan assurance dan konsultatif, dapat melaksanakan tugas khusus dari Direktur Utama dan atau berdasarkan Management Request selama pelaksanaan tugas tersebut membutuhkan keahlian profesionalnya, termasuk audit khusus dan terbatas pada anak perusahaan.
 - e. SPI mengkoordinasikan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh eksternal auditor dan monitoring progress tindak lanjut temuan yang dikemukakan dari hasil audit maupun tindak lanjut arahan dan keputusan dari Direksi dan Pemegang Saham.
 - f. SPI dapat menggunakan jasa pihak-pihak yang kompeten jika pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi dari staf auditor internal tidak memadai untuk melaksanakan sebagian atau seluruh penugasan.
3. Uraian Tugas SPI di PT Dirgantara Indonesia
- Fungsi SPI sebagai pengelola aktivitas pemeriksaan perusahaan diuraikan sebagai berikut:
- a. Merencanakan Program SPI.
Mengelola kegiatan penyusunan perencanaan program SPI baik jangka panjang maupun jangka pendek yang meliputi kegiatan pemeriksaan dan non-pemeriksaan. Penyusunan rencana pemeriksaan didasarkan penilaian risiko yang dilakukan paling sedikit setahun sekali. Sebagai bahan masukan penyusunan diambil dari laporan internal dan eksternal, data monitoring dan permintaan audit dari manajemen. Penyusunan rencana non-pemeriksaan meliputi aktivitas pemberian jasa konsultasi, penilaian dan pengembangan aktivitas audit, training, partnership dan lain-lain.
 - b. Melaksanakan Program Audit
Mengelola kegiatan pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan melalui 3 (tiga) tahap, yaitu:
 - 1) Tahap persiapan pemeriksaan dengan tujuan mengumpulkan informasi umum dan bukti pemeriksaan sebagai dasar pembuatan program pemeriksaan pendahuluan seperti dasar hukum, sejarah usaha, organisasi, daftar aktiva, prosedur kegiatan dan tinjauan fisik.
 - 2) Tahap pemeriksaan pendahuluan dengan tujuan memperoleh identifikasi mengenai aspek pengendalian manajemen yang lemah sebagai dasar penyusunan program pemeriksaan lanjutan.
 - 3) Tahap pemeriksaan lanjutan merupakan pemeriksaan secara rinci yang merupakan kelanjutan dari pemeriksaan pendahuluan.
 - c. Melaporkan Hasil Audit
Mengelola kegiatan penyusunan hingga pendistribusian laporan yang diantaranya, meliputi:

- 1) Konfirmasi temuan pemeriksaan dengan pihak auditee yang menghasilkan daftar temuan rinci.
 - 2) Penyusunan draft Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP).
 - 3) Penyusunan akhir atas draft LHP pimpinan tertinggi auditee.
 - 4) Pembuatan LHP dan menyampaikannya kepada Direktur Utama dan pihak yang terkait lainnya.
- d. Memonitor dan memeriksa tindak lanjut temuan atau rekomendasi mengelola kegiatan pelaksanaan pemeriksaan tindak lanjut, yaitu:
- 1) Membuat daftar monitoring yang dihasilkan dari aktivitas auditee.
 - 2) Memeriksa tindak lanjut atas temuan atau rekomendasi yang telah disampaikan oleh LHP.
 - 3) Merekomendasikan temuan monitoring sebagai fungsi Daily Operation Control.
- e. Mengevaluasi Kinerja Auditor
Mengelola kegiatan pelaksanaan, memonitor dan menilai efektivitas program jaminan dan peningkatan kualitas audit yang meliputi tahapan:
- 1) Mengumpulkan dan menganalisa LHP dan bukti pemeriksaan.
 - 2) Membuat kuesioner yang akan diisi oleh manajemen atau auditee.
 - 3) Menganalisa isi kuesioner.
 - 4) Membuat penilaian kinerja auditor.
- f. Mengembangkan Metode Audit
Mengelola kegiatan pelaksanaan pengembangan pemeriksaan yaitu sebagai berikut:
- 1) Mengumpulkan dokumen audit dan hasil observasi kegiatan pemeriksaan baik berupa hasil evaluasi kinerja auditor maupun riwayat atau permasalahan yang dihadapi pemeriksa.
 - 2) Membuat konsep atau model pemeriksaan sehingga melahirkan berbagai alternatif konsep atau model dengan menggunakan teori atau teknik audit modern.
 - 3) Pengujian konsep atau model pemeriksaan bersama-sama dengan pemeriksa.
 - 4) Membuat kebijakan audit seperti: kebijakan pemeriksaan, strategi pemeriksaan, prosedur pemeriksaan, teknik dan metode pemeriksaan.
4. Fungsi SPI di PT Dirgantara Indonesia
Peran penting atau fungsi SPI yang nyata dalam melaksanakan aktivitas sehari-hari adalah sebagai berikut:
- a. Evaluator atau Internal Assesor, dalam hal ini SPI berperan sebagai pihak yang mengaudit aktivitas dan kinerja perusahaan, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawabnya.
 - b. Konsultan, dalam hal ini peran SPI dibutuhkan oleh manajemen sebagai pihak independen yang dapat dimintai pendapatnya secara objektif, sebagai bahan pertimbangan bagi manajemen dalam pengambilan keputusan, karena SPI menilai kinerja dan aktivitas perusahaan, sehingga manajemen mengasumsikan SPI mengetahui area-area penting dalam manajemen.
 - c. Katalisator, dalam hal ini SPI berperan sebagai tim atau divisi pendukung bagi manajemen dalam menjalankan berbagai aktivitas, sehingga diharapkan dapat membantu manajemen dalam meningkatkan kinerja perusahaan dengan cara memberikan berbagai rekomendasi, saran, dan kritik bagi manajemen.

Gambaran Good Corporate Governance (GCG) di PT Dirgantara Indonesia

Dalam Manual Kebijakan Perusahaan PT Dirgantara Indonesia, disebutkan bahwa GCG merupakan suatu proses dan struktur yang digunakan oleh perusahaan untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan stakeholder lainnya, berlandaskan peraturan perundang-undangan dan nilai-nilai etika. Dalam Manual Kebijakan Perusahaan berisikan bahwa perusahaan menjalankan tata kelola perusahaan secara konsisten sebagai landasan operasionalnya, serta berkewajiban menerapkan dan menunjukkan pelaku bisnis yang dapat diterima secara etis disertai dengan kepatuhan terhadap peraturan perusahaan yang berlaku dan anggaran dasar perusahaan. Perusahaan mengimplementasikan tata kelola perusahaan dengan menjalankan kelima prinsip berikut ini dalam setiap kegiatannya yaitu transparansi (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*), kemandirian (*independency*), dan kewajaran (*fairness*).

Perusahaan menetapkan bahwa implementasi tata kelola perusahaan adalah tanggung jawab dari dewan komisaris, direksi dan karyawan sesuai dengan fungsi dan tanggung jawabnya masing-masing. Perusahaan menetapkan bahwa strategi, perencanaan, dan pengendalian tata kelola di koordinasikan secara terpusat. Dalam pelaksanaan GCG di PT Dirgantara Indonesia, terdapat beberapa tahapan implementasi GCG yaitu:

1. Promotion, Awareness, Training and Education Program

Program paling awal adalah dengan mensosialisasikan konsep GCG yang telah disahkan kepada semua calon pelaksananya, yaitu pihak manajemen perusahaan, yang dalam penelitian ini adalah semua unit bisnis. Hal yang paling utama dalam implementasi GCG adalah membuat para pelaksananya sadar akan pentingnya implementasi GCG pada suatu perusahaan. Hal ini dapat dilakukan melalui berbagai pelatihan dan pendidikan yang intensif tentang GCG itu sendiri.

2. Diagnostic Review against Benchmark Criteria

Program berikutnya adalah mengkaji pelaksanaan GCG di perusahaan lain yang memiliki karakter yang mirip atau sejenis untuk kemudian dibandingkan dengan rencana pelaksanaan GCG di PT Dirgantara Indonesia. PT Dirgantara Indonesia telah melakukan studi banding terhadap BUMN lainnya dalam hal pelaksanaan GCG. Hal ini penting untuk melihat sejauh mana pelaksanaan GCG dapat sesuai dengan kriteria yang ditetapkan dan dapat mencapai target bila diimplementasikan.

3. Design of Corporate Governance Framework

Berikutnya, diperlukan rancangan kerja corporate governance yang baik berdasarkan berbagai teori yang sesuai dan berdasarkan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Rancangan diturunkan ke dalam program-program yang lebih mendetail dalam implementasi GCG, sehingga dalam pelaksanaannya dapat lebih jelas dan terarah.

4. Implementation and Change Management Program

Hal utama dalam tahapan implementasi GCG adalah dalam hal implementasinya itu sendiri, dimana sosialisasinya dan kesadaran pentingnya GCG telah dilakukan kepada manajemen sebagai pelaksana GCG, kriteria-kriteria yang harus dipenuhi telah ditetapkan, dan langkah-langkah kerja telah disusun dalam kerangka implementasi GCG. Sehingga manajemen dapat lebih mudah mengimplementasikan GCG termasuk merubah aktivitas-aktivitas yang belum sesuai dengan konsep GCG.

5. Periodical Review and Monitoring

Agar pelaksanaan program GCG dapat terarah dan tidak melenceng dari kriteria-kriteria yang telah ditetapkan, diperlukan kajian secara periodik atas apa yang telah dijalankan serta pengawasan terhadap program-program implementasi GCG yang

dijalankan. Disini fungsi SPI sebagai evaluator dapat dioptimalkan dalamkaitannya dengan pelaksanaan GCG.

Pengujian Validitas Kuesioner Penelitian

Pengujian validitas bertujuan untuk mengetahui keadaan dari suatu data. Kriteria pengujian adalah sebagai berikut:

Jika r_{xy} hitung \geq r tabel, maka pernyataan tidak valid

Jika r_{xy} hitung $<$ r tabel, maka pernyataan dinyatakan tidak valid

Tabel 2 Hasil Uji Validitas Variabel X yang Valid (r tabel (df = 8, α = 0.05))

Nomor	r hitung	r tabel	Keterangan
2	0.946	0.632	Valid
3	0.930	0.632	Valid
4	0.875	0.632	Valid
5	0.873	0.632	Valid
6	0.921	0.632	Valid
8	0.946	0.632	Valid
9	0.893	0.632	Valid
10	0.904	0.632	Valid
11	0.937	0.632	Valid
12	0.895	0.632	Valid
13	0.946	0.632	Valid
14	0.937	0.632	Valid
15	0.885	0.632	Valid
16	0.904	0.632	Valid
17	0.867	0.632	Valid
18	0.895	0.632	Valid
19	0.893	0.632	Valid
20	0.919	0.632	Valid
21	0.904	0.632	Valid
22	0.937	0.632	Valid
23	0.919	0.632	Valid
24	0.937	0.632	Valid
25	0.947	0.632	Valid
26	0.930	0.632	Valid
27	0.935	0.632	Valid
28	0.895	0.632	Valid
29	0.867	0.632	Valid
30	0.867	0.632	Valid
31	0.937	0.632	Valid
32	0.921	0.632	Valid
34	0.885	0.632	Valid
35	0.904	0.632	Valid
36	0.820	0.632	Valid
37	0.937	0.632	Valid
38	0.937	0.632	Valid
39	0.885	0.632	Valid
40	0.895	0.632	Valid
41	0.930	0.632	Valid
42	0.867	0.632	Valid
43	0.937	0.632	Valid
44	0.895	0.632	Valid
45	0.935	0.632	Valid
46	0.867	0.632	Valid
47	0.895	0.632	Valid
50	0.946	0.632	Valid
51	0.895	0.632	Valid
52	0.813	0.632	Valid

Tabel 3 Hasil Uji Validitas Variabel Y yang Valid (r tabel ($df = 8, \alpha = 0.05$))

Nomor	r hitung	r tabel	Keterangan
3	0.952	0.632	Valid
4	0.835	0.632	Valid
8	0.895	0.632	Valid
9	0.813	0.632	Valid
10	0.804	0.632	Valid
11	0.935	0.632	Valid
12	0.802	0.632	Valid
13	0.813	0.632	Valid
14	0.913	0.632	Valid
15	0.895	0.632	Valid
16	0.921	0.632	Valid
17	0.899	0.632	Valid
18	0.836	0.632	Valid
19	0.899	0.632	Valid
20	0.885	0.632	Valid
21	0.895	0.632	Valid
22	0.804	0.632	Valid
23	0.815	0.632	Valid
24	0.800	0.632	Valid
25	0.885	0.632	Valid
26	0.899	0.632	Valid
27	0.835	0.632	Valid
28	0.859	0.632	Valid

Pengujian Reliabilitas Kuesioner Penelitian

Tabel 4 Hasil Uji Reliabilitas

Kuesioner	Indeks reliabilitas	Nilai kritis	Keterangan
Peranan Audit Internal	0.9707	0.60	Reliabel
Pelaksanaan <i>good corporate governance</i>	0.9470	0.60	Reliabel

Hasil Pengujian Hipotesis

Tabel 5 Hasil Uji Korelasi *Rank Spearman*

			JML_X	JML_Y
Spearman's rho	JML_X	Correlation Coefficient	1.000	.872(**)
		Sig. (2-tailed)	.	.001
		N	10	10
	JML_Y	Correlation Coefficient	.872(**)	1.000
		Sig. (2-tailed)	.001	.
		N	10	10

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Dari hasil pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa $R_s = 0.872$, maka termasuk memiliki hubungan yang sangat kuat.

Analisis Koefisien Determinasi

Koefisien Determinasi (Kd): $R_s^2 = (0.872)^2 \times 100\% = 76.03\%$, hal ini berarti besar peran dari auditor dalam menunjang pelaksanaan GCG adalah sebesar 76.03%.

Uji Statistik

Uji statistik dengan menggunakan uji t dengan rumus sebagai berikut:

$$t = r \frac{\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}$$

$$t = 6.893$$

Dimana : Jika thitung > dari ttabel, maka HO ditolak, H1 diterima

Jika thitung < dari ttabel, maka HO diterima, H1 ditolak

Berdasarkan dari hasil pengujian hipotesis diperoleh nilai thitung sebesar 6.893 dan berdasarkan tabel daftar distribusi dengan derajat kebebasan n-2 dan tingkat signifikan didapat nilai ttabel sebesar 2.306. Jadi, dapat disimpulkan bahwa hasil ttabel > thitung atau 6.893 > 2.306, artinya HO ditolak dan H1 diterima. Artinya auditor internal berperan terhadap GCG.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis menggunakan korelasi rank spearman diperoleh Rs sebesar 0.872. Ini artinya terdapat hubungan yang sangat kuat dan positif antara peran dari auditor dalam menunjang pelaksanaan GCG, sehingga dapat disimpulkan bahwa audit internal berperan dalam menunjang pelaksanaan GCG. Jadi, hipotesis yang telah ditetapkan dapat diterima, yakni terdapat peran yang signifikan antara auditor internal dalam menunjang pelaksanaan GCG.

Berdasarkan perhitungan koefisien determinasi, terhitung nilai koefisien determinasi (Kd) sebesar 76.03% yang berarti bahwa terdapat pengaruh yang kuat. Sedangkan dari hasil pengujian hipotesis dengan uji t, nilai thitung sebesar 6.893 dan berdasarkan tabel daftar distribusi t dengan derajat kebebasan n-2 dan tingkat signifikansi 5 % nilai ttabel sebesar 2.306. Berdasarkan hasil tersebut di dapat nilai t tabel > thitung atau 6.893 > 2.306, yang artinya Ho ditolak dan Ha diterima, hal ini berarti auditor internal memiliki hubungan terhadap pelaksanaan GCG. Berdasarkan koefisien determinasi dapat diketahui bahwa pengaruh auditor internal terhadap risiko bisnis adalah sebesar 76.03%.

Profesionalisme dari divisi SPI merupakan suatu kredibilitas dan kunci sukses dalam menjalankan fungsinya dalam perusahaan. GCG dapat dijadikan acuan dalam menjalankan pengendalian perusahaan yang efektif, dan audit internal dapat mengacu pada prinsip-prinsip GCG agar fungsi pengendalian perusahaan dapat berjalan efektif.

SPI memiliki peran yang sangat penting dalam menentukan baik buruknya pelaksanaan GCG, karena fungsinya sebagai evaluator, konsultan dan katalisator bagi manajemen sehingga dapat memberikan informasi mengenai terjadinya kecurangan, kesalahan, pelanggaran dalam pengelolaan perusahaan, sehingga mampu mendeteksi secara dini ketidakberesan dan dapat memberikan rekomendasi yang tepat. Dengan kata lain, kualitas pelaksanaan GCG ditentukan oleh cepat atau lambatnya respons SPI terhadap kejanggalan yang terjadi di manajemen.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai peranan dari auditor internal dalam pelaksanaan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* pada PT Dirgantara Indonesia (Persero), maka pada bagian akhir dari penelitian ini, penulis menarik kesimpulan, sekaligus memberikan saran sebagai berikut:

1. Peran auditor internal sudah baik, hal ini dilihat dari:

- a. Kode Etik Profesi, dalam menjalankan tugasnya auditor telah berpegang pada kode etik. Auditor internal menghargai nilai-nilai kepemilikan atas informasi yang mereka terima dan tidak menyebarkan tanpa izin kecuali ada kewajiban profesional. Auditor internal di PT Dirgantara Indonesia juga menerapkan pengetahuan, keahlian dan pengalaman dalam melaksanakan pekerjaan audit. Auditor internal juga berusaha bekerja dengan tidak terpengaruh oleh kepentingan pribadi atau pihak lain dalam pengambilan keputusan.

- b. Standar Profesional Auditor Internal, dalam melaksanakan pekerjaannya auditor internal telah bekerja sesuai dengan kemampuan profesionalnya, mereka telah bekerja sesuai dengan standar profesi dan mampu mengembangkan hubungan baik serta komunikasi secara efektif dengan pihak *auditee*. Auditor internal juga berfungsi sebagai pengaman terhadap harta perusahaan yang tertuang dalam Manual Administratif Perusahaan.
2. Pelaksanaan *good corporate governance* di PT Dirgantara Indonesia sudah cukup baik. Pelaksanaan prinsip transparansi sudah cukup baik karena responden menganggap pihak manajemen kurang memberikan informasi kepada mereka, untuk prinsip akuntabilitas, kemandirian, pertanggungjawaban dan kewajiban sudah baik, perusahaan mempunyai pembagian tugas sesuai dengan fungsi dan tanggung jawabnya, perusahaan juga telah menunjukkan tanggung jawabnya terhadap masyarakat dengan memberikan sumbangan berupa uang, barang-barang. Perusahaan juga telah memberikan kesempatan bagi para karyawan untuk berkarier dengan memberikan promosi bagi karyawan yang memiliki kinerja baik.
3. Dalam persyaratan jabatan perusahaan mewajibkan adanya pendidikan nonformal berupa sertifikasi baik QIA/PIA/CIA, tetapi dari data responden yang didapat terdapat 50% responden yang tidak memiliki sertifikasi seperti yang disyaratkan oleh perusahaan.

REFERENSI

- Arens, Alvin.A, Randal J. Elder, Mark S. Beasley. 2008. "Auditing and Assurance Services." Twelfth Edition. New Jersey: Prentice Hall Inc. Diterjemahkan Oleh Herman Wibowo. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance*. Edisi Keduabelas. Jakarta: Erlangga.
- Guy, Dan M. 1999. "Auditing." Fifth Edition. Diterjemahkan Oleh Paul A. Rajoe dan Ichsan Setiyo Budi. 2003. *Auditing*. Edisi Kelima. Jakarta: Erlangga.
- IIA. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*.
- Menteri Badan Usaha Milik Negara. 2002. *Keputusan Nomor: Kep-117/M-Mbu/2002 tentang Penerapan Praktek Good Corporate Governance Pada Badan Isaha Milik Negara BUMN*.
- Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal. 2004. *Standar Profesional Audit Internal*.
- Mulyadi & Kanaka Puradiredja. 2002. *Auditing*. Edisi Kelima. Jakarta: Salemba Empat.
- Sawyer's, Lawrence B, Mortimer A. Dittenhofer, & James H. Scheimer. 2003. "Sawyer's Internal Auditing." Fifth Edition. Diterjemahkan Oleh Desi Adhariani. 2005. *Audit Internal Sawyer*. Edisi Kelima. Jakarta: Salemba Empat.
- Tugiman, Hiro. 2000. *Pandangan Baru Internal Auditing*. Yogyakarta: Kanisius.
- Tugiman, Hiro. 2006. *Pengenalan Manajemen Internal Audit*. Bandung.
- Warsono, Sony, Fitri Amalia, Dian Kartika Rahajeng. 2009. "Corporate Governance Concept And Model." Yogyakarta: *Center for Good Corporate Governance* Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada.

Zarkasy, Moh. Wahyudin. 2008. *Good Corporate Governance Pada Badan Usaha Manufaktur, Perbankan, dan Jasa Keuangan Lainnya*. Bandung: ALFABETA

www.fegi.or.id

www.governance-indonesia.com

www.oecd.org