

TRANSFORMASI PERAN INTERNAL AUDITOR DAN PENGARUHNYA BAGI ORGANISASI

Sigit Eko Pramono Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti

Abstract

Organizations under pressure to manage business risks are increasingly relying on the role of internal auditor for help in achieving these objectives. Internal auditors are meeting to challenge to add value in various ways. Their strategies include transforming their role to bring the auditing function closer to management needs. This transformation cannot occur unless the auditor and the all level of management start to think differently about the role of internal auditor. Changing current paradigms, adding training and hiring new personnel may be required to achieve these goals.

Keywords: Internal auditor, transformation, organization

PENDAHULUAN

Merebaknya skandal akuntansi di sejumlah organisasi bisnis dunia dalam beberapa tahun belakangan telah mengakibatkan banyak organisasi baik bisnis maupun pemerintah yang mulai meningkatkan pemahamannya mengenai isu-isu seperti *corporate government, transparency, business risk* maupun *accountability*. Salah satu pilar yang dituntut dalam pencapaian isu-isu dimaksud adalah adanya sistem pengendalian intern yang dijalankan oleh internal auditor secara independen dan profesional. Hal tersebut pada akhirnya telah menyadarkan

pada semua pihak akan semakin pentingnya peran internal auditor bagi organisasi.

Pemahaman akan perubahan lingkungan yang cepat telah membawa konsekuensi pada tuntutan akan perubahan peran internal auditor yang semakin meningkat pula. Peran internal auditor yang selama ini melakukan kegiatan audit atas "*control and compliance*" dirasakan kemudian sudah kurang lagi memadai bagi perkembangan organisasi (Marks, 2001). Internal auditor dituntut untuk dapat lebih memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kr.ja organisasi. Artinya internal auditor dengan profesionalismenya diharapkan dapat lebih memberikan nilai tambah (*value added*) bagi organisasinya (Weingardt, 2001).

Dalam upaya menjawab tuntutan yang demikian, transformasi peran internal auditor nampaknya sesuatu yang memang harus terjadi. Peran sederhana yang selama ini dijalankan, seharusnya dapat lebih ditingkatkan. Untuk itu paper ini mencoba mengkaji atas dasar studi literatur bagaimana transformasi peran internal auditor seharusnya terjadi dan bagaimana pengaruhnya bagi organisasi, khususnya satuan kerja internal audit.

DEFINISI PERAN INTERNAL AUDITOR

Pendefinisian peran internal auditor menjadi kata kunci yang sangat penting dalam transformasi peran internal auditor. Hal tersebut terkait dengan masih banyaknya perdebatan mengenai peran internal auditor yang harus dimainkannya. Perdebatan tersebut tidak saja menyangkut masalah organisasi dan hukum tetapi juga lingkungan politik yang menyertainya (Courtemanche, 1986). Bahkan dalam suatu kelompok organisasi / bisnis yang sama, seringkali peran internal auditor di masing-masing sub-kelompok organisasi di bawahnya mempunyai peran yang berbeda (Diamond, 2002).

Perdebatan mengenai definisi peran tersebut terus berlangsung sampai sekarang. Kondisi demikian tercermin dari sering berubahnya pengertian internal audit. Dalam buku "Sawyer's Internal Auditing 4th Edition", Sawyer (1996) menyatakan bahwa:

"Internal auditing is a systemic, objective appraisal by auditor internal of the diverse operations and controls within an

organization to determine whether (1) financial and operating information is accurate and reliable, (2) risk to the enterprise are identified and minimized, (3) external regulations and acceptable internal policies and procedures are followed, (4) satisfactory standards are met, (5) resources are used efficiently and economically, and (6) the organization's objectives are effectively achieved - all for the purpose of assisting members of the organization in the effective discharge of their responsibilities"

Pengertian internal audit yang dikemukakan Sawyer di atas dalam perkembangannya kemudian dianggap sudah tidak sesuai lagi, dan tidak efektif dalam mengangkat peran internal auditor ke dalam profesi yang kompetitif (Krogstad, 1999). Pengertian dimaksud hanya menekankan pada bagaimana internal auditor melakukan pekerjaannya, dan tidak menekankan pada nilai (*value*) yang dapat diberikan pada setiap level dalam organisasi.

Mempertimbangkan hal tersebut dan berdasarkan masukan dari berbagai pihak, IIA (the Institute of Internal Audit) kemudian mengeluarkan pernyataan mengenai pengertian internal audit. Pernyataan terakhir dikeluarkan IIA bulan Juni 1999 mengenai internal audit adalah:

"Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes."

Pernyataan DA dimaksud secara umum dapat dibagi dalam 5 (lima) butir elemen yang perlu mendapatkan perhatian para internal auditor yaitu:

1. *Independence and Objectivity*
2. *Assurance and Consulting Activities*
3. *Value Added*
4. *Organizational Objectives*
5. *A Systematic and Disciplined Approach*

Berdasarkan pernyataan tersebut di atas nampak adanya keinginan kuat IIA agar fungsi internal audit dapat lebih luas dan fleksibel, dan dapat sejalan

dengan kebutuhan dan harapan pihak manajemen. Pada dasarnya apa yang dikerjakan oleh internal auditor dalam suatu organisasi merupakan hasil akhir dari proses penawaran dan penerimaan yang terjadi antara pihak internal auditor dan manajemen.

Namun demikian, tidak berarti bahwa setelah disusun pemyatan baru dimaksud kemudian tidak terjadi lagi perdebatan. Perdebatan itu tetap saja berlangsung. Hal itu membawa pesan bahwa pemyataan HA tersebut lebih dimaksudkan hanya sebagai pedoman baik bagi internal auditor maupun manajemen dalam usaha mereka untuk mengoptimalkan peran fungsi internal audit.

Dengan perubahan fungsi internal audit di atas, maka peran sederhana yang selama ini dijalankan sebagai '*watchdog*', sudah tidak sesuai lagi.

Internal Auditor Sebagai Konsultan

Dalam memainkan perainya sebagai *watchdog*, internal auditor sering dipandang sebagai tukang cari kesalahan. Setiap kegiatan audit yang dijalankan seolah-olah hanya bertujuan untuk mencari temuan sebanyak-banyaknya. Disamping itu, auditor juga dianggap ahli dalam masalah pengendalian dan ketaatan (*control and compliance*) namun tidak dalam urusan yang menyangkut bisnis organisasi. Sehingga dalam memberikan rekomendasi selalu menyangkut permasalahan yang dianggap sudah berlalu, dan tidak mempunyai keterkaitan dengan masa depan.

Gary M. Stem (1994) dan Norman Marks (2001) mengemukakan pendapat yang sama bahwa seorang internal auditor harus berubah dari sekedar memfokuskan pada kesalahan atau kecurangan ke arah pemberian rekomendasi yang efektif bagi organisasi. Maka dimulai sekitar tahun 70-an, peran auditor sebagai *watchdog* secara perlahan telah berubah menjadi konsultan. Kegiatan pemeriksaan yang sebelumnya hanya terfokus pada '*compliance audit*' bergeser pula kepada '*operational/ performance audit*'. Peran sebagai konsultan ini dilakukan dengan cara menggabungkan proses pengendalian dan ketaatan dengan penguasaan bisnis utama (*core function*) organisasi dimana internal auditor tersebut berada (Duncan & Nixon, 1999). Hasilnya bagi organisasi adalah selain dapat menjaga pengendalian dan ketaatan atas kegiatan operasional organisasi, internal auditor juga memberikan nilai tambah berupa rekomendasi yang berguna bagi perbaikan kinerja.

Anthony Walz (1997) berpendapat bahwa nilai tambah suatu organisasi dapat didptakan dari fungsi internal audit melalui 2 (dua) cara yaitu dengan mengurangi biaya dari fungsi internal audit dan melalui rekomendasi yang bernilai tambah. Selanjutnya rekomendasi internal auditor dinilai mempunyai nilai tambah apabila memenuhi karakteristik antara lain:

1. Menawarkan perbaikan efisiensi dan efektivitas
2. Memungkinkan penggunaan teknologi
3. Berorientasi pada perkembangan masa datang
4. Mengemukakan perubahan positif daripada mempertahankan '*status quo*'

Perkembangan peran internal auditor sebagai konsultan dimaksud secara teori sangat mudah untuk dipahami, namun sangat sulit untuk dipraktikkan. Masih diperlukan beberapa persyaratan tambahan, antara lain perubahan perilaku dan pola pikir serta tambahan pelatihan bagi internal auditor. Pengetahuan dan pemahaman internal auditor atas seluk beluk bisnis merupakan kunci sukses keberhasilan sebagai konsultan. Pengetahuan bisnis dapat meliputi antara lain konsep manajemen, organisasi, ekonomi dan hukum.

Secara ringkas transformasi peran dari *watchdog* ke konsultan dapat dilihat pada gambar 1.

Peran Internal Auditor Sebagai Katalisator

Pada perkembangan berikutnya, peran sebagai konsultan dirasakan masih kurang memadai dalam mengakomodasi harapan manajemen dan stakeholder lainnya. Transformasi peran internal auditor pun terus bergulir secara otomatis ke peran berikutnya. Pergeseran peran auditor ini terus berlangsung hingga tahun 90-an, dimana kemudian muncul peran auditor yang baru sebagai katalisator. Ruang lingkup kegiatan auditor ikut pula berubah menjadi 'quality assurance'. Sebagai seorang katalisator, auditor harus mampu memberikan jasa kepada manajemen dengan saran-saran yang konstruktif dan applicable bagi kemajuan perusahaan. (Poedjiono, 1996). Berlainan dengan apa yang dinyatakan oleh The Institute of Internal Auditors. IIA mengemukakan bahwa peran internal auditor

" should establish and maintain a quality assurance program to evaluate the operations of the internal auditing department"

Gambar 1
Transformasi Peran Dari *Watchdog* ke Konsultan

COMPLIANCE AUDITOR	ROLE	BISNIS KONSULTAN
<input type="checkbox"/> Shareholders <input type="checkbox"/> Manajemen <input type="checkbox"/> Audit komite	_ E For info	a Shareholder a Manajemen <input type="checkbox"/> Unit bisnis
<input type="checkbox"/> Menguji data dengan standar minimum a Menemukan kesenjangan antara fakta / kinerja dan standar minimum a Membuat rekomendasi agar sesuai dengan standar minimum <input type="checkbox"/> Membantu perencanaan dan implementasi atas rekomendasi	i o v e 1 2	<input type="checkbox"/> Menilai peluang untuk memaksimalkan potensi <input type="checkbox"/> Menemukan kesenjangan antara fakta dan potensi maksimum <input type="checkbox"/> Membuat rekomendasi untuk mencapai potensi maksimum a Membantu perencanaan dan implementasi atas rekomendasi
<input type="checkbox"/> Untuk menghindari risiko keuangan <input type="checkbox"/> Ketidaktaatan mengindikasikan kelemahan <input type="checkbox"/> Apakah ketaatan pada standard selalu memperbaiki kinerja ?	> 2	a Membuat organisasi dapat lebih meningkatkan laba <input type="checkbox"/> Standard digunakan sebagai benchmark <input type="checkbox"/> Prosedur saat ini dibuat berdasarkan pada pengalaman <input type="checkbox"/> Inovasi dan fleksibilitas dapat digunakan untuk memperbaiki kinerja
<input type="checkbox"/> Ketaatan pada standard <input type="checkbox"/> Pengurangan risiko	(A A G O O CO	<input type="checkbox"/> Pencapaian potensi maksimal a Keseimbangan risiko dan hasil <input type="checkbox"/> Banyak tantangan untuk diselesaikan

Sumber : disadur dari Thevenin, Stephen R.; "Teaching Old Audit New Tricks", Majalah Internal Auditor, Vol.54, No.5, Hal.58, Oct. 1997.

Pelaksanaan *quality assurance* pada prinsipnya mengacu pada konsep kepuasan konsumen (*customers' satisfaction*). Artinya setiap langkah kegiatan audit yang dilakukan akan bermuara pada pemenuhan kebutuhan konsumen.

Konsumen audit akan merasa puas apabila produk jasa audit yang dihasilkan mempunyai kualitas yang sesuai dengan kebutuhan konsumen. Sedangkan produk yang berkualitas yang hanya dapat dihasilkan oleh suatu proses audit yang sudah ditetapkan standardnya.

Proses audit dapat dikatakan telah memenuhi persyaratan *quality assurance* apabila proses yang dijalani tersebut telah sesuai dengan standard, antara lain:

- Standard for the Professional Practice
- Internal Audit Charter
- Kode Etik Internal Audit
- Kebijakan, tujuan dan prosedur audit
- Rencana Kerja Audit

Selain itu agar dapat memberikan penilaian yang lebih obyektif, the IIA menyarankan agar pelaksanaan *quality assurance* selain direview oleh pihak intern, juga oleh pihak eksternal organisasi yang independen dan berkualitas. Kualitas pihak eksternal dipersyaratkan mempunyai pengalaman dan pengetahuan yang memadai atas kegiatan audit yang akan direview, sedangkan independensi dapat diukur berdasarkan konflik kepentingan yang mungkin terjadi.

Transformasi peran internal auditor sebagai katalisator selanjutnya dapat diperlihatkan seperti dalam gambar 2.

Namun demikian pergeseran dimaksud tidak akan berhasil dengan optimal apabila tidak didukung dengan tersedianya tenaga internal auditor yang berkualitas. Gary M. Stern (1994) menyatakan bahwa untuk menuju terlaksananya transformasi peran internal auditor diperlukan perekrutan tenaga operasional yang telah mempunyai pengalaman dan kemampuan teknis di bidangnya. Sedangkan Thevenin (1997) mengemukakan bahwa auditor yang diharapkan dalam pergeseran peran ini antara lain misalnya, yang mempunyai latar belakang pendidikan dan pengalaman dalam bidang keuangan dan akuntansi, pengalaman kerja dalam bidang operasional yang komprehensi? dan lain-lain. Akan lebih baik lagi kalau tenaga auditor tersebut mempunyai kepribadian yang kuat.

Sedangkan Duncan & Nixon (1999) mengemukakan bahwa keberhasilan pergeseran peran ini memerlukan beberapa perubahan yang mendasar, tidak saja pada perubahan misi satuan kerja internal audit tetapi juga perubahan

Gambar 2
Transformasi Peran Internal Auditor sebagai Katalisator

		PROCESS				
		> 0 3 ²	*5 3*® il II	o 1 T3 5' n rt>		
LU 9 IL	Watchdog			✓	Variations	TI 8 C (A)
	Consultant		✓		Resources	
	Catalyst	✓			Values	
		1 1 1	Mid Term	Short Term		
		IMPACT HORIZON				

Sumber : Bahan Pelatihan QIA Managerial, 2001

pada kemampuan auditor. Pergeseran peran melibatkan rekrutmen, training dan promosi tenaga internal audit untuk mendapatkan tenaga yang profesional. Pentingnya training bagi internal auditor disampaikan pula oleh Weingardt (2001).

Sehingga dengan demikian selanjutnya menjadi tugas dan tanggung-jawab satuan kerja internal audit untuk menyediakan, melatih dan mengembangkan tenaga internal auditor sesuai dengan peran yang akan dilakoninya.

SATUAN KERJA INTERNAL AUDIT

Pada hakekatnya sudah menjadi kebijakan umum organisasi untuk mendukung dan menetapkan organisasi satuan kerja internal audit sebagai organisasi yang independen, seperti yang telah dinyatakan oleh IIA. Satuan internal audit merupakan organisasi di dalam organisasi yang berfungsi memberikan jasa atau pelayanan kepada auditee, manajemen maupun dewan komisaris. Dalam pelaksanaan tugas dan tanggung jawabnya, setiap auditor intern memiliki akses yang penuh dan tidak terbatas pada setiap aktivitas,

catatan, kekayaan dan personalia yang ada dalam organisasi.

Untuk itu, seperti yang dinyatakan oleh Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA, 2001) bahwa setiap pimpinan organisasi satuan kerja internal audit harus mempertimbangkan berbagai atribut dalam memilih tenaga internal auditor yang profesional antara lain:

- Kemampuan konseptual
- Kompetensi teknis
- Dedikasi yang tinggi
- Konsisten dengan pekerjaannya

Pernyataan mengenai pentingnya kualitas internal auditor dilandasi oleh sebuah keprihatinan atas kualitas internal auditor sekarang ini. Sebagai salah satu contoh dapat dikemukakan sebuah hasil penelitian yang dilakukan oleh Kantor Menteri Penanaman Modal dan Pelayaran BUMN. Hasil penelitian tentang tenaga internal auditor pada satuan kerja internal audit BUMN (Badan Usaha Milik Negara) dapat diinformasikan sebagai berikut (Tugiman, 2000):

- Jumlah BUMN yang diteliti sebanyak 136 perusahaan
- Personalia yang bertugas di SPI sebanyak 2.796 orang
- Tingkat pendidikan umum terdiri (1) SLTA/D3-44%, (2) S1-53%, dan (3) S2-3%
- Kualifikasi internal auditor 13% bersertifikat QIA

Christopher Scott (1996) dalam obyek yang sedikit berbeda mengemukakan bahwa seorang internal auditor harus mampu (1) memahami / understand (2) menganalisis / analyse (3) mengkomunikasikan / communicate (4) beradaptasi / adaptable. Pendapat Scott ini sebenarnya lebih dimaksud dalam kaitan dengan kualitas internal auditor pada bank sentral, namun kriteria yang dikemukakan masih dapat diterima sebagai acuan untuk kualitas internal auditor secara umum.

Dengan mempertimbangkan kualitas internal auditor tersebut, maka diharapkan internal auditor harus mampu mengembangkan pengetahuan, ketrampilan dan disiplin untuk melakukan pekerjaan audit, sebagaimana dinyatakan dalam *Standard for the Professional Practice of Internal Auditing*.

Untuk mendapatkan tenaga internal auditor yang sesuai dengan *Standard* tidaklah mudah dan memerlukan waktu yang tidak sebentar. Beberapa

tahapan diperlukan dalam mewujudkan hasil dimaksud, antara lain:

- Sistem rekrutmen yang baik
- Sistem pelatihan yang berkesinambungan
- Sistem promosi yang jelas

Rekrutmen

Rekrutmen sebagai pintu gerbang bagi peningkatan kualitas tenaga internal auditor adalah proses pemilihan calon yang sesuai dengan posisi / jabatan yang ditawarkan (Koontz & Weirich, 1990). Organisasi dapat melakukan rekrutmen melalui 2 (dua) cara yaitu dari luar dan dalam organisasinya, di mana masing-masing sistem mempunyai kekuatan dan kelemahan.

Sistem rekrutmen dari luar organisasi mempunyai kekuatan pada kebebasan dalam memilih calon tenaga internal auditor sesuai dengan kebutuhan organisasi, sedangkan kelemahannya terletak pada minimnya pengetahuan yang dimiliki calon mengenai organisasi sehingga dibutuhkan waktu yang relatif lebih lama untuk dapat langsung bekerja. Sistem rekrutmen dari dalam organisasi, meskipun belum mempunyai kemampuan yang memadai sebagai internal auditor, namun kekuatannya pada telah dimilikinya pengetahuan yang cukup baik mengenai organisasi, sehingga dapat langsung terlibat dalam bekerja secara langsung. Selain itu, rekrutmen dari dalam organisasi, terutama dari tenaga operasional akan dapat memperkuat kualitas internal auditor (Stem, 1994)

Apapun sistem rekrutmen yang dipilih, organisasi tetap memerlukan rekrutmen tenaga internal auditor dari luar organisasi untuk memenuhi kebutuhan tenaga internal auditor yang mempunyai keahlian khusus misalnya internal auditor bidang informasi dan teknologi.

Pelatihan

Pada prinsipnya seorang internal auditor dituntut untuk selalu mengembangkan kemampuan profesionalnya sesuai dengan kebutuhan penggunaannya. Hal ini semakin dituntut dengan adanya transformasi peran internal auditor dari peran watchdog menjadi konsultan atau katalisator, di mana seorang auditor harus mampu melihat suatu permasalahan dari perspektif yang berbeda.

Salah satu bentuk pengembangan kemampuan profesional adalah melalui program pelatihan yang berkesinambungan (Koontz & Weihrich, 1990). Secara sederhana bentuk pelatihan yang dapat digunakan adalah dalam bentuk *in-house training*, artinya pelatihan terhadap tenaga internal auditor dilakukan sendiri oleh tenaga senior.

Namun demikian, pelatihan yang diselenggarakan oleh tenaga dari luar organisasi juga sangat dianjurkan. Pelatihan eksternal dapat diselenggarakan oleh institusi atau lembaga pelatihan, baik nasional maupun internasional, yang telah mempunyai pengalaman yang dapat diandalkan. Untuk tingkat nasional dapat diambil contoh adalah pelatihan yang diselenggarakan YPIA., sedangkan untuk internasional diselenggarakan oleh IIA.

Promosi

Pimpinan satuan kerja internal audit mempunyai tanggung jawab untuk memikirkan dan membuat jenjang karir yang jelas di organisasi yang dipimpinnya. Jenjang karir yang dimaksudkan adalah karir seorang internal auditor sejak mulai di rekrut. Jenjang karir yang jelas akan membuat seseorang menjadi termotivasi untuk bekerja secara optimal. Artinya mereka yang bekerja sebagai internal auditor mempunyai pilihan karir sebagai internal auditor yang profesional atau akan berkarir di bidang di luar kegiatan internal audit.

Hal ini juga dapat digunakan untuk menghapuskan anggapan atau kesan selama ini bahwa menjadi internal auditor merupakan hukuman terhadap seorang pegawai.

PENUTUP

Dengan demikian para internal auditor pada saat sekarang ini dituntut untuk selalu siap dan sigap dalam menghadapi perkembangan organisasi bisnis dan non bisnis yang terus berubah dengan cepat. Tuntutan tersebut membawa konsekuensi pada perubahan peran yang dijalankannya. Peran internal auditor sebagai *watchdog* nampaknya tidak dapat dipergunakan lagi. Internal auditor di masa depan dituntut untuk dapat menjadi mitra bagi manajemen dalam mengantarkan organisasi mencapai tujuannya secara efektif, efisien dan

ekonomis. Artinya peran internal auditor dituntut untuk dapat memberikan nilai tambah (*value added*) bagi organisasinya melalui perubahan peran.

Untuk itu, langkah yang paling tepat untuk memenuhi tuntutan dimaksud adalah dengan mentransformasikan perannya sebagai konsultan dan atau katalisator. Namun demikian, transformasi peran dimaksud pada dasarnya tidak akan dapat berjalan sesuai yang diharapkan kecuali semua pihak - internal auditor, manajemen, dan elemen manajemen lainnya - secara bersama-sama berpikir dan bertindak secara terpadu. Salah hal yang penting untuk dilakukan oleh organisasi, khususnya organisasi satuan kerja internal audit adalah penyiapan tenaga internal auditor yang berkualitas / profesional.

DAFTAR PUSTAKA

- Courtemanche, Gil (1986), *"New Internal Audit"*, John Wiley & Sons.
- Diamond, Jack (2002), *"The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective"*, IMF Working Paper, Mei.
- Duncan, James R. dan Nixon, Mary (1999); *"From Watchdog To Consultant"*, Majalah Internal Auditor, Vol. 80, April.
- Koontz, Harold dan Weihrich, Heinz (1995); *"Manajemen - Dasar-dasar Teori"* (terjemahan), Penerbit Erlangga.
- Krogstad, Jack L.; Ridley, Anthony J. dan Rittenberg, Larry E. (1999); "Where We're Going"; *Internal Auditor*, Oktober.
- Marks, Norman (2001); "The New Age of Internal Auditing", *Internal Auditor*, Vol. 58, Desember.
- Poedjiono, drs., MBA (1996); *"Sertifikasi Qualified Internal Audit Sebagai Salah Satu Jawaban Terhadap Tantangan Internal Auditor Indonesia"*, Majalah Internal Audit, No.2.
- Sawyer, Lawrence B. dan Dittenhofer, Mortimer A. (1996); *"Sawyer's Internal Auditing 4th edition"*, The Institute of Internal Auditors.
- Scott, Christopher (1996); *"Internal Audit in a Central Bank"*, Bank Of England.

Stem, Gary M. (1994); "15 Ways Internal Auditing Departments Are Adding Value", Majalah Internal Auditor, Vol. 5, April.

Thevenin, Stephen R. (1997); "Teaching Old Audit New Tricks", Majalah Internal Auditor, Vol 54, Oktober.

Tugiman, Hiro (2000); "Wajah Auditor Internal di Indonesia"

Walz, Anthony (1997); "Adding Value", Internal Auditor, February.

Weingardt, Jenny (2001); "Unlocking Value Through Internal Audit", Financial Executive, Maret.

— —; "Arah Perkembangan Audit"; Materi Pendidikan QIA Tingkat Managerial, YPIA (Yayasan Pendidikan Internal Audit), 2001.

Alamat internet pada <http://www.theia.org/>

