

PENGARUH INDIVIDUAL RANK PENGALAMAN KERJA DAN FIRM SIZE TERHADAP HASIL KERJA AUDITOR INTERN

(Studi Terhadap Auditor Intern Emiten Sektor Manufaktur Di BEI)

Gunariantio

Fakultas Ekonomi Universitas Widyagama Malang

ABSTRAK

Penipuan keuangan yang dilakukan oleh perusahaan di negara Indonesia dan lainnya adalah refleksi dari ketidakmampuan manajemen dalam mempertahankan dan meningkatkan kontrol internal. Jika audit internal dapat dilaksanakan dengan baik, akan menawarkan kontribusi yang signifikan dalam meningkatkan proses tata kelola perusahaan, manajemen risiko, dan pengendalian manajemen. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris dan pemahaman yang lebih baik mengenai: (1)) korelasi antara peringkat individu dengan pengalaman kerja dan ukuran perusahaan di sektor manufaktur di BEJ, (2) pengaruh peringkat individu, pengalaman kerja, dan ukuran perusahaan, pada output auditor internal perusahaan publik di sektor manufaktur di BEJ baik baik secara parsial maupun simultan.

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah hubungan kausal dengan menggunakan metode sensus untuk 120 auditor internal perusahaan publik di sektor manufaktur di BEJ. Data yang diperiksa dalam penelitian ini terdiri dari dua jenis, data yaitu primer dan sekunder. Reliabilitas dan validitas tes yang dilakukan untuk menguji kuesioner. Penelitian ini menggunakan SEM (Structural Equation Modeling) dalam menguji hubungan serta pengaruh dari variabel yang dianalisis. Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa: (1) ada hubungan antara peringkat individu dan auditor internal 'pengalaman kerja ($R^2 = 0,69$), antara peringkat individu dan ukuran perusahaan ($R^2 = 0,69$), dan antara auditor internal' pengalaman kerja dan perusahaan ukuran ($R^2 = 0,52$), (2) peringkat individu, pengalaman kerja, dan ukuran perusahaan, sebagian mempengaruhi auditors'output internal untuk yang tingkat pengaruh adalah sebesar 3%, 8%, dan 3%, masing-masing, sementara mereka simultan efek adalah 28%.

Kata kunci: Peringkat individu, pengalaman kerja, ukuran perusahaan, output auditor internal.

ABSTRACT

Financial fraud committed by companies in Indonesia and other countries is the reflection of the inability of management in maintaining and improving its internal control. If the internal audit can be properly implemented, it will offer a significant contribution in improving the process of corporate governance, risk management, and management control. The objectives of this research are to obtain empirical evidence and better understanding concerning: (1)) the correlation between individual rank with working experience and firm size in manufacturing sector at the JSX; (2) the influence of individual rank, working experience, and firm size, on the internal auditors' outputs of public companies in manufacturing sector at the JSX either both partially or simultaneously.

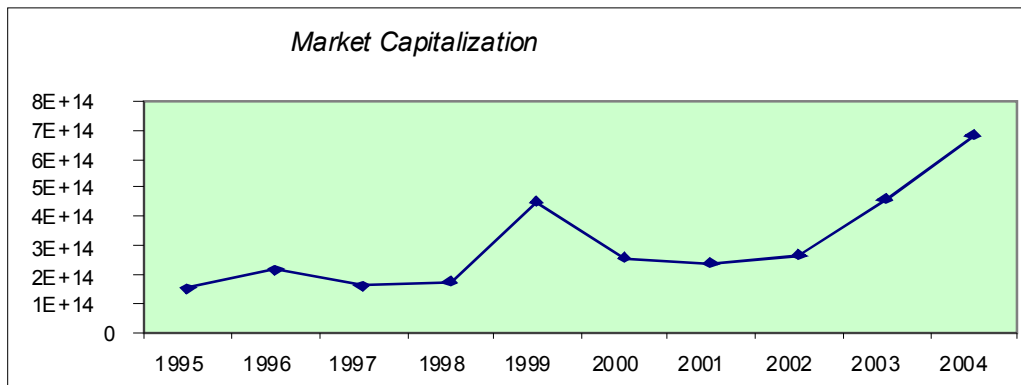
The type of research employed in this study is causal relationship by using the census method for 120 internal auditors of public companies in manufacturing sector at the JSX. The data examined in this study consist of two types, namely primary and secondary data. Reliability and validity tests were conducted to examine the questionnaires. This study used SEM (Structural Equation Modeling) in examining the correlation as well as the effect of the variables being analyzed.

The results of this research revealed that: (1) there is correlation between individual rank and internal auditors' working experience ($R^2 = 0.69$), between individual rank and firm size ($R^2 = 0.69$), and between internal auditors' working experience and firm size ($R^2 = 0.52$); (2) individual rank, working experience, and firm size, partially influence the internal auditors' output for which the levels of influence are 3%, 8%, and 3%, , respectively, whilst their simultaneous effect is 28%.

Key words: Individual rank, working experience, firm size, internal auditors' output.

I. PENDAHULUAN

Perkembangan jumlah dana yang dikapitalisasi melalui pasar modal (market capitalization) BEJ selama sepuluh tahun terakhir (1995-2004) dapat dilihat pada Gambar 1.



Gambar 1.

Perkembangan Jumlah Dana yang Dikapitalisasi Melalui Pasar Modal BEJ Tahun 1995-2004.

Pada Gambar 1., tampak bahwa jumlah dana yang dikapitalisasi melalui pasar modal di BEJ selama sepuluh tahun terakhir (1995-2004) berfluktuasi. Kapitalisasi pasar tertinggi terhadap jumlah dana di BEJ terjadi pada tahun 2004 yaitu sebesar Rp 679.949.067.275.890 dan terendah terjadi pada tahun 1995 sebesar Rp 152.246.463.300.675. Salah satu penyebab terjadinya kenaikan market capitalization adalah kenaikan IHSG di pasar modal.

Kesimpulan lain yang diperoleh dari Gambar 1. adalah penurunan jumlah saham emiten (listed shares) di BEJ selama periode 2002-2004 tidak diikuti oleh penurunan jumlah dana yang dikapitalisasi (market capitalization). Pada periode 2002-2004 di BEJ terjadi kenaikan jumlah dana yang dikapitalisasi. Hal ini menunjukkan bahwa

penurunan jumlah saham emiten tidak selalu diikuti oleh penurunan jumlah dana yang dikapitalisasi.

Corporate governance yang tidak efektif merupakan penyebab utama terjadinya krisis ekonomi dan kegagalan berbagai perusahaan di Indonesia (Hiro Tugiman, 2004^b). Laporan Kramer yang disampaikan dalam konferensi internasional IIA di Washington DC pada tahun 2002 menjelaskan bahwa negara Indonesia berada dalam urutan nomor 4 dari 10 negara terkorup di dunia setelah negara Bangladesh, Nigeria, dan Uganda (Hiro Tugiman, 2004^b:17).

Peraturan dibuat agar pengelolaan perusahaan berhasil secara maksimal dan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan oleh perusahaan tersebut. Tetapi kenyataannya masih ada beberapa kejahatan yang terjadi di dalam perusahaan seperti tampak pada Tabel 1.

Tabel 1.

Skandal Kejahatan Perusahaan di Amerika Serikat

No.	Nama Perusahaan	Tuduhan	Isu Kunci
1.	Enron Corp.	Manipulasi pembukuan	Dugaan manipulasi yang dilakukan eksekutif Enron melalui lembaga auditornya dapat mendongkrak laba Enron mendekati AS\$1 miliar. Padahal petinggi Enron hanya menikmati laba semu yang sesungguhnya tidak pernah mereka terima.
2.	Tyco International	Penggelapan pajak	Mantan CEO Kozlowski dituduh menggelapkan pajak di New York senilai lebih dari AS\$1 miliar atas penjualan sekitar AS\$13,2 miliar.
3.	Adelphia Communication	Penipuan sekuritas	Adanya transaksi "aneh" yang menguntungkan keluarga Rigas, pendiri Adelphia antara lain pembelian lapangan golf di Pennsylvania dan pinjaman di luar neraca sebesar AS\$4,6 miliar bagi keluarga tersebut.
4.	Global Crossing	Insider trading, penipuan sekuritas	Dugaan adanya transaksi penukaran kapasitas jaringan serat optic perusahaan yang menunggangi pendapatan perusahaan secara menyesatkan. Penukaran serupa juga diperkirakan dilakukan Qwest

No.	Nama Perusahaan	Tuduhan	Isu Kunci
5.	Xerox Corporation	Manipulasi pembukuan	Communication dan pemain di industri energi seperti Dynegy. Penyelidikan juga dilakukan SEC terhadap penjualan yang melibatkan orang dalam terhadap saham Global Crossing senilai AS\$1,3 miliar oleh para eksekutif perusahaan, terutama Chairman Gary Winnick. Dugaan adanya manipulasi pembukuan atas pendapatan perusahaan sebesar AS\$6 miliar. Jumlah tersebut tidak sama dengan taksiran Securities and Exchange Commission (SEC) seperti yang terbaca dalam settlement dengan perusahaan itu pada bulan April. Saat itu nilainya dari tahun 1997 sampai 2000, menurut pengawas pasar modal AS, diperkirakan sebesar AS\$3 miliar.
6.	World Com	Manipulasi pembukuan	Dugaan adanya manipulasi pembukuan senilai AS\$4 juta pada sisi pengeluaran. Skandal WordCom ini juga diduga melibatkan Arthur Andersen.
7.	Walt Disney Company	Manipulasi pembukuan	Manipulasi data keuangan untuk dua tahun fiskal. Menurut Disney, pendapatannya pada tahun 2001 adalah AS\$613 juta atau 29 sen per lembar saham. Sebelumnya dilaporkan nilainya AS\$358 juta atau 17 sen per lembar saham.
8.	ImClone System Inc.	Insider trading	Dugaan adanya pelatihan yang melibatkan mantan CEO InClone System., Samuel D. Waskal dan Martha Stewart, salah seorang anggota dewan direksi New York Stock Exchange (NYSE).

Sumber: Yulius Jogi Christiawan, 2002:79-92 dan Agoes, 2005:34-35.

Organisasi Profesi Auditor Intern Indonesia yang terdiri atas The Institute of Internal Auditor (IIA)-Indonesia Chapter, Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD (FKSPI BUMN/BUMD), Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA), Dewan Sertifikasi Qualified Internal Auditor (DS-QIA), dan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII) telah mengeluarkan Position Paper #1/2003 yang berisi rekomendasi mengenai peran audit intern dalam meningkatkan corporate governance pada perusahaan di Indonesia.

Organisasi Profesi Auditor Intern berkeyakinan bahwa fungsi audit intern (satuan pemeriksa intern) yang efektif mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses corporate governance, pengelolaan risiko, dan pengendalian manajemen. Auditor intern merupakan dukungan penting bagi komisaris, komite audit, direksi, dan manajemen senior dalam membentuk fondasi bagi

pengembangan corporate governance.

Hasil penelitian Surtanto Samud (1996:206) menjelaskan bahwa pengaruh tidak langsung satuan pengawasan intern terhadap peningkatan profitabilitas perusahaan sebesar 77,8%. Hasil penelitian Hiro Tugiman (2000:4) juga menjelaskan bahwa kinerja perusahaan secara nyata dipengaruhi secara kumulatif oleh pengendalian intern yang efektif, kualitas jasa auditor intern, dan manajer puncak.

Selama tahun 1996 sampai dengan Agustus 2005, YPIA telah mengadakan pelatihan sebanyak 928 kelas dengan 297 kelas (32%) untuk kelas lokakarya dan kelas sertifikasi sebanyak 631 kelas (68%). Jumlah peserta pelatihan sebanyak 16.443 orang pelatihan yang terinci 3.909 orang (24%) untuk pelatihan lokakarya dan pelatihan sertifikasi sebanyak 12.534 (76%) orang. Jumlah pemegang sertifikat QIA hingga 8 September 2005 tampak pada Tabel 2.

Tabel 2.
Jumlah Pemegang Sertifikat QIA Hingga 8 September 2005

No.	Perusahaan/Instansi	Jml. QIA	Jml. Perusahaan
	Badan Usaha Milik Negara (BUMN)	1.484	102
	Badan Usaha Milik Daerah (BUMD)	33	18
	Badan Usaha Milik Swasta (BUMS)	268	53
	Lembaga Lainnya/Personal	2	2
	Kehormatan	3	1
T o t a l		1.790	176

Sumber: YPIA & DS-QIA (2003;5-6).

Pada Tabel 2. dapat diketahui bahwa para pemegang sertifikat QIA yang terbanyak berasal dari BUMN sebesar 1.484 orang dari 1.790 orang. Mereka bekerja di 102 perusahaan dari 176 perusahaan. Sedangkan BUMS berada di urutan kedua sejumlah 268 orang yang bekerja di 53 perusahaan. Hal ini menunjukkan bahwa perhatian pemerintah terhadap auditor intern lebih tinggi daripada BUMS. Pertimbangan loyalitas dari seorang auditor intern perusahaan yang menjadi salah satu penyebab rendahnya perhatian BUMS terhadap hasil auditor intern tersebut.

The Institute of Chartered Accountants in Australia (ICAA, 1994:76) mengemukakan bahwa ruang lingkup dan tujuan audit intern sangat tergantung pada besar kecilnya organisasi dan permintaan dari manajemen organisasi yang bersangkutan. Oleh karena itu perlu diteliti apakah besar kecilnya organisasi juga berpengaruh terhadap hasil kerja auditor intern.

Uraian ICAA dan latar belakang pemegang sertifikat QIA yang berbeda-beda terhadap individual rank (tingkat individual), pengalaman kerja, dan skala perusahaan (firm size) merupakan variabel yang perlu diteliti. Oleh karena itu perlu diteliti hubungan ke tiga variabel tersebut dan pengaruhnya terhadap hasil kerja seorang auditor intern. Penelitian ini akan menjawab apakah variabel individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan saling berhubungan dan seberapa besar pengaruh ke tiga variabel tersebut terhadap hasil kerja auditor intern baik secara parsial maupun simultan.

Hal-hal apa saja yang dapat mempengaruhi hasil kerja auditor intern. Hasil kerja merupakan output yang diperoleh auditor setelah dia selesai melaksanakan pekerjaannya secara profesional. Hasil penelitian Kalbers dan Fogarty (1995), Yohannes, (2002), dan Evi dan Dwi (2003) menyimpulkan bahwa hasil kerja auditor intern dipengaruhi oleh tingkat pengalaman kerja auditor intern. Penelitian ini mencoba menggunakan dimensi-dimensi yang belum diteliti oleh peneliti sebelumnya yaitu rekomendasi dan komitmen manajemen (management commitment), sedangkan dimensi kepuasan kerja (job satisfaction) mengacu kepada penelitian terdahulu. Hasil kerja auditor di antaranya berwujud rekomendasi audit, kepuasan kerja, dan komitmen manajemen.

Pokok permasalahan dalam penelitian ini, dapat dirumuskan sebagai berikut:

- 1) Sejauhmana hubungan antara individual rank dan pengalaman kerja dengan firm size para auditor

intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.

- 2) Seberapa besar pengaruh individual rank, pengalaman kerja dan firm size secara parsial maupun simultan terhadap hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah:

- 1) Untuk menguji hubungan antara individual rank dan pengalaman kerja dengan firm size para auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.
- 2) Untuk menguji besarnya pengaruh individual rank, pengalaman kerja dan firm size secara parsial maupun simultan terhadap hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.

Manfaat yang diharapkan dalam penelitian ini adalah:

- 1) Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bukti empiris mengenai besarnya pengaruh individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan terhadap hasil kerja auditor intern emiten tersebut pada sektor manufaktur di BEJ.
- 2) Dapat menambah atau melengkapi khasanah teori yang telah ada dalam rangka meningkatkan kualitas implementasi internal auditing khususnya hasil kerja auditor dalam internal auditing.
- 3) Dapat dijadikan sumber informasi dan referensi untuk kemungkinan penelitian topik-topik yang berkaitan baik yang bersifat melengkapi ataupun lanjutan.
- 4) Diharapkan dapat memberikan informasi jika emiten memiliki auditor-auditor yang berkinerja baik dan dapat menghasilkan jasa audit intern yang berkualitas sesuai dengan standar yang ditentukan dan dapat meningkatkan kepercayaan emiten terhadap jasa yang diberikan.
- 5) Dapat dijadikan input bagi organisasi profesi di Indonesia khususnya Organisasi Profesi Auditor Intern yaitu: The Institute of Internal Auditor (IIA)-Indonesia Chapter, Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD (FKSPI BUMN/BUMD), Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA), Dewan Sertifikasi Qualified Internal Auditor (DS-QIA), dan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII), untuk mengetahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap hasil kerja auditor intern.



2. KERANGKA TEORITIS

Penelitian ini berangkat dari teori akuntansi yang didefinisikan sebagai penalaran logis dalam bentuk seperangkat azas atau prinsip yang merupakan kerangka acuan umum untuk menilai praktek-praktek akuntansi dan pedoman bagi pengembangan praktek-praktek dan prosedur baru (Hendriksen dan Sinaga, 1996:8). Dalam perkembangannya teori akuntansi mempergunakan bermacam-macam pendekatan perilaku antara lain pendekatan hasil kerja dalam auditing.

Mautz dan Sharaf tahun 1993 (Ida Suraida, 2003:13) selalu menggunakan argumentasinya dalam merumuskan teori auditing melalui pendekatan normatif. Pendekatan ini mengisyaratkan perlunya berbagai asumsi atau postulat yang harus ditetapkan. Hal ini diperlukan untuk mengatasi masalah yang timbul sebagai dasar untuk deductive reasoning yaitu alasan yang menggunakan silogisme logika.

A Statement of Basic Auditing Concepts (1973) dalam Sukrisno Agoes (2004:60), mengemukakan bahwa bila berbagai pihak yang berkepentingan ingin memperoleh manfaat yang maksimal dari auditing, maka pihak-pihak tersebut harus berusaha untuk menjelaskan peranan auditing dengan memahami terlebih dahulu sifat dan keterbatasan dari auditing.

Seorang akuntan sebagian besar memberikan jasanya dalam bentuk pekerjaan auditing. Definisi auditing yang dikemukakan oleh Arens et al. (2006:4) lebih menekankan pada pentingnya hasil akhir dari auditing. Definisi tersebut menjelaskan bahwa tanggung jawab auditor adalah melakukan proses investigasi yang dikaitkan dengan standar profesi. Setiap judgment dan keputusan yang ditempuh oleh seorang auditor hendaknya didasarkan pada pemilihan dan aplikasi prinsip akuntansi yang diterima oleh umum. Pemeriksaan harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen yang tercermin dalam perilakunya.

Konrath (2002:4) menjelaskan bahwa auditing merupakan suatu bentuk attestasi yang merupakan suatu bentuk assurance. Dalam pelaksanaan pemeriksaan akuntan selalu diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan standar-standar atau kriteria yang dapat dipakai oleh auditor sebagai pegangan untuk mengevaluasi informasi tersebut (Suripto Samid, 1996:22).

Pendapat Suripto Samid (1996:23) menjelaskan auditor intern wajib memahami dengan baik proses manajemen yang dilaksanakan dalam organisasinya,

agar dapat membantu para manajer yang bersangkutan dalam rangka pertanggungjawaban mereka. Hadibroto (1993:7) berpendapat bahwa organisasi perusahaan yang besar mempunyai pula bagian audit intern (internal audit department) untuk menjaga agar sistem pengawasan intern itu benar-benar berfungsi. Istilah baru dari sistem pengawasan intern yang dipakai oleh Ikatan Akuntan Indonesia lebih dikenal dengan istilah pengendalian intern (IAI, 2001:319.2).

Fungsi dan tanggung jawab audit intern menurut IIA adalah melaksanakan kegiatan pemeriksaan secara bebas dan memberikan saran-saran kepada pimpinan tentang efektif tidaknya pengendalian intern yang diciptakan oleh dan untuk manajemen. Kegiatan tersebut menunjukkan audit intern telah menjalankan pengendalian (controlling) dari fungsi manajemen atau audit intern merupakan bagian pengendalian intern.

Jika perusahaan tidak mempunyai bagian internal auditing, maka fungsi tersebut biasanya dijalankan oleh pihak luar biasanya dilakukan oleh auditor ekstern. Tugas auditor ekstern yang menjalankan internal auditing bertujuan membantu para anggota organisasi agar dapat menyelesaikan tanggung jawabnya secara efektif. Auditor ekstern tersebut berperan dalam menyediakan berbagai data analisis, penilaian, nasehat, informasi dan rekomendasi sehubungan dengan aktivitas konsultasinya. Peran berikutnya adalah menganalisis "cost benefit ratio" (Suripto Samid, 2003:23).

Individual rank merupakan orang-orang yang memasuki organisasi dengan karakteristik-karakteristik tertentu yang akan mempengaruhi perilaku mereka di tempat kerja (Robbins, 2005:30). Semua sikap dan perilaku individual dibentuk oleh personality (kepribadian) dan pengalaman (experience). Variabel individual rank (tingkat individual) yang dapat mempengaruhi perilaku karyawan dalam persepsi, pengambilan keputusan pribadi, pembelajaran, dan motivasi adalah biographical characteristics, ability, values, attitudes, personality, dan emotions (Kreitner dan Kinicki, 2001:23). Robbins (2005:45) menjelaskan bahwa kepuasan cenderung terus menerus meningkat pada para auditor dengan bertambahnya usia mereka. Penjelasan IIA tahun 2000 dan Hiro Tugiman (2004a:8) adalah tingkat pendidikan yang berbeda di antara auditor intern dapat mempengaruhi hasil kerja mereka.

Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA) merupakan lembaga Internal Audit Professional Training yang bertujuan meningkatkan mutu dan

hasil kerja auditor Indonesia. Qualified Internal Auditor (QIA) adalah sertifikat kualifikasi dalam bidang internal auditing yang merupakan simbol dari individu pemegangnya. Sertifikat QIA juga merupakan pengakuan bahwa pemegangnya telah memiliki pengetahuan dan keterampilan internal auditing (Hiro Tugiman, 2004a:25-26).

Tugas dan fungsi auditor dapat berjalan dengan baik bila ditunjang dengan kepribadian yang bagus, maksudnya seorang auditor intern perlu mempunyai pengetahuan berkomunikasi baik secara lisan dan tulisan dalam menyampaikan tujuan audit, evaluasi audit, kesimpulan audit, serta rekomendasi yang jelas dan efektif (Allport, 1937:48; Buss, 1989:1378). Hal tersebut dapat membuka mata manajemen mengenai manfaat audit intern. Oleh karena itu, kepribadian yang berbeda di antara auditor intern diduga mempengaruhi hasil kerja mereka.

Seorang auditor profesional harus mempunyai pengalaman yang cukup tentang tugas dan tanggung jawabnya. Pengalaman auditor akan menjadi pertimbangan yang baik dalam pengambilan keputusan oleh auditor pada saat menjalankan tugasnya (Libby dan Frederick, 1990). Colbert (1989). mengungkapkan bahwa auditor yang tidak berpengalaman akan melakukan judgment yang memiliki tingkat kekeliruan lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang berpengalaman.

Pendapat Ketchen dan Strawser tahun 1998 (Yohannes, 2002) menjelaskan bahwa pengalaman auditor dapat menentukan kinerja tugas, komitmen terhadap organisasi, serta kualitas auditor melalui pengetahuan yang diperolehnya dari pengalaman melakukan audit. Pentingnya pengalaman bagi auditor intern dapat dilihat dari hasil penelitian Wood, et al. (1989), Kalbers dan Fogarty (1995), dan Yohannes, et al. (2002) yang menyimpulkan bahwa pengalaman seorang auditor intern berpengaruh langsung terhadap hasil kerja.

Skala perusahaan sebagai ukuran yang dipakai untuk mencerminkan besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat diukur melalui total aktiva, penjualan, total hutang ditambah nilai pasar saham biasa perusahaan, maupun jumlah tenaga kerja yang dimiliki emiten (Aaker, 1992:228; Afrizal, 1999:67). Berdasarkan data dari YPIA dan The Institute of Chartered Accountants in Australia (ICAA, 1994:76) tentang ruang lingkup audit intern dapat mengindikasikan bahwa: (1) terdapat hubungan antara individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan dari peserta pelatihan audit intern, dan (2) skala perusahaan yang berbeda di

antara peserta pelatihan audit akan menghasilkan hasil kerja yang berbeda pula. Perusahaan besar berpeluang lebih besar dalam mengirimkan audit internnya untuk mengikuti pelatihan dan pendidikan audit intern daripada perusahaan kecil, sehingga audit intern perusahaan besar memiliki keterampilan auditnya yang lebih tinggi daripada perusahaan kecil.

Wood, et al. (1989:11) menyimpulkan bahwa pengalaman dan sertifikasi dikorelasikan untuk suatu kepercayaan dalam adanya pengetahuan yang khusus untuk auditor intern dan kepercayaan bahwa auditor intern harus bersertifikat. Oleh karena itu, pendirian Dewan Sertifikasi Qualified Internal Auditor (DS-QIA) merupakan respon dan arah perkembangan auditor intern di Indonesia yang pada bulan Oktober 2002 diakui oleh IIA dan sejajar dengan sertifikat di 36 negara lainnya. Sampai saat ini YPIA adalah lembaga yang diberi wewenang oleh DS-QIA untuk menyelenggarakan pendidikan sampai tingkat manajerial untuk mendapatkan sertifikasi QIA.

Auditor intern tidak berada dalam posisi untuk memerintahkan tindakan yang harus dilakukan untuk mengoreksi kondisi yang tidak baik. Apa yang dapat dilakukan auditor intern adalah memberikan saran (rekomendasi) tindakan yang perlu dilakukan untuk memperbaiki kondisi yang ada. Di samping itu, perlu pula diingat bahwa tindakan yang disarankan auditor bukanlah satu-satunya cara untuk memperbaiki kondisi yang ada. Oleh karena itu, standar menganjurkan agar rekomendasi ini dibahas dahulu dengan auditee.

Ada enam hal penting yang harus dipenuhi untuk menyusun rekomendasi dengan baik yaitu rekomendasi harus:

- (1) clear, simple, understandable dan economical;
- (2) complete;
- (3) brief and concise;
- (4) coherent;
- (5) forceful; dan
- (6) variety.

Beberapa prinsip yang harus diikuti agar diperoleh rekomendasi yang efektif yaitu rekomendasi harus:

- (1) komprehensif;
- (2) spesifik;
- (3) disusun dengan baik;
- (4) mudah dijalankan; dan
- (5) beralasan (Agoes, 2004:239-240).

Kepuasan kerja merupakan suatu sikap umum seseorang terhadap pekerjaannya. Davis dan John (1985:35) menjelaskan bahwa kepuasan kerja merupakan seperangkat perasaan pegawai tentang

menyenangkan atau tidak pekerjaan mereka. Faktor-faktor yang mendukung kepuasan kerja adalah kerja yang secara mental menantang, ganjaran yang pantas, kondisi kerja yang mendukung, dan rekan sekerja yang mendukung (Locke, 1976:1319).

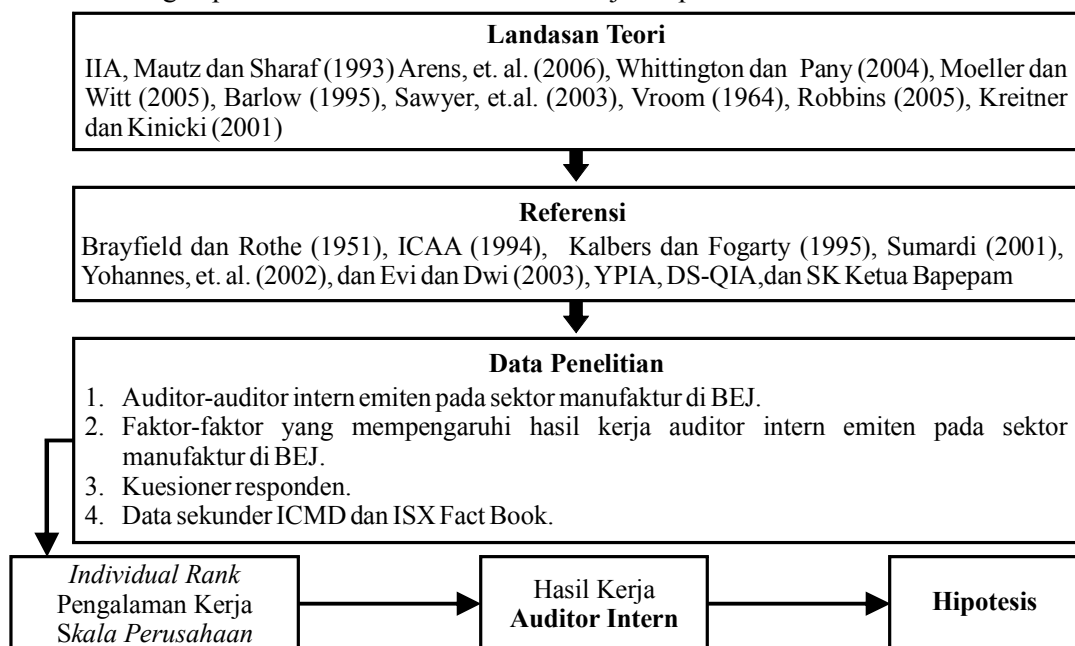
Komitmen berasal dari kata latin "committre" yang berarti menggabungkan, menyatukan, mempercayai, dan mengerjakan. Komitmen merupakan perasaan yang sangat kuat dan erat dari seseorang terhadap tujuan dan nilai suatu organisasi dalam kaitannya dengan peran mereka terhadap upaya pencapaian tujuan dan nilai-nilai tersebut (Riketta, 2002).

Manajemen harus mempunyai komitmen yang tinggi terhadap peraturan yang dikeluarkan pemerintah agar perusahaan yang dikelolanya mampu bersaing dalam era globalisasi. Surat keputusan yang dikeluarkan Ketua Bapepam Nomor 40 dan 41 tahun

2003 merupakan keputusan yang harus dijalankan oleh emiten yang terdaftar di BEJ. Aturan tersebut dikeluarkan dengan harapan emiten mempunyai komitmen yang tinggi terhadap peningkatan pengelolaan perusahaan dan memaksimalkan pengungkapan informasi dalam laporan serta pelaksanaan prinsip pengelolaan perusahaan yang baik.

Teori organizational behaviour yang mendukung penelitian ini diperoleh dari Robbins (2005:67), Kreitner dan Kinicki (2001:34), dan Vroom (1964:74). Hasil penelitian yang mendukung penelitian ini adalah penelitian Brayfield dan Rothe (1951), Kalbers dan Fogarty (1995), Robbins (2005), Yohannes, et al. (2002), dan Evi dan Dwi (2003). Penelitian ini juga bersumber dari informasi dan data yang diperoleh dari YPIA dan DS-QIA (2003).

Kerangka penelitian secara keseluruhan disajikan pada Gambar 2. berikut ini.



Gambar 2: KERANGKA PENELITIAN

3. METODE PENELITIAN

Tipe penelitian ini adalah penelitian kausal yaitu meneliti hubungan antar variabel yang diteliti dan menguji pengaruh satu atau lebih variabel terhadap variabel lainnya. Cooper dan Schindler (2001:151) menyatakan dalam penelitian kausal sering terjadi hubungan korelasional antar variabel yang menjadi penyebab terhadap variabel lainnya, sehingga lebih tepat tipe penelitian yang digunakan adalah causal relationship.

Rancangan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah rancangan penelitian sampel. Pengumpulan data yang digunakan adalah dengan kuesioner baik secara langsung mendatangi responden, melalui kontak person, kurir, pos (mail sensus), membentuk teamwork dan melalui internet (email sensus) serta data sekunder. Responden penelitian ini adalah auditor intern dan pimpinan perusahaan secara individual pada emiten sektor manufaktur di BEJ sebagai unit analisis.

Penelitian ini difokuskan pada emiten BEJ yang bergerak di sektor manufaktur karena diketahui bahwa emiten yang bergerak di sektor manufaktur memberikan kontribusi yang cukup besar terhadap aktivitas BEJ baik dari segi jumlah emiten, saham yang listed, dan dana yang dikapitalisasi; dan untuk menguji konsistensi hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Yohannes, et al. (2002) dan Evi dan Dwi (2003).

Emiten yang bergerak di sektor manufaktur terdiri dari jenis industri Mining, Basic Industry and Chemicals, Miscellaneous Industry, dan Consumer Goods Industry, sedangkan emiten yang bergerak di sektor non manufaktur terdiri dari jenis industri Agriculture, Property, Real Estate and Building Construction, Infrastructure, Utilities and Transportation, Finance, dan Trade, Service and Investment. Secara kuantitatif terdapat 331 emiten di BEJ per 31 Desember 2008

yang diklasifikasikan ke dalam sembilan jenis industri dengan sektor manufaktur dan non manufaktur.

Besar sampel yang digunakan dalam penelitian ini sebesar 120 dari 159 emiten pada sektor manufaktur dikarenakan jumlah emiten yang bergerak di sektor tersebut cukup sedikit dan telah memenuhi syarat sampel minimum untuk digunakannya penelitian multivariat. Responden penelitian ini adalah anggota tim auditor intern dan pimpinan perusahaan pada emiten sektor manufaktur di Bursa Efek Jakarta.

Tabel 3.
Jenis Industri (Produk Konsumen)

No.	Jenis Produk Konsumen	Jlh
01.	Industri makanan dan minuman	15
02.	Industri kimia dan barang-barang dari bahan kimia	31
03.	Industri logam dasar	1
04.	Industri kabel dan perlengkapannya	6
05.	Industri mesin dan perlengkapannya	13
06.	Industri kertas dan barang dari Kertas	5
07.	Industri barang galian bukan logam	11
08.	Industri tekstil dan pakaian jadi	22
09.	Industri barang dari logam kecuali mesin dan peralatannya	9
10.	Industri pengolahan tembakau	3
11.	Industri furniture dan pengolahan lainnya	2
12.	Industri pengolahan gas bumi	2

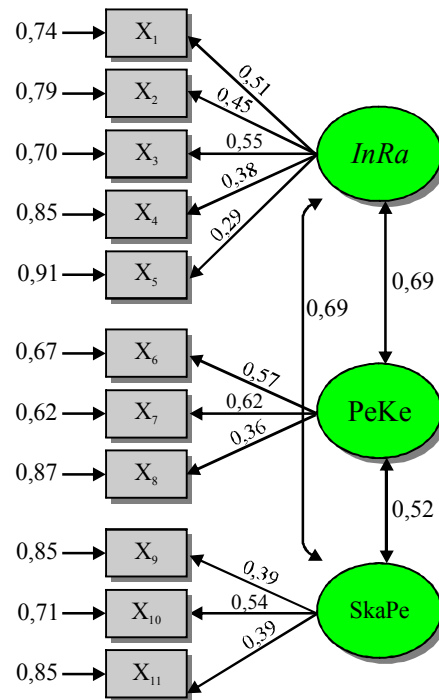
Sumber: Data Primer Diolah

Metode untuk menganalisis data dalam penelitian ini, sesuai dengan tujuan dan rumusan masalah yang telah dikemukakan adalah dengan menggunakan program LISREL 8.30. Teknik analisis yang sesuai adalah teknik analisis statistik multivariat. Metode statistik yang digunakan adalah Analisis Structural Equation Modeling (SEM).

4. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Pengujian hipotesis pertama dengan menggunakan SEM dilakukan untuk menguji hubungan individual rank (1) dan pengalaman kerja (2) dengan Firm size (3) para auditor intern emiten pada sektor manufaktur

di BEJ. Hasil perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan program LISREL 8.30 dapat dilihat dalam Gambar 3.



Gambar 3.

Hasil Pengujian Hubungan Variabel Eksogen *Individual Rank*, dan Pengalaman Kerja dengan *Firm Size* Para Auditor Intern Emiten Sektor Manufaktur di BEJ.

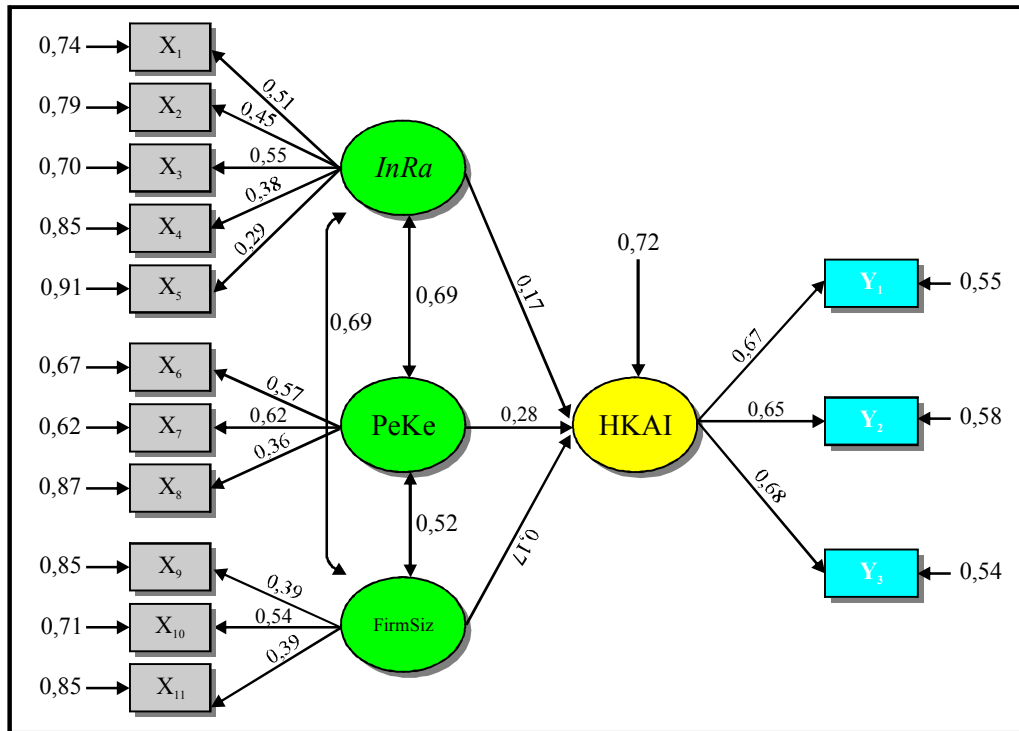
Hasil pengujian korelasi antar variabel eksogen adalah dapat diketahui sebagai berikut: (1) koefisien korelasi antara variabel individual rank (ξ_1) dengan skala perusahaan (ξ_3) adalah 0,69; dan (2) koefisien korelasi antara variabel pengalaman kerja (ξ_2) dengan skala perusahaan (ξ_3) adalah 0,52.

Koefisien korelasi antara variabel eksogen tersebut menunjukkan bahwa keduanya memiliki hubungan yang positif. Makna besaran positif pada koefisien korelasi tersebut menunjukkan bahwa peningkatan yang terjadi pada salah satu variabel eksogen secara korelasional berhubungan dengan adanya peningkatan pada variabel eksogen lainnya. Secara rinci dapat dinyatakan: (1) jika individual rank (ξ_1) meningkat maka skala perusahaan (ξ_3) emiten sektor manufaktur di BEJ juga meningkat; dan (2) jika pengalaman kerja auditor intern (ξ_2) meningkat maka skala perusahaan (ξ_3) emiten sektor manufaktur di BEJ juga meningkat.

Berdasarkan besarnya koefisien korelasi dan kriteria tentang keeratan hubungan tersebut, maka keeratan hubungan antar variabel eksogen dapat dijelaskan sebagai berikut: (1) koefisien korelasi antara variabel

individual rank (ξ_1) dengan skala perusahaan (ξ_3) emiten sektor manufaktur di BEJ adalah moderately high correlation; dan (2) koefisien korelasi antara variabel pengalaman kerja auditor intern (ξ_2) dengan skala perusahaan (ξ_3) emiten sektor manufaktur di BEJ adalah moderate correlation. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa terdapat hubungan secara positif antara variabel individual rank dan pengalaman kerja dengan skala perusahaan para auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.

Pengujian hipotesis kedua sesuai dengan paradigma penelitian dilakukan untuk menguji pengaruh individual rank (ξ_1), pengalaman kerja (ξ_2), dan skala perusahaan (ξ_3), baik secara parsial maupun simultan terhadap hasil kerja auditor intern (η). Pengujian terhadap hipotesis kedua, dilakukan dengan tahapan pengujian sebagai berikut: (1) menguji pengaruh individual rank, pengalaman kerja dan firm size terhadap hasil kerja auditor intern; dan (2) menguji pengaruh individual rank, pengalaman kerja, dan firm size secara simultan terhadap hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.



Gambar 3.

Hasil Pengujian Pengaruh Variabel Eksogen Terhadap Variabel Endogen

Besarnya pengaruh secara langsung variabel individual rank terhadap hasil kerja auditor intern seperti terlihat pada Gambar 3. di atas adalah sebesar $(0,17 \times 0,17 \times 100 \text{ persen}) = 3 \text{ persen}$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa individual rank mempunyai pengaruh positif terhadap hasil kerja auditor intern. Pengaruh variabel lainnya yang tidak diuji dalam penelitian ini adalah sebesar 97 persen di antaranya ability, values, attitudes, dan emotions auditor intern.

Pengaruh individual rank terhadap hasil kerja auditor intern adalah positif artinya kualitas individual rank yang lebih baik yang terdiri dari usia, tingkat pendidikan, banyaknya pelatihan yang pernah diikuti, dan kepribadian dapat menentukan keberhasilan dalam meningkatkan hasil kerja auditor intern dalam pekerjaannya. Dengan kata lain keberhasilan atau kegagalan perusahaan dalam meningkatkan hasil kerja auditor intern dalam kinerjanya, bisa dijelaskan oleh faktor individual rank yang terdiri dari usia, tingkat pendidikan, banyaknya pelatihan yang pernah diikuti, dan kepribadian.

Gambar 3 di atas juga menunjukkan bahwa besarnya pengaruh secara langsung variabel pengalaman kerja terhadap hasil kerja auditor adalah sebesar $(0,28 \times 0,28 \times 100 \text{ persen}) = 8 \text{ persen}$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa pengalaman

kerja mempunyai pengaruh positif terhadap hasil kerja auditor intern. Pengaruh variabel lainnya yang tidak diuji dalam penelitian ini adalah sebesar 92 persen di antaranya komitmen organisasi dan kepribadian (personality) auditor intern.

Pengaruh pengalaman kerja terhadap hasil kerja auditor intern adalah positif artinya pengalaman kerja yang terdiri dari lamanya bekerja sebelum di auditor intern, lamanya bekerja di audit intern, dan jumlah penugasan audit intern yang pernah diterima dapat meningkatkan hasil kerja seorang auditor intern dalam menjalankan tugasnya.

Besarnya pengaruh secara langsung variabel firm size terhadap hasil kerja auditor intern seperti terlihat pada Gambar di atas adalah sebesar $(0,17 \times 0,17 \times 100 \text{ persen}) = 3 \text{ persen}$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa firm size mempunyai pengaruh positif terhadap hasil kerja auditor intern. Pengaruh variabel lainnya yang tidak diuji dan tidak dimasukkan dalam model penelitian ini adalah sebesar 97 persen di antaranya total hutang ditambah nilai pasar saham biasa perusahaan dan variabel permintaan dari manajemen perusahaan yang bersangkutan. Berikut ini jabaran arti pernyataan tersebut. Pengaruh firm size terhadap hasil kerja auditor intern adalah positif artinya peningkatan hasil kerja auditor intern dalam menyelesaikan

tugasnya, salah satunya bisa dijelaskan oleh variabel *firm size* yang dimiliki oleh perusahaan yang bersangkutan.

Pengujian hipotesis yang kedua berikutnya adalah untuk mengetahui pengaruh *individual rank*, pengalaman kerja, dan *firm size* secara simultan terhadap hasil kerja auditor intern. Berdasarkan hasil perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan program LISREL (seperti yang ada dalam Gambar 3) diperoleh hasil bahwa besarnya pengaruh secara simultan adalah sebesar 28 persen, dan pengaruh dari variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini adalah sebesar 72 persen di antaranya intensitas ke luarnya auditor intern dan kinerja perusahaan.

Dengan demikian hasil penelitian ini membuktikan bahwa hipotesis kedua: *individual rank*, pengalaman kerja, dan *firm size* secara simultan berpengaruh terhadap hasil kerja auditor intern dapat diterima. Hal ini berarti bahwa manajemen, untuk meningkatkan hasil kerja auditor intern dalam menyelesaikan tugasnya di perusahaan, perlu mempertimbangkan faktor *individual rank*, pengalaman kerja dan *firm size*, sehingga pada akhirnya diharapkan akan berimplikasi pada peningkatan kinerja auditor intern perusahaan.

Berdasarkan uji hipotesis di atas maka:

1. Hasil penelitian telah sesuai dengan pendapat The Institute of Chartered Accountants in Australia (ICAA, 1994) dan YPIA (1995-2003) bahwa: (1) ruang lingkup dan tujuan audit intern sangat luas dan tergantung pada ukuran dan struktur entitas serta permintaan manajemennya, dan (2) peserta auditor intern yang ikut pelatihan dan pendidikan mempunyai *individual rank*, pengalaman kerja, dan berasal dari perusahaan dengan skala berbeda.
2. Hasil pengujian hipotesis ini menambah kajian teori yang telah ada tentang hasil kerja auditor intern yang dipengaruhi oleh faktor *individual rank* meskipun kontribusinya sangat kecil yaitu sebesar 3 persen. Hasil penelitian ini mendukung argumen yang telah disampaikan oleh Robbins (2005) bahwa usia, status perkawinan, dan banyaknya tanggungan berpengaruh pada kepuasan kerja. Kepuasan cenderung terus menerus meningkat pada para profesional dengan bertambahnya usia mereka. Holland (1997) menjelaskan bahwa kecocokan yang tinggi antara kepribadian seorang karyawan dan pekerjaannya akan menghasilkan individu yang terpuaskan. Penelitian ini juga sesuai dengan argumen Allport (1937), Buss (1989), dan Soekardi Hoesodo (2002) bahwa *personality* dibentuk oleh faktor keturunan, lingkungan, dan situasi sebagai faktor moderating. Tugas dan fungsi auditor intern dapat berjalan dengan baik jika ditunjang dengan kepribadian yang bagus, artinya seorang auditor intern perlu memiliki pengetahuan berkomunikasi baik secara lisan maupun tulisan dalam menyampaikan tujuan audit, evaluasi audit, kesimpulan audit, dan rekomendasi yang jelas dan efektif sehingga secara keseluruhan kepribadian yang baik yang dimiliki oleh seorang auditor intern akan berimplikasi terhadap hasil kerja seorang auditor intern dalam menyelesaikan tugas dan tanggung jawabnya.
3. Pengalaman auditor intern dapat menentukan kinerja tugas, komitmen terhadap organisasi, serta kualitas auditor intern melalui pengetahuan yang diperolehnya dari pengalaman melakukan audit. Pengalaman auditor intern akan menjadi pertimbangan yang baik dalam pengambilan keputusan pada saat menjalankan tugasnya. Auditor intern yang tidak berpengalaman akan melakukan judgment yang memiliki tingkat kekeliruan lebih tinggi dibandingkan dengan auditor intern yang berpengalaman dan berimplikasi terhadap hasil kerja yang dicapai.
4. Hasil pengujian hipotesis ini menambah kajian teori yang telah ada tentang variabel hasil kerja auditor intern, di mana faktor skala perusahaan telah terbukti dapat mempengaruhi hasil kerja auditor intern dalam setiap pekerjaannya meskipun kontribusinya sangat kecil yaitu sebesar 3 persen. Oleh karena itu, semakin besar skala perusahaan semakin meningkatkan hasil kerja auditor intern atau dengan kata lain hasil kerja auditor intern dipengaruhi skala perusahaannya. Semakin besar suatu perusahaan, semakin besar pula peluang perusahaan dalam mengirimkan staf audit internnya ke pelatihan dan pendidikan audit intern, sehingga akan berimplikasi langsung terhadap peningkatan hasil kerja auditor intern.
5. Temuan penelitian ini adalah variabel baru yang dapat mempengaruhi hasil kerja auditor intern yang belum diteliti oleh peneliti terdahulu. Variabel itu adalah variabel *individual rank* dan skala perusahaan, sedangkan variabel yang memperkuat penelitian terdahulu tentang hasil kerja auditor intern ditunjukkan oleh variabel pengalaman kerja auditor intern. Argumen-argumen yang mendasari hasil penelitian variabel *individual rank* dan skala perusahaan berpengaruh terhadap hasil kerja auditor intern adalah argumen Allport (1937:104),

Buss (1989:45), ICAA (1994), Afrizal (1999), Kreitner dan Kinicki (2001), Robbins (2005), Soekardi Hoesodo (2002).

6. Adapun argumen-argumen dan penelitian-penelitian yang mendukung hasil penelitian dari variabel pengalaman kerja berpengaruh terhadap hasil kerja auditor intern adalah argumen Colbert (1989), Ketchen dan Strawser (1998), Libby dan Frederik (1990), dan penelitian Kalbers dan Fogarty (1995), Yohannes, et al. (2002). Auditor intern yang tidak berpengalaman akan melakukan judgment yang memiliki tingkat kekeliruan lebih tinggi dibandingkan dengan auditor intern yang berpengalaman dan berimplikasi terhadap hasil kerja yang dicapai.

Berdasarkan hasil pembahasan di atas maka:

1. Kelima indikator yang digunakan untuk menjelaskan/mengukur variabel individual rank, semuanya mempunyai koefisien positif, koefisien yang terbesar adalah indikator banyaknya pelatihan dan koefisien terkecil adalah indikator kepribadian. Tiga indikator yang digunakan untuk menjelaskan/mengukur variabel pengalaman kerja mempunyai koefisien positif, koefisien yang terbesar adalah indikator lamanya bekerja di audit intern dan koefisien

terkecil adalah indikator jumlah penugasan audit intern. Untuk indikator skala perusahaan, koefisien yang terbesar adalah indikator total penjualan dan koefisien terkecil adalah indikator total aktiva dan jumlah tenaga kerja, sedangkan untuk indikator hasil kerja auditor intern, koefisien yang terbesar dapat dijelaskan/diukur oleh komitmen manajemen, dan koefisien yang terkecil diukur dengan indikator kepuasan kerja.

2. Individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan satu sama lain memiliki hubungan dengan koefisien korelasi positif. Hubungan antara individual rank auditor intern dengan skala perusahaan emiten sektor manufaktur di BEJ memiliki hubungan positif dan moderately high correlation, sedangkan hubungan antara pengalaman kerja auditor intern dengan skala perusahaan emiten sektor manufaktur di BEJ memiliki hubungan positif dan moderate correlation. Berdasarkan hal tersebut, maka disimpulkan bahwa hipotesis pertama dapat diterima.
3. Individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan berpengaruh secara parsial maupun simultan terhadap hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.



5. IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

1. Bagi dunia akademis, penelitian ini dapat dijadikan bukti empiris. Penelitian ini membuktikan bahwa hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ dipengaruhi faktor individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan. Hal ini berarti bahwa manajemen, untuk meningkatkan hasil kerja auditor intern dalam menyelesaikan tugasnya di perusahaan, perlu mempertimbangkan faktor individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan sehingga pada akhirnya diharapkan akan berimplikasi pada peningkatan kinerja auditor intern emiten secara keseluruhan.
2. Dalam perkembangannya, teori akuntansi mempergunakan bermacam-macam pendekatan perilaku antara lain pendekatan keprofesian dalam internal auditing. Perbedaan penelitian yang dilakukan peneliti dengan peneliti-peneliti terdahulu merupakan bukti bahwa penelitian ini dapat menambah atau melengkapi khasanah teori yang telah ada terutama bagi teori internal auditing. Penelitian ini juga diperlukan dalam rangka

meningkatkan kualitas implementasi internal auditing khususnya variabel individual rank, pengalaman kerja, dan skala perusahaan dalam internal auditing. Hasil penelitian yang menambah dan meningkatkan kualitas implementasi internal auditing adalah: (1) faktor individual rank dan skala perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ; (2) faktor rekomendasi dan komitmen manajemen terbukti dapat menjelaskan dan mengukur hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ. Indikator rekomendasi dan komitmen manajemen memiliki tingkat koefisien positif serta sama dan di atas 45 persen. Hal ini berarti masing-masing indikator dapat menjelaskan variabel hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ yang besar terhadap variabel tersebut.

3. Bagi peneliti baru, hasil penelitian ini dapat dijadikan sumber informasi dan referensi untuk memungkinkan penelitian topik-topik yang berkaitan dengan internal auditing, sehingga teori

akuntansi terus berkembang. Penelitian baru yang bersifat melengkapi di antaranya: (1) menambahkan indikator ability, values, attitudes, emotions auditor intern yang dapat mengukur variabel individual rank; (2) menambahkan indikator total modal atau total hutang ditambah nilai pasar saham biasa perusahaan yang dapat menjelaskan skala perusahaan (3) menambahkan indikator keberanian menanggung risiko dan integritas auditor intern yang dapat menjelaskan hasil kerja

auditor intern, sedangkan penelitian baru yang bersifat lanjutan di antaranya: (1) menambahkan variabel kepribadian dan komitmen organisasi yang dapat meningkatkan hasil kerja auditor intern; (2) menambahkan variabel intensi ke luar sebagai implikasi dari hasil kerja auditor intern; dan (3) menambahkan variabel kinerja perusahaan sebagai dampak adanya hasil kerja auditor intern emiten pada sektor manufaktur di BEJ.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Aaker, D. A. 1992. *Strategic Market Management*. Third Edition. New York: John Wiley & Sons., Inc.
- Afrizal. 1999. *Beberapa Faktor Yang Mempengaruhi Pemilihan Metode Akuntansi dan Pelaporan Laba Perusahaan Manufaktur*. Disertasi. Bandung: Program Pasca Sarjana UNPAD (Tidak Dipublikasikan).
- Agoes, Sukrisno. 2004. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi Ketiga. Jilid II. Jakarta: LP-FEUI.
- _____. 2005. *Peranan Internal Audit Department, Enterprises Risk Management, dan Good Corporate Governance Terhadap Pencegahan Fraud dan Implikasinya kepada Peningkatan Mutu Lulusan Perguruan Tinggi di Indonesia*. Pidato Pengukuhan Guru Besar Tetap dalam Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Allport, G.W. 1937. *Personality: A Psychological Interpretation*. Now York: Holt, Rinehart, & Winston.
- Arens, A.A., R.J. Elder and M.S. Beasley. 2006. *Auditing and Assurance Service, An Integrated Approach*, 9th Edition, Prentice Hall, Englewood Cliffs, New Jersey: 4-8, 11, 29, 32-34, 79.
- Brayfield, A. and H. Rothe. 1951. *An index of Job Satisfaction*. *Journal of Applied Psychology*. Vol.35: 307-311.
- Buss, See A. H. 1989. Personality as Traits. *American Psychologist*. November: 1378-1388.
- Christiawan, Y.J. 2002. Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Semarang: Universitas Diponegoro. Vol.4, No.2, Nopember: 79-92.
- Colbert, J.L. 1989. *The Effect of Experience Auditor's Judgements*. *Journal of Accounting Literature*. pp: 137-149.
- Cooper, D.R. and P.S. Schindler. 2001. *Business Research Methods*. Seventh Edition. Boston: Mc. Graw-Hill International Edition.
- Davis, K and N. John. 1985. *Human Behavior at Work: Organizational Behaviour*. Seventh Edition. Mc. Grow-Hill, Inc.
- Lestari, E. dan D. Cahyono. 2003. *Komitmen Organisasi dan Kepuasan Kerja Sebagai Mediasi Hubungan Dengan Intensi Keluar (Studi Empiris Pada Internal Auditor Perusahaan Manufaktur di Indonesia)*. *SNA VI*. Surabaya 16-17 Oktober: 1092-1115.
- Hadibroto, H.S. 1993. *Peranan Fungsi Pengawasan Dalam Manajemen*. Forum Komunikasi SPI. Medan: Bahan-Bahan Seminar: 7.
- Hendriksen, E.S. dan M. Sinaga. 1996. *Teori Akuntansi*. Edisi Keempat. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Hoesodo, Soekardi. 2002. *Sumber Konflik Auditor versus Auditan: Komunikasi Yang Tidak Pas*. Auditor Internal. Jakarta. April – Juni: 30.

- Holland, J.L. 1997. *Making Vocational Choices: A Theory of Vocational Personalities and Work Environment*. Odessa, FL: Psychological Assessment Resources.
- Ida Suraida. 2003. *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman, Risiko Audit dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik (Survei terhadap para akuntan publik di Indonesia)*. Disertasi. Bandung: Program Pascasarjana UNPAD (Tidak Dipublikasikan).
- Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik, *Standar Profesional Akuntan Publik*, per 1 Januari 2001, cetakan ke-1, PT. Salemba, Jakarta.
- The Institute of Chartered Accountants in Australia*. 1994. Dalam Hiro Tugiman. *Tantangan dan Prospek Profesi Internal Auditor di Indonesia*. Halaman 14. Jakarta: YPIA dan DS-QIA.
- Kalbers, L.P. and T.J. Fogarty. 1995. *Professional and Its Consequences: A Study Internal Auditor. A Journal Practice and Theory*. Spring: 64-85.
- Ketchen dan Strawser. 1998. dalam Yohannes Sri Guntur, Bambang Soepomo, & Gitoyo. 2002. *Analisis Pengaruh Pengalaman Terhadap dan Analisis Pengaruh Terhadap Hasil Kerja (Outcomes)*. Jurnal MAKSI. Semarang: UNDIP. Vol 1:1-7.
- Konrath, Laweey F. 2002. *Auditing Concepts and Applications, A Risk-Analysis Approach*. Fifth Edition. West Publishing Company.
- Kreitner, R. and A. Kinicki. 2001. *Organizational Behaviour*, Fifth Edition, The Mc Graw-Hill Companies, Inc., 155.
- Libby, R. and D. Frederik. 1990. *Experience and The Ability to Explain Audit Findings*. Journal of Accounting Research. Vol. 28, No. 2: 348-367.
- Locke, E.A., 1976. *The Nature and Causes of Job Satisfaction*, dalam M.D. Dunnette. *Handbook of Industrial and Organizational Psychologi*, Chicago, Rand McNally. 1319-28.
- Riketta, M. 2002. Attitudinal Organizational Commitment and Job Performance: A Meta-Analysis. *Journal of Organizational Behavior*. March:257-66.
- Robbins, Stephen P. 2005. *Organizational Behavior*. Eleventh Edition. New Jersey: Prentice Hall Inc.
- Samid, Suripto. 1996. *Pengaruh Satuan Pengawasan Intern dan Gaya Kepemimpinan Serta Persepsi Bawahan Mengenai Perilaku Atasan Terhadap Upaya Manajemen Dalam Meningkatkan Profitabilitas Perusahaan*. Disertasi. Bandung: Program Pascasarjana UNPAD (Tidak Dipublikasikan).
- Tugiman, Hiro. 2000. *Pengaruh Peran Auditor Internal Serta Faktor-Faktor Pendukungnya Terhadap Peningkatan Pengendalian Internal dan Kinerja Perusahaan*. Disertasi. Bandung: Program Pascasarjana UNPAD (Tidak Dipublikasikan).
- _____. 2004^a. *Tantangan & Prospek Profesi Internal Auditor di Indonesia*. Jakarta. 14 Februari:1-34.
- _____. 2004^b. *Pengendalian Intern Organisasi Yang Buruk Penyebab Utama Indonesia Merupakan Salah Satu Negara Terkorup Di Dunia. Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar Dalam Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama*. Bandung. 11 Desember:1-22.
- Vroom, V.H. 1964. *Work and Motivation*. New York: John Wiley.
- Wood, D.J., J.A. Wilson, and E.C. Holub. 1989. *Professionalism in Internal Auditing*. Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Yohannes S.G., B. Soepomo, dan Gitoyo. 2002. *Analisis Pengaruh Pengalaman Terhadap dan Analisis Pengaruh Terhadap Hasil Kerja (Outcomes)*. Jurnal MAKSI. Semarang: UNDIP. Vol 1:1-7.
- YPIA dan DS-QIA. 2003. *Internal Audit Professional Training*. Jakarta. Desember: 1-25.