

Jurnal Ilmiah

**“PENGARUH KINERJA SATUAN PENGAWASAN INTERNAL TERHADAP PELAKSANAAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN PENERAPAN PRINSIP-PRINSIP *GOOD CORPORATE GOVERNANCE”***

(Suatu Study Pada Organisasi Rumah Sakit)

Oleh:Acang Armana

Program Magister Manajemen

Fakultas Pasca Sarjana Universitas Pasundan Bandung

2014/2015

***ABSTRACT***

*This study aims to obtain empirical evidence about the "Influence Performance Internal Audit Unit of Implementation of Internal Control System and Application of the Principles of Good Corporate Governance (A Study at Al Islam Bandung Hospital)". The results could be useful for practitioners / internal auditor profession serving in an organization / company, especially in a hospital organization with regard to the role of SPI, the importance of internal control and application of the principles of good corporate governance (GCG).*

 *The method used is descriptive analysis and verification. Data collection is an interview with using a questionnaire along with observation techniques and literature, technique sampling uses stratified random sampling. Field data collection conducted in 2016. Data were analyzed using Path Analysis.*

 *The results showed that each variable that are the performance of the internal oversight unit, the internal control system and the application of the principles of good corporate governance at the Hospital of Al Islam Bandung are in good criterion. Performance internal monitoring unit (SPI) effect on the internal control system, the performance of the internal monitoring unit (SPI) effect on the application of the principles of Good Corporate Governance (GCG), the internal control system to affect the application of the principles of Good Corporate Governance (GCG), and performance of internal monitoring unit (SPI) effect on the application of the principles of Good Corporate Governance (GCG) through the internal control system at the hospital Al Islam Bandung.*

*Kata Kunci : internal audit, internal control systems and Good Corporate Governance*

**ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris mengenai “Pengaruh Kinerja Satuan Pengawasan Internal Terhadap Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (Suatu Studi pada Rumah Sakit Al Islam Bandung)”. Hasil penelitian ini dapat berguna bagi para praktisi/profesi auditor internal yang bertugas di suatu organisasi/perusahaan khususnya organisasi rumah sakit berkenaan dengan peranan SPI, pentingnya pengendalian internal perusahaan dan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG).

Metode penelitian yang digunakan adalah analisis deskriptif dan verifikatif. Pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara dengan menggunakan kuesioner disertai dengan teknik observasi dan kepustakaan, teknik sampling menggunakan *stratified random sampling*. Pengumpulan data di lapangan dilaksanakan pada tahun 2016. Teknik analisis data menggunakan Analisis Jalur (*Path Analysis*).

Hasil penelitian menunjukan bahwa masing-masing variabel yaitu kinerja satuan pengawasan internal, sistem pengendalian intern dan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* pada Rumah Sakit Al Islam Bandung berada pada kriteria baik. Kinerja satuan pengawasan internal (SPI) berpengaruh terhadap sistem pengendalian intern, kinerja satuan pengawasan internal (SPI) berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG), sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG), dan kinerja satuan pengawasan internal (SPI) berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) melalui sistem pengendalian intern pada Rumah Sakit Al Islam Bandung.

Kata Kunci : Satuan Pengawasan Internal, Sistem Pengendalian Intern, *Good Corporate Governance*

## Latar Belakang Penelitian

Tata kelola perusahaan yang baik (*Good Corporate Governance)* di Indonesia mulai ramai dikenal pada tahun 1997, saat krisis ekonomi menerpa Indonesia, terdapat banyak dampak buruk dari krisis tersebut, *Corporate Governance* yang buruk disinyalir sebagai salah satu sebab terjadinya krisis ekonomi politik Indonesia. Pernyataan Boz Allen, 2006 bahwa Indonesia merupakan negara yang pelaksanaan *Good Corporate governance*-nya paling rendah.

Pada tahun 2002 pemerintah menerbitkan Surat Keputusan Menteri BUMN Nomor kep–117/M-MBU/2002 tanggal 1 Agustus 2002 tentang penerapan Praktek *Good Corporate Governance* pada Badan Usaha Milik Negara dan Surat Keputusan Menteri BUMN nomor Kep-103/M-MBU/2002 tanggal 4 Juni 2002 tentang Pembentukan Komite Audit untuk Badan Usaha Milik Negara menunjukan bahwa pengawasan intern merupakan hal yang sangat penting untuk menjamin tercapainya tujuan pendirian perusahaan.

Penerapan tata kelola organisasi yang baik (*Good Corporate Governance)* tidak hanya dianjurkan dan diwajibkan bagi perusahaan BUMN semata, Undang-Undang Kesehatan No. 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit yang tercantum dalam pasal 36 bahwa rumah sakit harus menyelenggarakan tata kelola yang baik (*Good Corporate Governance)* dan tata kelola klinis yang baik *(Good Clinical Gevernance)*

Tugas dan fungsi rumah sakit menurut Undang-Undang No. 44 Tahun 2009 adalah memberikan pelayanan kesehatan yang bermutu dan terjangkau oleh masyarakat dalam rangka meningkatkan derajat kesehatan masyarakat. Tugas rumah sakit umum adalah melaksanakan upaya pelayanan kesehatan secara berdaya guna dan berhasil guna dengan mengutamakan penyembuhan dan pemulihan yang dilaksanakan secara serasi dan terpadu dengan peningkatan dan pencegahan serta pelaksanaan upaya rujukan.

Jumlah rumah sakit di Indonesia baik rumah sakit pemerintah maupun rumah sakit swasta menurut data dari Departemen Kesehatan Republik Indonesia tahun 2014 terdapat 2.352 rumah sakit, di Jawa Barat terdapat 243 rumah sakit, di Kota Bandung terdapat 27 rumah sakit. Jumlah rumah sakit di Indonesia diperkirakan masih akan bertambah dengan kemungkinan datangnya rumah sakit baru, baik rumah sakit pemerintah maupun rumah sakit swasta terutama pada era globalisasi dewasa ini dan dimulainya *Asean Economic Comunity (AEC)* tahun 2015 dimungkinkan adanya rumah sakit dari luar negri. Dengan banyaknya rumah sakit akan mendorong terjadinya persaingan yang cukup tinggi (*hypercompetition)* antar rumah sakit. Tantangan lainnya bagi rumah sakit adalah regulasi pemerintah berdasarkan UU No. 40 tahun 2004 tentang Sistem Jaminan Sosial Nasional bidang kesehatan (SJSN) Kesehatan yang dikelola oleh Badan Penyelenggara Jaminan Sosial Kesehatan (BPJS) Kesehatan dimana rumah sakit pemerintah maupun swasta wajib memberikan pelayanan bagi peserta BPJS Kesehatan dengan sistem pembayaran berdasarkan paket Ina-CBG *(Indonesia Case Base Groups)*.

Meningkatnya kompleksitas permasalahan dan tantangan dan persaingan yang dihadapi organisasi penyelenggara pelayanan kesehatan (rumah sakit) seperti yang telah diuraikan diatas, maka rumah sakit harus memiliki strategi dan organisasi yang efektif, efisien dan akuntabel sesuai tata kelola perusahaan yang baik *(Good Corporate Governance)* dan tata kelola klinis yang baik *(Good Clinical Gevernance).*

Untuk dapat memastikan bahwa pengelolaan perusahaan atau rumah sakit telah dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* maka diperlukan suatu mekanisme dan sistem pengendalian internal yang baik dan terstruktur. Penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* akan terwujud apabila terdapat seperangkat sistem yang memadai dalam mengawasi pelaksanaanya, yaitu Satuan Pengawasan Internal.

Pelakasanaan sistem pengendalian intern bagi suatu perusahaan biasanya dibebankan kepada Satuan Pengawasasn Internal di perusahaan tersebut. Dimana menurut Wells (2007), kecurangan mengacu kepada kesalahan akuntansi yang dilakukan secara sengaja dengan tujuan menyesatkan pembaca atau pengguna laporan keuangan. Tujuan ini dilakukan untuk mengambil keuntungan individu dari pihak-pihak tertentu.

Penelitian Hiro Tugiman (2000), mengenai pengaruh peran auditor intern serta faktor-faktor pendukungnya terhadap peningkatan pengendalian intern dan kinerja perusahaan disimpulkan bahwa manajemen puncak sangat besar pengaruhnya terhadap pelaksanaan pengendalian intern. Selain itu, pelaksanaan pengendalian dapat efektif apabila ada komitmen diantara pihak-pihak yang terkait dalam organisasi, baik sebagai individu maupun kelompok. Hal ini dimaksudkan agar tujuan organisasi dapat dicapai dengan baik. Dengan komitmen dan pengendalian intern maka akan tercipta organisasi atau perusahaan yang *economy, effeciency*, dan *effectiveness* untuk menciptakan *good corporate governance* dalam institusi, yang pada akhirnya akan bermuara pada kinerja organisasi.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian ini untuk mengetahui sejauhmana peranan Satuan Pengwasan Internal terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* yang akan disajikan dalam bentuk tesis dengan judul:

**“Pengaruh Kinerja Satuan Pengawasan Internal Terhadap Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (Suatu Studi pada Rumah Sakit Al – Islam Bandung)”**.

## Rumusan Masalah dan Tujuan Penelitian

Berdasarkan identifikasi masalah di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimana gambaran kinerja satuan pengawasan internal (SPI) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.
2. Bagaimana gambaran implementasi sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.
3. Bagaimana gambaran penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.
4. Seberapa besar pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.
5. Seberapa besar pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.
6. Seberapa besar pengaruh sistem pengendalian intern terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.
7. Seberapa besar pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) melalui sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X.

## Kajian Pustaka

### Satuan Pengawas Internal

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) No. 1 Tahun 2007 mendefinisikan bahwa Satuan Pengawasan Intern adalah “Unit organisasi pada Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan dalam lingkup kewenangannya”.

 Menurut Zarkasyi (2008) menjelaskan satuan pengawasan intern sebagai berikut:

“Satuan Pengawasan Intern merupakan pengawas internal yang bertanggung jawab kepada Direktur Utama atau Direktur yang membawahi tugas pengawas internal. Satuan Pengawasan Intern. mempunyai hubungan fungsional dengan Dewan Komisaris melalui Komite Audit”.

Menurut Peraturan Presiden RI No. 77 Tahun 2015 Pasal 6 ayat (1) menerangkan bahwa “Satuan Pemeriksaan Internal merupakan unsur organisasi yang bertugas melaksanakan pemeriksaan audit kinerja internal rumah sakit”.

Menurut Tugiman (2006) *internal auditing* atau pemeriksaan internal adalah “Suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan”. Tujuan pemeriksaan internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksa internal akan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar.

#### Standar Profesional Satuan Pengawasan Internal *(Internal Auditor),* Menurut Tugiman (2006) adalah sebagai berikut:

1. Independensi

Audit internal harus mandiri dan terpisah dari kegiatan yang diperiksanya.

1. Status Organisasi

Status organisasi dari unit audit internal (bagian pemeriksaan internal) haruslah memberikan keleluasaan untuk memenuhi dan menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan kepadanya. Audit internal haruslah memperoleh dukungan dari manajemen senior dan dewan, sehingga mereka akan mendapatkan kerja sama dari yang diperiksa dan dapat menyelesaikan pekerjaannya secara bebas dari berbagai campur tangan pihak lain.

1. Objektivitas

Para pemeriksa internal haruslah melaksanakan tugasnya secara objektif. Objektif adalah sikap mental bebas yang harus dimiliki oleh pemeriksa internal dalam melaksanakan pemeriksaan. Sikap objektif akan memungkinkan para auditor internal melaksanakan pemeriksaan dengan suatu cara, sehingga mereka sungguh-sungguh yakin atas hasil pekerjaannya dan tidak akan membuat penilaian yang kualitasnya merupakan hasil kesepakatan atau diragukan.

1. Kemampuan Profesional

Auditor internal harus mencerminkan keahlian dan ketelitian profesional.

1. Personalia

Unit audit internal haruslah memberikan jaminan keahlian teknis dan latar belakang pendidikan para pemeriksa yang akan ditugaskan.

1. Pengetahuan dan Kecakapan

Unit audit internal haruslah memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan, dan berbagai disiplin ilmu yang dibutuhkan untuk menjalankan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan.

1. Pengawasan

Unit audit internal haruslah memberikan kepastian bahwa pelaksanaan pemeriksaan internal akan diawasi sebagaimana mestinya.

1. Lingkup Pekerjaan/Pemeriksaan

Lingkup pekerjaan pemeriksaan internal harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan serta efektivitas sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan.

1. Keandalan informasi, pemeriksaan internal haruslah memeriksa keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi keuangan dan pelaksanaan pekerjaan dan cara-cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan suatu sistem tersebut.
2. Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan, pemeriksaan internal haruslah memeriksa sistem yang telah ditetapkan untuk menyakinkan apakah sistem tersebut telah sesuai dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, dan peraturan yang memiliki akibat penting terhadap pekerjaan-pekerjaan atau operasi-operasi, laporan-laporan serta harus menentukan apakah organisasi telah memenuhi hal-hal tersebut.
3. Perlindungan terhadap harta, pemeriksaan internal haruslah memeriksa alat atau cara yang dipergunakan untuk melindungi harta atau aktiva, dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan berbagai harta atau aktiva organisasi.
4. Penggunaan sumber daya secara ekonomi dan efisien: pemeriksaan internal haruslah menilai keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya yang ada.
5. Pencapaian tujuan, pemeriksaan internal haruslah menilai pekerjaan, operasi, atau program untuk menentukan apakah hasil-hasil yang dicapai sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, dan apakah suatu pekerjaan, operasi, atau program telah dijalankan secara tepat dan sesuai dengan rencana.
6. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan

Kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian, serta pengevaluasi informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjutinya *(follow up).*

1. Perencanaan Pemeriksaan, pemeriksaan internal haruslah merencanakan setiap pemeriksaan. Pemeriksaan internal (auditor internal) haruslah bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan tugas pemeriksaan yang harus disetujui dan ditinjau oleh pengawas. Perencanaan pemeriksaan internal harus didokumentasikan dan meliputi (1) penetapan tujuan pemeriksaan dan lingkup pekerjaan, (2) memperoleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan yang diperiksa, (3) penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan, (4) pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu, (5) melaksanakan survei secara tepat untuk mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko, pengawas-pengawas, untuk mengidentifikasi area yang ditekankan dalam pemeriksaan, serta untuk memperoleh berbagai usulan dan sasaran dari pihak yang akan diperiksa, (6) penulisan program pemeriksaan, (7) menentukan bagaimana, kapan, kepada hasil-hasil penemuan akan disampaikan, dan (8) memperoleh persetujuan bagi rencana kerja pemeriksaan.
2. Pengujian dan Pengevaluasian Informasi, pemeriksaan internal harus mengumpulkan, menganalisis, menginterprestasi, dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil pemeriksaan.
3. Penyampaian Hasil Pemeriksaan, pemeriksaan internal harus melaporkan hasil-hasil pemeriksaan yang diperoleh dari kegiatan pemeriksaannya.
4. Laporan-laporan dapat mencantumkan berbagai rekomendasi bagi berbagai perkembangan yang mungkin dicapai, pengakuan terhadap kegiatan yang dilaksanakan secara meluas dan tindakan korektif.
5. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan, pemeriksaan internal harus terus meninjau atau melakukan *follow up* untuk memastikan bahwa terhadap temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindak lanjut yang tepat. Pemeriksaan harus memastikan bahwa yang dilakukan terhadap temuan pemeriksaan memperbaiki berbagai kondisi yang mendasari dilakukannya tindakan tersebut.
6. Manajemen Bagian Audit Internal

Pimpinan audit internal harus mengelola bagian audit internal secara tepat.

1. Tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab: pimpinan audit internal harus memiliki pernyataan tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab bagi bagian audit internal.
2. Perencanaan: pimpinan audit internal harus menetapkan rencana bagi pelaksanaan tanggung jawab bagian audit internal. Proses perencanaan ini meliputi penetapan sasaran, jadwal pemeriksaan, rencana kepegawaian, anggaran keuangan, serta laporan kegiatan.
3. Kebijaksanaan dan prosedur: pimpinan audit internal haruslah membuat berbagai kebijaksanaan dan prosedur secara tertulis yang akan dipergunakan sebagai pedoman oleh staf pemeriksa. Bentuk dan isi kebijakan serta prosedur tertulis harus sesuai dengan besar dan struktur bagian audit internal serta tingkat kesulitan pekerjaan yang dilaksanakan.
4. Manajemen personel: pimpinan audit internal harus menetapkan program untuk menyeleksi dan mengembangkan sumber daya manusia pada bagian audit internal dengan maksud untuk menetapkan pembagian tugas bagi staf pemeriksa secara tertulis, menyeleksi individu-individu yang memenuhi syarat kompetensi, melatih dan menyediakan kesempatan untuk memperoleh kesempatan pendidikan berkelanjutan bagi tiap-tiap pemeriksa, menilai pelaksanaan pekerjaan tiap-tiap pemeriksa, dan memberikan bimbingan kepada para pemeriksa internal untuk mengembangkan pelaksanaan pekerjaan serta kemampuan profesional.
5. Auditor eksternal: pimpinan audit internal harus mengoordinasikan usaha-usaha atau kegiatan audit internal dengan auditor eksternal. Pekerjaan auditor internal dan auditor eksternal harus dikoordinasikan untuk memastikan kecukupan dari lingkup pemeriksaan yang dilakukan dan mengurangi pelaksanaan pemeriksaan yang rangkap.
6. Pengendalian mutu: pimpinan audit internal harus menetapkan dan mengembangkan pengendalian mutu atau jaminan kualitas untuk mengevaluasi berbagai kegiatan bagian audit internal, tujuan pemeriksaan program ini untuk memberikan jaminan yang layak bahwa palaksanaan audit internal dilaksanakan secara sesuai dengan standar, anggaran organisasi, dan bagian audit internal, serta berbagai standar lain yang dapat diterapkan.

#### Tujuan Satuan Pengawasan Internal (*Internal Auditor*) Menurut *Institute of Internal Auditor* (IIA) bertujuan untuk menentukan:

1. Apakah informasi keuangan dan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan
2. Apakah risiko yang dihadapi oleh perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisir
3. Apakah peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti
4. Apakah kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi
5. Apakah sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan
6. Apakah tujuan organisasi telah dicapai secara efektif.

Sedangkan tujuan audit internal menurut Tugiman (2006) adalah sebagai berikut:

“Tujuan audit internal adalah membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksaan internal akan melakukan analisis, penilaian, dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar”.

### Sistem Pengendalian Internal

### Sebelumnya istilah yang dipakai untuk pengendalian intern adalah sistem pengendalian intern, sistem pengawasan intern dan struktur pengendalian intern. Mulai tahun 2001 istilah resmi yang digunakan IAI adalah pengendalian intern (Agoes, 2012).

Pada edisi terbaru ini, COSO (2013) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut:

*“Internal control is a process, effected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”*

Pokok pikiran yang dapat diambil dari pengertian pengendalian internal menurut COSO tersebut diatas adalah bahwa pengendalian internal sifatnya dinamis, tidak hanya berada pada satu tempat atau satu waktu saja, tetapi berada sepanjang proses berlangsungya aktivitas opersional. Efektivitas pengendalian sangat ditentukan oleh kualitas manusia yang terlibat dalam proses atau aktivitas operasi, baik dari segi moralitas, keahlian, maupun motivasi kerjanya. Bahwa pengendalian yang diterapkan adalah tidak dimaksudkan untuk menghilangkan atau meniadakan hambatan-hambatan (risiko-risiko) karena pengendalian hanya menyajikan hal yang wajar/semestinya saja bukan sesuatu yang mutlak.

*Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COSO’s) *Internal Control-Integrated Framework*, merupakan kerangka kerja pengendalian internal yang paling diakui di seluruh dunia, kerangka ini menjelaskan lima komponen pengendalian internal yang harus dirancang dan diimplementasikan oleh manajemen untuk menyediakan keyakinan yang memadai (Arens, Elder, and Beasley, 2012). Adapun komponen pengendalian internal tersebut adalah sebagai berikut (COSO, 2013): 1. Lingkunga Pengendalian (*Control Environment*) 2. Penilain Risiko *(Risk Assessment)* 3. Aktivitas Pengendalian*(Control Activities)* 4. Informasi dan Komunikasi *(Information and Communication)* 5. Aktivitas Pemantauan *(Monitoring Activities)”*

Untuk lebih jelas, berikut ini akan dijelaskan kelima komponen pengendalian internal tersebut sebagai berikut;

1. Lingkungan pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian merupakan *soft control* yang menjadi dasar dari unsur pengendalian yang lainnya, unsur ini menentukan irama organisasi, mempengaruhi kesadaran personil organisasi terhadap pengendalian. Berdasarkan rumusan COSO tersebut lingkungan pengendalian didefinisikan sebagi seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian terdiri dari:

* + - * 1. Integritas dan nilai etika organisasi;
				2. Parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya;
				3. Struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab;
				4. Proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten; dan
				5. Ketegasan mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.
1. Penilain Risiko *(Risk Assessment)*

Komponen penilaian risiko (*risk assesment*) menurut COSO (2013) sebagai berikut:

*“Risk is defined as the possibility that event will occur and adversely affect the achievement of objectives. Risk assessment involves a dynamic and iterative process for identifying and assessing risk to the achievement of objectives, risks to the achievement of these objectives from across the entity are considered relative to established risk tolerances. Thus, risk assessment from the basis for determining how risks will be managed. A precondition to risk assessment is the establishment of objectives, linked at different levels of the entity. Management specifies objectives within categories relating to operations, reporting, and compliance with sufficient clarity to be able to identify and analyze risks to those objectives. Management also considers the suitability of the objectives for the entity. Risk assessment also requires management to consider the impact of possible changes in the external environment and within its own business model that may render internal control ineffective.”*

Penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi risiko dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas di anggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko harus dikelola oleh organisasi.

1. Aktivitas Pengendalian *(Control Activities)*

Aktivitas pengendalian (*control activities*) menurut COSO (2013) menjelaskan mengenai sebagai berikut:

*“Control activities are the actions established through policies and procedures that help ensure that management’s directives to mitigate risks to the achievement of objectives are carried out. Control activities are performed at all levels of the entity, at various stages within business processes, and over the technology environment. They may be preventive or detective in nature and may encompass a range of manual and automated activities such as authorizations and approvals, verifications, reconciliations, and business performance reviews. Segregation of duties is typically built into the selection and development of control activities. Where segregation of duties is not practical, management selects and develops alternative control activities.”*

Berdasarkan rumusan COSO, bahwa aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi.

1. Informasi dan Komunikasi *(Information and Communication)*

Komponen informasi dan komunikasi (*Information and Communication*) dalam pengendalian internal, menurut COSO (2013) sebagai berikut:

*“Information is necessary for the entity to carry out internal control responsibilities to support the achievement of its objectives. Management obtains or generates and uses relevant and quality information from both internal and external sources to support the functioning of other components of internal control. Communication is the countinual, interative process of providing, sharing, and obtainingnecessary information. Internal communication is the means by which information is disseminated throughout the organization, flowing up, down, and across the entity. It enables personnel to receive a clear message from senior management that control responsibilities must be taken seriously. External communication is twofold: it enables inbound communication of relevant external information, and it provides information to external parties in response to requirements and expectations.”*

Sebagaimana yang dinyatakan oleh COSO di atas, bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tangung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal. Serta dikomunikasikan kepada petugas atau pejabat yang tepat, secara tepat waktu dan dalam bentuk yang tepat. Mereka harus memahamai peran masing-masing dalam sistem pengendalian internal dan harus mengerti hubungan tugasnya dengan tugas personil lain dalam organisasi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan tepat waktu.

1. Aktivitas Pemantauan *(Monitoring Activities)*

Aktivitas pemantauan (*monitoring activities*) dalam pengendalian internal Menrut COSO (2013) sebagai berikut:

*“Ongoing evaluations, separate evaluations, or same combination of the two are used to ascertain whether each of the five components of internal control, including controls to effect the principles within each components, is present and functioning. Ongoing evaluations, built into business processes at different levels of the entity, provide timely information. Separate evaluations, conducted periodically, will vary in scope and frequency depending on assessment of risks, effectiveness of ongoing evaluations, and other management considerations. Findings are evaluated against criteria established by regulators, recognized standards setting bodies or management and the board of director as appropriate.”*

Menurut COSO, bahwa aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan berbagi bentuk yang sifatnya berkelanjutan, terpisah atau kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembaga-lembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan-kekurangan yang dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi.

#### Tujuan Sistem Pengendalian Internal. Menurut COSO (2013):

1. Reliabilitas Pelaporan Keuangan, dalam hal ini manajemen bertanggung jawab untuk menyiapkan laporan bagi para investor, kreditor, dan pemakai lainnya. Manajemen memikul baik tanggung jawab hukum maupun profesional untuk memastikan bahwa informasi telah disajikan secara wajar sesuai dengan persyaratan pelaporan seperti prinsip- prinsip akuntansi. Tujuan pengendalian intern yang efektif atas laporan keuangan adalah mematuhi tanggung jawab pelaporan keuangan tersebut.
2. Efisiensi dan Efektivitas Operasi, pengendalian dalam perusahaan akan mendorong pemakai sumber daya secara efisien dan efektif untuk mengoptimalkan sasaran-sasaran perusahaan. Tujuan yang penting dari pengendalian ini adalah memperoleh informasi keuangan dan nonkeuangan yang akurat tentang operasi perusahaan untuk keperluan pengambilan keputusan.
3. Ketaatan pada Hukum dan Peraturan, *Section* 404 mengharuskan semua perusahaan publik mengeluarkan laporan tentang keefektifan pelaksanaan pengendalian intern atas pelaporan keuangan. Selain itu, pihak manajemen dan karyawan juga dituntut untuk selalu mematuhi setiap peraturan-peraturan yang ditetapkan oleh perusahaan.

### *Good Corporate Governance*

*Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI) yang dikutip dari *Cadbury Committee of United Kingdom* mendefinisikan *good corporate governance* (FCGI, 2006) sebagai berikut:

“Seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan”.

Sedangkan pengertian *good corporate governance* (GCG) menurut Daniri (2005) adalah sebagai berikut:

”Suatu pola hubungan, sistem, dan proses yang digunakan oleh organ perusahaan (Direksi, Dewan Komisaris, dan RUPS) guna memberikan nilai tambah kepada pemegang saham secara berkesinambungan dalam jangka panjang, dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berdasarkan peraturan perundangan dan norma yang berlaku”.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa *good corporate governance* merupakan pola hubungan, sistem dan proses yang digunakan dalam perusahaan untuk mendorong terciptanya tata kelola perusahaan yang efisien, transparan dan konsisten dengan peraturan perundangan yang dapat membantu terciptanya kesinambungan perusahaan melalui pengelolaan berdasarkan prinsip-prinsip *good corporate governance.*

Prinsip-prinsip GCG merupakan titik rujukan bagi para regulator (pemerintah) dalam mengembangkan *framework* bagi penerapan GCG. Menurut FCGI, prinsip-prinsip dasar GCG terdiri dari:

1. Transparansi *(Transparency)*

Keputusan Menteri Negara BUMN tahun 2002 mengartikan transparansi sebagai keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materil dan relevan tentang perusahaan.

1. Akuntabilitas (*Accountability*)

Akuntabilitas diartikan sebagai kejelasan fungsi, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban organ sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif. Prinsip ini diwujudkan dengan menyiapkan laporan keuangan pada waktu dan cara yang tepat, mendorong seluruh organ perusahaan untuk menyadari tanggung jawab, wewenang, hak dan kewajiban mereka masing-masing, mengembangkan Komite Audit dan Risiko untuk mendukung fungsi pengawasan oleh Dewan Komisaris.

1. Responsibilitas (*Responsibility*)

Prinsip tanggung jawab menekankan pada sistem yang jelas untuk mengatur mekanisme pertanggungjawaban perusahaan kepada shareholder dan stakeholder, yang dimaksudkan agar tujuan yang hendak dicapai dalam *good corporate governance* dapat direalisasikan, yaitu mengakomodasikan kepentingan dari berbagai pihak yang berkaitan dengan perusahaan. Prinsip ini diwujudkan dengan kesadaran bahwa tanggung jawab adalah wujud logis dari wewenang, menghindari penyalahgunaan kekuasaan, memelihara lingkungan bisnis yang sehat

1. Kewajaran (*Fairness*)

Prinsip kewajaran diartikan sebagai perlakuan yang sama terhadap para pemegang saham, terutama kepada pemegang saham minoritas & pemegang saham asing, dengan keterbukaan informasi yang penting serta melarang pembagian untuk pihak sendiri dan perdagangan saham oleh orang dalam *(insider trading)*. Prinsip ini diwujudkan dengan membuat peraturan korporasi. Dengan konsep korporasi, maka terdapat pemisahan antara pemegang saham atau pemilik & manajemen yang bertindak sebagai pengelola perusahaan (dalam Agency Theory, pihak pertama disebut Principal, sedangkan pihak kedua disebut Agent). Untuk dapat terlaksananya prinsip ini diperlukan ketersediaan peraturan yang melindungi kepentingan para pemegang saham minoritas dan asing, membuat pedoman perilaku perusahaan *(corporate conduct)* atau kebijakan yang melindungi korporasi dariperlakuan buruk pihak dalam, menetapkan peran dan tanggung jawab Dewan Komisaris, Direksi dan Komite, termasuk sistem remunerasi, menyajikan informasi secara wajar.

Menurut Zarkasyi (2008) terdapat lima prinsip-prinsip *good corporate governance*:

1. *Transparency* (Keterbukaan)

*Transparency* (Keterbukaan) 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 yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

1. *Accountability (Akuntabilitas)*

*Accountability* (akuntabilitas) yaitu perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus di kelola secara benar, terstruktur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan persyaratan yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.

1. *Responsibility (Pertanggungjawaban)*

Prinsip dasar *responsibility* (pertanggungjawaban) adalah perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapat 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 sosial antara lain peduli terhadap masyarakat dan kelestarian lingkungan terutama di sekitar perusahaan dengan membuat perencanaan dan pelaksanaan yang memadai.

1. *Independency (Kemandirian)*

*Independency* atau kemandirian adalah suatu keadaan yang menunjukkan 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. Independensi penting sekali dalam proses pengambilan keputusan. Hilangnya independensi dalam proses pengambilan keputusan akan menghilangkan objektivitas dalam pengambilan keputusan tersebut. Untuk melancarkan asas GCG perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat di intervensi oleh pihak lain.

1. *Fairness (Keadilan dan Kesetaraan)*

*Fairness* yaitu keadilan dan kesetaraan dalam memenuhi hak-hak stakeholder yang timbul berdasarkan perjanjian dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Fairness diharapkan membuat seluruh asset perusahaan dikelola secara baik dan *prudent* (hati-hati), sehingga muncul perlindungan kepentingan pemegang saham secara Fair (jujur dan adil). *Fairness* menjadi jiwa untuk memonitor dan menjamin perlakuan yang adil di antara beragam kepentingan dalam perusahaan.

## Kerangka Pemikiran dan Hipotesis Penelitian

Pada beberapa organisasi atau perusahaan Satuan Pengawas Internal (SPI) disebut juga Audit Internal (internal audit). Kinerja Satuan Pengawas Internal (SPI) merupakan pilar dari proses pengawasan dan pengendalian dalam suatu organisasi atau perusahaan, Kinerja SPI berkaitan dengan persoalan kredibilitas perusahaan di mata masyarakat sehingga hal ini perlu ditingkatkan.

Sistem pengendalian intern pada dasarnya merupakan struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, serta mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Perusahaan yang memfungsikan internal audit dengan baik secara umum memiliki kontrol yang lebih baik. Internal audit yang baik tersebut meliputi peran auditor internal yang total dan independen, penilaian atas risiko perusahaan secara tepat, penggunaan teknologi dalam proses audit internal, dan mengutamakan efisiensi (Hirth, 2008).

Peran auditor internal berpengaruh secara nyata terhadap pengendalian internal dan kinerja perusahaan. Hal itu disebabkan oleh ruang lingkup pekerjaan auditor internal meliputi penilaian dan pengevaluasian terhadap efektivitas sistem pengendalian internal organisasi. Ini merupakan tugas utama yang harus dijalankan oleh auditor internal (Anggraini, 2008).

Hirth (2008) mengungkapkan bahwa pengaruh yang positif antara peran auditor terhadap peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal. Semakin baik peran auditor internal maka akan semakin baik sistem pengendalian internal yang ada.

Audit internal yang berkualitas akan mampu mendeteksi penyimpangan dan menginformasikan secara tepat kepada manajemen (Coram, Ferguson &Moroney, 2006; Kinsella, 2010 ; Domnisory & Vinatoru, 2008), dan manajemen dapat merespons atau menindaklanjuti adanya kelemahan tersebut secara tepat (Russell &Regel, 1996), sehingga kelemahan dapat diperbaiki dan tidak terulang kembali atau terjadi peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal.

Semakin berkualitas audit internal akan meningkatkan kualitas informasi dalam organisasi (Miettinen, 2007; Chambers & Payne,2008), meningkatkan kinerja organisasi (Eaton,1995), serta menurunkan adanya *earning management* (Prawit, Smith & wood,2008, 2009). Semakin meningkat aktivitas audit internal maka meningkatkan pengendalian internal (Stace, 1994; Rae & Sands, 2007; Faudziah, Haron & Jantan,2005; Lin, Pizzini, Vargus, & Bardhan, 2010 ). Adanya fungsi *internal audit* meningkatkan pengendalian dan audit untuk mendeteksi adanya *fraud* (Coram, Ferguson & Moroney, 2006; Rae & Subramaniam, 2008).

Membangun pengendalian internal yang kuat merupakan kewajiban bagi setiap organisasi yang ingin menerapkan tata kelola yang baik (*good governance*). Pengendalian intern merupakan bagian dari manajemen risiko yang harus dilaksanakan oleh setiap lembaga untuk mencapai tujuan lembaga. Demikian perlunya pengendalian intern dalam sebuah lembaga sehingga hal ini harus dilaksanakan secara konsisten untuk menjamin kesinambungan dan kepercayaan pihak donor maupun masyarakat. COSO mempunyai tujuan untuk meningkatkan kualitas pelaporan keuangan melalui etika dan pengendalian intern yang efektif. Pada edisi terbaru ini, COSO (2013) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan karyawan lainnya dari suatu entitas yang dirancang untuk menghasilkan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan.

*Good governance* (Mardiasmo, 2008) dapat diwujudkan melalui salah satunya pengendalian. Pengendalian sebagai mekanisme yang dilakukan oleh eksekutif (pemerintah) untuk menjamin dilaksanakannya sistem dan kebijakan manajemen sehingga tujuan organisasi tercapai.

Adanya sistem pengendalian internal pada perusahaan, mendorong dan membantu perusahaan untuk melaksanakan GCG dalam kegiatan usahanya. Sistem pengendalian internal pada perusahaan masih membutuhkan peningkatan, hal ini juga mempengaruhi dibutuhkannya peningkatan lebih lagi terhadap implementasi prinsip-prinsip GCG pula (Widjaja dan Mustamu, 2014).

Pengendalian intern merupakan salah satu unsur atau dasar untuk menciptakan *good corporate governance*, selain itu juga sebagai pengawasan aktif yang perlu dimasukkan dalam struktur organisasi dalam rangka memastikan adanya *check and balance* yang memadai, yaitu adanya sistem pengendalian yang kuat. Selain itu juga, *good corporate governance* merupakan sistem bagaimana suatu organisasi dikelola dan dikendalikan (Tampubolon, 2005).

Hubungan antara pengendalian internal dan *good governance* telah terbukti dengan penelitian yang dilakukan oleh Fadillah (2011) dan Pratolo (2007). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Fadillah pada Lembaga Amil Zakat (LAZ) seluruh Indonesia, hasilnya membuktikan bahwa pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap penerapan *good governance*. Hasil yang sama juga ditunjukkan dari penelitian Pratolo (2007) bahwa pengendalian intern berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* dan kinerja BUMN baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal ini menunjukkan bahwa pada BUMN di Indonesia, perusahaan perlu meningkatkan pengendalian internnya dalam rangka peningkatan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance*. Penelitian lainnya juga dibuktikan oleh Halim (2012) yang dilakukan di satuan kerja lingkup wilayah kerja Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Malang, yang hasilnya menunjukkan pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap *good* governance.

Secara lebih spesifik, organisasi mengandalkan fungsi audit intern untuk membantu memastikan bahwa proses manajemen risiko, lingkup pengendalian secara keseluruhan dan efektivitas kinerja dari proses usaha telah konsisten dengan ekspektasi manajemen. Fungsi audit internal saat ini tidak sekedar dituntut menemukan permasalahan namun sekaligus menjadi bagian dari solusi dan memberikan usulan perbaikan. Audit internal terlibat dan berperan aktif memantau aktivitas unit bisnis dan memberikan peran konsultatif dalam pelaksanaan proses operasi perusahaan.

Berdasarkan PP No.3 Tahun 1983 tentang tata cara pembinaan dan pengawasan BUMN bagian keempat pasal 45 dan UU No.19 Tahun 2003 pasal 67 bahwa setiap BUMN dibentuk SPI menjelaskan keberadaan SPI pada BUMN di Indonesia. SPI memiliki tugas membantu memberikan saran pemikiran kepada direksi dalam menjalankan pengawasan kegiatan operasi perusahaan, mencakup penggunaan sumber daya operasional serta sistem dan prosedur perusahaan. SPI juga dapat memberikan penilaian terhadap efektivitas dan efisiensi pengolahan unit usaha yang disajikan dalam bentuk laporan audit. Laporan hasil audit harus disertai rekomendasi perbaikan yang berguna untuk memberikan keyakinan bagi manajemen dalam mempertimbangkan tindakan korektif. Dengan demikian, peran audit internal tidak hanya sebatas sebagai *“detector”* namun bisa lebih yaitu sebagai pencegah yang diharapkan mampu mendukung dan mendorong proses terwujudnya *good governance.*

Tindak lanjut rekomendasi SPI sangat diperlukan agar perbaikan danpeningkatan kinerja perusahaan dapat terwujud. SPI merupakan komponen pentingdalam *governance structure*, maka SPI diharapkan dapat melaksanakan pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian *fraud* (Radjagukguk *et.al*, 2014).

Unit satuan pengawasan intern sebagai mitra manajemen berperan menjadi konsultan, validator dengan tujuan: a) Membangun kesadaran dan memfasilitasi manajemen dalam menerapkan kaidah GCG; b). Membantu manajemen dalam merancang kebijakan dan prosedur yang baik; c) Monitoring pelaksanaan kebijakan/SOP dalam koridor GCG; dan d). *Early warning* sistem dalam rangka *business assurance* (Zarkasyi, 2008).

Hubungan pengaruh peranan audit internal terhadap penerapan GCG juga dibuktikan dalam penelitian Gumilang (2009), Kusmayadi (2009), dan Wardoyo & Lena (2010). Hasil penelitiannya membuktikan bahwa peranan audit internal berpengaruh signifikan positif terhadap penerapan *good corporate governance*.

Berdasarkan uraian tersebut dibuatlah hipotesis baru yang ingin menguji bagaimana pengaruh kinerja satuan pengawasan internal baik secara langsung maupun tidak langsung melalui sistem pengendalian internal terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance*.

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka penulis mengajukan hipotesi sebagai berikut:

1 :Terdapat pengaruh kinerja Satuan Pengawasan Internal terhadap Sistem Pengendalian Internal.

2 : Terdapat pengaruh kinerja Satuan Pengawasan Internal terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*.

3 : Terdapat pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance*.

4 : Terdapat pengaruh kinerja Satuan Pengawasan Internal terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* melalui Sistem Pengendalian Internal.

## Metodologi Penelitian

## Tipe Penelitian

Sesuai dengan tujuan yang diharapkan, tipe penelitian ini menggunakan metode verifikatif/asosiatif. Penelitian asosiatif dimaksudkan untuk mengetahui hubungan sebab akibat (kausalitas) antara ketiga variabel dalam penelitian ini melalui pengujian hipotesis (Sekaran & Bougie, 2010).

## Unit Observasi dan Lokasi Penelitian

Unit observasi adalah satuan tertentu yang diperhitungkan sebagai subyek penelitian. Unit observasi dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan di rumah sakit X di kota Bandung.

## Variabel Penelitian dan Pengukurannya

Mengacu pada identifikasi masalah dan rumusan hipotesis yang disampaikan sebelumnya. Maka variabel-variabel yang diteliti dalam penelitian ini terdiri dari:

* + 1. Kinerja Satuan Pengawasan Internal (X)

Definisi operasional kinerja satuan pengawasan internal adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh bagian yang bertugas melakukan penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan (Tugiman, 2006; Mangkunegara, 2011). Kinerja satuan pengawasan internal diukur dengan lima dimensi yaitu independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, manajemen bagian audit internal. Adapun pengukuran untuk kelima dimensi tersebut dengan menggunakan skala *likert* lima poin.

* + 1. Sistem Pengendalian Internal (Y)

Definisi operasional sistem pengendalian internal adalah proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya dari suatu entitas, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan kegiatan operasi, pelaporan, dan kepatuhan (COSO, 2013). Sistem pengendalian internal diukur dengan lima dimensi yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, pengomunikasian dan penginformasian, serta pemantauan. Adapun pengukuran untuk kelima dimensi tersebut dengan menggunakan skala *likert* lima poin.

* + 1. Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (Z)

Definisi operasional prinsip-prinsip *good corporate governance* adalah seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka atau dengan kata lain suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan (FCGI, 2006). Prinsip-prinsip *good corporate governance* diukur dengan lima dimensi yaitu transparansi, akuntabilitas, tanggung jawab, independensi, dan keadilan. Adapun pengukuran untuk kelima dimensi tersebut dengan menggunakan skala *likert* lima poin.

## Populasi dan Penentuan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono 2012).

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono 2012). Dalam penelitian ini pengambilan sampel dilakukan dengan asumsi bahwa elemen populasi memiliki peluang yang sama untuk dijadikan sebagai subjek sampel.

## Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian

Uji Validitas Variabel Kinerja Satuan Pengawasan Internal, **d**engan jumlah indikator (item pertanyaan) yang digunakan sebanyak 19 item pernyataan dalam bentuk kuesioner yang diberikan kepada 73 responden untuk menjawabnya, seluruhnya dinyatakan valid karena nilai rhitung yang dimiliki tiap butirnya lebih besar dari nilai rtabel yaitu 0.300. Artinya bahwa keseluruhan pernyataan yang diberikan kepada responden sudah tepat untuk mengukur variabel kinerja satuan pengawasan internal.

**Tabel 4.5**

**Uji Validitas Variabel Kinerja Satuan Pengawasan Internal**

| **Variabel** | **Item Butir Pertanyaan** | **Nilai rhitung** | **Nili rtabel** | **Keterangan** |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **X** | X.1 | 0.423 | 0.300 | Valid |
| X.2 | 0.727 | 0.300 | Valid |
| X.3 | 0.596 | 0.300 | Valid |
| X.18 | 0.858 | 0.300 | Valid |
| X.19 | 0.848 | 0.300 | Valid |

 Sumber: diolah dari kuesioner dengan SPSS 20.0

Uji Validitas Variabel Sistem Pengendalian Intern,dengan jumlah indikator (item pertanyaan) yang digunakan sebanyak 15 item pernyataan dalam bentuk kuesioner yang diberikan kepada 73 responden untuk menjawabnya, seluruhnya dinyatakan valid karena nilai rhitung yang dimiliki tiap butirnya lebih besar dari nilai rtabel yaitu 0.300. Artinya bahwa keseluruhan pernyataan yang diberikan kepada responden sudah tepat untuk mengukur variabel sistem pengendalian intern.

**Tabel 4.6**

**Uji Validitas Variabel Sistem Pengendalian Intern**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Variabel** | **Item Butir Pertanyaan** | **Nilai rhitung** | **Nili rtabel** | **Keterangan** |
| **Y** | Y.1 | 0.386 | 0.300 | Valid |
| Y.2 | 0.553 | 0.300 | Valid |
| Y.3 | 0.364 | 0.300 | Valid |
| Y.14 | 0.559 | 0.300 | Valid |
| Y.15 | 0.642 | 0.300 | Valid |

 Sumber: diolah dari kuesioner dengan SPSS 20.0

Uji Validitas Variabel Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance*, berdasarkan kajian teori tentang prinsip-prinsip *good corporate governance* diukur dengan indikator (item pernyataan) yang digunakan sebanyak 29 item pernyataan dalam bentuk kuesioner yang diberikan kepada 73 responden untuk menjawabnya, seluruhnya dinyatakan valid karena nilai rhitung yang dimiliki tiap butirnya lebih besar dari nilai rtabel yaitu 0.300, artinya bahwa keseluruhan pernyataan yang diberikan kepada responden sudah tepat untuk mengukur variabel prinsip-prinsip *good corporate governance*.

**Tabel 4.7**

**Uji Validitas Variabel Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance***

| **Variabel** | **Item Butir Pertanyaan** | **Nilai rhitung** | **Nili rtabel** | **Keterangan** |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Z** | Z.1 | 0.494 | 0.300 | Valid |
| Z.2 | 0.662 | 0.300 | Valid |
| Z.3 | 0.501 | 0.300 | Valid |
| Z.27 | 0.692 | 0.300 | Valid |
| Z.28 | 0.708 | 0.300 | Valid |
| Z.29 | 0.598 | 0.300 | Valid |

 Sumber: diolah dari kuesioner dengan SPSS 20.0

Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian, berdasarkan hasil uji reliabilitas diperoleh nilai nilai *Cronbach’s Alpha* nilai koefisien reliabilitas instrument penelitian berada di antara nilai 0.903 – 0.960. Artinya, hasil tersebut menunjukan nilai *Alpha Cronbach* lebih besar dari 0.700 yang berarti seluruh variabel penelitian yaitu kinerja satuan pengawasan internal, sistem pengendalian internal dan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* dinyatakan reliabel atau memenuhi persyaratan. Karena uji validitas dan uji reliabilitas menyatakan bahwa seluruh variabel valid dan reliabel maka artinya instrument (kuesioner) yang digunakan valid dan reliabel.

**Tabel 4.8**

**Hasil Pengujian Reliabilitas**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  **Variabel** | **Reliabilitas** | **R-Kritis** | **Keterangan** |
| Kinerja satuan pengawasan internal (X) | 0.960 | 0.700 | Reliabel |
|  Sistem pengendalian intern (Y) | 0.903 | 0.700 | Reliabel |
| Prinsip-prinsip *good corporate governance* (Z) | 0.929 | 0.700 | Reliabel |
|  α > 0.7 dinyatakan reliable |

 Sumber: diolah dari kuesioner dengan SPSS 20.0

## Hasil Pengujian

Berdasarkan hasil pengujian data pada variabel kinerja satuan pengawasan internal, sistem pengendalian internal dan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* dengan menggunakan program *SPSS* v. 20.0 diketahui bahwa model yang digunakan pada penelitian ini adalah baik atau sesuai dengan data yang diperoleh. Adapun hubungan variabel X, Y dan Z dalam model struktural dapat digambarkan sebagai berikut:

Chi–Square=0.00, df=0, p-value=1.00000, RMSEA=0.000

Chi–Square=0.00, df=0, p-value=1.00000, RMSEA=0.000



Gambar 4.1

Chi–Square=0.00, df=0, p-value=1.00000, RMSEA=0.000

Chi–Square=0.00, df=0, p-value=1.00000, RMSEA=0.000

Chi–Square=0.00, df=0, p-value=1.00000, RMSEA=0.000

Chi–Square=0.00, df=0, p-value=1.00000, RMSEA=0.000

Koefisien Jalur X terhadap Y dan Z

**Pengaruh Kinerja Satuan Pengawasan Internal (SPI) Terhadap Sistem Pengendalian Intern**

Berdasarkan hasil uji empiris, diketahui bahwa hasil thitung (13.909) > daripada ttabel (3.970). atau dapat dilihat dari hasil pengolahan menggunakan hasil pengolahan data menggunakan *SPSS* v. 20.0 yang menunjukan nilai sig t yang sebesar 0.002 dengan α yang lebih kecil dari 5% sehingga dapat dinyatakan bahwa signifikan. Hal ini berarti bahwa H10 ditolak atau dengan kata lain menerima H1A. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa kinerja satuan pengawasan internal (SPI) berpengaruh terhadap sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X*.*

Hasil perhitungan menunjukan bahwa pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X yaitu sebesar 49,42%. Hal ini berarti bahwa semakin baik kinerja satuan pengawasan internal (SPI) yang dilakukan pihak rumah sakit, maka semakin baik pula sistem pengendalian intern yang dilakukan. Demikian pula sebaliknya bahwa semakin tidak baik kinerja satuan pengawasan internal (SPI) yang dilakukan rumah sakit, maka semakin tidak memadai pula sistem pengendalian intern yang dilakukan oleh rumah sakit.

Pada beberapa organisasi atau perusahaan Satuan Pengawas Internal (SPI) disebut juga Audit Internal (internal audit). Kinerja Satuan Pengawas Internal (SPI) merupakan pilar dari proses pengawasan dan pengendalian dalam suatu organisasi atau perusahaan, Kinerja SPI berkaitan dengan persoalan kredibilitas perusahaan di mata masyarakat sehingga hal ini perlu ditingkatkan.

Sistem pengendalian intern pada dasarnya merupakan struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, serta mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Perusahaan yang memfungsikan internal audit dengan baik secara umum memiliki kontrol yang lebih baik. Internal audit yang baik tersebut meliputi peran auditor internal yang total dan independen, penilaian atas risiko perusahaan secara tepat, penggunaan teknologi dalam proses audit internal, dan mengutamakan efisiensi (Hirth, 2008).

Peran auditor internal berpengaruh secara nyata terhadap pengendalian internal dan kinerja perusahaan. Hal itu disebabkan oleh ruang lingkup pekerjaan auditor internal meliputi penilaian dan pengevaluasian terhadap efektivitas sistem pengendalian internal organisasi. Ini merupakan tugas utama yang harus dijalankan oleh auditor internal (Anggraini, 2008).

Hirth (2008) mengungkapkan bahwa pengaruh yang positif antara peran auditor terhadap peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal. Semakin baik peran auditor internal maka akan semakin baik sistem pengendalian internal yang ada.

Audit internal yang berkualitas akan mampu mendeteksi penyimpangan dan menginformasikan secara tepat kepada manajemen (Coram, Ferguson &Moroney, 2006; Kinsella, 2010; Domnisory & Vinatoru, 2008), dan manajemen dapat merespons atau menindaklanjuti adanya kelemahan tersebut secara tepat (Russell &Regel, 1996), sehingga kelemahan dapat diperbaiki dan tidak terulang kembali atau terjadi peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal.

Semakin berkualitas audit internal akan meningkatkan kualitas informasi dalam organisasi (Miettinen, 2007; Chambers & Payne, 2008), meningkatkan kinerja organisasi (Eaton, 1995), serta menurunkan adanya *earning management* (Prawit, Smith & wood, 2008, 2009). Semakin meningkat aktivitas audit internal maka meningkatkan pengendalian internal (Stace, 1994; Rae & Sands, 2007; Faudziah, Haron & Jantan, 2005; Lin, Pizzini, Vargus, & Bardhan, 2010). Adanya fungsi *internal audit* meningkatkan pengendalian dan audit untuk mendeteksi adanya *fraud* (Coram, Ferguson & Moroney, 2006; Rae & Subramaniam, 2008).

**Pengaruh Kinerja Satuan Pengawasan Internal (SPI) Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (GCG)**

Berdasarkan hasil uji empiris, diketahui bahwa hasil thitung (11.131) > daripada ttabel (3.970). atau dapat dilihat dari hasil pengolahan menggunakan hasil pengolahan data menggunakan *SPSS* v. 20.0 yang menunjukan nilai sig t yang sebesar 0.000 dengan α yang lebih kecil dari 5% sehingga dapat dinyatakan bahwa signifikan. Hal ini berarti bahwa H20 ditolak atau dengan kata lain menerima H2A. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa kinerja satuan pengawasan internal (SPI) berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG).

Hasil perhitungan menunjukan bahwa pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit Al Islam Bandungyaitu sebesar 42, 38%. Hal ini berarti bahwa semakin baik kinerja satuan pengawasan internal (SPI) yang dilakukan pihak rumah sakit, maka semakin baik pula penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG). Demikian pula sebaliknya bahwa semakin tidak baik kinerja satuan pengawasan internal (SPI) di rumah sakit, maka semakin tidak baik pula penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) yang dilakukan rumah sakit.

Organisasi mengandalkan fungsi audit intern untuk membantu memastikan bahwa proses manajemen risiko, lingkup pengendalian secara keseluruhan dan efektivitas kinerja dari proses usaha telah konsisten dengan ekspektasi manajemen. Fungsi audit internal saat ini tidak sekedar dituntut menemukan permasalahan namun sekaligus menjadi bagian dari solusi dan memberikan usulan perbaikan. Audit internal terlibat dan berperan aktif memantau aktivitas unit bisnis dan memberikan peran konsultatif dalam pelaksanaan proses operasi perusahaan.

Berdasarkan PP No.3 Tahun 1983 tentang tata cara pembinaan dan pengawasan BUMN bagian keempat pasal 45 dan UU No.19 Tahun 2003 pasal 67 bahwa setiap BUMN dibentuk SPI menjelaskan keberadaan SPI pada BUMN di Indonesia. SPI memiliki tugas membantu memberikan saran pemikiran kepada direksi dalam menjalankan pengawasan kegiatan operasi perusahaan, mencakup penggunaan sumber daya operasional serta sistem dan prosedur perusahaan. SPI juga dapat memberikan penilaian terhadap efektivitas dan efisiensi pengolahan unit usaha yang disajikan dalam bentuk laporan audit. Laporan hasil audit harus disertai rekomendasi perbaikan yang berguna untuk memberikan keyakinan bagi manajemen dalam mempertimbangkan tindakan korektif.

Dengan demikian, peran audit internal tidak hanya sebatas sebagai *“detector”* namun bisa lebih yaitu sebagai pencegah yang diharapkan mampu mendukung dan mendorong proses terwujudnya *good governance.*

Tindak lanjut rekomendasi SPI sangat diperlukan agar perbaikan danpeningkatan kinerja perusahaan dapat terwujud. SPI merupakan komponen pentingdalam *governance structure*, maka SPI diharapkan dapat melaksanakan pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian *fraud* (Radjagukguk *et.al*, 2014).

Unit satuan pengawasan intern sebagai mitra manajemen berperan menjadi konsultan, validator dengan tujuan: a) Membangun kesadaran dan memfasilitasi manajemen dalam menerapkan kaidah GCG; b). Membantu manajemen dalam merancang kebijakan dan prosedur yang baik; c) Monitoring pelaksanaan kebijakan/SOP dalam koridor GCG; dan d). *Early warning* sistem dalam rangka *business assurance* (Zarkasyi, 2008).

Hubungan pengaruh peranan audit internal terhadap penerapan GCG juga dibuktikan dalam penelitian Gumilang (2009), Kusmayadi (2009), dan Wardoyo & Lena (2010). Hasil penelitiannya membuktikan bahwa peranan audit internal berpengaruh signifikan positif terhadap penerapan *good corporate governance*.

Berdasarkan uraian tersebut dibuatlah hipotesis baru yang ingin menguji bagaimana pengaruh kinerja satuan pengawasan internal baik secara langsung maupun tidak langsung melalui sistem pengendalian internal terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance*.

**Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (GCG)**

Berdasarkan hasil uji empiris, diketahui bahwa hasil thitung (20.698> daripada ttabel (3.970). atau dapat dilihat dari hasil pengolahan menggunakan hasil pengolahan data menggunakan *SPSS* v. 20.0 yang menunjukan nilai sig t yang sebesar 0.002 dengan α yang lebih kecil dari 5% sehingga dapat dinyatakan bahwa signifikan. Hal ini beratri bahwa H30 ditolak atau dengan kata lain menerima H3A. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X*.*

Hasil perhitungan menunjukan bahwa pengaruh sistem pengendalian intern terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X yaitu sebesar 51,84%. Nilai positif ini mengindikasikan bahwa semakin memadai sistem pengendalian intern yang dilakukan pihak rumah sakit, maka penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada rumah sakit juga akan semakin baik. Demikian pula sebaliknya bahwa semakin tidak memadainya sistem pengendalian intern yang dilakukan pihak rumah sakit, maka penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada rumah sakit juga akan semakin tidak baik.

Membangun pengendalian internal yang kuat merupakan kewajiban bagi setiap organisasi yang ingin menerapkan tata kelola yang baik (*good governance*). Pengendalian intern merupakan bagian dari manajemen risiko yang harus dilaksanakan oleh setiap lembaga untuk mencapai tujuan lembaga. Demikian perlunya pengendalian intern dalam sebuah lembaga sehingga hal ini harus dilaksanakan secara konsisten untuk menjamin kesinambungan dan kepercayaan pihak donor maupun masyarakat. COSO mempunyai tujuan untuk meningkatkan kualitas pelaporan keuangan melalui etika dan pengendalian intern yang efektif. Pada edisi terbaru ini, COSO (2013) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan karyawan lainnya dari suatu entitas yang dirancang untuk menghasilkan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan.

*Good governance* (Mardiasmo, 2008) dapat diwujudkan melalui salah satunya pengendalian. Pengendalian sebagai mekanisme yang dilakukan oleh eksekutif (pemerintah) untuk menjamin dilaksanakannya sistem dan kebijakan manajemen sehingga tujuan organisasi tercapai.

Adanya sistem pengendalian internal pada perusahaan, mendorong dan membantu perusahaan untuk melaksanakan GCG dalam kegiatan usahanya. Sistem pengendalian internal pada perusahaan masih membutuhkan peningkatan, hal ini juga mempengaruhi dibutuhkannya peningkatan lebih lagi terhadap implementasi prinsip-prinsip GCG pula (Widjaja dan Mustamu, 2014).

Pengendalian intern merupakan salah satu unsur atau dasar untuk menciptakan *good corporate governance*, selain itu juga sebagai pengawasan aktif yang perlu dimasukkan dalam struktur organisasi dalam rangka memastikan adanya *check and balance* yang memadai, yaitu adanya sistem pengendalian yang kuat. Selain itu juga, *good corporate governance* merupakan sistem bagaimana suatu organisasi dikelola dan dikendalikan (Tampubolon, 2005).

Hubungan antara pengendalian internal dan *good governance* telah terbukti dengan penelitian yang dilakukan oleh Fadillah (2011) dan Pratolo (2007). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Fadillah pada Lembaga Amil Zakat (LAZ) seluruh Indonesia, hasilnya membuktikan bahwa pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap penerapan *good governance*. Hasil yang sama juga ditunjukkan dari penelitian Pratolo (2007) bahwa pengendalian intern berpengaruh terhadap penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* dan kinerja BUMN baik secara langsung maupun tidak langsung. Hal ini menunjukkan bahwa pada BUMN di Indonesia, perusahaan perlu meningkatkan pengendalian internnya dalam rangka peningkatan penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance*. Penelitian lainnya juga dibuktikan oleh Halim (2012) yang dilakukan di satuan kerja lingkup wilayah kerja Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) Malang, yang hasilnya menunjukkan pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap *good* governance.

**Pengaruh Kinerja Satuan Pengawasan Internal (SPI) Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance* (GCG)** **Melalui Sistem Pengendalian Intern**

Hasil perhitungan menunjukan bahwa pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) melalui sistem pengendalian intern adalah sebesar 93%. Hal ini menunjukan bahwa pengaruh tidak langsung kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) melalui sistem pengendalian intern lebih besar dibandingkan dengan pengaruh langsungnya.

Salah satu prasyarat implemantasi *Good Corporate Governance* (GCG) di perusahaan publik di Indonesia adalah adanya fungsi monitoring yaitu proses penilaian terhadap kualitas sistem pengendalian internal termasuk fungsi internal audit pada setiap tingkat dan unit struktur organisasi, sehingga dapat dilaksanakan secara optimal, dengan ketentuan bahwa penyimpangan yang terjadi dilaporkan kepada Direksi dan tembusannya disampaikan kepada Komite Audit.

Di sini semakin nyata terlihat bahwa perwujudan *Good Corporate Governance* ternyata sangat membutuhkan peran akuntan perusahaan, baik itu peran akuntan manajemen maupun peran audit internal. Adapun sistem pengendalian intern, bertugas meneliti dan mengevaluasi bekerjanya sistem akuntansi di samping menilai seberapa jauh kebijakan dan program kerja manajemen dijalankan. Auditor internal sebagai salah satu profesi yang menunjang terwujudnya *Good Corporate Governance,* saat ini telah berkembang menjadi komponen utama dalam mewujudkan pengelolaan perusahaan yang sehat.

Keterkaitan antara sistem pengendalian intern dengan *Good Corporate Governance*  bisa dilihat dari definisi, tujuan, ruang lingkup, wewenang, tugas dan tanggungjawab audit internal dihubungkan dengan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance.* Pernyataan tentang tujuan, kewenangan dan tanggungjawab bagian audit internal yang disetujui oleh dewan direksi wajib konsisten dengan kodefikasi yang berupa standar professional audit internal.

Organisasi profesi internal auditor berkeyakinan bahwa fungsi audit internal yang efektif mampu menawarkan sumbangan penting dalam meningkatkan proses *Corporate Governance*, pengelolaan risiko dan pengendalian manajemen. Internal auditor merupakan dukungan penting bagi Komisaris, Komite Audit, Direksi, Manajemen Senior dalam membentuk fondasi bagi pengembangan *Corporate Governance.*

Karena itu berkaitan dengan masalah penerapan *Good Corporate Governance*, maka perlu kiranya ada sinergi yang positif antara kinerja satuan pengawasan internal (SPI) dengan penerapan *Good Corporate Governance*. Karena dengan meningkatnya kinerja satuan pengawasan internal (SPI) diharapkan penerapan *Good Corporate Governance* di rumah sakit akan berjalan lebih baik lagi, dan hal ini akan berimbas pada meningkatnya kinerja rumah sakit.

**Simpulan dan Rekomendasi**

**Simpulan**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan untuk mengetahui “Pengaruh Kinerja Satuan Pengawasan Internal Terhadap Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern dan Penerapan Prinsip-Prinsip *Good Corporate Governance”* dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Kinerja Satuan Pengawasan Internal (SPI) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X yang diukur dengan dimensi independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, manajemen bagian audit internal diinterpretasikan dalam kriteria baik. walaupun secara umum kinerja satuan pengawasan internal (SPI) cenderung sudah baik namun terdapat beberapa indikator yang disarankan menjadi fokus perbaikan, yaitu mengenai kegiatan tindak lanjut atas laporan audit.
2. Gambaran sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X yang diukur dengan dimensi lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, pengomunikasian dan penginformasian, serta pemantauan diinterpretasikan dalam kriteria memadai. Walaupun masih dalam kriteria memadai. walaupun secara umum sistem pengendalian intern cenderung sudah baik, terdapat beberapa indikator disarankan menjadi fokus perbaikan yaitu mengenai pemantauan, aktivitas pengendalian, informasi komunikasi dan pengelolaan risiko.
3. Gambaran penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X yang diukur dengan dimensi transparansi, akuntabilitas, pertanggungjawaban, independensi, dan keadilan diinterpretasikan dalam kriteria baik. walaupun masih dalam kriteria baik, terdapat beberapa indikator disarankan menjadi fokus perbaikan walaupun secara umum penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* (GCG) cenderung sudah baik, yaitu mengenai transparansi dan akuntabilitas.
4. Terdapat pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap sistem pengendalian intern pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X. Hal ini berarti bahwa semakin baik kinerja satuan pengawasan internal (SPI) yang dilakukan pihak rumah sakit, maka semakin baik dan memadai pula sistem pengendalian intern yang dilakukan. Demikian pula sebaliknya.
5. Terdapat pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X. Hal ini berarti bahwa semakin baik kinerja satuan pengawasan internal (SPI) yang dilakukan pihak rumah sakit, maka semakin baik pula penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG). Demikian pula sebaliknya.
6. Terdapat pengaruh sistem pengendalian intern terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada organisasi pelayanan kesehatan di Rumah Sakit X. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin memadai sistem pengendalian intern yang dilakukan pihak rumah sakit, maka penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) pada rumah sakit juga semakin baik. Demikian pula sebaliknya.
7. Terdapat pengaruh kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) melalui sistem pengendalian intern. Hal ini menunjukan bahwa pengaruh tidak langsung kinerja satuan pengawasan internal (SPI) terhadap penerapan prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) melalui sistem pengendalian intern lebih besar dibandingkan dengan pengaruh langsungnya.

**Rekomendasi**

Berdasarkan hasil penelitian dan pengamatan yang telah dilakukan di Rumah Sakit X, maka penulis ingin mengajukan beberapa saran yang kiranya dapat menjadi pertimbangan bagi rumah sakit dalam mewujudkan *Good Corporate Governance* (GCG). Adapun saran-saran tersebut antara lain sebagai berikut:

1. Rumah Sakit X agar dapat lebih meningkatkan ketersediaan informasi yang relevan dan mudah dipahami baik informasi keuangan maupun informasi non keuangan bagi pemilik, direksi, stakeholder, pejabat struktural maupun personil lainnya yang dianggap relevan dalam organisasi
2. Rumah Sakit X hendaknya juga dapat memberikan dan meningkatkan kemudahan untuk mengakses informasi tersebut bagi pemilik, direksi, stakeholder, pejabat struktural maupun personil lainnya secara tepat waktu, akurat dan relevan. Dalam hal informasi tertentu Rumah Sakit Al Islam dapat membuka informasi melalui web, media cetak maupun elektronik.
3. Komite audit internal di Rumah Sakit X harus lebih mampu mendorong terbentuknya sistem pengendalian internal di seluruh divisi Rumah Sakit Al Islam sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai secara efektif, efisien dan ekonomis.
4. Rumah Sakit X hendaknya mempertimbangkan adanya kebijakan rotasi pegawai secara berkala, hal ini dilakukan untuk melakukan pencegahan terhadap kemungkinan terjadinya kecurangan (*fraud*) dalam upaya untuk mengefektifkan aktivitas pengendalian.
5. Pemilik, Direksi dan Komite Audit di Rumah Sakit Al Islam hendaknya dapat mendorong tindak lanjut hasil audit dan mendorong fungi internal audit untuk meningkatkan fungsi internal audit berkelanjutan, hal ini dilakukan untuk menindaklanjuti adanya gejala kecurangan *(fraud)*, ketidak ekonomisan input sumber daya, ketidak efisienan pengelolaan sumber daya dan ketidak efektifan pencapaian target.
6. Rumah Sakit X benar-benar memperhatikan masalah pengembangan lingkungan sebagai wujud dari tanggungjawab sosial perusahaan secara terstruktur, terencana dan dapat pula dipertimbangkan adanya alokasi anggaran khusus untuk pengembangan lingkungan sehingga terciptanya keharmonisan dengan lingkungan sekitar perusahaan.
7. Proses pengungkapan informasi penting yang lebih akurat dan tepat waktu untuk pengambilan keputusan oleh pemilik maupun stakeholder lainnya
8. Bagi peneliti-peneliti selanjutnya disarankan untuk dapat meneliti lebih lanjut tentang ada atau tidaknya pengaruh penerapan prinsip-prinsip *good corporate governance* terhadap peningkatan kinerja penyelenggaran pelayanan kesehatan khususnya rumah sakit.

**DAFTAR PUSTAKA**

Amin Widjaja Tunggal. (2005). **Internal Auditing (suatu pengantar)**. Jakarta: Harvindo.

Anggraini. (2008). **Analisis Pengaruh Peran Auditor Internal Terhadap Peningkatan Pengendalian Intern Dan Kinerja Perusahaan.** Skripsi.

Desiana Anugrah Budiawan dan Budi S. Purnomo. (2014).**Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Kekuatan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah.** Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Vol.2 No.1.

Dityatama. (2012). **Pengaruh Kualitas Audit Internal Terhadap Efektifitas Sistem Pengendalian Internal**. Jurnal Ilmu Administrasi. Vol. 5. No. 1.

Fadillah, Sri. (2011). **Pengaruh Implementasi Pengendalian Intern Dan Total Quality Management Terhadap Pernerapan Good Governance***.* Simposium nasional Akuntansi XIV Aceh.

Gumilang, Gita. (2009). **Pengaruh Peranan Audit Internal Terhadap Penerapan Good Corporate Governance Pada PT Perkebunan Nusantara II (PERSERO).** Skripsi. Universitas Sumatera Utara.

Gusnadi. (2006). **Analisis Faktor Audit Internal Dan Pengaruhnya Terhadap Pelaksanaan Good Corporate Governance**. Ekuitas.Vol. 1. No.3

Halimatusadiah, Elly dan Bangun Gunwan. (2014).**Analisis Penerapan Good Corporate Governance Dalam Mengoptimalkan Pelaksanaan Sistem Informasi Akuntansi.** Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Vol. 2, No. 1

Halim, Affandi Rahman. (2012).**Pengaruh Audit Internal dan Pengendalian Internal Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Good Governance Pada satuan kerja lingkup wilayah kerja KPPN Malang*.***Skripsi. Universitas Brawijaya.

Herman, Ayuthia R., Andreas, dan Hardi. (2013). **Pengaruh Faktor-Faktor Audit Internal Terhadap Pelaksanaan Good Corporate Governance***. Jurnal* Akuntansi Keuangan dan Bisnis. Vol.6. pp.19-25.

Hiro Tugiman. (2000). **Pengaruh Peran Auditor Intern serta faktor-faktor Pendukungnya Terhadap Peningkatan Pengendalian Intern dan Kinerja Perusahaan**. Desertasi Program Doktor Universitas Padjadjaran,Bandung

Hiro Tugiman. (2006). **Standar Profesional Audit Internal, Cetakan ke-9.**Kanisius,Yogyakarta

Hirth, Robert B. (2008). **Better Internal Audit Lead To Better Control.**Morristown. Vol. 24

Husein Umar.(2007).**Metode Penelitian Untuk Skripsi dan Tesis Bisnis***.* Raja Grafindo Persada,Jakarta

Jogiyanto. (2008). **Metodologi Penelitian Sistem Informasi**. Andi Offset, Yogyakarta;

Kasmir, (2010) **Pengantar Manajemen Keuangan**, Edisi pertama, Cetakan ke-1, Kencana Prenada Media Group, Jakarta

Kusmayadi, Dedi. (2009). **Determinasi Audit Internal Dalam Mewujudkan Good Corporate Governance Serta Implikasinya Terhadap Kinerja Bank**.Jurnal Keuangan dan Perbankan. Vol. 6. No.1. pp. 147-156

Mangkunegara, A. P. (2011),**Manajemen Sumber Daya Perusahaan***,*PT. Remaja Rosdakarya,Bandung

Mardiasmo. (2009). **Akuntansi Sektor Publik**, Andi, Yogyakarta

Mulyadi., Setiawan, Jhony. (2001), **Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen**, Salemba Empat, Jakarta

Mulyadi. (2008),**Audit Sistem & Teknologi Informasi**, ITS Press,Surabaya

Pratolo, Suryo. (2007),**Good Corporate Governance Dan Kinerja BUMN Di Indonesia: Aspek Audit Manajemen Dan Pengendalian Intern Sebagai Variabel Eksogen Serta Tinjauannya Pada Jenis Perusahaan**,Simposium Nasional Akuntansi X,Makasar

Radjagukguk, Marcelinus S.N., I Wayan R., dan Ni Putu Sri H.M. (2014) **Pengaruh Peran Satuan Pengawasan Intern Dan Komite Audit Terhadap Tingkat Penerapan Good Corporate Governance Pada PT Pengembangan Pariwisata Bali (PERSERO)/BTDC,** E-Journal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana 3.7. pp.391-402.

Ratliff, Richard L. Wanda A. Wallace, James K. Loebbkecke. And William G. Mc. Farlan. (1991), **Internal Auditing Principles and Techniques,** The Institute of Internal Auditors altamonte springs, Florida

Riduwan (2007), **Skala Pengukuran Variabel-Variabel Penelitian**, Alfabeta, Bandung

\_\_\_\_\_\_\_\_ (2010), **Metode dan Teknik Menyusun Tesis**, Alfabeta,Bandung

Rozali, Rozmita D.Y. dan Rizal Alfian. (2014). **Pengaruh Efektivitas Fungsi Audit Internal Terhadap Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal*.***Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Vol.2 No.2.

Saptapradipta, Patricia. (2014), **Pengaruh Audit Internal Dan Pengendalian Internal Terhadap Pelaksana Good Governance*.***Skripsi, Universitas Brawijaya, Malang

Sawyer., Lawrence B, Dittenhofer Mortimer A, Schiner James H. (2005),**Internal Auditing**, diterjemahkan oleh: Desi Andhariani, Jilid 1 Edisi 5. Salemba Empat,Jakarta

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_. (2006). **Internal Auditing**,diterjemahkan oleh: Ali Akbar, Jilid 3 Edisi 5. Salemba Empat,Jakarta

Sedarmayanti. (2009). **Sumber Daya Manusia dan Produktivitas Kerja**. Bandung: Mandar Maju.

Sekaran, uma dan Roger Bougie. (2010).**Research Method For Business; A Skill Building Approach. Edisi ke-5,** John Wiley @ Son,New York

Sugiyono, (2012). **Metode Penelitian Bisnis**, **Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D***.* CV. Alfabeta,Bandung

Sukrisno Agoes, (2008). **Auditing Pemeriksaan Oleh Kantor Akuntan Publik Jilid Satu,**Lembaga Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia,Jakarta

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_. (2012).**Auditing**, Edisi ke-4, Salemba Empat,Jakarta

Susilawati, Christine D.K. dan Felix H. Soetjipta. (2013). **Pengaruh Audit Intern Dalam Penerapan Good Corporate Governance Yang Efektif**. Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi. No. 10.

Tampubolon, Robert. (2005). **Risk And System-Based Internal Auditing** Cetakan Pertama, PT. Alex Media Komputindo,Jakarta

Wardoyo, Trimanto S. dan Lena. (2010). **Peranan Auditor Internal Dalam Menunjang Pelaksamaam Good Corporate Governance Pada PT Dirgantara Indonesia**. Akurat Jurnal ilmiah Akuntansi. No.1

Widyaningsih, Aristanti. (2010). **Pengaruh Audit Internal Terhadap Efektivitas Pengendalian Intern Biaya Produksi**, Fokus Ekonomi. Vol.4 No.1 pp. 43-54.

Widjaja, Ferlencia dan Ronny H. Mustamu. (2014). **Pengaruh Sistem Oengendalian Internal Terhadap Implementasi Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance Pada Perusahaan Industri Keramik**. ANGORA. Vol.2 No. 1.

Zarkasy, Moh. Wahyudin. (2008), **Good Corporate Governance pada Badan Usaha Manufactur, Perbankan dan Jasa Keuangan Lainnya**, alfabeta, Bandung