

Pengaruh Peranan Auditor Internal Terhadap Penerapan Good Corporate Governance pada BUMN Jember

Effect Of Internal Auditors to The Implementation Of Good Corporate Governance In BUMN Jember

Ludita Nilam Ariani
Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Jember (UNEJ)
Jln. Kalimantan 37, Jember 68121
E-mail: ayang.diedie@gmail.com

ABSTRAK

Sistem pengendalian internal adalah bagian dari praktik *Good Corporate Governance* di mana secara teoritis, penerapan *Good Corporate Governance* yang baik dapat meningkatkan nilai perusahaan. Dalam studi ini bertujuan untuk mengetahui apakah peranan Auditor Internal mempengaruhi penerapan *Good Corporate Governance* pada BUMN di Jember. Data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh dengan mengirimkan kuesioner kepada responden. Pengujian kualitas data dilakukan dengan menggunakan uji validitas dan uji realibilitas. Uji statistik dengan menggunakan uji normalitas dan pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi sederhana, uji *t* dan koefisien korelasi. Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, diperoleh hasil yang menerima hipotesis alternatif (H_a). Artinya, hasil penelitian ini menunjukkan peranan Auditor Internal berpengaruh pada pelaksanaan *Good Corporate Governance* di Jember. Hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikansi < 0.05 dan $t_{hitung} > t_{tabel}$, hasil penelitian sekaligus menunjukkan ketidaksamaan dengan penelitian terdahulu yaitu Setiawan (2011) dan menunjukkan hasil yang sama dengan penelitian Gumilang (2009) yang melakukan penelitian dengan judul yang sama.

Kata Kunci : Auditor Internal, *Good Corporate Governance*

Abstract

Internal control system is part of good corporate governance practices where theoretically, the application of good corporate governance can increase the value of the company. In this study aims to determine whether the role of the Internal Auditor affect the implementation of good corporate governance in on all state-owned enterprises in Jember Jember. The data used is primary data obtained by sending a questionnaire to the respondent. Tests of data quality dilakukan using validity and reliability test. Statistical test using the test for normality and hypothesis testing using simple regression analysis, t-test and correlation coefficient. Based on the testing that has been done, the results obtained accept the alternative hypothesis (H_a). Results of this study show the role of the Internal Auditor have effect on the implementation of good corporate governance in Jember. This is indicated by the significance value of < 0.05 and $t \text{ count} > t \text{ table}$, the results of the study also shows that inequality with previous studies Setiawan (2011) and showed similar results to the study Gumilang (2009) who conducted the study with the same title.

Keywords : Auditor internal, *Good Corporate Governance*

Pendahuluan

Berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara pasal 1 yaitu : “Badan Usaha Milik Negara, yang selanjutnya disebut BUMN, adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian besar modalnya dimiliki oleh negara melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari

kekayaan negara yang dipisahkan” bahwa Badan Usaha Milik Negara mempunyai peranan penting dalam penyelenggaraan perekonomian nasional guna mewujudkan kesejahteraan masyarakat serta pelaksanaan peran Badan Usaha Milik Negara dalam perekonomian nasional untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat belum optimal. Sehingga peranan BUMN pada Pasal 2 Undang – undang

nomor 19 tahun 2003 Tentang BUMN diantaranya:

1. Memberikan sumbangan bagi perkembangan perekonomian nasional pada umumnya dan penerimaan Negara pada khususnya.
2. Mengejar keuntungan.
3. Menyelenggarakan kemanfaatan umum berupa penyediaan barang dan atau jasa yang bermutu tinggi dan memadai bagi penenuhan hajat hidup orang banyak.
4. Menjadi perintis kegiatan – kegiatan usaha yang belum dapat dilaksanakan oleh sektor swasta dan koperasi
5. Turun aktif memberikan bimbingan dan bantuan kepada pengusaha golongan ekonomi tengah, koperasi dan masyarakat.

Keberadaan audit internal pada BUMN diatur berdasarkan Undang – Undang Republik Indonesia No.19 Tahun 2003 Tentang BUMN (Badan Usaha Milik Negara) pasal 67 yang menyebutkan bahwa Pada setiap BUMN dibentuk satuan pengawasan intern yang merupakan aparat pengawas intern perusahaan.

Praktek *Good Corporate Governance* diharapkan dapat memaksimalkan nilai BUMN dengan cara meningkatkan prinsip keterbukaan, akuntabilitas, dapat dipercaya, bertanggung jawab, dan adil agar perusahaan memiliki daya saing yang kuat, baik secara nasional maupun internasional hal ini sesuai dengan tujuan penerapan *Good Corporate Governance* yang tertuang pada pasal 4 Surat Keputusan Menteri BUMN Nomor : KEP-117/M-MBU/2002. Berdasarkan Surat Keputusan Menteri BUMN Nomor : KEP-117/M-MBU/2002 tanggal 31 Juli 2002 yang tertuang pada pasal 2 yaitu :

1. BUMN wajib menerapkan *Good Corporate Governance* secara konsisten dan atau menjadikan *Good Corporate Governance* sebagai landasan operasionalnya.
2. Penerapan *Good Corporate Governance* pada BUMN dilaksanakan berdasarkan Keputusan ini dengan tetap memperhatikan ketentuan dan norma yang berlaku dan anggaran dasar BUMN.

Surat Keputusan Menteri BUMN Nomor:KEP-496/BL/2008 yang mengatur pentingnya pengendalian internal dan adanya Satuan Pengawasan Internal (SPI) yang tertuang pada pasal 11 yang berbunyi “Direksi harus menetapkan suatu Sistem Pengendalian Internal yang efektif untuk mengamankan investasi dan aset BUMN”, mewajibkan semua perusahaan BUMN untuk menerapkan Good Corporate Governance serta keberadaan Satuan Pengawas Internal untuk mendukung kinerja perusahaan.

2 Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang masalah yang telah dipaparkan, maka yang menjadi perumusan masalah pada penelitian ini adalah : Apakah peranan auditor internal berpengaruh pada penerapan *Good Corporate Governance*?

1.3. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali konsistensi apakah peranan auditor internal berpengaruh terhadap penerapan *Good Corporate Governance*

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi beberapa pihak, diantaranya:

- a. Bagi auditor internal, sebagai bahan masukan dalam pelaksanaan audit intern dalam penerapan *Good Corporate Governance* pada BUMN Jember, terutama setelah penelitian terdahulu menunjukkan peranan auditor internal tidak berpengaruh.
- b. Bagi BUMN Jember, sebagai bahan masukan dalam peningkatan kualitas peranan audit internal sejalan dengan penerapan *Good Corporate Governance*.
- c. Bagi peneliti selanjutnya, dapat dijadikan sebagai bahan referensi dan panduan dalam peneliti berminta pada topik dan permasalahan yang sama.

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Audit Internal

2.1.1 Pengertian Audit Internal

Audit internal merupakan elemen monitoring dari struktur pengendalian internal dalam suatu organisasi, yang dibuat untuk memantau efektivitas dari elemen-elemen struktur pengendalian internal lainnya. Menurut Tugiman (2006 : 11) adalah : “ Internal auditing adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan” perdana.

2.1.2 Tujuan, Fungsi dan Ruang Lingkup Audit Internal

Secara umum dapat dikatakan bahwa fungsi audit internal bagi manajemen perusahaan adalah untuk menjamin pelaksanaan operasional yang sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku.

Menurut Tampubolon (2005 : 1), fungsi audit internal lebih berfungsi sebagai mata dan telinga manajemen, karena manajemen butuh kepastian bahwa semua kebijakan yang telah ditetapkan tidak akan dilaksanakan secara menyimpang. Sedangkan tujuan pelaksanaan audit internal adalah membantu para anggota organisasi agar mereka dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Auditor intern akan memberikan berbagai analisis, penilaian, rekomendasi, petunjuk dan informasi sehubungan dengan kegiatan yang diperiksa.

Fungsi audit internal merupakan kegiatan yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan memeriksa akuntansi, keuangan dan kegiatan lain untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka dengan cara menyajikan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen. Menurut Sawyer (2005 : 32) fungsi audit internal bagi manajemen sebagai berikut :

1. Mengawasi kegiatan-kegiatan yang tidak dapat diawasi sendiri oleh manajemen puncak.
2. Mengidentifikasi dan meminimalkan risiko.
3. Memvalidasi laporan ke manajemen senior.
4. Membantu manajemen pada bidang-bidang teknis.

5. Membantu proses pengambilan keputusan.
6. Menganalisis masa depan, bukan hanya untuk masa lalu.
7. Membantu manajer untuk mengelola perusahaan

Perumusan fungsi audit internal dalam perusahaan biasanya menyangkut sistem pengendalian manajemen, ketaatan, pengungkapan penyimpangan, efisiensi dan efektivitas, manajemen risiko, dan proses tata kelola (*Good Corporate Governance*). Fungsi audit internal menjadi semakin penting sejalan dengan semakin kompleksnya operasional perusahaan. Manajemen tidak mungkin dapat mengawasi seluruh kegiatan operasional perusahaan, karena itu manajemen sangat terbantu oleh fungsi audit internal untuk menjaga efisiensi dan efektivitas kegiatan.

Ruang lingkup audit internal yaitu menilai keefektifan sistem pengendalian internal, pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan.

2.1.3 Laporan Audit Internal

Setelah pemeriksaan selesai dilaksanakan, pemeriksa intern akan menuangkan hasil pemeriksaannya tersebut dalam suatu laporan. Laporan hasil audit harus memenuhi kriteria dan kualitas tertentu. Menurut Tampubolon (2005:128) kriteria laporan adalah :

1. Hasil audit yang dikomunikasikan harus mencakup tujuan, luas atau ruang lingkup, kesimpulan, rekomendasi dan rencana tindak perbaikan yang telah disepakati bersama antara auditor dan auditee. Kesimpulan harus mencerminkan status dari isu-isu yang ditemukan, apakah :
 - a. Risiko yang ada telah dimitigasi (keringanan/kelonggaran) ke tingkat yang dapat diterima,
 - b. Risiko yang ada telah dimitigasi ke tingkat yang dapat diterima, kecuali beberapa risiko utama yang mendapat catatan khusus yang memungkinkan beberapa tujuan tidak akan dapat dipenuhi, atau
 - c. Risiko tidak dapat dimitigasi ke tingkat yang dapat diterima, sehingga beberapa tujuan tidak akan dapat dipenuhi.
2. Observasi dan rekomendasi yang dimuat dalam laporan harus didasarkan pada atribut-atribut sebagai berikut :
 - a. Kondisi, yaitu keadaan sebenarnya sesuai dengan bukti yang ditemukan auditor dalam kegiatan pemeriksaannya (*what is !*). dalam hal ini auditor mengidentifikasi sifat dan luasnya temuan atau sebuah jawaban dari kondisi yang tidak memuaskan.
 - b. Kriteria, yaitu standar, ukuran, atau harapan yang ditetapkan dan digunakan untuk melakukan evaluasi dan / atau verifikasi (*what should be/exist*). Dalam *financial audit*, criteria yang digunakan dapat berupa ketepatan. Konsistensi, materialitas, atatau kepatuhan kepada ketentuan hukum, regulasi dan kebijakan perusahaan.
 - c. Akibat yang mungkin ditimbulkan (*effect*), yaitu risiko atau eksposur yang diperoleh karena kondisi

tidak konsisten dengan kriteria (*the impact of the difference or what are the risks?*). Tingkat signifikansi dari konsiderasi atau temuan yang ada biasanya ditentukan dari nilai risikonya (potensi risiko atau hasil rating *likelihood* dan *impact*).

- d. Penyebab (*cause*), yaitu alasan yang menyebabkan adanya perbedaan antara yang diharapkan (kriteria) dan kondisinya yang nyata (*why the difference exist or why did it happen?*). Mengidentifikasi penyebab dari kondisi atau temuan yang tidak memuaskan merupakan prasyarat bagi rekomendasi atau tindak perbaikan yang tepat.
 - e. Rekomendasi, yaitu saran auditor untuk mengatasi risiko atau untuk mengatasi masalah yang ada (*what should be done?*). Hubungan antara rekomendasi dan penyebab yang mendasarinya haruslah jelas dan logis. Rekomendasi harus secara tepat mengarah kepada apa yang harus diperbaiki atau diubah dan siapa yang bertanggung jawab melakukannya. Biaya untuk mengimplementasikan dan memelihara rekomendasi tersebut harus selalu dibandingkan dengan risiko (*cost effective*)
3. Auditor, harus mengkomunikasikan pendapatannya secara menyeluruh. Misalkan sebuah pendapat mengenai kualitas dari Manajemen Risiko yang disertai *rating* lemah, memuaskan atau kuat, dan juga pendapat mengenai kuantitas dari risiko yang disertai *rating* rendah, moderat atau tinggi.

Unsur – unsur laporan hasil audit internal adalah sebagai berikut:

1. Penjelasan tentang tujuan dilakukannya audit.
2. Ruang lingkup audit.
3. Penjelasan tentang standar-standar audit yang digunakan sehubungan dengan pemeriksaan yang telah dilakukan.
4. Hasil audit yang menjelaskan tentang obyek/prosedur yang belum dilaksanakan sesuai dengan ketentuan, dan sampai sejauh mana penyimpangan-penyimpangan tersebut terjadi.
5. Penjelasan tentang hubungan antara penyimpangan yang terjadi dengan operasional perusahaan (secara keseluruhan) yang diperiksa.
6. Penjelasan tentang pentingnya efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan operasional perusahaan.
7. Menyajikan saran/rekomendasi mengenai usaha-usaha perbaikan yang dapat dilakukan oleh auditee berdasarkan pedoman sistem dan prosedur yang berlaku.

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis dan Sumber data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian adalah data primer (*Primary Data*) dan data sekunder (*Secondary Data*).

1. Data primer (*Primary Data*) merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli (tidak melalui media perantara). Data primer secara khusus dikumpulkan oleh peneliti untuk menjawab

pertanyaan penelitian. Data primer dapat berupa opini subyek (orang) secara individual atau kelompok, hasil observasi terhadap suatu benda (fisik) kejadian atau kegiatan dan hasil pengujian (Indrianto dan Supomo, 2013 ; 146 – 147). Teknik yang digunakan peneliti untuk mengumpulkan data primer adalah penyebaran kuesioner.

2. Data sekunder (*Secondary Data*), merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara langsung melalui pihak perantara (diperoleh dan dibuat oleh pihak lain) (Indrianto dan Supomo, 2013 ; 146 – 147). Teknik yang digunakan peneliti untuk mengumpulkan data sekunder adalah buku, jurnal, dan lain-lain.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi adalah sekelompok orang, kejadian atau segala sesuatu yang mempunyai karakteristik tertentu (Indrianto dan Supomo, 2013 : 115). Populasi penelitian ini adalah orang yang bekerja di BUMN Jember yang ada di 22 BUMN Jember. Sampel adalah bagian dari populasi yang akan diteliti. Sampel penelitian ini menggunakan *purposive sampling* yaitu orang yang berprofesi sebagai auditor internal yang bekerja pada BUMN Jember sebanyak 46 auditor internal.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data secara langsung pada objek penelitian ini melalui kuisisioner yaitu mengumpulkan data melalui penyebaran daftar pertanyaan yang diajukan sehubungan dengan materi penelitian kepada responden yang telah dipilih. Pengumpulan data dilakukan dengan menyerahkan kuisisioner secara langsung kepada responden untuk kemudian diisi dan diambil pada waktu yang telah disepakati responden.

3.4 Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini meliputi 1 (satu) variabel dependen dan 1 (satu) variabel independen. Teknik pengukuran yang digunakan dalam penelitian ini adalah Skala Likert. Pengukuran dengan skala Likert menggunakan 5 point pengukuran yaitu point 1 (satu) menunjukkan sangat tidak setuju, 2 (dua) menunjukkan tidak setuju, 3 (tiga) menunjukkan netral, 4 (empat) menunjukkan setuju, 5 (lima) menunjukkan sangat setuju.

3.4.1 Variabel independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah Peranan Auditor Internal. Audit internal adalah sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi (Boynton, 2003). Pengukuran variabel independen ini menggunakan 10 daftar pertanyaan yang diadopsi dari Setiawan (2011) yang tampak pada lampiran A.

3.4.2 Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah penerapan *Good Corporate Governance*. *Good Corporate Governance* adalah suatu proses dari struktur yang

digunakan oleh organ BUMN untuk meningkatkan keberhasilan usaha dan akuntabilitas perusahaan guna mewujudkan nilai pemegang saham dalam jangka panjang dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholder* lainnya, berlandaskan peraturan perundangan dan etika

Terdapat lima elemen *Good Corporate Governance* yaitu: transparansi, kemandirian, akuntabilitas, pertanggung jawaban dan kewajaran. Pengukuran variabel dependen ini menggunakan skala ordinal dengan menggunakan 26 daftar pertanyaan yang diadopsi dari Setiawan (2011) yang tampak pada lampiran B.

3.5 Metode Analisis Data

3.5.1 Statistik Deskriptif

Statistik Deskriptif merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan interpretasikan. Tujuannya adalah untuk mengetahui gambaran umum mengenai data penelitian tersebut dan hubungan antara variabel yang akan digunakan dalam penelitian (Ghozali, 2005: 19). Analisis ini ditujukan untuk memberikan gambaran awal peranan auditor internal dan penerapan *Good Corporate Governance*.

3.5.2 Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Validitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat keabsahan dan kevalidan suatu alat ukur atau instrumen penelitian. Validitas menunjukkan sejauh mana suatu alat ukur mampu mengukur apa yang diukur dalam suatu penelitian. Alat pengukuran yang absah akan mempunyai validitas tinggi. Untuk menguji validitas alat ukur suatu atau instrumen penelitian terlebih dahulu dicari nilai (harga) korelasi dengan menggunakan rumus korelasi *Product Moments Pearson*. Suatu pernyataan dikatakan valid jika koefisien korelasi (t_{hitung}) lebih besar dari nilai kritis (t_{tabel}). Selain itu, jika nilai *level of significane* lebih besar dari 0,05 (5%), maka instrumen dapat dikatakan valid (Ghozali, 2005:45)

2. Uji Realibilitas

Pengujian realibilitas data dimasukkan untuk menguji sejauh mana hasil pengukuran tetap konsisten apabila dilakukan pengukuran beberapa kali terhadap gejala yang sama dengan menggunakan alat ukur yang sama. Tingkat realibilitas memperhatikan sejauh mana alat ukur dapat diandalkan dan dipercaya sehingga hasil pengukuran tetap konsisten jika dilakukan pengukuran berulang-ulang terhadap gejala yang sama dengan alat ukur yang sama pula. Uji realibilitas menggunakan *Cronbanch's Alpha*, suatu instrumen dikatakan realibel apabila *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,60 (Ghozali, 2005:42).

3.5.3 Uji Statistik

1. Uji Normalitas

Tujuan uji normalitas adalah untuk mengetahui apakah distribusi sebuah data mengikuti atau mendekati distribusi normal, yakni distribusi data dengan bentuk lonceng (*bell shaped*). Data yang baik adalah data yang mempunyai pola seperti distribusi normal, yaitu distribusi data tersebut tidak melenceng ke kanan dan ke kiri. Ada dua

cara untuk mengetahui apakah distribusi sebuah data mengikuti atau mendekati distribusi normal, yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik. Penelitian ini menggunakan analisis grafik dengan menggunakan *Histogram* dan *Normal P-P Plots* dan uji statistik dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* untuk menguji apakah distribusi data telah mengikuti atau mendekati distribusi.

3.5.4 Uji Hipotesis

Pengujian Hipotesis bermaksud untuk membuktikan kebenaran atas dugaan sementara dari fenomena. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier sederhana. Pada penelitian ini hanya digunakan uji-*t*.

1. Analisis Regresi Linier Sederhana

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan alat analisis regresi linier sederhana. Adapun bentuk matematis analisis regresi berganda adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta x + e$$

Keterangan :

Y = Penerapan *Good Corporate Governance*

α = Constanta

β = Koefisien Regresi

x = Auditor Internal

E = Standard Error

2. Uji *t*

Penelitian ini menggunakan uji *t* untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Adapun dasar pengambilan keputusan dalam uji *t* yang dilakukan sebagai berikut :

Apabila signifikansi $> 0,05$ berarti H_0 diterima dan H_a ditolak

Apabila signifikansi $< 0,05$ berarti H_0 ditolak dan H_a diterima

Atau

Apabila $t_{hitung} > t_{tabel}$ berarti H_0 ditolak dan H_a diterima

Apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ berarti H_0 diterima dan H_a ditolak

3. Koefisien Korelasi (*r*)

Koefisien korelasi adalah suatu ukuran hubungan antara dua variabel, yang memiliki nilai antara -1 dan 1. Jika variabel-variabel keduanya memiliki hubungan linier sempurna, koefisien korelasi itu akan bernilai 1 atau -1. Tanda positif/negatif bergantung pada apakah variabel-variabel itu memiliki hubungan secara positif atau negatif. Koefisien korelasi bernilai 0 jika tidak ada hubungan yang linier antara variabel.

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum BUMN

4.1.1 Pengertian dan Tujuan BUMN

Berdasarkan Undang – undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara pada pasal 1” Badan Usaha Milik Negara, yang selanjutnya disebut BUMN, adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian besar modalnya dimiliki oleh negara melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan” Berdasarkan Undang – undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara pada pasal 2 yaitu :

1. Maksud dan tujuan pendirian BUMN adalah :

a. Memberikan sumbangan bagi perkembangan perekonomian nasional pada umumnya dan penerimaan negara pada khususnya; mengejar keuntungan;

b. Menyelenggarakan kemanfaatan umum berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang bermutu tinggi dan memadai bagi pemenuhan hajat hidup orang banyak;

c. Menjadi perintis kegiatan-kegiatan usaha yang belum dapat dilaksanakan oleh

sektor swasta dan koperasi;

d. Turut aktif memberikan bimbingan dan bantuan kepada pengusaha golongan ekonomi lemah, koperasi, dan masyarakat.

2. Kegiatan BUMN harus sesuai dengan maksud dan tujuannya serta tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan, ketertiban umum, dan/atau kesusilaan.

Dalam sistem perekonomian nasional, BUMN ikut berperan menghasilkan barang dan/atau jasa yang diperlukan dalam rangka mewujudkan sebesar-besarnya kemakmuran masyarakat. Peran BUMN dirasakan semakin penting sebagai pelopor dan/atau perintis dalam sektor-sektor usaha yang belum diminati usaha swasta. Di samping itu, BUMN juga mempunyai peran strategis sebagai pelaksana pelayanan publik, penyeimbang kekuatan-kekuatan swasta besar, dan turut membantu pengembangan usaha kecil/koperasi. BUMN juga merupakan salah satu sumber penerimaan negara yang signifikan dalam bentuk berbagai jenis pajak, dividen dan hasil privatisasi.

4.2 Unit Audit Internal

4.2.1 Gambaran Umum SPI

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri BUMN Nomor: KEP- 496/BL/2008 pada nomor 1 point B, Unit Audit Internal adalah satuan kerja dalam Emiten atau Perusahaan Publik yang menjalankan fungsi Audit Internal. Penggunaan nama atau istilah untuk Unit Audit Internal tersebut dapat ditetapkan oleh masing-masing Emiten atau Perusahaan Publik.

Unit Audit Internal dimana selanjutnya akan dibahas dalam bab ini disebut dengan Satuan Pengawas Internal. Satuan pengawasan internal dibentuk untuk membantu direktur utama dalam melaksanakan pemeriksaan intern keuangan dan pemeriksaan operasional BUMN serta menilai pengendalian, pengelolaan dan pelaksanaannya pada BUMN yang bersangkutan serta memberikan saran-saran perbaikannya. Karena satuan pengawasan intern bertugas

untuk membantu direktur utama, pertanggungjawabannya diberikan kepada direktur utama.

4.3 Data Penelitian

Sampel yang dipilih dalam penelitian ini adalah auditor internal yang berjumlah 46 orang dari 15 BUMN seperti ditunjukkan pada Tabel 4.1. Dimana dari 46 kuisisioner yang telah disebar, yang dapat diteliti oleh peneliti berjumlah 30 kuisisioner, dimana 16 kuisisioner tidak dapat diteliti dikarenakan berbagai hal, seperti ditunjukkan pada Tabel 4.2.

Tabel 4.1 BUMN yang ada di Kabupaten Jember

No	Nama BUMN
1	PT. Kereta Api Indonesia (St.Jember)
2	Perum DAMRI
3	PT. Bank Rakyat Indonesia
4	PT.Bank Mandiri (Persero)
5	PT. Bank Negara Indonesia (Persero)
6	PT. KIMIA FARMA (Persero)
7	PT.TASPEN
8	PT.ASKES
9	PT.JAMSOSTEK (Persero)
10	Perum Perhutani
11	PT.Asuransi Jiwa SRAYA
12	PT.Jasa Raharja
13	PT.PERTAMINA
14	PT.POS Indonesia
15	Perum BULOG
16	PT.PLN (Persero)
17	PT.Telekomunikasi Indonesia (Persero)
18	Perum Pegadaian Cab.Tegalboto
19	PT.Bank Syariah Mandiri
20	PT.Perkebunan Nusantara X
21	PT.Perusahaan Perdagangan Indonesia
22	PT.Bank Tabungan Negara (Persero)
	Jumlah Auditor

Sumber : Setiawan (2011) (lampiran J)

Tabel 4.2 Tingkat Penyebaran dan Pengembalian Kuisisioner

No	Keterangan	Total
1	Kuesioner yang disebar	46
2	Kuesioner yang kembali	30
3	Kuesioner yang tidak kembali	16
4	Kuesioner yang dapat diolah	30

Sumber : Data Primer, diolah

4.4 Analisis Hasil Penelitian

4.4.1 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan interpretasikan. Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai minimum, nilai maksimum, serta deviasi yang merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga lebih mudah untuk dipahami seperti pada Tabel 4.3 :

Tabel 4.3. Descriptive Statistics

Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
GCG	94,8000	6,29395	30
SPI	35,4333	3,30812	30

Sumber : Output SPSS diolah (Lampiran K)

Berikut ini adalah penjelasan atas tabel tersebut :

Output tampilan SPSS menunjukkan jumlah responden (N) 30. Rata-rata (*mean*) peranan Auditor Internal (SPI) adalah sebesar 35,4333 dengan standard deviasi sebesar 3.30812. Rata-rata (*mean*) penerapan GCG adalah sebesar 94.8000 dengan standard deviasi sebesar 6.29395.

4.4.2 Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Pengujian validitas dilakukan untuk dapat mempertanggungjawabkan ketelitian serta ketepatan kuisisioner yang dibagikan kepada responden. Dengan kata lain perlu diuji kesahihan kemampuan kuisisioner sebagai instrumen untuk mengungkapkan sesuatu yang menjadi sasaran pokok pengukuran yang dilakukan instrumen tersebut.

Pengujian dilakukan dengan membandingkan nilai r_{hitung} dan r_{tabel} untuk *degree of freedom* (df)= n , dalam hal ini n adalah jumlah sampel. Pada penelitian ini sampel berjumlah 30. Sehingga dalam penelitian ini besarnya df dapat dihitung sebesar dengan $df=30$ maka diperoleh r_{tabel} sebesar 0,361 ($\alpha =5\%$)

a. Peranan Auditor Internal

Untuk menguji validitas peranan auditor internal seperti yang telah dijelaskan diatas, dilakukan dengan membandingkan r_{hitung} dengan r_{tabel} seperti yang ditunjukkan pada Tabel 4.4.

Tabel 4.4. Validitas Peranan Auditor Internal (Pengujian 1)

Pertanyaan	Corrected Item-Total Correlation	r_{tabel}	Keterangan
Q1	,684	0.361	Valid
Q2	,520	0.361	Valid
Q3	,667	0.361	Valid
Q4	,468	0.361	Valid
Q5	,500	0.361	Valid
Q6	,557	0.361	Valid
Q7	,753	0.361	Valid

Q8	-,359	0.36 1	Tidak Valid
Q9	-,116	0.36 1	Tidak Valid
Q10	-,094	0.36 1	Tidak Valid

Item-Total Statistics

Sumber: *Output* SPSS,diolah

(Lampiran E)

Berdasarkan Tabel 4.4 terlihat bahwa ada 3 pertanyaan yang hasil uji validitasnya tidak valid, pertanyaan tersebut yaitu pertanyaan 8,9 dan 10. Ketidakvalidan ini disebabkan karena r_{hitung} pertanyaan 8, 9 dan 10 < r_{tabel} . Apabila ada instrument kuesioner yang dinyatakan tidak valid pada saat melakukan uji validitas data, maka instrument yang tidak valid tersebut harus dikeluarkan dari daftar instrument kuesioner yang digunakan dan dilakukan uji validitas sekali lagi. Oleh karena itu pertanyaan 8,9 dan 10 yang dinyatakan tidak valid pada pengujian pertama harus dikeluarkan dari daftar pertanyaan dan uji validitas diulang sekali lagi. Pengujian validitas data yang kedua disajikan pada Tabel 4.5

Tabel 4.5. Validitas Peranan Auditor Internal (Pengujian 2)

Pertanyaan	Corrected Item-Total Correlation	r_{tabel}	Keterangan
Q1	0,684	0.36 1	Valid
Q2	0,520	0.36 1	Valid
Q3	0,667	0.36 1	Valid
Q4	0,468	0.36 1	Valid
Q5	0,500	0.36 1	Valid
Q6	0,557	0.36 1	Valid
Q7	0,753	0.36 1	Valid

Sumber: *Output* SPSS,diolah

Berdasarkan pada Tabel 4.5 di atas instrument kuesioner yang tidak valid yaitu pertanyaan 8, 9 dan 10 telah dikeluarkan sehingga instrument kuisisioner peranan audit internal dinyatakan valid.

b. Penerapan GCG

Seperti halnya variabel peranan Auditor Internal, variabel penerapan GCG di uji validitasnya dengan membandingkan r_{hitung} dengan r_{tabel} seperti yang ditunjukkan pada Tabel 4.6.

Tabel 4.6. Validitas Penerapan GCG (Pengujian 1)

Pertanyaan	Corrected Item-Total Correlation	r_{tabel}
------------	----------------------------------	-------------

Q1	,744	0.361
Q2	,590	0.361
Q3	,265	0.361
Q4	,539	0.361
Q5	,744	0.361
Q6	,590	0.361
Q7	-,053	0.361
Q8	,016	0.361
Q9	,539	0.361
Q10	,744	0.361
Q11	,590	0.361
Q12	-,245	0.361
Q13	,744	0.361
Q14	,590	0.361
Q15	-,237	0.361
Q16	-,324	0.361
Q17	-,174	0.361
Q18	-,053	0.361
Q19	,037	0.361
Q20	,744	0.361
Q21	,590	0.361
Q22	,346	0.361
Q23	,456	0.361
Q24	,744	0.361
Q25	,590	0.361
Q26	,539	0.361

Item-Total Statistics

Sumber: *Output* SPSS diolah (Lampiran F)

Berdasarkan Tabel 4.6 terlihat bahwa uji validitas menunjukkan pertanyaan 3,7,8,12,15,16,17,18,19 dan 22 tidak valid karena r_{hitung} pertanyaan 3,7,8,12,15,16,17,18,19 dan 22 < r_{tabel} . Oleh karena itu pertanyaan 3,7,8,12,15,16,17,18,19 dan 22 harus dikeluarkan dan dilakukan uji validitas sekali lagi. Pengujian validitas data yang kedua disajikan pada Tabel 4.7

Tabel 4.7. Validitas Penerapan GCG (Pengujian 2)

Pertanyaan	Corrected Item-Total Correlation	r_{tabel}
Q1	,744	0.361
Q2	,590	0.361
Q4	,539	0.361
Q5	,744	0.361
Q6	,590	0.361
Q9	,539	0.361
Q10	,744	0.361
Q11	,590	0.361
Q13	,744	0.361
Q14	,590	0.361
Q20	,744	0.361
Q21	,590	0.361
Q23	,456	0.361
Q24	,744	0.361
Q25	,590	0.361
Q26	,539	0.361

Sumber: *Output* SPSS,diolah

Berdasarkan pada Tabel 4.7 di atas instrument kuesioner yang tidak valid yaitu pertanyaan 3,7,8,12,15,16,17,18,19 dan 22 telah dikeluarkan sehingga instrumen kuesioner penerapan GCG dinyatakan valid.

2. Uji Reliabilitas

Tujuan dilakukannya uji reliabilitas adalah untuk mengetahui konsistensi alat ukur (kuisisioner). Pengukuran yang memiliki reliabilitas tinggi, yaitu pengukuran yang mampu memberikan hasil ukur yang terpercaya (reliable). Uji realibilitas menggunakan *Cronbach's Alpha*, suatu instrumen dikatakan realibel apabila *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,60 (Ghozali, 2005;42).

a. Peranan Auditor Internal

Untuk menguji realibilitas peranan auditor internal menggunakan *Cronbach's Alpha*, dimana instrument peranan audit internal dikatakan reliabel apabila *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,60. Pengujian realibitias peranan auditor internal ditunjukkan pada Tabel 4.8

Tabel 4.8. *Reliability Statistics*

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,875	7

Sumber : *Output SPSS* (lampiran G),diolah

Berdasarkan Tabel 4.8 terlihat bahwa nilai *Cronbach's Alpha* peranan auditor internal sebesar 0,638. Hal ini berarti bahwa, nilai ini telah melewati syarat reliabilitas sebesar 0,6. Maka dapat dikatakan bahwa peranan auditor internal teruji reliabilitasnya.

b. Penerapan GCG

Untuk menguji realibilitas penerapan GCG menggunakan *Cronbach's Alpha*, dimana instrument penerapan GCG dikatakan reliabel apabila *Cronbach's Alpha* lebih besar dari 0,60. Pengujian reliabitias penerapan GCG ditunjukkan pada Tabel 4.9

Tabel 4.9. *Reliability Statistics*

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,920	16

Sumber : *Output SPSS*,diolah (Lampiran H)

Berdasarkan Tabel 4.9 terlihat bahwa nilai *Cronbach's Alpha* penerpaan GCG sebesar 0,920. Hal ini berarti bahwa, nilai ini telah melewati syarat reliabilitas sebesar 0,6. Maka dapat dikatakan bahwa penerapan GCG teruji reliabilitasnya.

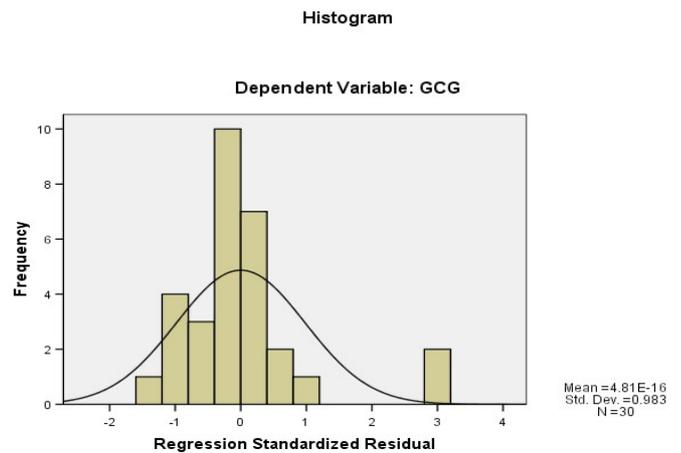
4.4.3 Uji Statistik

1. Uji Normalitas Data

Tujuan dilakukan uji normalitas adalah untuk mengetahui apakah sampel yang digunakan berdistribusi normal atau tidak. Penelitian ini menggunakan analisis grafik dan uji statistik untuk menguji apakah distribusi data telah mengikuti atau mendekati distribusi.

Berikut ini merupakan hasil pengujian

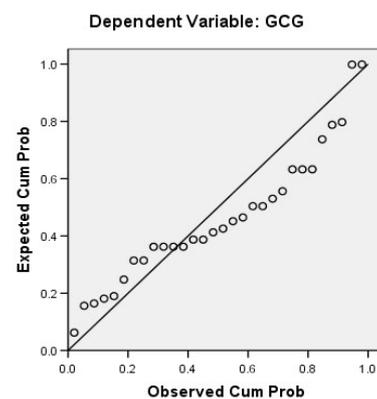
normalitas data ditunjukkan dalam bentuk grafik histogram dan PP Plots yang ditunjukkan pada Gambar 4.1 dan Gambar 4.2.



Gambar 4.1. Grafik Histogram

Sumber : *Output SPSS*,diolah (Lampiran L)

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 4.2. Normal P-P Plot

Sumber : *Output SPSS* diolah (Lampiran M)

Berdasarkan Gambar 4.1 dan Gambar 4.2 terlihat bahwa data telah terdistribusi normal dengan histogram pola distribusi tepat di tengah dan grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan penyebarannya tidak jauh dari garis normal, tetapi bila hanya melihat histogram dan grafik PP Plots, normal atau tidak distribusi data tidak dapat diketahui dengan jelas karena pengujian normalitas hanya dengan uji grafik hanya terlihat secara visual sehingga dapat saja dari hasil grafik terlihat normal namun dengan uji statistic tidak normal. Oleh karena itu, diperlukan uji statistik untuk menunjukkan data normal atau tidak. Uji statistik unuk mendeteksi normalitas data yang diugnakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Nilai K-S dapat dilihat pada Tabel 4.10.

Tabel 4.10. *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

N	Mean	
Normal Parameters(a,b)	Std. Deviation	
Most Extreme Differences	Absolute Positive	
	Negative	
Kolmogorov-Smirnov Z		
Asymp. Sig. (2-tailed)		

- a Test distribution is Normal.
b Calculated from data.

Sumber: *Output* SPSS ,diolah (Lampiran N)

Berdasarkan Tabel 4.10 diketahui nilai K-S yang diperoleh dari uji tersebut adalah 1,229 untuk variabel dependen (GCG) dan 1.090 untuk variabel independen (SPI) dengan probabilitas signifikansi 0,097 dan 0,185. Hal ini menunjukkan data terdistribusi normal karena telah melebihi 0.05.

4.4.4 Uji Hipotesis

1. Uji Analisis Regresi Linier Sederhana

Analisis regresi linier sederhana dilakukan dengan metode *enter*. Dengan metode ini seluruh variabel akan dimasukkan dalam analisis untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. *Output* yang diperoleh dengan menggunakan program statistic dapat dilihat pada Tabel 4.11 dan Tabel 4.12.

Tabel.4.11. Variables Entered/Removed^b
Variables Entered/Removed(b)

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	SPI(a)	.	Enter

- a All requested variables entered.
b Dependent Variable: GCG

Sumber: *Output* SPSS diolah (Lampiran I) Tabel 4.12. Regresi Linier Sederhana

Coefficients(a)

Model		Unstandardized Coefficients	Standardized Coefficients
		B	Std. Error
1	(Constant)	73,520	12,140
	SPI	,601	,341

a Dependent Variable: GCG

Sumber: *Output* SPSS diolah (Lampiran I)

Berdasarkan hasil pengolahan data yang terlihat pada Tabel 4.12 pada kolom *unstandardized coefficients* bagian B, maka diperoleh model persamaan regresi linier sederhana sebagai berikut :

$$Y = 73.520 + 0.601 X + e$$

Hasil regresi linier sederhana diatas menunjukkan bahwa variabel peranan auditor internal berpengaruh positif terhadap penerapan GCG. Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan, jika peranan auditor internal ditingkatkan maka penerapan GCG akan meningkat.

6,29395 Uji t

Uji *t* dilakukan untuk menguji seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen dalam menerangkan variabel dependen. Uji-t dalam penelitian ini dilakukan untuk menguji apakah variabel independen peranan Auditor Internal berpengaruh terhadap variabel dependen penerapan GCG. Nilai *t* hitung diperoleh dengan menggunakan alat bantu program statistic seperti yang terlihat pada Tabel 4.12 diatas.

Dari hasil uji *t* diketahui hasil yang menerima H_a dan H_0 ditolak yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi 0,08 yang bernilai di bawah 5%, selain itu diketahui t_{hitung} sebesar 1,760 > t_{tabel} sebesar 1.701. Oleh karena itu disimpulkan bahwa peranan Auditor Internal berpengaruh terhadap penerapan GCG.

3. Koefisien Korelasi

Koefisien korelasi adalah suatu ukuran hubungan antara dua variabel, yang memiliki nilai antara -1 dan 1. Jika variabel-variabel keduanya memiliki hubungan linier sempurna, koefisien korelasi itu akan bernilai 1 atau -1. Tanda positif/negatif bergantung pada apakah variabel-variabel itu memiliki hubungan secara positif atau negatif. Koefisien korelasi bernilai 0 jika tidak ada hubungan yang linier antara variabel seperti pada Tabel 4.13.

Tabel 4.13. *Model Summary*^(b)

Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,316(a)	,100	,067	6,07786

a Predictors: (Constant), SPI

b Dependent Variable: GCG

Sumber: *Output* SPSS diolah (Lampiran I)

Pada Tabel 4.13 yaitu *Model Summary*^(b) diatas terlihat bahwa nilai korelasinya sebesar 0,316 yang menunjukkan hubungan peranan auditor internal ada terhadap GCG.

4.5 Pembahasan

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, maka diperoleh hasil penelitian yang menerima hipotesis alternatif (H_a). Artinya, hasil penelitian ini menunjukkan peranan Auditor Internal memiliki pengaruh terhadap penerapan GCG pada BUMN Jember. Hal ini ditunjukkan dengan nilai signifikansi < 0.05 serta t_{hitung} > t_{tabel} dan nilai korelasi sebesar 0,316 .

Hasil pengujian ini juga menunjukkan kesamaan

dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Gumilang (2009) yang melakukan penelitian pengaruh peranan audit internal terhadap penerapan *Good Corporate Governance* pada PT Perkebunan NUSANTARA III (Persero) Medan yang menunjukkan bahwa peranan audit internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerapan *Good Corporate Governance* pada PT Perkebunan NUSANTARA III (Persero) Medan dan menunjukkan ketidaksamaan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan oleh Setiawan (2011) yang melakukan penelitian pengaruh peranan audit internal terhadap penerapan *Good Corporate Governance* pada BUMN Jember yang menunjukkan bahwa peranan audit internal berpengaruh negative terhadap penerapan *Good Corporate Governance* pada BUMN Jember.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pengujian hipotesis yang telah diuraikan pada bab sebelumnya kesimpulan yang dapat diambil dalam penelitian ini adalah peranan Auditor Internal memiliki pengaruh secara signifikan terhadap penerapan GCG pada BUMN Jember yang ditunjukkan dengan nilai signifikansi < 0.05 serta $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan nilai korelasi sebesar 0,316 .

5.2 Keterbatasan

Penelitian ini mempunyai beberapa keterbatasan yang membatasi kesempurnaannya. Oleh karena itu, keterbatasan ini perlu diperhatikan untuk penelitian – penelitian selanjutnya :

1. Penelitian ini mempunyai kemungkinan *lienancy bias* yaitu adanya kecenderungan para responden untuk memberikan skor jawab yang lebih tinggi terhadap skor jawaban yang nyata terjadi, terutama setelah mengetahui hasil Setiawan (2011) menunjukkan hasil yang negatif.
2. Penelitian ini hanya meneliti pada satu wilayah saja yaitu Jember, sehingga tidak dapat diketahui secara lebih signifikan pengaruh auditor internal terhadap penerapan *Good Corporate Governance* pada BUMN dibandingkan bila wilayah penelitian lebih diperluas dan akan dapat diperbandingkan bila meneliti lebih dari satu wilayah.

Peneliti selanjutnya dapat menambahkan wawancara untuk meminimalisir kemungkinan *lienancy bias* pada responden dan Peneliti selanjutnya dapat memperluas penelitian dengan membandingkan beberapa wilayah.

DAFTAR PUSTAKA

Boynton, W. C., Raymond N. J, dan Walter G.K, 2003. *Modern Auditing*, Edisi 7, Jakarta :Penerjemah Paul A. Rajoe, Gina Gania, Ichsan Setiyo Budi, Erlangga, Jilid II.

Daniri, M.A dan Simatupang A.I, 2008, *Transformasi Audit Internal Menuju Terwujudnya Good Corporate Governance*. http://www.aajassociates.com/download/GCG_Bisnis_Indonesia_20_Jan_2008.pdf (20 Januari 2013)

Ghozali, I, 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Gumilang, G (2009) *Pengaruh Peranan Audit Internal Terhadap Penerapan Good Corporate Governance pada PT Perkebunan NUSANTARA III (Persero) Medan*, Skripsi Akuntansi, Universitas Sumatera Utara.

Indrianto, N dan Supomo, B, 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi Pertama, Cetakan Keenam. Yogyakarta: BPFE.

Sawyer, L, B., Dottenhofer, M. A dan. Scheiner J. H, 2005. *Sawyer's Internal Auditing*, Buku 1, Edisi 5, Jakarta :Penerjemah Desi Anhariyani, Salemba Empat.

Setiawan Tri Yuwono, Chandra (2011) *Pengaruh Peranan Audit Internal Terhadap Penerapan Good Corporate Governance pada Seluruh BUMN Pada Jember*, Skripsi Akuntansi, Universitas Jember.

Surat Keputusan Menti BUMN Nomor: KEP- 496/BL/2008 Tanggal 28 November 2008 Tentang Pembentukan Dan Pedoman Penyusunan Piagam Unit Audit Internal, Jakarta.

Surat Keputusan Menti BUMN Nomor : KEP-117/M-MBU/2002 tanggal 31 Juli 2002 Tentan Penerapan *Good Corporate Governance* Pada BUMN, Jakarta.

Surya, I dan Yustiavanda. I. 2006. *Penerapan Good Corporate Governance: Mengesampingkan Hak-Hak Istimewa Demi Kelangsungan Usaha*, Jakarta: Prenada Media Group.

Tampubolon, Robert, 2005. *Risk and System-Based Internal Auditing*, Cetakan Pertama, Jakarta: PT.Elex Media Komputindo.

Undang – undang Republik Indonesia Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara

www.madani-ri.com (15 Maret 2014)

www.afidburhanuddin.wordpress.com/2013/05/21/populasi-dan-sampel-2/ (15 Maret 2014)