

Analisis Peran Auditor Internal dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi pada Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung

The Analysis of Internal Auditor's Role In Improving Organization Performance At Muhammadiyah Hospital Bandung

Muhammad Rafi Habiburrahman

Program Studi D4 Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung

E-mail: rafihabib1998@gmail.com

Iyeh Supriatna

Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Bandung

E-mail: iyeh.supriatna@yahoo.com

Abstract: *Internal auditor function as supervisors to ensure internal activities are adequate and implemented in accordance with established management policies, and consequently the internal auditors expected to improve organization performance. Muhammadiyah Bandung Hospital is one of the hospitals that received paripurna accreditation assessment. However, that assessment must still be maintained and improved. For this research aims to examine how much the role of internal auditors in improving organization performance. The research method used is descriptive qualitative and data collection techniques using interviews, observation, and documentation. The results of this research can be concluded that the role of the Satuan Pemeriksaan Internal (SPI) in improving organizational performance at Muhammadiyah Hospital Bandung is good because it covers all parts and its implementation is in accordance with standards, and also indirectly the SPI unit helps in increasing accreditation assessments. However, there are several important things that are still not fulfilled by the SPI unit to improve the role of the internal auditor.*

Keywords: *Internal auditors, performance, accreditation, role.*

1. Pendahuluan

Setiap organisasi pasti memiliki tujuan dalam menjalankan operasionalnya. Tingginya tuntutan dari pihak luar yang mengharuskan organisasi untuk meningkatkan kinerja operasionalnya, maka sudah seharusnya diterapkan oleh setiap perusahaan. Peran pimpinan organisasi sangatlah berpengaruh dalam merencanakan peningkatan kinerja. Kinerja suatu organisasi dapat dikatakan baik apabila dilaksanakan secara efektif dan efisien.

Untuk organisasi yang masih terbilang kecil, pengawasannya pun masih dapat dikendalikan oleh seorang pimpinan. Namun untuk organisasi yang sudah terbilang besar, pimpinan tidak akan sanggup untuk mengawasi kinerja bawahannya secara keseluruhan. Maka dari itu, untuk mewujudkannya diperlukan peran auditor internal dalam membantu pencapaian tujuan dan mengawasi serta mengevaluasi kinerja operasional perusahaan. Dengan adanya auditor internal di rumah sakit atau dikenal sebagai Satuan Pemeriksaan Internal (SPI), maka dapat membantu direksi rumah sakit dalam perencanaan, pengendalian, dan pengawasan di seluruh kegiatan dalam meningkatkan kinerja organisasinya. Rumah sakit sendiri berfungsi dalam memberikan pelayanan untuk masyarakat di bidang kesehatan.

Untuk menilai kinerja rumah sakit tersebut, berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 34 Tahun 2017 Bab 2 Pasal 3, setiap rumah sakit wajib terakreditasi. Setiap paling sedikit tiga tahun sekali, rumah sakit melakukan akreditasi. Pada tahun 2017, RS Muhammadiyah Bandung mendapatkan akreditasi paripurna dari Komisi Akreditasi Rumah Sakit (KARS) yang merupakan Badan Pemerintah. Akreditasi paripurna merupakan predikat hasil penilaian tertinggi. Menurut Kementerian Kesehatan RI dan Komisi Akreditasi Rumah Sakit (2017) dalam Standar Akreditasi Rumah Sakit, akreditasi paripurna didapatkan karena rumah sakit telah memenuhi 15 bab yang telah ditetapkan oleh Komisi Akreditasi Rumah Sakit (KARS) dengan minimal skor 80% per babnya.

Menurut unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah faktor yang kurang dari peran SPI di Rumah Sakit Muhammadiyah yaitu kurangnya pelatihan anggota unit SPI yang seharusnya ada agar kompetensi anggota meningkat, kurangnya pendidikan pengawasan dikarenakan latar belakang anggota unit SPI yang tidak sesuai dengan kompetensi yang dibutuhkan, dan juga unit SPI belum mempunyai piagam audit.

Berdasarkan dari latar belakang di atas, maka peneliti tertarik melakukan penelitian mengenai peran auditor internal dengan judul **“Analisis Peran Auditor Internal Dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi pada Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung”**.

2. Kajian Pustaka

2.1. Audit Internal

Menurut *The Institute of Internal Auditors* (2016, p. 29) yang terdapat dalam *Standard for Professional Practice of Internal Auditing*, “*Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate as a service to the organization*”. Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2013, p. 204) definisi audit internal yaitu:

“Internal audit (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku”.

Berdasarkan definisi tersebut, dapat dikatakan audit internal adalah suatu fungsi penilaian independen di dalam organisasi terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi untuk memeriksa dan mengevaluasi kegiatan organisasi agar sesuai dengan tujuan organisasi.

Dalam tahap pelaksanaan tugas audit, menurut *The Institute of Internal Auditors* (2016, p. 39) yaitu:

1. Perencanaan (*planning*)

Sebagai langkah awal perencanaan audit ini berisikan:

- a. Menyusun tujuan dan lingkup audit
- b. Mendapatkan informasi mengenai aktivitas yang akan diaudit
- c. Menentukan sumber-sumber penting dalam melakukan audit
- d. Memberitahukan kepada auditor mengenai pelaksanaan audit
- e. Melaksanakan atau tepatnya survey terhadap risiko, pengendalian untuk mengetahui luas audit yang akan dilaksanakan dan meminta komentar dan saran *auditee*”
- f. Menyusun program
- g. Menentukan bagaimana, kapan dan siapa yang membutuhkan hasil dari audit pengesahan rencana audit

2. Pengujian dan pengevaluasian informasi (*performing*)

Untuk melakukan pengujian dan pengevaluasian auditor internal harus mengumpulkan, menganalisa, menginterpretasikan dan mendokumentasikan informasi untuk mendukung hasil audit.

3. Menyampaikan hasil pemeriksaan (*communicating*)
Auditor internal harus menyampaikan atau melaporkan temuan-temuan yang diperoleh dari hasil audit.
4. Tindak lanjut (*following up*)
Pemeriksaan internal harus terus meninjau atau melakukan *follow up* untuk memastikan bahwa terdapat temuan-temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindak lanjut tepat.

2.2. Standar Audit Internal

Standar Auditing terdiri dari terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi 3 kelompok besar (IAPI, 2016), yaitu:

1. Standar Umum
 - a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
 - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.
2. Standar Pekerjaan Lapangan
 - a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 - b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit.
3. Standar Pelaporan
 - a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.
 - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
 - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
 - d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang sama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat pekerjaan yang dipikulnya.

2.3. Kinerja Organisasi

Menurut Surjadi (2009, p. 7), kinerja organisasi adalah “totalitas hasil kerja yang dicapai suatu organisasi dalam pencapaian tujuan organisasi, dapat dilihat dari tingkatan sejauh mana organisasi dapat mencapai tujuan yang didasarkan pada tujuan yang sudah ditetapkan sebelumnya”. Sedangkan Menurut Baban Sobandi (2006, p. 176) “Kinerja organisasi merupakan sesuatu yang telah dicapai oleh organisasi dalam kurun waktu tertentu, baik yang terkait dengan *input, output,*

outcome, benefit, maupun impact.”

Berdasarkan definisi tersebut, dapat dikatakan kinerja organisasi merupakan indikator tingkatan yang dicapai dari *input* yang digunakan untuk mencerminkan keberhasilan suatu organisasi, serta merupakan hasil yang dicapai dari perilaku anggota organisasi (*output*).

Untuk menilai kinerja yang telah dilakukan, maka kinerja tersebut harus diukur. Menurut Adolpino Nainggolan (2011), ukuran kinerja merupakan kumpulan suatu visi, strategi, dan tujuan organisasi yang diseimbangkan antara ukuran output dan ukuran kepastian (penggerak kinerja), antara ukuran objektif dan subjektif, antara eksternal dan internal, dan antara keuangan dan non keuangan. Ukuran kinerja harus dihubungkan dengan strategi organisasi dan dapat memberikan keuntungan signifikan bagi organisasi.

Untuk dapat mengukur kinerja pada rumah sakit, menurut Undang-Undang No. 44 Tahun 2009 tentang Rumah Sakit, mewajibkan rumah sakit menjalani akreditasi. Dengan melakukan akreditasi, rumah sakit akan mengetahui ukuran kinerja yang telah dikerjakan. Setelah mendapatkan nilai, rumah sakit dapat mengevaluasi kinerjanya agar bisa diperbaiki di periode mendatang.

3. Metodologi Penelitian

Dalam penelitian ini dilakukan penelitian terhadap unit Satuan Pemeriksaan Internal (SPI) di Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung. Metode penelitian yang digunakan yaitu metode penelitian deskriptif kualitatif dan dalam penelitian ini difokuskan pada audit kinerja aspek administrasi dan pelayanan. Metode pengumpulan data berupa wawancara, observasi, dan dokumentasi. Dan dalam melakukan wawancara menggunakan *purposive sampling* yaitu Ketua Satuan Pemeriksaan Internal Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung.

4. Hasil dan Pembahasan

4.1 Penerapan Standar Kinerja Audit pada Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung

Dalam hasil wawancara dengan seluruh anggota unit SPI, unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung mempunyai standar dalam melakukan audit. Menurut narasumber, standar utama yang menjadi acuan yaitu dari Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) yaitu regulasi/PSAK 45 tentang organisasi nirlaba dan dalam Peraturan Menteri Kesehatan yaitu:

- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No. 17/PMK.09/2019 Tentang Pedoman Penerapan, Penilaian, dan Reviu Pengendalian Intern atas Pelaporan Keuangan Pemerintah Pusat.
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No. 25 Tahun 2019 Tentang Penerapan Manajemen Risiko Terintegrasi di Lingkungan Kementerian Kesehatan.
- Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No. 129/Menkes/SK/II/2008 Tentang Standar Pelayanan Minimal Rumah Sakit.

Peran penting audit internal antara lain memberikan keyakinan (*assurance activities*) dan memberikan masukan (*consulting activities*), oleh karena itu audit internal harus memiliki standar pemeriksaan. Berdasarkan standar pelaksanaan yang diberlakukan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan, unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah sudah hampir memenuhi.

1. Standar Umum

Berdasarkan wawancara dengan auditee, unit SPI sudah memenuhi standar umum ini seperti kompetensi auditor internal. Hanya saja unit SPI belum mempunyai piagam audit.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

berdasarkan wawancara dengan seluruh anggota unit SPI, sudah sesuai dengan standar,

mulai dari perencanaan hingga tindak lanjut.

3. Standar Pelaporan

Menurut penulis, berdasarkan wawancara dan data dokumentasi, unit SPI sudah sesuai dengan standar dalam melakukan pelaporan.

Dalam melaksanakan auditing, unit SPI menggunakan standar sebagai acuan untuk membandingkan hasil yang diperoleh pada saat pemeriksaan. Berikut sumber yang menjadi standar:

- Standar Prosedur Operasional masing-masing unit kerja yang sudah ditetapkan Direksi untuk dijadikan acuan kerja di unit tersebut.
- Standar Prosedur Operasional rumah sakit yang ditetapkan oleh Direksi untuk dijadikan acuan/pedoman bagi seluruh karyawan Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung.
- Standar Pelayanan Minimal Rumah Sakit, PERMENKES NO. 129/Menkes/SK/II/2008.
- Program Anggaran Pendapatan dan Biaya tahun berjalan (PAPB).
- Ketentuan yang ditetapkan pada Akreditasi terbaru.

4.2 Proses Pelaksanaan Audit Internal pada Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung

Pelaksanaan audit yang dilakukan oleh unit SPI sesuai dengan standar yang berlaku dan sesuai dengan keadaan organisasi tersebut. Berdasarkan standar yang berlaku, proses pelaksanaan terbagi menjadi beberapa bagian, yaitu:

1. *Planning*

Proses *planning* yang dilakukan unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung:

- Objek yang akan diaudit
- Penetapan topik permasalahan audit
- Koordinasi dengan unit kerja dan meminta dokumen yang dibutuhkan berdasarkan surat tugas.
- Persiapan rencana pemeriksaan
- Menjadwalkan pemeriksaan
- Instrumen terkait audit

Berdasarkan data tersebut, proses *planning* yang dilakukan unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah sudah sesuai kebutuhan dan sesuai dengan standar pelaksanaan audit. Hanya saja, unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung belum memiliki KKA lengkap pada tahap ini.

2. *Performing*

Proses *performing* yang dilakukan unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung:

- Pemeriksaan objek audit
- Mencatat temuan
- Menggali permasalahan
- Tahap pengujian data/dokumen
- Membandingkan dengan standar / ketentuan
- Tahap pelaporan

Berdasarkan data tersebut, proses *performing* yang dilakukan unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah sudah sesuai kebutuhan dan hampir sesuai dengan standar pelaksanaan audit. Hanya saja, berdasarkan standar yang berlaku tahap pelaporan lebih baik terletak diproses *communicating*.

3. *Communicating* dan Tindak Lanjut

Proses *communicating* dan tindak lanjut yang dilakukan unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah

Bandung:

- Pencarian fakta
- Wawancara
- Konfirmasi
- Rapat
- Menginformasikan hasil setelah tahapan pelaporan dilaksanakan kepada Direksi
- Mengawasi auditee apabila ada perbaikan

Tindak lanjut yang dilakukan oleh unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung yaitu unit SPI melakukan komunikasi dengan unit kerja tersebut dan memantau unit kerja tersebut agar menjalankan rekomendasi, namun untuk reviu yang rinci jarang mereka lakukan karena jadwal unit SPI yang padat dan juga menurut mereka itu sudah masuk ranah Direksi.

Berdasarkan data tersebut, proses *communicating* dan tindak lanjut yang dilakukan unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah sangat baik. Hanya saja proses pencarian fakta, wawancara dan konfirmasi lebih baik terletak diproses performing.

4.3 Peran Audit Internal dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi pada Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung

Menurut ketua SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung, peranan internal auditor dalam meningkatkan kinerja sangat berperan penting. Berdasarkan wawancara, beliau memberitahu contoh nyata bahwa unit SPI berperan penting dalam meningkatkan kinerja Rumah Sakit Muhammadiyah, salah satu contohnya yaitu unit SPI membantu mempercepat pengajuan pencairan dana ke BPJS yang awalnya unit kerja tersebut mempersiapkan dokumen pengajuan dapat sekitar 2 bulan lebih menjadi sekitar 2 minggu - 4 minggu dengan cara seperti menambahkan orang dan alat yang diperlukan agar dokumentasi terkumpul dengan cepat dan tepat. Tentu saja hal tersebut sangat dibutuhkan oleh Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung mengingat piutang BPJS yang terhitung sangat besar dalam perbulannya. Apabila pengajuan dana ke BPJS sekitar 2 bulan, menurut Pak Adang itu dapat merugikan Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung karena harus utang karena meminjam uang untuk keperluan operasional yang pembayarannya terdapat bunga.

Untuk memperkuat pernyataan Ketua SPI yang menyatakan unit SPI berperan penting dalam meningkatkan kinerja organisasi, penulis melakukan wawancara pada beberapa unit kerja (*auditee*). Penulis mengambil sampel narasumber yaitu 3 ketua unit kerja dari 7 unit kerja yang ada di Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung. Berikut rangkuman hasil wawancara dengan 3 narasumber:

- Dalam penjadwalan audit, unit SPI melakukannya sesuai dengan apa yang dikatakan Ketua SPI. Bahwa dalam melaksanakan audit setiap unit berbeda-beda, ada yang rutin dan ada yang tidak.
- Menurut narasumber kompetensi unit SPI sudah kompeten.
- Unit SPI selalu memberikan saran/rekomendasi dan juga menurut para narasumber, mereka melakukan apa yang direkomendasikan unit SPI.
- Menurut narasumber, unit SPI sangat membantu unit kerja dalam meningkatkan kinerjanya.
- Persepsi para narasumber terhadap unit SPI tidak hanya sebagai pengawas saja, namun sebagai *partner*.

Dalam meningkatkan penilaian akreditasi, unit SPI memang tidak bertanggungjawab langsung. Hal ini dikarenakan di Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung telah memiliki unit kerja tersendiri yang khusus dalam menyiapkan apa yang diperlukan untuk penilaian akreditasi. Namun menurut Ketua SPI, unit akreditasi sebagai penjaminan mutu eksternal membutuhkan bantuan unit SPI sebagai penjaminan mutu internal dalam menganalisis manajemen risiko dan lain-lain.

Berdasarkan pernyataan di atas, unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah telah berperan dalam nilai tambah audit internal yaitu tata kelola, manajemen risiko dan pengendalian intern. Peran dalam tata kelola menurut BPKP (2014) salah satunya fungsi *assurance* yaitu kegiatan audit intern harus dapat mengevaluasi dan memberikan rekomendasi yang sesuai untuk meningkatkan proses tata kelola. Sesuai dengan wawancara dengan beberapa *auditee* bahwa unit SPI selalu memberikan rekomendasi dan *auditee* melakukan apa yang direkomendasikan. Peran dalam manajemen risiko yaitu salah satunya dengan meningkatkan nilai akreditasi. Karena dalam penilaian akreditasi, unit SPI melakukan penilaian terhadap unit-unit kerja untuk mengidentifikasi dan menganalisa risiko agar dapat diturunkan nilai risikonya. Dan untuk peran dalam pengendalian intern menurut BPKP kegiatan audit intern harus dapat membantu *auditee* dalam mempertahankan dan memperbaiki pengendalian yang efektif dengan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi serta dengan mendorong perbaikan terus-menerus, salah satunya contohnya adalah unit SPI membantu Unit Kerja Keuangan dalam memperbaiki pengendalian untuk mempercepat pengajuan pencairan dana ke BPJS.

Dan juga unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah berperan penting dalam meningkatkan kinerja organisasi. Namun masih ada hal yang perlu diperbaiki seperti membuat piagam audit agar mempunyai mandat yang jelas, menambah anggota unit SPI karena dalam melakukan tindak lanjut unit SPI tidak mereviu lebih rinci apa yang dilakukan *auditee*. Dan berdasarkan saran/masukan narasumber (*auditee*), unit SPI harus meningkatkan pengawasan dan rekomendasi yang lebih objektif dan terarah. Menurut Ketua SPI juga unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah jarang melakukan pelatihan tentang auditor internal, untuk itu lebih baik ada penjadwalan pelatihan seperti 6 bulan sekali atau setahun sekali agar unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung bisa mendapatkan ilmu baru dan menerapkannya di Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung.

5. Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan dalam penelitian ini, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Standar yang digunakan oleh Satuan Pemeriksaan Internal Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung yaitu Peraturan Menteri Kesehatan dan IAI, penerapan standar yang dilakukan oleh unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung sudah sesuai. Dan dalam melaksanakan tugas sebagai auditor internal, unit SPI telah menjalankannya dengan baik sesuai dengan Standar Operasional Prosedur (SOP) yang berlaku di Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung.
2. Dalam melakukan proses pelaksanaan audit internal, unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung melakukan tahapan sesuai dengan *The Institute of Internal Auditor (IIA)* yaitu *planning, performing, communicating and following up*. Namun dalam pelaksanaannya, unit SPI belum menggunakan Kertas Kerja Audit (KKA) yang lengkap.
3. Unit SPI Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung berperan penting dalam peningkatan kinerja Rumah Sakit Muhammadiyah Bandung dan dalam peningkatan penilaian akreditasi. Hanya saja unit SPI belum memiliki Piagam Audit yang dapat membantu peran tersebut.

Daftar Pustaka

- Agoes, S. (2013). *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik, Jilid 1, Edisi Keempat*. Jakarta: Salemba Empat.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pengembangan (BPKP). (2014). *Tata Kelola, Manajemen Risiko, & Pengendalian Intern*. Ciawi: Pusdiklatwas BPKP.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016). *SA 200: Standar Audit*. Retrieved from iapi.or.id: <http://iapi.or.id/Iapi/detail/153>

- Kementerian Kesehatan RI. (2017). *Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 34 Tahun 2017 tentang Akreditasi Rumah Sakit*.
- Nainggola, A. (2011). Pengaruh Audit Internal Terhadap Kinerja Perusahaan.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2009). *Undang-Undang Republik Indonesia nomor 44 Tahun 2009 Tentang Rumah Sakit*. Retrieved Desember 24, 2019, from dkk.balickpapan.go.id: http://dkk.balickpapan.go.id/assets/files/1.UU44-09-RS_.pdf
- Sobandi, B. (2006). *Desentralisasi dan Tuntutan Penataan. Kelembagaan Daerah . HumanioraDesentralisasi dan Tuntutan Penataan, Kelembagaan Daerah, Humaniora*. Bandung.
- Surjadi. (2009). *Pengembangan Kinerja Pelayanan Publik*. Bandung: PT. Reflika Aditama.
- The Institute of Internal Auditor (IIA). (2017). *International Profesional Practice Framework (IPPF)*. Suite 401 Lake Mary, USA: 1035 Greenwood Blvd.

