

## **PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN KEUANGAN PADA PEMERINTAH KABUPATEN ACEH UTARA**

**Nurul Husna, M. Rasyidin dan Ainun Zairinah**

Program Studi Akuntansi  
STIE Lhokseumawe

### **ABSTRACT**

*The purpose of this study is to examine the relationship of the internal control system of government to the quality of the financial statements at the North Aceh district government. The data processing is done with the help of a simple linear equation models with SPSS. it is known that the coefficient of determination (adjusted R-square) of 0.162, meaning that 16.2% of the variation of the magnitude of the quality of financial reports can be explained by the Internal Control Systems. While the remaining 83.8% is explained by other variables outside the research model. There is that the coefficient of the independent variable internal control system (X) is positive, namely 0.553 with significant value-value of 0.000 (<0.05). This means that the first hypothesis which states "Internal control sistem positive effect. The value of the coefficient of the independent variable internal control system (X) is positive, namely 0.553 with significant value worth 0.000 (<0.05). This means that the first hypothesis which states "The system of internal control positive effect on the quality of financial reports" received. From the results of the analysis showed that the internal control system of positive and significant impact on the quality of financial statements of North Aceh District.*

**Keywords:** *Internal Control Systems, Quality Financial Statements.*

### **A. Latar Belakang Masalah**

Dewasa ini, tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintah yang baik semakin meningkat. Sehingga, pemerintah pusat dan pemerintah daerah terdorong untuk menerapkan akuntabilitas publik. Akuntabilitas merupakan suatu kewajiban untuk mempertanggung jawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggung jawab yang dilaksanakan secara periodik.

Seiring adanya tuntutan *good corporate governance* dan reformasi pengelolaan sektor publik yang ditandai dengan munculnya *era new public management*, dengan tiga prinsip utamanya yang berlaku secara universal yaitu profesional, transparansi, dan akuntabilitas telah mendorong adanya usaha untuk meningkatkan kinerja dibidang pengelolaan keuangan, dengan mengembangkan pendekatan yang lebih sistematis dalam penganggaran sektor publik.

Pemerintah terus mewujudkan berbagai upaya perbaikan dalam rangka

mewujudkan tatakelola pemerintah yang baik ( *good government governance* ) antara lain perbaikan untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Reformasi anggaran yang dilakukan oleh pemerintah mengakibatkan perubahan struktur anggaran dan perubahan proses penyusunan APBD untuk menciptakan transparansi dan meningkatkan akuntabilitas publik.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah adalah pengendalian internal akuntansi. Sistem akuntansi sebagai sistem informasi merupakan subjek terjadinya kesalahan baik yang disengaja maupu yang tidak disengaja. Sistem akuntansi memerlukan pengendalian internal atau dengan kata lain sistem akuntansi berkaitan erat dengan pengendalian internal organisasi ( Mahmudi, 2007:27 ).

Berdasarkan prinsipnya kinerja dapat dilihat dari siapa yang melakukan penelitian itu sendiri. Bagi manajemen, melihat kontribusi yang dapat diberikan oleh suatu bagian tertentu bagi pencapaian tujuan secara keseluruhan. Sedangkan bagi pihak luar manajemen kinerja merupakan alat untuk mengukur suatu prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam suatu periode tertentu yang merupakan pencerminan tingkat hasil pelaksanaan aktivitas kegiatannya, namu demikian penilaian kinerja suatu organisasi baik yang dilakukan pihak manajemen perusahaan diperlukan sebagai dasar penetapan kebijaksanaan dimana yang akan datang.

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 37 Tahun 2014 tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan Belanja

Kabupaten Tahun Anggaran 2015 adalah rencana keuangan Tahunan Pemerintah Daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh Eksekutif dan Legislatif dan ditetapkan dengan Peraturan Daerah atau Qanun Kabupaten, dan pokok-pokok penyusunan Kebijakan APBK. Pedoman Penyusunan APBK Tahun 2015 dengan melakukan Kebijakan Pamarintah, Punyusunan APBK dan hal bersifat khusus.

Salah satu bentuk pertanggung jawaban dalam penyelenggaraan pemerintahan yang diatur dalam Undang - Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan undang - Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, upaya konkrit untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah adalah dengan menyampaikan laporan pertanggung jawaban berupa laporan keuangan. Laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan harus memenuhi prisip - prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh pihak - pihak yang berkepentingan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Oleh sebab itu, informasi yang terdapat dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah harus bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai (Arfianti, 2011). Informasi akan bermanfaat apabila informasi tersebut memiliki nilai. Nilai tersebut diantaranya adalah keterandalan dan ketepat waktuan.

Keterandalan dan ketepatan waktu merupakan dua unsur nilai informasi yang penting terkait dengan pengambilan keputusan berbagai pihak. Keterandalan merupakan kemampuan informasi untuk memberi keyakinan bahwa informasi tersebut benar atau valid sedangkan ketepatan waktu merupakan tersedianya informasi bagi pembuat keputusan pada saat dibutuhkan sebelum informasi itu kehilangan kekuatan untuk mempengaruhi keputusan.

Pembuatan laporan keuangan dibuat sesuai dengan kaidah keuangan yang berlaku agar mampu menunjukkan kondisi dan posisi keuangan yang sesungguhnya. Laporan keuangan juga harus dibuat sesuai dengan aturan yang berlaku sehingga mudah dimengerti oleh berbagai pihak yang berkepentingan, terutama pihak pemilik usaha dan manajemen. Artinya pula, dengan laporan keuangan, setiap orang dapat memahami kondisi dan posisi keuangan perusahaan saat ini. Laporan keuangan merupakan cerminan kinerja mereka selama ini. Hasil analisis ini juga memberikan gambaran sekaligus dapat digunakan untuk menentukan arah dan tujuan perusahaan ke depan. Artinya, laporan keuangan dapat menjadi acuan dalam pengambilan keputusan dan hal-hal yang dianggap penting bagi pihak manajemen.

Jika manajer mengetahui kondisi dan posisi perusahaan, hal tersebut dapat memudahkan manajer untuk mengambil keputusan ke depan. Keputusan tidak hanya terkait di bidang keuangan, tetapi berpengaruh terhadap keputusan di bidang produksi, pemasaran, atau sumber daya manusia. Dalam bidang keuangan, sudah pasti akan menjadi ukuran kesuksesan

manajer keuangan apabila telah berhasil dalam menggunakan sumber daya perusahaan secara optimal. Demikian pula sebaliknya apabila gagal dalam mencapai target yang telah ditetapkan, hal ini akan menjadi pelajaran bagi manajemen di masa yang akan datang untuk mengambil tindakan yang harus dilakukan (Kasmir, 2012).

Peraturan Pemerintah (PP) No.71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah bagian Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah (KKAP, Lampiran I:par.35-40) menjelaskan bahwa agar laporan keuangan dapat memenuhi tujuannya diperlukan karakteristik kualitas laporan keuangan, yaitu: relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Dalam hal ini penulis ingin mengkaji lebih jauh lagi mengenai pengendalian internal yang dilakukan pada masing-masing SKPD Kabupaten Aceh Utara.

## B. Landasan Teori

### 1. Pengertian Sistem

Menurut Wikipedia Indonesia sistem berasal dari bahasa Latin (systema) dan bahasa Yunani (sustema) adalah himpunan bagian atau unsur yang saling berhubungan secara teratur untuk mencapai tujuan bersama. Pengertian sistem secara umum adalah suatu kesatuan yang terdiri komponen atau elemen yang dihubungkan bersama untuk memudahkan aliran informasi, materi atau energi. Sistem juga merupakan kesatuan bagian-bagian yang saling berhubungan yang berada dalam suatu wilayah serta memiliki item-item penggerak, contoh umum misalnya seperti negara. Negara merupakan suatu kumpulan dari beberapa elemen kesatuan lain seperti provinsi yang saling berhubungan

sehingga membentuk suatu negara dimana yang berperan sebagai penggeraknya yaitu rakyat berada dinegara tersebut.

Pada prinsipnya, setiap sistem selalu terdiri atas empat elemen yaitu :

1. Objek, yang dapat berupa bagian, elemen, ataupun variabel dan berupa benda fisik, abstrak, ataupun keduanya sekaligus; tergantung kepada sifat sistem tersebut.
2. Atribut, yang menentukan kualitas atau sifat kepemilikan sistem dan Objeknya.
3. Hubungan internal, di antara objek - objek di dalamnya.
4. Lingkungan, tempat di mana sistem berada.

Menurut John Mc Manama sistem adalah sebuah struktur konseptual yang tersusun dari fungsi - fungsi yang saling berhubungan yang bekerja sebagai suatu kesatuan organik untuk mencapai suatu hasil yang diinginkan secara efektif dan efisien.

Menurut Sumantri sistem adalah sekelompok bagian yang bekerja bersama sama untuk melakukan suatu maksud. Bila terjadi kerusakan terhadap salah satu bagian maka sistem atau seluruh bagian tidak akan dapat menjalankan tugasnya sepenuhnya. Dengan kata lain, maksud yang hendak dicapai tidak akan terpenuhi atau sistem yang terwujud akan mendapat gangguan.

## 2. Pengertian Pengendalian Internal

Pengendalian merupakan pelaksanaan ( tindakan langsung ) dari perencanaan juga pelaksanaan yang memberikan umpan balik. Pengendalian

internal yang efektif dapat membantu suatu organisasi atau kantor pemerintahan menyediakan keyakinan yang memadai mengenai informasi pelaporan keuangan organisasi. Menurut Azhar Susanto ( 2008:95 ) pengendalian internal yaitu suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan pegawai yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dirancang melalui efisiensi dan efektivitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, dan ketaatan terhadap undang - undang dan aturan yang berlaku.

Menurut Sukrisno Agoes ( 2011 ) istilah yang dipakai untuk pengendalian internal adalah sistem pengendalian internal, sistem pengawasan internal dan struktur pengendalian internal. Mulai tahun 2001 istilah resmi yang digunakan IAI adalah pengendalian internal. Standar Pekerjaan Lapangan yang kedua menyebutkan ( IAPI, 2011: 150.1 ) "Pemahaman memadai atas pengendalian internal harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang dilakukan".

IAPI ( 2011: 319.2 ) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengendalian internal terdiri atas lima komponen yaitu :

- a. Lingkungan Pengendalian menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang - orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian internal, menyediakan disiplin dan struktur.
- b. Penaksiran risiko adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- c. Aktivitas Pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan.
- d. Informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka.
- e. Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu.
- dokumentasi yang dilakukan oleh auditor.
- Karena baik buruknya pengendalian internal akan memberikan pengaruh yang besar terhadap :
- Keamanan harta perusahaan
  - Dapat dipercayai atau tidaknya laporan keuangan perusahaan
  - Lama atau cepatnya proses pemeriksaan akuntan
  - Tinggi rendahnya audit fee
  - Jenis opini yang akan diberikan akuntan publik
- Jika penendalian internal suatu satuan usaha lemah, maka kemungkinan terjadinya kesalahan ataupun kecurangan dalam perusahaan sangat besar. Bagi akuntan publik, hal tersebut menimbulkan risiko yang besar, dalam arti risiko untuk memberikan opini tidak sesuai dengan kenyataan, jika auditor kurang hati - hati dalam melakukan pemeriksaan dan tidak cukup banyak mengumpulkan bukti - bukti yang mendukung pendapatan yang diberikannya.
- Secara umum prosedur pengendalian internal yang baik terdiri dari:

Menurut Sukrisno Agoes (2011) pengendalian internal harus mendokumentasikan pemahamannya untuk merencanakan audit yang dipengaruhi oleh ukuran dan kompleksitas entitas. Sebagai contoh, dokumentasi pemahaman tentang pengendalian internal yang besar dan kompleks dapat mencakup bagan alir ( flowchart ), kuensioner, atau tabel keputusan. Namun, untuk entitas yang kecil, dokumentasi dalam bentuk memorandum sudah memadai dan semakin luas prosedur yang dilaksanakan, seharusnya semakin luas

1. Pengguna wewenang secara tetap untuk melakukan suatu kegiatan atau transaksi. Dalam organisasi, setiap transaksi hanya terjadi atas dasar otorisasi dari pejabat yang memiliki wewenang untuk menyetujui terjadinya transaksi tersebut. Oleh karena itu dalam organisasi harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi. Dengan adanya pembagian wewenang ini akan mempermudah jika akan dilakukan audit trail,

- karena otorisasi membatasi aktivitas transaksi hanya pada orang - orang yang terpilih. Otorisasi mencegah terjadinya penyelewengan transaksi kepada orang lain.
2. Pembagian tugas memisahkan fungsi operasi dan penyimpanan dari fungsi akuntansi (pencatatan), dan suatu fungsi tidak boleh melaksanakan semua tahap suatu transaksi. Dengan pemisahan fungsi operasi dan fungsi penyimpanan dari fungsi pencatatan, catatan akuntansi yang disiapkan dapat mencerminkan transaksi yang sesungguhnya terjadi pada fungsi operasi dan fungsi penyimpanan. Jika semua fungsi disatukan, akan membuka kemungkinan terjadinya pencatatan transaksi yang sebenarnya tidak terjadi, sehingga informasi akuntansi yang dihasilkan tidak dapat dipercaya kebenarannya, dan sebagai akibatnya kekayaan organisasi tidak terjamin keamanannya.
  3. Pembuatan dan penggunaan dokumen dan catatan yang memadai, prosedur harus mencakup perancangan dan penggunaan dokumen dan catatan yang memadai untuk membantu meyakinkan adanya pencatatan transaksi dan kejadian secara memadai. Selanjutnya dokumen dan catatan yang memadai akan menghasilkan informasi yang teliti dan dapat dipercaya mengenai kekayaan, utang, pendapatan dan biaya suatu organisasi, (biasanya dilakukan berdampingan dengan penggunaan wewenang secara tepat).
  4. Keamanan yang memadai terhadap aset dan catatan, meliputi pembatasan akses ke tempat penyimpanan aset dan catatan perusahaan untuk menghindari terjadinya pencurian aset dan data informasi perusahaan.
  5. Pengecekan independen terhadap kinerja, semua catatan mengenai aktiva yang ada harus dibandingkan (dicek) secara periodik dengan aktiva yang ada secara fisik. Pengecekan ini harus dilakukan oleh suatu unit organisasi independen (selain unit fungsi penyimpanan, unit fungsi operasi dan unit fungsi pencatatan) untuk menjaga objektivitas pemeriksaan.

### C. Metode Penelitian

Dalam penelitian ini teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara menggunakan instrument angket. Tujuan penyebaran angket ialah mencari informasi yang lengkap mengenai pengaruh pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Aceh Utara. Angket adalah daftar pertanyaan yang diberikan kepada responden untuk memberikan respons sesuai dengan permintaan penulis. Adapun angket tersebut berisi butir-butir pernyataan mengenai pengendalian internal dan kualitas laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Aceh Utara.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu metode analisis data kuantitatif. Metode analisis data kuantitatif adalah metode analisis data yang menggunakan perhitungan angka-angka yang nantinya akan dipergunakan untuk mengambil suatu keputusan di dalam memecahkan masalah. Sedangkan alat analisis yang

digunakan dalam penelitian ini menggunakan regresi linier sederhana melalui bantuan program SPSS versi 19. Adapun data yang dianalisis dalam penelitian ini yaitu pengaruh sistem pengendalian internal terhadap regresi linier sederhana adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta X + e$$

Keterangan :

- Y = Kualitas Laporan Keuangan
- $\beta_0$  = Konstanta
- $\beta$  = Sistem Pengendalian Internal
- e = Nilai kesalahan ( error)

Adapun untuk pengujian hipotesis, dalam penelitian ini digunakan uji Parsial (Uji t). Uji ini digunakan untuk mengetahui apakah variabel bebas mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap variabel terikat. Tujuan Pengujian Signifikansi Parameter Individual (Uji t-test statistik) adalah untuk mengetahui variabel bebas dapat menjelaskan perubahan yang terjadi pada variabel terikat secara nyata yaitu pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan keuangan SKPD Kabupaten Aceh Utara dengan tingkat keyakinan 95% ( $\alpha = 0,05$ ). Adapun kriteria pengujian hipotesis untuk uji parsial (uji-t) adalah :

$H_0: \beta = 0$  pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja SKPD Kabupaten Aceh Utara.

$H_1: \beta \neq 0$  pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kinerja SKPD Kabupaten Aceh Utara.

#### **D. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas**

#### **Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Sistem Pengendalian Internal dimaksudkan dengan tujuan memberikan keyakinan yang memadai agar tercapainya efektivitas dan efisiensi tujuan penyelenggaraan pemerintah negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No.60 Tahun 2008). Dengan begitu, maka penyelenggaraan keuangan atas kegiatan pemerintahan dapat mencapai pengelolaan yang efektif dan efisien.

Indikator untuk mengukur variabel ini didasarkan pada PP No.60 Tahun 2008, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan. Berdasarkan data jawaban responden, rata-rata responden menjawab kadang-kadang untuk setiap indikator penilaian, yang artinya dari kelima unsur pengendalian tersebut masih belum dilaksanakan secara efektif. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Aceh Utara. Semakin baik penerapan SPIP maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan yang dihasilkan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Yosef Rinaldi (2013) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Kemudian, Yudianta & Erawati (2012) dengan hasil penelitiannya bahwa pengendalian internal akuntansi berpengaruh positif terhadap kualitas

informasi kuantitatif. Zuliarti (2012), pengendalian internal akuntansi berpengaruh positif signifikan terhadap keterandalan pelaporan keuangan pemerintah daerah.

## E. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh sistem pengendalian internal pemerintahan terhadap kualitas laporan keuangan kabupaten aceh utara. Berdasarkan hasil penelitian, maka kesimpulan dari penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Sistem pengendalian internal pemerintahan berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah aceh utara. Artinya bahwa, semakin baik pelaksanaan unsur SPIP maka semakin baik pula kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang dihasilkan.
2. Bagi pemerintah daerah kabupaten aceh utara, hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan evaluasi dan pertimbangan untuk SKPD kabupaten aceh utara dalam proses penyusunan laporan keuangan negara dapat tercapai kualitas laporan keuangan yang baik. Hal ini dapat dilakukan dengan meningkatkan kapasitas sumber daya manusia melalui pelatihan dengan materi yang mudah dipahami, meningkatkan pemanfaatan teknologi informasi melalui jaringan internet, meningkatkan pemantauan pengendalian intern. Sehingga kualitas laporan keuangan dapat memenuhi syarat normatif. Karena rata-rata responden memilih netral untuk memahami materi pelatihan,

kadang-kadang menggunakan jaringan internet sebagai penghubung pengiriman informasi dan kadang-kadang pula dilakukan pemantauan pengendalian.

## F. Daftar Pustaka

- Agoes, Sukrisno. "Auditing". Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 2004.
- Gondodiyoto, Sanyoto. "Audit Sistem Informasi". Mitra Wacana Media, Jakarta, 2007.
- Abdul Halim, Totok Budisantoso, "Auditing". Dasar-Dasar Prosedur Pengauditan Laporan Keuangan, Ashar Susanto. (2008). Sistem Informasi Akuntan. Jakarta: Lingga jaya.
- Sugiyono. (2007). Statistika untuk Penelitian. Bandung : Alfabeta.
- Mulyadi. (2008). Sistem Akuntansi, Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, Sukrisno. "Auditing". Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntansi. Jakarta: Salemba Empat.
- Iqbal Hasan. ( 2004). Analisis Data Penelitian Dengan Statistika. PT Bumi Aksara, Jakarta.
- Mahmudi. (2010). Analisa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Edisi Kedua UPP STIM YPKN. Yogyakarta.
- Pakaya. Rifkypernanda. (2011). Pengaruh Dinamisi Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan Daerah. Skripsi FEB UNG.
- Kasmir. (2012). Analisis Laporan Keuangan. PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Hall, J. A. (2009). Konsep Pengendalian Internal. Dalam Accounting Information System. Jakarta: Salemba Empat.
- Kawedar, W. (2009). Opini Audit dan Sistem Pengendalian Intern. Jurnal Akuntansi dan Auditing.