

## **Pengaruh Komponen Pengendalian Internal terhadap**

### **Opini Audit Berdasarkan SA 315**

#### **(Studi pada Pemerintah Daerah di Jawa Barat)**

Tiara Setra Linuhung, Agus Widarsono, Nelly Nur Apandi

Universitas Pendidikan Indonesia

Coressponding email: tiarasetra@upi.edu

#### **ABSTRAK**

*Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kelima komponen pengendalian internal berdasarkan SA 315, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko entitas, aktivitas pengendalian, sistem informasi dan komunikasi, dan pemantauan atas pengendalian terhadap opini audit. Sampel pada penelitian ini adalah 27 LKPD pemerintah kota/kabupaten di Jawa Barat. Data dianalisis dengan regresi logistik berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelima komponen pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap opini audit.*

**Kata Kunci: Opini, Pengendalian, Risiko, SA 315**

#### **PENDAHULUAN**

Indonesia sebagai negara demokrasi memiliki tuntutan dari masyarakat atas transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah. Disahkannya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 memberikan wewenang kepada kepala daerah untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan termasuk urusan keuangan daerah (Nuruddin & Rahmawati, 2021). Sehingga pemerintah daerah memiliki hak otonom untuk mengelola keuangan daerahnya sendiri dan masyarakat bisa menuntut transparansi secara langsung kepada pemerintah daerah masing-masing. Pertanggungjawaban atas

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah adalah dalam bentuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). LKPD disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah selama satu periode pelaporan (Alfiani et al., 2017). Tolak ukur hasil pemeriksaan LKPD dapat dilihat dari opini audit yang diberikan oleh Badan Pengawas Keuangan (BPK) sebagai auditor independen yang memeriksa laporan keuangan pemerintah, baik di tingkat pusat maupun daerah (Rahayu & Fidiana, 2018).

Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa

mengenai tingkat kewajaran informasi (keuangan) yang disajikan dalam laporan keuangan (Alfiani et. al, 2017). Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) 2022, pada 5 tahun terakhir (2017-2021), opini LKPD mengalami perbaikan. Selama periode tersebut, LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebesar 16,4 poin persen, yaitu dari 76% pada LKPD Tahun 2017 menjadi 92,4% pada LKPD Tahun 2021. Sementara itu, jumlah LKPD yang memperoleh opini WDP mengalami penurunan sebesar 14 poin persen dari 21% pada LKPD Tahun 2017 menjadi 7% pada LKPD Tahun 2021. Pulau Jawa sebagai pusat pemerintahan seharusnya bisa menjadi tolak ukur kualitas pengelolaan keuangan negara, namun beberapa daerah masih belum mendapat opini terbaik, yakni WTP, khususnya di Jawa Barat.

Menurut Pasal 1 UU No 15 Tahun 2004 Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini didasarkan salah satunya pada efektivitas pengendalian internal. Pada dasarnya Sistem Pengendalian Intern (SPI) sangat penting untuk menghasilkan informasi yang dapat diandalkan. Untuk menyusun laporan keuangan yang handal, salah satunya adalah laporan keuangan tersebut disusun berdasarkan sistem pengendalian internal yang baik (Alfiani et. al, 2017). Berdasarkan SA (Standar Akuntansi) 315

terdapat lima komponen yang terkait dengan pengendalian internal suatu entitas, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko entitas, aktivitas pengendalian, sistem informasi dan komunikasi, dan pemantauan atas pengendalian.

Hasil penelitian Pierre, Peters, & Licht (2018) menunjukkan bahwa pengendalian Internal yang tidak efektif dan efisien, akan berdampak pada kinerja keseluruhan termasuk perolehan opini audit. Begitu pula dengan hasil penelitian Widodo & Sudarno (2017) yang menunjukkan bahwa kelemahan pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap opini audit. Sedangkan menurut Alfiani et. al (2017) temuan pengendalian intern tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang tidak konsisten dan mengingat pentingnya pengendalian internal dalam mempengaruhi opini audit, penulis tertarik untuk mengkaji lebih lanjut topik ini dengan judul 'Pengaruh Komponen Pengendalian Internal terhadap Opini Audit Berdasarkan SA 315 (Studi pada Pemerintah Daerah di Jawa Barat)'. Penelitian ini diharapkan dapat memberi masukan kepada BPK dan pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan negara.

## KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### 1. Agency Theory

Negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen, sehingga kerangka hubungan prinsipal-agen merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik (Lane dan Kivisto, 2008). Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa teori keagenan menyatakan hubungan agensi akan timbul ketika satu orang atau lebih sebagai pemilik (*principal*) untuk mempekerjakan orang lain (*agent*) agar dapat memberikan jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan. Jensen & Meckling (1976) menjelaskan terdapat dua permasalahan dalam teori keagenan yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. *Moral hazard* merupakan permasalahan yang muncul jika agen tidak melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dalam kontrak kerja. *Adverse selection* merupakan suatu

### 2. Pengaruh Lingkungan Pengendalian terhadap Opini Audit

Lingkungan pengendalian mencakup fungsi tata kelola dan manajemen, serta sikap, kesadaran, dan tindakan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dan manajemen atas pengendalian internal entitas dan

keadaan di mana prinsipal tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh agen benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas.

Teori keagenan memandang bahwa pemerintah daerah sebagai agen bagi masyarakat akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingan mereka sendiri serta memandang bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan masyarakat. Teori keagenan beranggapan bahwa banyak terjadi *information asymmetry* antara pihak agen (pemerintah) yang mempunyai akses langsung terhadap informasi dengan pihak prinsipal (masyarakat). Berdasarkan teori keagenan untuk menilai hasil kinerja pemerintah, diperlukan pihak independen, dalam hal ini BPK. Hal ini dapat meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah dan mengurangi *information asymmetry*.

pentingnya pengendalian tersebut dalam entitas (Putri, et al. 2021) Kesadaran pemerintah daerah akan pentingnya pengendalian internal dapat tercermin dalam biaya yang dikeluarkan untuk pelatihan pegawai. Kebijakan untuk melakukan pelatihan kepada pegawai mengenai orientasi, evaluasi, penegakan integritas, komitmen, tanggung jawab,

maupun filosofi dan gaya kepemimpinan menunjukkan lingkungan pengendalian yang baik sehingga akan berpengaruh pada

### **3. Pengaruh Penaksiran Risiko terhadap Opini Audit**

Proses penilaian risiko entitas membentuk suatu dasar bagi manajemen untuk menentukan bagaimana risiko dikelola. Jika proses tersebut sudah tepat dan sesuai dengan kondisinya, maka hal ini membantu auditor dalam mengidentifikasi risiko kesalahan penyajian material.

### **4. Pengaruh Aktivitas Pengendalian terhadap Opini Audit**

Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu untuk memahami bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Dalam hal audit pemerintah daerah, auditor atau BPK akan memberikan rekomendasi-rekomendasi atas temuan kelemahan yang terjadi dalam entitas. BPK biasanya memberikan rekomendasi secara langsung kepada pimpinan manajemen untuk melakukan perbaikan. Dalam penelitian ini, aktivitas pengendalian diukur dengan rasio tindak lanjut temuan terhadap jumlah temuan, sehingga semakin baik aktivitas pengendalian, rasio akan semakin besar dan berpengaruh positif terhadap opini audit. Berikut hipotesisnya.

H3: Aktivitas pengendalian berpengaruh positif terhadap opini audit.

opini audit yang baik juga. Sehingga dirumuskanlah hipotesis sebagai berikut.

H1: Lingkungan pengendalian berpengaruh positif terhadap opini audit

Sehingga penaksiran risiko dapat dilihat dari jumlah temuan BPK dalam penilaian pengendalian internal pemerintah daerah. Semakin banyak jumlah temuan, maka semakin tinggi risiko dan kemungkinan tidak mendapat opini WTP semakin besar. Hipotesisnya sebagai berikut.

H2: Penaksiran risiko berpengaruh negatif terhadap opini audit

### **5. Pengaruh Sistem Informasi dan Komunikasi terhadap Opini Audit**

Sistem informasi dan komunikasi yang relevan dengan tujuan pelaporan keuangan mencakup semua proses dari entri jurnal sampai ke pelaporan dan komunikasi kepada para pemangku kepentingan. Dalam penelitian ini sistem informasi dan komunikasi dapat dilihat dari jumlah aset tidak berwujud. Aset tidak berwujud mencakup sistem informasi dan komunikasi seperti *software* dan investasi ke dalam sistem. Sehingga semakin besar jumlah aset tak berwujud maka semakin baik opini audit yang didapat. Dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

H4: Sistem informasi dan komunikasi berpengaruh positif terhadap opini audit

## 6. Pengaruh Pemantauan atas Pengendalian terhadap Opini Audit

Pemantauan pengendalian adalah proses untuk menilai efektivitas pelaksanaan pengendalian internal. Pemerintah daerah harus melakukan pemantauan pengendalian melalui aktivitas yang sedang berlangsung dan evaluasi secara berkala. Dalam penelitian ini diukur dengan jumlah Satuan Kerja Perangkat

Daerah (SKPD) pada setiap kabupaten atau kota. Dengan asumsi bahwa semakin banyak jumlah SKPD, maka semakin baik pemantauan atas pengendalian karena daerah karena di setiap SKPD memiliki pengendalian internal masing-masing. Sehingga semakin banyak jumlah SKPD maka semakin baik opini yang diperoleh pemerintah daerah.

H5: Pemantauan atas pengendalian berpengaruh positif terhadap opini audit

## METODE

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD pemerintah kota/kabupaten di Jawa Barat selama tahun 2021 yang berjumlah 27 LKPD. Sampel dalam penelitian ini adalah sampel jenuh, di mana populasi dalam penelitian merupakan sampel dari penelitian. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis statistik deskriptif dan analisis regresi logistik menggunakan *software* IBM SPSS Statistics 26. Menurut Sekaran & Bougie (2016) regresi logistik digunakan jika variabel dependen hanya memiliki dua kemungkinan, atau biasa disebut sebagai variabel dummy. Begitu pun pada penelitian ini, variabel dependen, yakni opini audit, diukur dengan nilai 1 jika opininya adalah WTP dan nilai 0 opininya adalah selain WTP.

Analisis regresi logistik tidak memerlukan asumsi normalitas data pada variabel independennya. Sehingga analisis ini tidak memerlukan asumsi-asumsi klasik yang ketat, namun tetap dapat menghasilkan prediksi seperti analisis regresi linear. Menurut Ghozali (2018) ada beberapa tahap penilaian dalam analisis regresi logistik, yaitu menilai model fit (*Overall Fit Test Model*), estimasi parameter dan interpretasinya (*Nagelkerke's R Square*), dan menilai kelayakan model regresi. Uji hipotesis parsial dalam regresi logistik dapat diuji dengan uji *wald*. Uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial atau secara individu mempengaruhi variabel dependen (Ghozali, 2018).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Subjek penelitian ini adalah pemerintah daerah di Provinsi Jawa Barat, yakni terdapat 27 pemerintah kabupaten/kota. Setiap daerah dipimpin oleh bupati/wali kota. Provinsi Jawa Barat dipilih menjadi subjek penelitian karena penduduknya yang paling padat di Pulau Jawa dan perkembangan daerahnya yang sangat pesat. Selain itu, di provinsi ini pun masih terdapat beberapa daerah yang belum mendapatkan opini terbaik, yaitu WTP.

### 1. Pengujian Keseluruhan Model (Overall Fit Test Model)

**Tabel 1. Overall Fit Test Model**

Iteration History	-2 Log Likelihood
Block Number 0	14,259
Block Number 1	9,039

Sumber: Output IBM SPSS 26 (2023)

Untuk menilai keseluruhan model yaitu dengan cara membandingkan antara nilai -2 Log Likelihood pada awal (Block Number 0) dengan nilai -2 Log Likelihood pada akhir (Block Number 1). Block Number 0 menunjukkan model yang belum ditambahkan enam variabel independen sebesar 14,259. Dapat dilihat juga angka

## Pengujian Model

Sebelum melakukan pengujian hipotesis terdapat tiga pengujian model yang harus dilakukan, di antaranya adalah pengujian keseluruhan model (overall fit test model), koefisien determinasi (Nagelkerke R<sup>2</sup>), dan menilai kelayakan model regresi (Hosmer and Lemeshow's goodness of fit). Pengujian model tersebut dilakukan untuk menguji apakah model fit atau sesuai dengan data.

pada -2 Log Likelihood Block Number 1 sebesar 9,039. Block Number 1 menunjukkan model yang telah ditambahkan enam variabel independen. Terdapat penurunan nilai antara Block Number 0 ke Block Number 1 hal tersebut menunjukkan model akan menjadi lebih fit jika ditambahkan lima variabel independen.

### 2. Estimasi Parameter dan Interpretasinya (Uji Nagelkerke R<sup>2</sup>)

**Tabel 2. Uji Nagelkerke R<sup>2</sup>**

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell RSquare	Nagelkerke RSquare
1	9,039	,176	,428

Sumber: Output IBM SPSS 26 (2023)

Nilai *Nagelkerke R'Square* dalam regresi logistik dapat diinterpretasikan seperti nilai  $R^2$  pada *multiple regression*. Uji *Nagelkerke R'Square* merupakan uji yang digunakan untuk mengetahui dan mengukur berapa besar kemampuan variabel independen untuk menjelaskan variabel dependen yaitu opini audit. Hasil

output SPSS menunjukkan bahwa nilai *Nagelkerke R'Square* adalah sebesar 0,428 hal tersebut berarti bahwa opini dapat dijelaskan oleh ke-lima variabel independen sebesar 42,8%. Sedangkan sisanya 57,2% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak dilibatkan dalam model penelitian.

### 3. Pengujian Kelayakan Model Regresi (Hosmer and Lemeshow's Godness of fit)

**Tabel 3. Hosmer and Lemeshow's Godness of fit**

Step	Chi-square	df	Sig.
1	5,220	5	,390

Sumber: Output IBM SPSS 26 (2023)

Jika nilai sig. *Hosmer and Lemeshow's goodness of fit test* sama dengan atau kurang dari 0,05 maka hipotesis nol ditolak, artinya terdapat perbedaan signifikan antara model dan nilai observasi sehingga model tidak dapat memprediksi nilai observasinya. Sedangkan pada tabel 3 nilainya 0,390 adalah lebih besar dari 0,05 maka hipotesis nol tidak ditolak sehingga model tersebut mampu memprediksi nilai observasinya.

#### Pengujian Hipotesis

Dalam regresi logistik uji parsial dapat diuji dengan uji *wald*, uji ini dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial atau secara individu dapat mempengaruhi variabel dependen (Ghozali, 2018). Dalam uji ini pengambilan keputusan diambil berdasarkan perbandingan nilai statistik

*wald* (t hitung) dengan nilai t tabel. Kriteria pengambilan keputusan pada uji *wald* sebagai berikut,

Jika nilai t hitung < t tabel maka H1 ditolak, artinya variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

Jika nilai t hitung > t tabel maka H1 diterima, artinya variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.

Untuk mengetahui nilai t tabel maka harus menghitung *degree of freedom* (df) terlebih dahulu dengan rumus  $df = n - k - 1$ . N adalah jumlah sampel dan k adalah jumlah variabel independen. Nilai t tabel pada df 21 (27-5-1) dengan alpha 5% adalah 1,72074. Sedangkan nilai t hitung atau nilai statistik *wald* diperoleh dari hasil regresi logistik. Selain membandingkan t hitung dan t tabel, pengaruh variabel independen terhadap dependen juga dapat dilihat dari

nilai signifikansi dengan kriteria: Jika  $p\text{-value} > \alpha$  (5%) maka tidak berpengaruh signifikan. Sebaliknya jika  $p\text{-value} < \alpha$

(5%) maka hipotesis berpengaruh signifikan. Berikut adalah tabel hasil analisis regresi logistik

**Tabel 4. Hasil Analisis Regresi Logistik**

Variables in the Equation		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 <sup>a</sup>	LP	.086	.114	.576	1	.448	1.090
	PR	-.221	.266	.690	1	.406	.802
	AP	3.146	6.020	.273	1	.601	23.233
	SIK	-.583	1.026	.323	1	.570	.558
	PP	-.048	.074	.421	1	.517	.953
	Constant	18.885	24.300	.604	1	.437	159171470.983

a. Variable(s) entered on step 1: LP, PR, AP, SIK, PP.

Sumber: Output IBM SPSS 26 (2023)

Tabel 4 menunjukkan hasil pengujian hipotesis regresi logistik pada tingkat signifikansi 5%. Dari hasil pengujian hipotesis tersebut, dapat diperoleh model persamaan regresi logistik sebagai berikut.

$$\log \frac{P}{1-P} = 18,885 + 0,086(LP) - 0,221 (PR) + 3,146 (AP) - 0,583 (SIK) - 0,048 (PP) + e$$

Berdasarkan persamaan regresi logistik dan tabel hasil analisis di atas, dapat disimpulkan beberapa informasi. Nilai konstanta sebesar 18,885 memiliki arti bahwa apabila seluruh variabel independen bernilai konstan sama dengan nol, maka

kecenderungan untuk memperoleh opini WTP adalah meningkat sebanyak 18,885.

Variabel lingkungan pengendalian yang diprosikan dengan belanja pelatihan memiliki koefisien 0,086 yang berarti jika variabel lain dianggap konstan maka setiap kenaikan belanja pelatihan akan meningkatkan kemungkinan mendapat opini WTP sebesar 0,086 kali. Variabel penaksiran risiko yang diprosikan dengan jumlah temuan kelemahan pengendalian internal memiliki koefisien -0,0221 yang berarti jika variabel lain dianggap konstan maka setiap kenaikan jumlah temuan kelemahan pengendalian internal akan menurunkan kemungkinan mendapat opini WTP sebesar 0,0221 kali. Variabel



aktivitas pengendalian yang diproksikan dengan rasio tindak lanjut temuan memiliki koefisien 3,146 yang berarti jika variabel lain dianggap konstan maka setiap kenaikan rasio tindak lanjut temuan akan meningkatkan kemungkinan mendapat opini WTP sebesar 3,146 kali. Variabel sistem informasi dan komunikasi yang diproksikan dengan jumlah aset tidak berwujud memiliki koefisien -0,0583 yang berarti jika variabel lain dianggap konstan maka setiap kenaikan jumlah aset tidak berwujud internal akan menurunkan kemungkinan mendapat opini WTP sebesar 0,0583 kali. Variabel pemantauan atas pengendalian yang diproksikan dengan jumlah SKPD memiliki koefisien -0,048

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

Dalam SA 315 dijelaskan bahwa terdapat lima komponen yang terkait dengan pengendalian internal suatu entitas, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko entitas, aktivitas pengendalian, sistem informasi dan komunikasi, dan pemantauan atas pengendalian. Penelitian ini menguji pengaruh kelima komponen pengendalian internal tersebut terhadap opini audit pemerintah daerah di Jawa Barat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kelima komponen tersebut tidak

yang berarti jika variabel lain dianggap konstan maka setiap kenaikan jumlah SKPD akan menurunkan kemungkinan mendapat opini WTP sebesar 0,048 kali.

Sedangkan jika dilihat dari nilai wald dan tingkat signifikansi dari kelima variabel independen, tidak ada yang menunjukkan pengaruh signifikan. Variabel independen terbukti memiliki pengaruh yang signifikan jika memiliki nilai wald lebih dari t tabel (1,72074) atau jika memiliki tingkat signifikansi kurang dari 0,05. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Alfiani et. al (2017) yang membuktikan bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan terhadap opini audit.

berpengaruh terhadap opini audit. Hal tersebut bisa disebabkan oleh kurang tepatnya pemilihan proksi untuk setiap variabel.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah menggunakan metode atau alat analisis lain untuk membuktikan pengaruh ini. Selain itu bisa digunakan data primer atau proksi penelitian lain jika menggunakan data sekunder. Penelitian ini juga dapat dikembangkan dengan memperluas objek penelitian.

### **REFERENSI**

Alfiani, A. N., Rahayu, S., & Nurbaiti, A. (2017). Jumlah Temuan Audit Atas

Sistem Pengendalian Intern Dan Jumlah Temuan Audit Atas Kepatuhan Terhadap Opini Laporan

- Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 9(1), 12–18.
- Ghozali, I. (2018). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25 (Edisi ke-9). Universitas Diponegoro.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3, 3(4), 305–360.  
<https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- Lane, Jason E. dan Jussi A. Kivisto. (2008). Interests, Information, and Incentives in Higher Education: Principal-Agent Theory and Its Potential Applications to the Study of Higher Education Governance. *Handbook of Theory and Research*, Vol. 23, pp 141-179.
- Nuruddin, M., & Rahmawati, I. P. (2021). Fraud Triangle dan Korupsi Pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi & Komputerisasi Akuntansi (JRAK)*, 12(1), 110–124.
- Pierre, J., Peters, B. G., & Licht, J. D. F. (2018). Is Auditing the New Evaluation? Can It be? Should it be? *International Journal of Public Sector Management*, 31(6), 726-739.  
<https://doi.org/10.1108/IJPSM-08-2017-0219>.
- Putri, S. A., Suarthana, W. R., & Edi, S. (2021). Pengaruh Temuan Sistem Pengendalian Intern Dan Temuan Audit Kepatuhan Terhadap Opini Audit Bpk Pada Pemerintah Daerah Tahun Lk 2014-2015. *Jurnal Online Mahasiswa (Jom) Bidang Akuntansi*, 5(2).
- Rahayu, F. I. S., & Fidiana, F. (2018). Derterminan Kualitas Opini Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 267–279.  
<https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9016>
- Sekaran, Uma dan Bougie, Roger. (2016). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach*, 7th Edition. New Jersey: Wiley
- Widodo, O. P., & Sudarno. (2017). Pengaruh Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern dan Temuan Ketidapatuhan terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-undangan terhadap Opini Bpk Atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(1), 1–9.