DIPONEGORO JOURNAL OF ACCOUNTING ***Volume 2, Nomor 1, Tahun 2013, Halaman 1-9***
http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting

ANALISIS PENGARUH PROFITABILITAS, UKURAN PERUSAHAAN, LAJU PERTUMBUHAN, DAN KOMPLEKSITAS TRANSAKSI TERHADAP KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERNAL

Swastia Nirmala, Daljono[1]

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The aim of this research is to analyze the effect of profitability, growth rate, firm size, complexity of the transactions, and internal control weakness State-Owned Enterprises listed in the examination report of State Audit Agency during the years of 2008 and 2009.

There are five variables in this research that consist of four independent variables namely profitability, firm size, growth and complexity of the transactions and one dependent variable that is internal control weakness. There are four hypothesis used in this research that consist of profitability negatively affect to internal control weakness, firm size negatively affect to internal control weakness, growth rate positively affect to internal control weakness, and the complexity of transactions negatively affect to internal control weakness. Statistical method used in this research is multiple regressions.

According to the results of research, it can be concluded that internal control weakness have the effect of profitability individually. While firm size, growth rate, and the complexity of the transactions have the effect of internal control weakness simultaneously.

Keywords: Internal control weakness, Profitability, Firm size, Growth rate

PENDAHULUAN

Adanya skandal akuntansi yang dilakukan beberapa perusahaan besar yang juga melibatkan Kantor Akuntan Publik *the big five*, telah mengikis kepercayaan para investor untuk berinvestasi. Skandal akuntansi tersebut terjadi karena lemahnya pengendalian internal di dalam perusahaan, yaitu tidak terdeteksinya kecurangan. Untuk mengembalikan kepercayaan para investor, dikeluarkan undang-undang The Sarbanes Oxley-Act pada tahun 2002. Undang-undang ini mengharuskan setiap perusahaan untuk melaporkan kelemahan pengendalian internal dalam pelaporan keuangan.

Di Indonesia, pengendalian internal menjadi isu penting dalam tata kelola perusahaan. Tetapi, banyak perusahaan di Indonesia belum melaporkan kelemahan pengendalian internal atas pelaporan keuangan mereka. BUMN menyatakan bahwa pengendalian internal dilakukan dalam

[1] *Penulis penanggung jawab*

rangka menjaga perusahaan agar tetap berada dalam jalur tujuannya yaitu pencapaian laba dan meminimalkan perubahan yang mendadak selama operasi perusahaan.

Pengendalian internal menurut Laporan COSO adalah suatu proses, yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya dalam suatu entitas, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan dalam kategori berikut, yaitu keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi. Sedangkan definisi dari kelemahan pengendalian internal adalah kelemahan-kelemahan signifikan dalam pelaporan keuangan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Pengendalian internal berperan penting untuk mengkoordinasi dan mengawasi semua bagian dan sumber daya perusahaan dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan yang telah ditetapkan, menjamin manajemen perusahaan agar laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan dapat dipercaya, untuk mencegah kerugian atau pemborosan pengolahan sumber daya perusahaan, dapat menyediakan informasi dalam menilai kinerja perusahaan serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan dan juga dalam pengambilan keputusan perusahaan.

Di Indonesia, untuk melakukan analisis mengenai faktor-faktor penentu kelemahan pengendalian internal pada perusahaan yang bersumber pada data keuangan masih sulit dilakukan. Hal ini dikarenakan belum adanya kewajiban bagi perusahaan untuk membuat laporan mengenai kelemahan pengendalian internal perusahaan. Namun demikian, pada beberapa laporan keuangan perusahaan BUMN (Badan Usaha Milik Negara) yang diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) terdapat laporan yang berisi penilaian mengenai kepatuhan dan kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan alasan-alasan yang telah dikemukakan maka peneliti tertarik untuk menganalisis pengaruh antara profitabilitas, ukuran perusahaan, laju pertumbuhan, dan kompleksitas transaksi terhadap kelemahan pengendalian internal.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Pengaruh Profitabilitas Perusahaan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal

Perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi cenderung mempunyai sumber daya yang lebih untuk membangun dan memelihara pengendalian internal perusahaan tersebut dibandingkan dengan perusahaan dengan profitabilitas rendah. Menurut Krishnan dan Visvanathan (2005), perusahaan dengan profitabilitas tinggi dianggap mempunyai kecukupan dalam membangun dan memelihara pengendalian internal perusahaan. Selain itu, perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi dinilai mempunyai keefektifan pengendalian internal perusahaan dalam pelaporan keuangan perusahaan. Hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan dengan profitabilitas yang tinggi mempunyai kemampuan untuk menjaga kecukupan pengendalian internal perusahaan, sehingga kelemahan pengendalian internal dapat diminimalkan. Berdasarkan argument tersebut, maka hipotesis pertama adalah sebagai berikut:

H1: Profitabilitas perusahaan berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal

Perusahaan berukuran besar memiliki kelemahan pengendalian internal yang lebih sedikit dibandingkan dengan perusahaan kecil. Perusahaan besar cenderung memiliki kelebihan dalam mengembangkan dan mengimplementasikan pengendalian internal perusahaan. Perusahaan besar memiliki lebih banyak sumber daya untuk menyewa auditor eksternal yang dapat membantu mendesain pengendalian internal yang kuat. Sebaliknya, perusahaan kecil memiliki kesulitan dalam mengevaluasi pengendalian internal dikarenakan belum mempunyai struktur yang formal atau struktur yang baik dalam pengendalian internal mereka. Perusahaan kecil cenderung mempunyai sumber daya yang terbatas, termasuk sumber daya yang dikhususkan untuk mendesain dan menerapkan pengendalian internal yang efektif dan masuk akal. Komponen pengendalian internal, seperti pemisahan tugas, relatif lebih sulit untuk diterapkan di perusahaan kecil. Berdasarkan argument tersebut, maka hipotesis kedua adalah sebagai berikut:

H2: Ukuran perusahaan berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Pengaruh Laju Pertumbuhan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal

Pertumbuhan yang cepat dari sebuah perusahaan mungkin menimbulkan masalah pengendalian internal yang besar di dalamnya dan mungkin dibutuhkan waktu untuk membangun prosedur yang baru. Doyle, Ge, dan McVay (2006) menyatakan bahwa adanya personil baru, proses, dan teknologi dibutuhkan untuk menyeimbangkan pengendalian internal dengan pertumbuhan perusahaan. Ada dua tipe laju pertumbuhan, yaitu akuisisi dan pertumbuhan penjualan yang signifikan. Perusahaan dengan pertumbuhan yang signifikan dapat menutupi persoalan pengendalian internal seperti perubahan mendadak pada operasi perusahaan. Pertumbuhan yang cepat menghasilkan persediaan yang besar yang menyikapi tambahan risiko pengendalian internal untuk mengukur dan mengawasi perluasan aktiva lancar. Hal tersebut mengindikasikan bahwa pertumbuhan yang tinggi berpotensi menyebabkan tingginya kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan argument tersebut, maka hipotesis ketiga adalah sebagai berikut:

H3: Laju pertumbuhan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal

Pengaruh Kompleksitas Transaksi terhadap Kelemahan Pengendalian Internal

Transaksi yang kompleks sering membutuhkan pengendalian internal yang lebih canggih yang mana belum cukup dimiliki oleh banyak perusahaan. Pertimbangan juga lebih dibutuhkan oleh perusahaan dengan transaksi yang kompleks, karena keputusan harus segera dilakukan tetapi transaksi yang kompleks membutuhkan lebih banyak usaha dan waktu untuk dilaporkan dan dianalisis. Berdasarkan argumen tersebut, maka hipotesis keempat adalah sebagai berikut:

H4: Perusahaan dengan transaksi yang kompleks memiliki pengendalian internal yang lebih lemah dibandingkan dengan perusahaan tanpa transaksi yang kompleks.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Variabel independen dalam penelitian ini adalah kelemahan pengendalian internal. Kelemahan pengendalian internal diukur dengan jumlah *item* hasil temuan masing-masing perusahaan yang dilaporkan oleh BPK dibagi dengan jumlah hasil temuan tertinggi. Kelemahan pengendalian internal didefinisikan sebagai kelemahan yang signifikan, atau kombinasi dari kelemahan yang signifikan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material pada laporan keuangan yang tidak dapat dicegah atau dideteksi.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah profitabilitas, ukuran perusahaan, laju pertumbuhan, dan kompleksitas transaksi. Profitabilitas adalah kemampuan perusahaan memperoleh laba dalam hubungan dengan penjualan, total aktiva, maupun modal sendiri. Profitabilitas perusahaan diukur dengan ROA (*return on asset*) atau ROI (*return on investment*) yang diukur dari pendapatan operasi, diukur dengan laba atau rugi setelah pajak dibagi dengan total aset. Ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya perusahaan, yaitu besar dan kecil. Ukuran perusahaan diukur dengan nilai logaritma natural dari total aset yang digunakan perusahaan. Laju pertumbuhan diukur dengan pertumbuhan pendapatan penjualan dengan cara membagi perubahan penjualan dengan penjualan tahun sebelumnya. Kompleksitas transaksi diukur dengan jumlah transaksi mata uang asing dengan memasukkan jumlah transaksi mata uang asing apabila perusahaan memiliki transaksi valuta asing dan 0 apabila perusahaan tidak memiliki transaksi mata uang asing asing.

Sampel dan Data

Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan BUMN yang telah diperiksa oleh BPK periode 2008-2009. Sampel dalam penelitian dipilih menggunakan metode *random sampling.* Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari sumber-sumber yang berhubungan dengan penelitian. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa *annual report* perusahaan BUMN dari tahun 2008 hingga tahun 2009 dan laporan hasil pemeriksaan BUMN dari Badan Pemeriksa Keuangan.

Metode Analisis

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi berganda untuk menguji pengaruh antara profitabilitas perusahaan, ukuran perusahaan, laju pertumbuhan, dan kompleksitas perusahaan terhadap kelemahan pengendalian internal. Perumusan model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$WEAK = \alpha + \beta 1\ PROFIT + \beta 2\ SIZE + \beta 3\ GROWTH + \beta 4\ COMPTRANS + e$$

Keterangan:

WEAK = Kelemahan pengendalian internal

PROFIT = Profitabilitas perusahaan

SIZE = Ukuran perusahaan

GROWTH = Laju pertumbuhan

COMPTRANS = Kompleksitas transaksi

α = Konstanta

β = Koefisien regresi variabel

e = Residual *error*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Dalam penelitian ini menggunakan 25 sampel perusahaan BUMN. Penelitian ini mengambil 2 tahun pengamatan sehingga memperoleh jumlah sampel sebanyak 50 perusahaan BUMN. Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah kelemahan pengendalian internal, profitabilitas perusahaan, ukuran perusahaan, laju pertumbuhan perusahaan, dan kompleksitas transaksi.

Uji Statistik Deskriptif

Tabel 4.1

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
WEAK	50	.00	1.00	.2237	.22605
PROFIT	50	.29	32.45	6.8244	7.02509
SIZE	50	11.86	14.60	13.2914	.79855
GROWTH	50	-.32	.65	.2008	.23143
COMPTRANS	50	.00	6.25E13	5.5748E12	1.49967E13
Valid N (listwise)	50				

Sumber: Data Sekunder yang diolah, 2012

Dapat dilihat pada tabel 4.1, dari 50 perusahaan BUMN yang menjadi sampel, nilai rata-rata variabel kelemahan pengendalian internal sebesar 0,2237 dengan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 1, dan nilai standar deviasi sebesar 0,22605. Variabel profitabilitas memiliki nilai rata-rata sebesar 6,8244 dengan nilai minimum sebesar 0,29, nilai maksimum sebesar 32,45, dan nilai standar deviasi sebesar 7,02509. Variabel ukuran perusahaan memiliki nilai rata-rata sebesar 13,2914 dengan nilai minimum sebesar 11,86, nilai maksimum sebesar 14,60, dan nilai standar deviasi sebesar 0,79855. Variabel laju pertumbuhan memiliki nilai rata-rata sebesar 0,2008 dengan nilai minimum sebesar -0,32, nilai maksimum sebesar 0,65, dan nilai standar deviasi sebesar 0,23143. Variabel kompleksitas transaksi memiliki nilai rata-rata sebesar 5,5748E12 dengan nilai minimum sebesar 0, nilai maksimum sebesar 6,25E13, dan nilai standar deviasi sebesar 1,49667E13.

Pembahasan Hasil Penelitian

Analisis regresi dilakukan guna mengetahui kekuatan variabel dalam mempengaruhi variabel dependen dan arah hubungannya. Pada penelitian ini dilakukan analisis regresi berganda untuk mendapatkan koefisien regresi yang nantinya sebagai dasar dalam menerima atau menolak hipotesis yang telah dibuat.

Tabel 4.9

Hasil Uji Statistik t

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-1.682	.419		-4.009	.000
	PROFIT	-.008	.003	-.261	-2.568	.014
	SIZE	.149	.032	.525	4.671	.000
	GROWTH	-.149	.098	-.153	-1.516	.137
	COMPTRANS	3.262E-15	.000	.216	1.895	.064

a. Dependent Variable: WEAK

Sumber: Data yang diolah, 2012

Berdasarkan hasil analisis regresi dengan menggunakan tingkat kepercayaan sebesar 5%, maka diperoleh model persamaan sebagai berikut:

WEAK= -1,682 – 0,008 PROFIT + 0,149 SIZE – 0,149 GROWTH + 3,262E-15 COMPTRANS

Berdasarkan tabel 4.9, nilai signifikansi dari variabel profitabilitas adalah 0,014 dengan nilai t hitung sebesar -0,008. Karena nilai signifikansi dari profitabilitas dibawah 5% maka dapat disimpulkan bahwa variabel kelemahan pengendalian internal dipengaruhi oleh variabel profitabilitas. Sedangkan variabel lain tidak memenuhi nilai signifikansi dan nilai yang di dapat berlawanan arah dengan arah hipotesis.

Hipotesis 1

Pada hipotesis pertama ini peneliti menduga bahwa terdapat pengaruh profitabilitas terhadap kelemahan pengendalian interna. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan sebelumnya, profitabilitas memiliki pengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Hal tersebut menunjukan bahwa perusahaan yang memiliki keuntungan yang tinggi akan menghasilkan pengendalian internal yang baik. Semakin tinggi profitabilitas perusahaan, maka akan semakin rendah kelemahan pengendalian internal perusahaan.

Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa profitabilitas berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Hasil ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Ge dan McVay (2005) yang menyatakan bahwa semakin tinggi profitabilitas suatu perusahaan maka akan menghasilkan pengendalian internal yang kuat.

Hipotesis 2

Pada hipotesis kedua ini peneliti menduga bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan yang tampak pada tabel 4.9 bahwa besarnya t hitung ialah 4,671 dengan signifikansi sebesar 0,000 tetapi dengan arah yang berlawanan dengan arah hipotesis. Dengan hasil tersebut maka hipotesis kedua ini tidak diterima. Hal ini menunjukan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

Hal tersebut dapat disebabkan karena pengukuran variabel ukuran perusahaan yang tidak tepat. Pengukuran ukuran perusahaan dapat didasarkan pada jumlah aktiva, jumlah tenaga kerja, volume penjualan, mekanisme pasar, maupun data jumlah pelanggan. Hal tersebut yang membuat ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Mungkin hipotesis kedua ini akan signifikan jika pengukuran ukuran perusahaan didasarkan pada data jumlah pelanggan (Benedicta, 2008). Dari data jumlah pelanggan dapat diklasifikasikan menjadi dua kategori ukuran yaitu kecil dan besar yang didapat dari nilai maksimum dan minimumnya.

Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Dan hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ge dan McVay (2005) yang menyatakan bahwa perusahaan dengan ukuran besar memiliki kelemahan pengendalian internal yang tinggi.

Hipotesis 3

Pada hipotesis ketiga ini peneliti menduga bahwa laju pertumbuhan memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan yang tampak pada tabel 4.9 bahwa besarnya t hitung ialah -1,516 dengan nilai signifikansi sebesar 0,137. Dengan hasil tersebut maka hipotesis ketiga ini tidak diterima. Hal ini menunjukan bahwa kelemahan pengendalian internal tidak memiliki pengaruh terhadap laju pertumbuhan perusahaan.

Hal tersebut dapat disebabkan karena pengukuran variabel laju pertumbuhan perusahaan yang tidak tepat. Laju pertumbuhan perusahaan dapat diukur dengan beberapa cara, yaitu dengan pertumbuhan penjualan, pertumbuhan laba operasi perusahaan, pertumbuhan laba bersih, dan

pertumbuhan modal perusahaan. Pengukuran variabel laju pertumbuhan perusahaan ini tidak tepat karena dalam penelitian ini hanya mengukur perubahan penjualan sesaat saja yaitu periode tahun 2008 ke tahun 2009, maka kelemahan-kelemahan pengendalian internal banyak ditemukan dan perusahaan belum memperbaiki kualitas pengendalian internalnya. Jika pengukuran perubahan penjualan ini dilakukan dalam beberapa tahun atau minimal lima tahun, kelemahan-kelemahan akan lebih sedikit ditemukan karena perusahaan sudah berusaha meningkatkan kualitas pengendalian internalnya. Hal tersebut yang membuat laju pertumbuhan tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa laju pertumbuhan tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Dan hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ge dan McVay (2005) yang menyatakan bahwa kelemahan pengendalian internal disebabkan oleh laju pertumbuhan yang tinggi.

Hipotesis 4

Pada hipotesis keempat ini peneliti menduga bahwa kompleksitas transaksi memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan hasil uji t yang telah dilakukan yang tampak pada tabel 4.9 bahwa besarnya t hitung ialah 1,895 dengan signifikansi sebesar 0,064. Dengan hasil tersebut maka hipotesis keempat ini tidak diterima. Hal ini menunjukan bahwa kompleksitas transaksi tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

Hal tersebut dapat disebabkan karena pengukuran variabel kompleksitas transaksi yang tidak tepat. Kompleksitas transaksi dapat diukur dengan penghitungan pajak tangguhan dan penggunaan valuta asing. Pengukuran variabel kompleksitas transaksi ini tidak tepat karena dalam penelitian hanya melihat ada atau tidaknya penggunaan transaksi valuta asing. Seharusnya pengukuran variabel kompleksitas transaksi ini akan lebih tepat jika melihat jumlah transaksi penggunaan mata uang asing setiap perusahaan. Semakin besar jumlah transaksi penggunaan mata uang asing maka perusahaan akan berusaha untuk meningkatkan pengendalian internalnya.

Berdasarkan hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa kompleksitas transaksi tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Dan hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ge dan McVay (2005) yang menyatakan bahwa perusahaan dengan kompleksitas transaksi memiliki kelemahan pengendalian internal yang tinggi.

KESIMPULAN

Kesimpulan

Di Indonesia, untuk melakukan analisis mengenai faktor-faktor penentu kelemahan pengendalian internal pada perusahaan yang bersumber pada data keuangan masih sulit dilakukan. Hal ini dikarenakan belum adanya kewajiban bagi perusahaan untuk membuat laporan mengenai kelemahan pengendalian internal perusahaan. Namun demikian, pada beberapa laporan keuangan perusahaan BUMN (Badan Usaha Milik Negara) yang diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) terdapat laporan yang berisi penilaian mengenai kepatuhan dan kelemahan pengendalian internal. Untuk itu dalam penelitian ini akan menganalisis pengaruh antara profitabilitas, ukuran perusahaan, laju pertumbuhan, kompleksitas transaksi, dan kelemahan pengendalian internal.

Pada penelitian ini terdapat empat hipotesis yang diteliti, dan dari empat hipotesis tersebut hanya satu hipotesis yang diterima. Berdasarkan hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa:

1. Profitabilitas berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.
2. Ukuran perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

3. Laju pertumbuhan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.
4. Kompleksitas transaksi perusahaan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu:

1. Dalam menghitung variabel kelemahan pengendalian internal hanya melihat dari kuantitas kelemahan pengendalian internal yang dimiliki oleh perusahaan BUMN (jumlah hasil temuan yang dilaporkan oleh BPK).
2. Belum ditemukannya pengukuran variabel yang tepat untuk variabel ukuran perusahaan, laju pertumbuhan, dan kompleksitas transaksi.

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan yang ada pada penelitian ini maka saran yang dapat diberikan ialah pengukuran kelemahan pengendalian internal hanya dari segi kuantitasnya saja, bukan dari segi intensitasnya saja, maka untuk penelitian mendatang diharapkan dapat mengembangkan alat ukur yang dapat mengukur kelemahan pengendalian internal tidak hanya dari segi kuantitasnya, namun juga dari segi materialitasnya. Saran berikutnya adalah dapat memperoleh data yang lebih riil dan menambahkan variabel yang diduga berpengaruh.

REFERENSI

Aryani, Alif Widya. 2009. Evaluasi Terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemberian Kredit (Studi Kasus pada PT. BPR Pasar Boja). Semarang: UNDIP

Badan Usaha Milik Negara. 2003. Definisi BUMN. Diakses tanggal 11 November 2011, BUMN

Budi Prasetyo, Andrian. 2011. Kualitas Prosedur Pengendalian Internal: *Antecendents* dan Pengaruh *Moderating* pada Keadilan Organisasional dan Kecurangan Pegawai. Semarang: UNDIP

Doyle, Jeffrey, Weilie Ge, dan Sarah McVay. 2006. Determinants of Weakness in Internal Control over Financial Reporting. Journal of Accounting and Economics 44 (2007) 193–223. Diakses tanggal 8 Agustus 2011, Science Direct

Elim, John dan Safral, Mohammad. 2009. Lingkungan Pengendalian. Jakarta: BPKP

Elim, John dan Tarigan, Timotius. 2009. Pemantauan Pengendalian Internal. Jakarta: BPKP

Ge, Weilie dan Sarah McVay. 2005. The Disclosure of Material Weakness in Internal Control after the Sarbanes-Oxley Act. *Accounting Horizon* Vol. 19 (3): 137-158. Diakses tanggal 11 September 2011, Social Science Research Network

Femiarti, Rani. 2012. Audit *Committee Financial Experts*, Internal Audit, dan Pengungkapan Kelemahan Pengendalian Internal. Semarang: UNDIP

Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program SPSS*. Cetakan IV. Badan Penerbit Universitas di Ponegoro: UPP AMP YKPN

Krishnan, Gopal V. dan Gnanakumar Visvanathan. 2005. Reporting Internal Control Deficiencies in the Post-Sarbanes-Oxley Era: The Role of Auditors and Corporate Governance. Diakses tanggal 11 November 2011, Social Science Research Network

Martani, Dwi dan Zaelani, Fazri. 2011. Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan, dan Kompleksitas Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. Banda Aceh: Universitas Syiah Kuala

Narotama, Ch dan E.D.R, Wirawan. 2004. Sistem Pengendalian Internal dalam Organisasi BPR. Yogyakarta: Adicita Karya Nusa

Prabowo, Ronny, Christy W, Hosanna, dan Dhias Ayu Nita Sari, Benedicta. 2008. What Determines Internal Control Weakness? An Empirical Analysis of State-Owned Enterprises Audited by State Audit Agency. Simposium Nasional Akuntansi 11 Pontianak

Tohom, Andilo dan Setiawan, Didik. 2009. Kegiatan Pengendalian. Jakarta: BPKP

Tunggal, Amin Widjaja. 1995. Struktur Pengendalian Intern. Jakarta: Rineka Cipta

Tunggal, Amin Widjaja. 2010. Teori dan Praktik Auditing. Jakarta: Harvarindo

Waharini, Faqiatul Mariya. 2012. Kualitas Audit, Independensi Auditor, dan Kelemahan Pengendalian Internal. Semarang: UNDIP