

**ANALISIS PENGENDALIAN INTERNAL SISTEM  
PERSEDIAAN OBAT PADA RUMAH SAKIT NENE  
MALLOMO KABUPATEN SIDENRENG RAPPANG**

*Analysis of the Internal Control System of Drug Supply at the  
Nene Mallomo Hospital Sidenreng Rappang Regency*

**FIRA FADHILLA FIRMAN**

Akuntansi (S-1) Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Negeri Makassar  
e-mail : [fira.fadhilla0810@gmail.com](mailto:fira.fadhilla0810@gmail.com)

**RINGKASAN**

Penelitian ini bertujuan (1) untuk menganalisis sistem pengendalian internal atas persediaan obat yang diterapkan oleh Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang dan (2) untuk mengetahui kesesuaian sistem pengendalian internal atas persediaan obat yang diterapkan oleh Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang dengan standar Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Variabel penelitian ini adalah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Sistem Persediaan Obat. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara wawancara dan *checklist*. Teknik analisis data dilakukan dengan analisis *flowchart*.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Rumah Sakit Nene Mallomo belum sepenuhnya menerapkan Pengendalian Internal Sistem Persediaan Obat sesuai dengan standar Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP).

**Kata kunci: Pengendalian Internal, Sistem Persediaan Obat dan SPIP**

**SUMMARY**

*This study The aim of the research are to (1) analyze the internal control system for drug supply implemented by Nene Mallomo Hospital, Sidenreng Rappang Regency, and (2) determine the suitability of the internal control system for drug inventory implemented by Nene Mallomo Hospital, Sidenreng Rappang Regency with System standards. Internal government control. The variables of this research are the Government's Internal Control System and the Drug Supply System. The technique of data collection is done by interview and checklist. The data analysis technique was carried out by flowchart analysis.*

*The results of this study indicate that Nene Mallomo Hospital has not fully implemented the Government Internal Control System (SPIP) standard for internal control of the drug inventory system.*

**Keyword : Internal Control, Drug Inventory System and Government Internal Control System**

## A. PENDAHULUAN

Penerapan pengendalian internal secara maksimal pada rumah sakit menjadikan manajemen siap menghadapi perubahan ekonomi yang cepat, baik dalam hal persaingan, pergeseran permintaan pelanggan dan *fraud* serta restrukturisasi untuk kemajuan yang akan datang juga, kemungkinan terjadinya kesalahan dan *fraud* dapat diperkecil. Walaupun kesalahan dan *fraud* masih terjadi, bisa diketahui dengan cepat dan dapat segera diambil tindakan-tindakan perbaikan sedini mungkin sedangkan, jika pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka kemungkinan terjadinya kesalahan dan *fraud* sangat besar.

Pelaksanaan sistem pengendalian internal rumah sakit publik diatur dalam Peraturan Bupati Sidenreng Rappang Nomor 2 Tahun 2016 Pasal 53 sedangkan sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP) diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 dengan dilandasi pada pemikiran bahwa Sistem Pengendalian Intern melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi oleh sumber daya manusia, serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak. Sedangkan dalam penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dinyatakan bahwa pengelolaan keuangan yang lebih akuntabel dan transparan dapat dicapai jika seluruh jajaran pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatannya mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban secara tertib, terkendali, efektif dan efisien. Untuk itu dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, melaporkan pengelolaan keuangan daerah secara andal, mengamankan aset daerah, mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam sistem persediaan obat RSUD Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang ditemukan beberapa kelemahan dari sistem tersebut antara lain ketidaklengkapan persediaan obat yang mengharuskan pihak rumah sakit merekomendasikan apotek luar untuk memenuhi kebutuhan pasien, tidak adanya pemisahan tugas dan tanggung jawab di bagian persediaan obat mengakibatkan adanya rangkap jabatan dan sistem otorisasi belum diberlakukan dengan baik sehingga masih ada risiko terjadinya kecurangan, selalu terjadi keterlambatan

pencairan dana untuk bagian persediaan obat dan masih mengalami kesulitan dalam penyusunan laporan persediaan obat dan pengecekan persediaan obat di bagian persediaan masih dilakukan secara manual. Maksud dari dilakukan secara manual yaitu media dokumentasi dalam pengolahan dan pencatatan data persediaan obat masih menggunakan kertas, termasuk pembuatan faktur yang merupakan bukti transaksi dan sebagainya.

Sesuai dengan latar belakang tersebut, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah (1) Bagaimana penerapan pengendalian internal terhadap sistem persediaan obat pada Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang? (2) Apakah sistem pengendalian internal atas persediaan obat yang diterapkan oleh Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang telah sesuai dengan standar Sistem Pengendalian Internal Pemerintah?.

## B. KAJIAN TEORI

Menurut Harold Koontz dalam Hasibuan (2009: 241-242), Pengendalian adalah pengukuran dan perbaikan terhadap pelaksanaan kerja bawahan, agar rencana-rencana yang telah dibuat untuk mencapai tujuan-tujuan perusahaan dapat terselenggara. Sehubungan dari hal itu, pengendalian sangat penting untuk semua institusi dan menjadi salah satu aturan yang wajib untuk dilaksanakan. "Pengendalian dilakukan untuk melindungi persediaan melibatkan pembentukan dan penggunaan tenaga keamanan untuk mencegah kerusakan persediaan atau pencurian oleh karyawan." (Warren, dkk, 2015: 453).

Menurut Committee of Sponsoring Organization (COSO) (2013), pengendalian internal adalah suatu proses yang dilakukan oleh dewan direksi, manajemen dan personal lainnya, yang dirancang untuk memberi keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi (*operations*), pelaporan (*reporting*), dan kepatuhan (*compliance*).

Komponen PP No. 60 Tahun 2008 Pasal 3 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dibagi menjadi lima kelompok, yaitu:

- 1) Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)  
Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh

pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat.

### 2) Penilaian Risiko (*Risk Assessment*)

Setiap entitas menghadapi berbagai risiko dari sumber eksternal maupun internal risiko didefinisikan sebagai kemungkinan suatu peristiwa yang akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan. Penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan berulang untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko terhadap pencapaian tujuan dianggap relatif atau tergantung pada toleransi risiko yang ditetapkan entitas. Dengan demikian, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko akan dikelola.

### 3) Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Aktivitas pengendalian dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 merupakan unsur ketiga SPIP yang wajib diterapkan dalam instansi pemerintah. Kegiatan pengendalian adalah tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penetapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif. Menurut Kieso (2008: 402), Persediaan adalah pos-pos aktiva yang dimiliki oleh perusahaan untuk dijual dalam operasi bisnis normal, atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam membuat barang yang akan dijual.

### 4) Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

Informasi diperlukan entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal untuk mendukung pencapaian tujuan manajemen menggunakan informasi yang relevan untuk mendukung berfungsinya komponen lain dari pengendalian internal. Komunikasi adalah bersifat terus menerus yang menyediakan berbagai dan memperoleh informasi yang diperlukan. Komunikasi internal adalah sarana untuk menyebarkan informasi ke seluruh organisasi.

### 5) Pemantauan (*Monitoring*)

Pemantauan adalah evaluasi berkelanjutan, evaluasi terpisah, atau beberapa kombinasi dari keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal ada dan berfungsi. Evaluasi berkelanjutan dibangun dalam proses bisnis pada tingkat yang berbeda dari entitas, memberikan informasi yang tepat waktu,

sedangkan evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang berkelanjutan dan pertimbangan manajemen lainnya, temuan akan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh regulator.

Menurut Wilson dan Campbell (2001: 428), pengelolaan persediaan secara luas meliputi pengarah arus dan penanganan barang secara wajar mulai dari penerimaan sampai pergudangan dan penyimpanan menjadi barang dalam pengelolaan dan barang jadi sampai berada di tangan pelanggan.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur pengelolaan persediaan terdiri dari:

- 1) Prosedur Pesanan Pembelian Persediaan
- 2) Prosedur Penerimaan Persediaan
- 3) Prosedur Penyimpanan Persediaan
- 4) Prosedur Pengeluaran Persediaan

## C. METODE PENELITIAN

Dalam penelitian ini digunakan dua variabel, yaitu sistem pengendalian internal pemerintah dengan lima komponen lingkungan pengendalian, penilaian risiko, informasi dan komunikasi, kegiatan pengendalian dan pemantauan, variabel yang kedua adalah sistem persediaan obat. Penelitian ini menggunakan metode penelitian deskriptif kualitatif.

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai instalasi Farmasi Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidrap sebanyak 26 Pegawai. Dari keseluruhan populasi tersebut, jumlah sampel yang memenuhi kelengkapan data yaitu sebanyak 4 pegawai instalasi farmasi yaitu seluruh pegawai bagian Logistik/Persediaan Farmasi dan Kepala Instalasi Farmasi.

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah wawancara dan dokumentasi. Sumber data yang digunakan adalah data yang diperoleh berupa laporan-laporan dan informasi lain yang bersumber dari Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang.

Teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis bagan arus (*flowchart*). Hal ini dilakukan agar bisa lebih cepat melihat apa saja kelemahan dan kelebihan dari sistem dan prosedur persediaan obat Rumah Sakit Nene Mallomo dan untuk mengetahui apakah telah berjalan sesuai dengan aturan yang ada.

## D. HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh, berikut prosedur pengelolaan persediaan obat yang dilakukan di Rumah Sakit Nene Mallomo. Prosedur terdiri dari empat prosedur yaitu prosedur pengadaan persediaan, prosedur penerimaan dan penyimpanan persediaan sampai pada prosedur pengeluaran persediaan obat.

Adapun hasil Analisis Kesesuaian Pengendalian Internal Sistem Persediaan Obat terhadap Sistem Pengendalian Internal Pemerintah pada Rumah Sakit Nene Mallomo diuraikan sebagai berikut:

### 1) Lingkungan Pengendalian

Berdasarkan penjabaran hasil penelitian serta uraian analisis yang telah dilakukan, rumah sakit belum sepenuhnya mengenai penerapan komponen pengendalian internal yang pertama yakni lingkungan pengendalian. Pertama, rumah sakit telah membentuk struktur organisasi untuk membagi tugas dan wewenang setiap pegawai instalasi farmasi rumah sakit. Namun dalam kenyataannya, masih terdapat rangkap fungsi yang dilakukan pegawai bagian persediaan seperti pegawai administrasi umum merangkap sebagai bagian penyimpanan. Kedua, rumah sakit belum menetapkan kebijakan untuk mempertahankan pegawai dalam bentuk *reward* dan belum menetapkan kebijakan untuk mengembangkan sumber daya manusia yang dimiliki.

### 2) Penilaian Risiko

Berdasarkan penjabaran hasil deskripsi serta analisis yang telah dilakukan, rumah sakit belum sepenuhnya menerapkan komponen pengendalian internal yang kedua yaitu penilaian risiko sesuai dengan SPIP. Rumah sakit melaksanakan penilaian risiko dengan cukup baik dengan menetapkan tujuan pengendalian yang cukup jelas, mengidentifikasi dan menganalisis setiap bentuk risiko yang mungkin terjadi untuk mengetahui bagaimana risiko tersebut harus dikelola. Namun kekurangannya, rumah sakit belum mempertimbangkan risiko terjadinya fraud dalam menilai risiko sehingga masih membiarkan hal-hal diatas rejadi.

### 3) Aktivitas Pengendalian

Berdasarkan hasil analisis, rumah sakit belum sepenuhnya menerapkan komponen pengendalian internal yang ketiga yaitu aktivitas pengendalian. Rumah sakit telah membentuk aktivitas pengendalian sebagai upaya meminimalisir risiko sampai risiko berada pada level yang dapat diterima. Aktivitas pengendalian yang dibentuk rumah sakit dapat berupa aktivitas pengendalian yang dilakukan oleh pegawai yang berkompeten

dibidangnya maupun aktivitas pengendalian yang dibangun menggunakan teknologi. Namun, penggunaan teknologi dalam fungsi pelaporan masih belum dimaksimalkan karena masih melakukan pencatatan secara manual.

### 4) Informasi dan Komunikasi

Berdasarkan penjabaran hasil deskripsi serta analisis, rumah sakit belum sepenuhnya menerapkan komponen pengendalian internal yang keempat yaitu informasi dan komunikasi. Rumah sakit telah melakukan usaha informasi dan komunikasi dengan baik sehingga setiap informasi penting baik tindak pengendalian internal dan hal yang lainnya dapat dikomunikasikan dan sampai pada pihak-pihak yang berkepentingan. Jadi, setiap pihak dapat memahami dan menjalankan tugas dan wewenangnya sesuai dengan apa yang telah ditentukan sehingga tujuan rumah sakit dapat tercapai. Namun, rumah sakit belum memiliki sistem informasi berbasis teknologi sehingga setiap metode, job description, catatan dan laporan mengenai pengelolaan persediaan instalasi farmasi tidak dapat diakses langsung melalui teknologi melainkan masih dibuat dan diarsip secara manual menggunakan kertas.

### 5) Pemantauan

Hasil deskripsi serta analisis menyatakan bahwa rumah sakit telah sepenuhnya menerapkan komponen pengendalian internal yang kelima yaitu pemantauan (*monitoring*). Pelaksanaan pemantauan (*monitoring*) pada rumah sakit telah dilakukan dengan baik, pegawai yang memiliki tugas dan wewenang untuk melakukan pemantauan memastikan bahwa prosedur pengendalian internal telah dilaksanakan dengan baik dan benar, memeriksa efektivitas aktivitas pengendalian pengelolaan persediaan yang diterapkan dan memantau metode pelaksanaannya apakah telah dilaksanakan sesuai dengan aturan pelaksanaan atau tidak sehingga prosedur pengendalian internal dapat berjalan dengan baik.

## E. KESIMPULAN DAN SARAN Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dikemukakan peneliti di bab sebelumnya, dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Penerapan pengendalian internal sistem persediaan obat di Rumah Sakit Nene Mallomo mencakup proses pengadaan, penerimaan, penyimpanan dan penjualan obat.
2. Sistem pengendalian internal persediaan

obat dilihat dari komponen lingkungan pengendalian Rumah Sakit Nene Mallomo belum sepenuhnya diterapkan sesuai standar SPIP karena rangkap fungsi pegawai bagian administrasi umum, pemeriksaan dan penerimaan obat. Juga, belum adanya program untuk pengembangan pegawai.

3. Sistem pengendalian internal persediaan obat dilihat dari komponen Penilaian Risiko Rumah Sakit Nene Mallomo belum sepenuhnya diterapkan sesuai standar SPIP karena kurangnya pertimbangan terjadinya *fraud* dalam menilai risiko, mudahnya mendapatkan akses persediaan dan sistem otorisasi yang kurang baik.
4. Sistem pengendalian internal persediaan obat dilihat dari komponen Aktivitas Pengendalian Rumah Sakit Nene Mallomo belum sepenuhnya diterapkan sesuai standar SPIP karena belum memaksimalkan penggunaan teknologi dalam fungsi pelaporan.
5. Sistem pengendalian internal persediaan obat dilihat dari komponen Informasi dan Komunikasi Rumah Sakit Nene Mallomo belum sepenuhnya diterapkan sesuai standar SPIP karena belum aplikasi sistem informasi, semua dilakukan pencatatan dilakukan secara manual.
6. Sistem pengendalian internal persediaan obat dilihat dari komponen Pemantauan (Monitoring) Rumah Sakit Nene Mallomo telah sepenuhnya diterapkan sesuai standar SPIP, telah memiliki dewan komisaris pemantauan, pedoman pemantauan dan melaksanakan pemantauan aktivitas pengendalian.

#### **Saran**

Berkaitan dengan hasil penelitian dan kesimpulan, maka saran-saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

1. Rumah Sakit Nene Mallomo bagian logistik/persediaan sebaiknya memisahkan fungsi penyimpanan dan distribusi begitupun fungsi administrasi, pemeriksaan dan penerimaan obat. Satu tugas dilaksanakan oleh satu pegawai, jadi untuk memenuhi standar yang ada bagian logistik/persediaan farmasi membutuhkan tiga pegawai tambahan.
2. Rumah Sakit Nene Mallomo bagian logistik/persediaan sebaiknya menetapkan aturan dan kebijakan mengenai pengembangan skill atau pengetahuan dengan mengadakan pelatihan sehingga dapat meningkatkan mutu sumber daya

manusia yang dimiliki Rumah Sakit Nene Mallomo, juga menetapkan aturan dan kebijakan untuk mempertahankan kinerja baik pegawai dengan memberikan reward.

3. Rumah Sakit Nene Mallomo bagian logistik/persediaan sebaiknya lebih mempertimbangan terjadinya fraud dalam menilai risiko dengan memperketat akses ke bagian persediaan dan memperbaiki sistem otorisasi.
4. Rumah Sakit Nene Mallomo bagian logistik/persediaan sebaiknya lebih mempertimbangan memaksimalkan penggunaan teknologi dalam fungsi pelaporan dengan mengadakan aplikasi sistem informasi sehingga dapat memudahkan pegawai dan mencegah timbulnya risiko kemungkinan terjadinya fraud.
5. Penelitian berikutnya diharapkan dapat menambah jumlah responden penelitian yaitu pihak lain yang berkaitan dengan bagian persediaan agar informasi yang dihasilkan lebih akurat dan andal untuk pengambilan kesimpulan penelitian.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Agung, Anak Agung Putu. 2012. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Malang: UB Press.
- Agoes, Sukrisno. 2018. *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Gondodiyoto, Sanyoto. 2010. *Audit Sistem Informasi + Pendekatan CobIT*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Handayani, Supatmi. 2015. Analisis Sistem Pengendalian Intern Persediaan Obat di Apotek Star Seven Kragilan Boyolali. *Skripsi*. Universitas Dian Nuswantoro, Semarang.
- Hartini, Yustina Sri dan Sulasmono. 2010. *Apotek Ulasan Beserta Naskah Peraturan Perundang-Undangan Terkait Apotek Termasuk Naskah dan Ulasan Permenkes tentang Apotek Rakyat*. Edisi Revisi Cetakan Ketiga, Universitas Sanata Dharma, Yogyakarta.
- Hasibuan, Malayu S.P. 2009. *Manajemen: Dasar, Pengertian, dan Masalah*. Edisi

- Revisi. Jakarta: Bumi Aksara.
- Kabupaten Sidenreng Rappang.  
Sidenreng Rappang: Bupati  
Sidenreng Rappang.
- Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*, Per 1 Juni 2012. Jakarta: Salemba Empat.
- Kieso, Donald E., Jerry J Weygandt dan Terry D Warfield. 2008. *Akuntansi Intermediate*. Edisi Kedua Belas, Jilid I. Jakarta: Erlangga.
- Kurniawan, Ardeno. 2012. *Audit Internal: Nilai Tambah bagi Organisasi*. Yogyakarta: BPFE.
- Mardi, 2014. *Sistem Informasi Akuntansi*, Jakarta: Ghalia Indonesia
- Mulyadi. 2007. *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Manajemen*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. 2017. *Sistem Akuntansi*. Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Moeller, Robert R. 2007. *COSO Enterprise Risk Management: Understanding The New Integrated ERM Framework*. New Jersey: John Wiley and Sons.
- Prastowo, Andi. 2014. *Memahami Metode- Metode Penelitian: Suatu Tinjauan Teoritis dan Praktik*. Yogyakarta: Ar-Ruzz Media.
- Republik Indonesia. 2008. Peraturan Pemerintah RI Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Jakarta: Presiden Republik Indonesia.
- Republik Indonesia. 2010. Peraturan Menteri Kesehatan RI Nomor 340 Tahun 2010 tentang Klasifikasi Rumah Sakit. Jakarta: Menteri Kesehatan.
- Republik Indonesia. 2015. Keputusan Bupati Sidenreng Rappang Nomor 418 Tahun 2015 tentang Penetapan Status BLUD Penuh Pada Rumah Sakit Nene Mallomo Kabupaten Sidenreng Rappang. Sidenreng Rappang: Bupati Sidenreng Rappang.
- Republik Indonesia. 2016. Peraturan Bupati Sidenreng Rappang Nomor 2 Tahun 2016 tentang Pedoman Teknis Pola Pengelolaan Keuangan BLUD Pada Rumah Sakit Daerah Tingkat
- Republik Indonesia. 2017. Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 200 Tahun 2017 tentang Sistem Pengendalian Internal Pada Badan Layanan Umum Daerah. Jakarta: Menteri Keuangan.
- Republik Indonesia. 2018. Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 79 Tahun 2018 tentang Badan Layanan Umum Daerah. Jakarta: Menteri Dalam Negeri.
- Ristono, Agus. 2013. *Manajemen Persediaan*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Romney, Marshall B. dan Paul John Steinbart. 2014. *Accounting Information Sistem*. Edisi Ketiga belas. Jakarta: Salemba Empat.
- Santoso, Iman. 2010. *Akuntansi Keuangan Menengah*. Edisi Kedua. Bandung: PT. Refika Aditama.
- Sanusi, Anwar. 2014. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Cetakan Keempat. Jakarta: Salemba Empat
- Stice, Earl K., James D Stice, K Fred Skousen. 2009. *Akuntansi Keuangan*. Edisi Keenam belas. Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Kuantitatif. Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Suwardjono. 2014. *Akuntansi Pengantar*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2013. *Audit Berbasis ISA, International Standards on Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Warren, Carl S., James M Reeve dan Philip E Fess. 2015. *Pengantar Akuntansi*. Edisi Kedua Puluh Lima. Jakarta: Salemba Empat.
- Wilson, James D. dan John B Campbell. 2001. *Tugas Akuntan Manajemen*. Jakarta: Erlangga.