

**PENGARUH PENGGUNAAN TEKNOLOGI INFORMASI DAN
KEAHLIAN AUDITOR INTERNAL TERHADAP
PENGENDALIAN INTERN**

(Studi Kasus Pada Auditor Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang dan Kabupaten Tanah Datar)

SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memenuhi persyaratan memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang



Disusun oleh :

HAYATUL AINI
2005/64832

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2010**

ABSTRAK

Hayatul Aini, 2005/64832 : Pengaruh penggunaan Teknologi Informasi dan keahlian Auditor Internal terhadap Pengendalian intern (Studi empiris pada Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang dan Kabupaten Tanah Datar). Skripsi. Universitas Negeri Padang.

Pembimbing I : Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak

Pembimbing II : Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji sejauhmana pengaruh 1) Penggunaan Teknologi Informasi berpengaruh terhadap Pengendalian Intern. 2) Keahlian Auditor Internal memperkuat hubungan antara Penggunaan Teknologi informasi dengan Pengendalian Intern. Untuk itu dilakukan penelitian pada Inspektorat Kota Padang, Kota Padang Panjang dan Kabupaten Tanah Datar.

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Inspektorat Kota Padang, Kota Padang Panjang dan Kabupaten Tanah Datar. Penelitian ini menggunakan total sampling, dimana sampel dalam penelitian ini berjumlah 47 orang auditor internal pada Inspektorat Kota Padang, Kota Padang Panjang dan Kabupaten Tanah Datar. Data dikumpulkan melalui kuesioner, yang disebarakan kepada sampel. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis model regresi berganda dengan pendekatan uji interaksi atau *Moderated Regression Analysis* dan Kemudian dilakukannya uji t untuk melihat pengaruh secara parsial.

Temuan penelitian menunjukkan: 1) Penggunaan Teknologi Informasi berpengaruh secara signifikan terhadap Pengendalian Intern, dimana nilai t hitung > t tabel $2,647 > 2,0141$ (sig. $0,011 < 0,05$) yang berarti H_1 diterima. 2) Keahlian Auditor internal memperkuat hubungan antara Penggunaan Teknologi Informasi terhadap Pengendalian Intern, dimana nilai t hitung < t tabel $-2,550 < 2,0141$ (sig. $0,014 < 0,05$) yang berarti H_2 ditolak dan keahlian auditor internal adalah bukan variabel *moderating*.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, maka disarankan kepada auditor internal dan instansi atau organisasi untuk dapat menggunakan teknologi informasi lebih intensif lagi dalam melakukan pencatatan transaksi akuntansinya dan proses audit atas laporan keuangan agar dapat meningkatkan pengendalian intern, auditor perlu memahami pengendalian intern perusahaan yang diaudit karena setiap perusahaan memiliki sistem pengendalian intern yang berbeda-beda sehingga mempengaruhi auditor dalam melakukan proses auditnya dan disarankan bagi auditor untuk meningkatkan keahliannya dalam mengaudit suatu laporan keuangan terutama pada proses audit yang menggunakan teknik audit berbantuan komputer (TABK).

KATA PENGANTAR

Puji syukur Penulis ucapkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya sehingga Penulis telah dapat menyelesaikan skripsi dengan judul: **“Pengaruh Penggunaan Teknologi Informasi dan Keahlian Auditor Internal terhadap Pengendalian intern”**.

Skripsi ini dibuat untuk memenuhi sebagian persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Dalam penulisan skripsi ini tidak terlepas dari bantuan dan dukungan berbagai pihak secara moril dan materil. Pada kesempatan ini penulis menyampaikan rasa penghargaan dan ucapan terima kasih yang setulus-tulusnya kepada bapak Dr. H. Efrizal Syofyan, SE, M.Si, Ak selaku pembimbing I dan bapak Fefri Indra Arza, SE, M.Sc, Ak selaku pembimbing II dan Penasehat Akademis Penulis yang telah mengorbankan waktu, tenaga dan pikiran untuk membimbing dan memberi arahan bagi penulis.

Disamping itu penulis mengucapkan terima kasih kepada :

1. Bapak Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
2. Ketua dan sekretaris Program Studi Akuntansi.
3. Dosen-dosen dan staf-staf Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah banyak membantu penulis dalam penulisan skripsi ini.
4. Bapak kepala Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang dan Kabupaten tanah Datar yang telah memberikan izin penelitian.

5. Bapak Kepala Bagian Sekretaris beserta staf Bapak Anwar Inspektorat Kota Padang yang telah memberikan informasi, data.
6. Teristimewa buat kedua orang tuaku Andri (Almarhum) dan Syafnida yang selalu mendo'akan dan memberikan dukungan moril dan materil untuk keberhasilan penulis. Untuk adik-adikku Foni Andriani, Rado Putera, Nur Fadila Oktaviani, perhatian dan kasih sayang kalian saat melakukan dan penyelesaiannya merupakan sesuatu yang sangat berarti.
7. Teman-teman akuntansi 2005, yang telah memberikan motivasi dan turut membantu dalam menyelesaikan skripsi ini.
8. Semua pihak yang dengan suka rela memberikan bantuan baik berupa pemikiran maupun buku-buku sehingga penulisan ini dapat berjalan lancar.

Penulis meyakini bahwa dalam menyajikan sripsi ini masih sangat terbatas, untuk itu saran dan kritik yang membangun penulis harapkan demi melengkapi keterbatasan dalam skripsi ini. Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Padang, Januari 2010

PENULIS

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAK	
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	iv
DAFTAR TABEL	vii
DAFTAR GAMBAR	ix
DAFTAR LAMPIRAN	x
BAB I PENDAHULUAN	
A. Latar Belakang	1
B. Identifikasi Masalah	8
C. Batasan Masalah.....	8
D. Perumusan Masalah.....	8
E. Tujuan Penelitian.....	9
F. Manfaat Penelitian.....	9
BAB II KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS	
A. Kajian Teori	11
1. Pengendalian Intern.....	11
2. Penggunaan Teknologi Informasi	24
3. Keahlian Auditor Internal	28

B. Kerangka Konseptual.....	38
C. Hipotesis	40

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian.....	41
B. Populasi dan Sampel	41
C. Jenis dan Sumber Data	42
D. Teknik Pengumpulan Data	42
E. Variabel Penelitian	43
F. Instrumen Penelitian	43
G. Uji Validitas dan Reabilitas	46
H. Uji Asumsi Klasik	48
I. Teknik Analisis Data	52
J. Definisi Operasional	54

BAB IV TEMUAN DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Objek Penelitian	57
B. Analisis Deskriptif	58
C. Uji Validitas dan Reliabilitas	74
D. Uji Asumsi Klasik.....	77
E. Pengujian model penelitian.....	80
F. Uji hipotesis	83
G. Pembahasan	85

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan	92
B. Keterbatasan penelitian	92
C. Saran	93

DAFTAR PUSTAKA

DAFTAR TABEL

Tabel		Halaman
1	Hasil pemeriksaan BPK	5
2	Daftar Jumlah Auditor	41
3	Skala Pengukuran	44
4	Kisi-kisi instrumen penelitian	44
5	Tabel Uji Validitas pilot test.....	47
6	Tabel Uji reliabilitas pilot test	48
7	Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner.....	58
8	Responden Berdasarkan jenjang pendidikan formal	59
9	Responden Berdasarkan masa jabatan	60
10	Responden Berdasarkan bidang kursus yang pernah ditempuh	61
11	Distribusi Frekuensi Unsur-unsur pengendalian intern	62
12	Distribusi Frekuensi pengendalian khusus untuk sistem informasi.....	65
13	Distribusi Frekuensi teknik audit berbantuan komputer (TABK)	65
14	Distribusi Frekuensi dampak penggunaan teknologi informasi	67
15	Distribusi Frekuensi keterampilan dan kompetensi	68
16	Distribusi Frekuensi keahlian dan kecermatan fungsional	69
17	Tabel analisis deskriptif.....	73
18	<i>Corrected item total correlasi</i> Variabel pengendalian intern.....	76
19	<i>Corrected item total correlasi</i> Variabel teknologi	77
20	<i>Corrected item total correlasi</i> Variabel keahlian auditor internal.....	77

21	Uji Normalitas Residual	78
22	Hasil Uji Multikolinearitas	79
23	Uji heteroskedastisitas	80
24	Uji model.....	81
25	<i>R square</i>	82
26	Analisis regresi berganda	82

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran

1. Uji Validitas dan Reabilitas <i>Pilot tesst</i>	97
2. Uji Validitas dan Reabilitas penelitian.....	101
3. Uji Asumsi Klasik.....	104
4. Hasil Analisis Data Penelitian.....	109
5. Tabel Distribusi Frekuensi dan tabulasi penelitian	111
6. Kuesioner	114
7. Surat Penelitian	120

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perubahan paradigma telah terjadi dalam manajemen keuangan daerah. Dimana telah terjadi perubahan dalam tata kelola keuangan daerah, seiring dengan seringnya terjadi perubahan peraturan perundangan-undangan pengelolaan keuangan daerah. Perubahan itu semakin diperjelas oleh lahirnya tripartit perundang-undangan UU No. 17 tahun 2003 tentang keuangan Negara (www.dpk.depkeu.go.id), UU No. 1 tahun 2004 tentang perbendaharaan Negara (www.djpk.depkeu.go.id), UU No 15 tahun 2005.

Kemudian disusul dengan lahirnya PP No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, PP No. 58 tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah, dan dilanjutkan dengan adanya petunjuk teknis pelaksanaan PP No. 58 tahun 2005 dengan disahkannya Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) No. 13 tahun 2006 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah. Dalam hal ini BPK dibantu Inspektorat Jenderal Departemen Dalam Negeri dan Bawasda mulai tahun 2006 telah memeriksa penggunaan APBD di seluruh Propinsi, kabupaten dan kota. Mulai tahun 2007, BPK sebagai aparat fungsional telah melakukan pemeriksaan APBD secara menyeluruh (Bastian, 2007:2).

Pada sektor publik, audit atas laporan keuangan biasanya dilakukan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) atau oleh akuntan publik atas penunjukan BPKP, yang dalam profesinya akuntan

tersebut diatur oleh standar profesional dan kode etik profesi dan Inspektorat Jenderal Departemen Dalam Negeri serta Bawasda.

Sehubungan dengan adanya Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang memberikan penjelasan bahwa Undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan. Hal ini baru dapat dicapai jika seluruh tingkat pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing.

Pimpinan dan seluruh pegawai yang berperan dalam usaha pencapaian suatu sistem pengendalian intern yang efektif. Disamping itu juga dibutuhkan auditor intern yang bertanggungjawab untuk mengawasi dan mengevaluasi pengendalian intern entitas dan membuat rekomendasi untuk meningkatkannya. Pada instansi pemerintah, pengawasan intern dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, yang berperan sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah adalah Inspektorat (PP No. 60 Tahun 2008).

Untuk dapat menciptakan hasil pengawasan oleh aparat pengawasan yang handal dan memenuhi kebutuhan pemerintah, dibutuhkan auditor intern yang profesional, berdaya guna dan berhasil guna (BPKP, 2009:2).

Semakin berkembangnya teknologi diharapkan dapat membantu auditor internal dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya dalam melakukan pengawasan atas jalannya pengendalian intern suatu entitas. Hal ini mengingat sedikitnya jumlah auditor yang ada pada Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang, dan Kabupaten Tanah Datar. Sedikitnya auditor yang ada

tidak menutup kemungkinan bahwa Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang, dan Kabupaten Tanah Datar, akan kewalahan dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya dalam melakukan pengawasan atas jalannya pengendalian intern suatu entitas. Sehingga memerlukan banyak waktu dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya.

Perkembangan teknologi informasi (TI), terutama pada era informasi berdampak signifikan terhadap sistem informasi akuntansi (SIA) dalam suatu perusahaan. Dampak yang dirasakan secara nyata adalah pemrosesan data yang mengalami perubahan dari sistem manual ke sistem komputer. Di samping itu, pengendalian intern serta peningkatan jumlah dan kualitas informasi dalam pelaporan keuangan juga akan terpengaruh.

Perkembangan akuntansi yang menyangkut SIA berbasis komputer dalam menghasilkan laporan keuangan akan mempengaruhi praktik pengauditan. Perubahan proses akuntansi akan mempengaruhi proses audit karena audit merupakan suatu bidang praktik yang menggunakan laporan keuangan (produk akuntansi) sebagai objeknya. Kemajuan TI juga mempengaruhi perkembangan proses audit. Kemajuan *software* audit memfasilitasi pendekatan audit berbasis komputer.

Penggunaan teknologi informasi (TI) oleh entitas dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi dari pengendalian internal. TI juga meningkatkan ketepatan waktu dan akurasi dari informasi (Aren, 2008:485). Sebelum auditor melaksanakan audit secara lebih mendalam atas informasi yang tercantum dalam laporan keuangan, standar pekerjaan lapangan kedua mengharuskan auditor memahami pengendalian intern yang berlaku dalam

suatu entitas dan untuk memperoleh pemahaman lebih lanjut atas pengendalian intern suatu entitas diperlukan keahlian auditor yang cukup memadai. Disamping itu keterampilan dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) tahun 2001, SA seksi 335, paragraf 04: auditor harus memiliki pengetahuan memadai tentang sistem informasi komputer (SIK).

Jika seorang auditor internal memiliki keahlian dalam memahami pengendalian intern dan memiliki pengetahuan memadai tentang sistem informasi komputer (SIK) maka hal ini akan dapat meningkatkan pengendalian intern suatu entitas karena auditor internal bertanggung jawab terhadap pengendalian intern suatu entitas dimana salah satu tanggung jawab dari auditor yaitu bertanggung jawab dalam memeriksa dan mengevaluasi pengendalian intern suatu entitas serta membuat rekomendasi peningkatannya.

Pemahaman seorang auditor internal mengenai pengendalian intern sangat diperlukan karena jika pengendalian intern suatu entitas tersebut buruk maka salah satu tugas dari auditor internal adalah memberikan kontribusi dan saran untuk meningkatkan pengendalian intern kepada dewan pengawas organisasi atau pihak yang memiliki wewenang dalam suatu entitas, adapun saran perbaikan tersebut adalah menggunakan teknologi informasi yang diharapkan dapat meningkatkan pengendalian intern.

Sehubungan dengan rendahnya pengendalian intern suatu organisasi berikut beberapa kasus yang terungkap hasil pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia hasil pemeriksaan atas

pengelolaan dan pertanggungjawaban dana pendidikan sumber dana APBN dan APBD-I TA. 2006 pada Dinas Pendidikan Provinsi Sumatera Barat.

Tabel 1. Hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban dana pendidikan sumber dana APBN dan APBD-I TA. 2006 pada Dinas Pendidikan Provinsi Sumatera Barat

No	Sumber Dana	Tahun Anggaran 2006		
		Dianggarkan	Terealisasi	%
1	APBN	Rp.416.777.723.000,00	Rp. 415.271.953.350,00	99,64 %.
2	APBD-I	Rp.130.461.889.674,00	Rp. 102.585.418.537,00	78,63 %.

Sumber: Hasil Pemeriksaan BPK 2006

Dari Tabel di atas dapat diketahui bahwa dana pendidikan yang dianggarkan tidak terealisasi seluruhnya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa perencanaan maupun pelaksanaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan dana bidang pendidikan belum dirancang dan dilaksanakan secara memadai, sehingga dana yang dianggarkan tidak terealisasi seluruhnya.

Pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan dana pendidikan bertujuan untuk menilai apakah Sistem Pengendalian Intern (SPI) entitas baik. Baik dalam hal perencanaan maupun pelaksanaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan. Dalam hal ini sistem pengelolaan dana bidang pendidikan belum dirancang dan dilaksanakan secara memadai.

Memadai maksudnya disini adalah apakah pelaksanaan kegiatan yang dibiayai dana APBN dan APBD-I, meliputi pelaksanaan anggaran dan pengadaan barang serta jasa dan pemborongan pekerjaan (fisik dan non fisik) telah dilaksanakan sesuai dengan prosedur dan ketentuan yang berlaku dengan memenuhi prinsip kehematan, efisiensi dan efektivitas. Dan apakah laporan keuangan telah dibuat dan dilaporkan secara tertib sesuai dengan

peraturan yang berlaku serta informasi keuangan telah disajikan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.

Hasil pemeriksaan BPK menunjukkan bahwa secara umum Sistem Pengendalian Intern (SPI) atas pengelolaan keuangan dan barang dari dana APBN (dekonsentrasi) serta APBD-I bidang pendidikan pada Dinas Pendidikan Provinsi Sumatera Barat belum dirancang secara memadai yaitu : belum dibentuknya Unit Akuntansi Pembina Pengguna Anggaran/Barang – Wilayah Dekonsentrasi (UAPPA/B - W). Belum adanya unit kerja yang melaksanakan sinkronisasi perencanaan kegiatan antara sumber pembiayaan APBN Pusat (*Block Grant* Pusat), APBN Dekonsentrasi, APBD-I dan APBD-II yang mengakibatkan masih ada sekolah menerima beberapa jenis bantuan dari beberapa sumber pembiayaan yang berbeda. (www.diknas.pjwbان.prop.sumbar.go.id).

Hal tersebut pada dasarnya terjadi karena adanya kelemahan dalam pelaksanaan Struktur Pengendalian Intern (SPI) yang terkait dengan sistem informasi dan komunikasi akuntansi. Untuk meningkatkannya maka salah satu cara yang digunakan adalah dengan menggunakan teknologi informasi yang diharapkan dapat meningkatkan pengendalian intern.

Pentingnya keahlian auditor internal dalam memahami pengendalian internal suatu organisasi dan dengan didukung adanya perkembangan teknologi diharapkan dapat meningkatkan pengendalian internal suatu organisasi sehingga tidak akan terjadi peristiwa yang telah dijelaskan sebelumnya. Dimana dalam hal ini auditor internal bertindak sebagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.

Terkait dengan topik penelitian ini, beberapa penelitian mengenai sistem pengendalian intern, teknologi informasi dan keahlian auditor internal telah banyak dilakukan peneliti sebelumnya meskipun para peneliti tersebut tidak menggabungkan variabel penelitian tersebut dalam satu penelitian. Penelitian Desyanti (2006) pengaruh independensi, keahlian profesional, dan pengalaman kerja pengawas intern terhadap efektivitas penerapan struktur pengendalian intern pada bank perkreditan rakyat di Kabupaten Badung memberikan kesimpulan bahwa independensi, keahlian profesional dan pengalaman kerja pengawas intern berpengaruh positif terhadap efektifitas dan efisiensi pengendalian intern.

Noviari (2006) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh perkembangan teknologi informasi terhadap perkembangan akuntansi memberikan kesimpulan dari penelitiannya adalah kemajuan teknologi mempengaruhi perkembangan akuntansi. Peranan TI terhadap perkembangan akuntansi pada setiap babak berbeda-beda. Semakin maju TI, semakin banyak pengaruhnya pada bidang akuntansi.

Dilakukannya penelitian ini dikarenakan belum adanya penelitian yang membahas mengenai pengaruh penggunaan teknologi informasi dan keahlian auditor internal terhadap peningkatan pengendalian intern dimana keahlian auditor internal dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara penggunaan teknologi informasi dengan pengendalian intern. Maka dari itu penulis tertarik untuk melakukan penelitian secara empiris guna mengetahui pengaruh penggunaan teknologi informasi terhadap peningkatan pengendalian intern dimana keahlian auditor internal yang memperkuat atau

memperlemah hubungan antara keduanya Peneliti memberi judul penelitian ini dengan “ **Pengaruh Penggunaan Teknologi Informasi dan Keahlian Auditor Internal Terhadap Pengendalian Intern** ”.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan uraian dan latar belakang masalah maka penulis mengidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Apakah penggunaan teknologi informasi berpengaruh terhadap pengendalian intern.
2. Apakah keahlian auditor internal berpengaruh terhadap pengendalian intern.
3. Apakah keahlian auditor internal berpengaruh terhadap penggunaan teknologi informasi.
4. Sejauhmana keahlian auditor internal mempengaruhi hubungan antara penggunaan teknologi informasi dan pengendalian intern.

C. Pembatasan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah di atas, untuk lebih menfokuskan permasalahan serta data yang akan dibahas dan dikumpulkan dalam penelitian ini, maka peneliti akan membatasi masalah pada pengaruh penggunaan teknologi informasi dan keahlian auditor internal terhadap pengendalian intern pada Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang, dan Kabupaten Tanah Datar.

D. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang di atas, maka yang menjadi permasalahan penelitian adalah:

1. Sejauhmana penggunaan teknologi informasi berpengaruh terhadap pengendalian intern.
2. Sejauhmana keahlian auditor internal mempengaruhi hubungan antara penggunaan teknologi informasi dan pengendalian intern.

E. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas, maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui:

1. Pengaruh penggunaan teknologi informasi berpengaruh terhadap pengendalian intern.
2. Pengaruh keahlian auditor internal sebagai variabel moderating mempengaruhi hubungan antara penggunaan teknologi informasi dengan pengendalian intern.

F. Manfaat Penelitian

Selain tujuan yang hendak dicapai tersebut, penulis juga berharap hasil penelitian ini juga dapat memberikan manfaat:

1. Bagi auditor internal, penelitian ini dapat menjadi masukan dalam pelaksanaan audit terutama dalam hal peningkatan pengendalian intern suatu organisasi yang dalam hal ini adalah auditor yang ada pada Inspektorat Kota Padang, Padang Panjang, dan Kabupaten Tanah Datar.

2. Bagi ilmu pengetahuan, penelitian ini bisa memberikan kontribusi bagi dunia pendidikan dan dapat dijadikan sebagai bahan referensi untuk penelitian selanjutnya.
3. Bagi penulis menambah pengetahuan penulis tentang pengaruh penggunaan teknologi informasi dan keahlian auditor internal terhadap pengendalian intern.

BAB II

KAJIAN TEORI, KERANGKA KONSEPTUAL, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Teori

1. Pengendalian Internal

a. Pengertian Pengendalian Intern

Menurut PP No. 60 Tahun 2008 yang dimaksudkan dengan Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (www.dpk.depkeu.go.id).

Pengertian pengendalian intern menurut *The Committee of Sponsoring Organization (COSO)* dalam Boynton 2003:373 adalah sebagai berikut:

“Internal control is process effected by an entity’s board of director, management, and orther personal, designed to provide reasonable assurance regarding achievementof objectives in the following categories: (a) Reliability of financial reporting, (b) Effectieness and effesiency of operation, and (c) Compliance with applicable laws and regulations”

COSO juga menekankan bahwa konsep fundamental dinyatakan dalam definisi berikut:

- 1) Pengendalian intern merupakan suatu proses. Ini berarti untuk mencapai suatu akhir, bukan akhir itu sendiri. Pengendalian intern terdiri dari

serangkaian tindakan yang meresap dan terintegrasi dengan tidak ditambahkan ke dalam infastruktur suatu entitas.

- 2) Pengendalian intern dilaksanakan oleh orang. Pengendalian intern bukan hanya suatu manual kebijakan dan formulir-formulir, tetapi orang pada berbagai tingkatan organisasi-organisasi, termasuk dewan direksi, manajemen dan personel lainnya.
- 3) Pengendalian intern dapat diharapkan untuk menyediakan hanya keyakinan yang memadai, bukan keyakinan yang mutlak kepada manajemen dan dewan direksi suatu entitas karena keterbatasan yang melekat dalam semua sistem pengendalian inetrn dan perlunya untuk mempertimbangkan biaya, dan manfaat relatif dalam pengendalian intern.
- 4) Pengendalian intern diarahkan pada pencapaian tujuan dalam kategori yang saling tumpang tindih dari pelaporan keuangan, kepatuhan, dan operasi.

Pengendalian intern adalah kebijakan, prosedur dan praktik akuntansi yang dibuat oleh manajemen untuk membantu mereka melindungi organisasi dari kesalahan dan penyalahgunaan (Basalamah,1995:69).

Adapun pengertian pengendalian intern menurut SPAP (2001:319.02) adalah 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; 1) keandalan pelaporan keuangan, 2) efektifitas dan efesiensi operasi, 3) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan.

Jadi pengendalian intern adalah proses yang dipengaruhi manajemen, karyawan dalam menyediakan secara layak suatu kepastian mengenai prestasi yang diperoleh secara objektif dalam penerapannya tentang bagian laporan keuangan yang dapat dipercaya, diterapkannya efisiensi dan efektifitas dalam kegiatan operasional perusahaan dan diterapkannya peraturan dan hukum yang berlaku agar ditaati oleh semua pihak

Struktur pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh eksekutif (kepala daerah, instansi/dinas, dan segenap personel) yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yang terdiri atas; keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku serta efektifitas dan efisiensi operasi (Bastian, 2007;7).

Salah satu konsep yang secara luas dalam teori dan praktik audit menyebutkan bahwa struktur pengendalian intern klien sangat penting dalam menghasilkan informasi keuangan yang andal. Jika auditor yakin bahwa struktur pengendalian klien sudah sangat baik, yaitu mencakup sistem pengendalian intern yang mampu menyajikan data yang andal dan memberikan jaminan atas aktiva dan catatan, maka jumlah bukti audit yang perlu dikumpulkan akan jauh lebih sedikit daripada jika sistem yang dimiliki klien kurang baik. Bisa terjadi, struktur pengendalian intern klien begitu buruknya sehingga mustahil dilakukannya audit yang efektif (Jusuf, 1996:22)

Pengendalian intern yang digunakan dalam suatu entitas merupakan faktor yang menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh suatu entitas. Oleh karena itu, sebelum auditor melaksanakan audit secara

lebih mendalam atas informasi yang tercantum dalam laporan keuangan, standar pekerjaan lapangan kedua mengharuskan auditor memahami pengendalian intern yang berlaku dalam suatu entitas.

Menurut IAI (2001: 319.11) auditor harus memperoleh pengetahuan yang memadai tentang tipe utama aktivitas entitas yang digunakan untuk memantau pengendalian intern terhadap pelaporan keuangan termasuk bagaimana aktivitas tersebut digunakan untuk melaksanakan tindakan koreksi, disamping itu auditor juga diwajibkan oleh standar pekerjaan lapangan kedua untuk memiliki pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern

b. Klasifikasi Pengendalian Intern

Pengendalian intern dapat diklasifikasikan menjadi beberapa kriteria berikut ini (Basalamah, 1995:70-71):

1) Pengendalian Menurut Waktunya

Pengendalian yang dilakukan sebelum terjadinya suatu kegiatan disebut juga dengan istilah pengendalian pra tindakan (*pre-action control* atau *precontrol*). Tujuan pengendalian ini adalah untuk memperoleh keyakinan bahwa segala sesuatu telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku sebelum suatu kegiatan dilaksanakan, sehingga manajemen dapat mencegah suatu masalah sebelum ia timbul.

2) Pengendalian Selama Berlangsungnya Kegiatan

Pengendalian yang dilakukan selama berlangsungnya kegiatan yang disebut juga dengan istilah pengendalian sibernatik (*steering control* atau *cybernetic control*). Tujuan pengendalian ini adalah untuk

mendeteksi adanya penyimpangan dari ketentuan yang telah ditetapkan, baik berupa standar ataupun tujuan, dan memperbaikinya sebelum suatu kegiatan berakhir.

3) Pengendalian Setelah Berlangsungnya Kegiatan

Pengendalian yang dilakukan sesudah suatu kegiatan berlangsung disebut juga dengan istilah pengendalian pasca tindak (*post-action control*). Pengendalian jenis ini merupakan kebalikan dari pengendalian pra tindak. Artinya, dalam pengendalian ini pembandingan dengan standar yang dilakukan setelah kegiatan berakhir.

Selama melakukan *review* dan evaluasi pengendalian intern, auditor harus mendapatkan pengetahuan tentang sistem akuntansi untuk memperoleh pemahaman atas lingkungan pengendalian secara menyeluruh dan aliran transaksi dalam SPAP tahun 2001, SA seksi 335, paragraf 09.

c. Pengendalian Internal khusus untuk Informasi

Untuk menunjuk banyak resiko yang berhubungan dengan kepercayaan lebih besar atas TI, organisasi sering mengimplementasikan pengendalian khusus untuk fungsi TI. Standar audit menjelaskan dua pengelompokan pengendalian yang utama untuk sistem TI yaitu: (Aren,2008:477)

1) Pengendalian umum

Berhubungan dengan semua aspek dari fungsi TI, termasuk administrasi, akuisisi dan pemeliharaan perangkat lunak, keamanan fisik dan *online* atas akses ke perangkat keras, perangkat lunak, dan data yang terkait, *mem-backup* perencanaan dalam keadaan darurat tak terduga, dan pengendalian perangkat keras.

2) Pengendalian aplikasi

Berlaku bagi pemrosesan transaksi individual, seperti pengendalian atas pemrosesan penjualan atau penerimaan kas. Oleh karena itu, pengendalian aplikasi khusus untuk aplikasi perangkat lunak tertentu dan biasanya tidak mempengaruhi semua fungsi TI.

d. Unsur-unsur Pengendalian Intern

Sebuah sistem akan terdiri dari kerangka dasar atau struktur dan proses. Struktur dari sistem terdiri dari bagian-bagian yang membentuk sistem. Sedangkan proses sistem menjelaskan bekerjanya sistem tersebut. Struktur pengendalian intern terdiri dari komponen-komponen yang saling berkaitan. Komponen-komponen ini berlaku secara keseluruhan dalam setiap bagian dalam perusahaan. Struktur pengendalian intern mencakup lima kategori dasar kebijakan dan prosedur yang dirancang dan digunakan oleh manajemen untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan pengendalian intern dapat dipenuhi. Kelima kategori ini disebut sebagai komponen struktur pengendalian intern terdiri dari (Arens, 2003:402-412):

- 1) Lingkungan Pengendalian
- 2) Penetapan resiko oleh manajemen
- 3) Sistem informasi dan komunikasi akuntansi
- 4) Aktifitas pengendalian
- 5) Pemantauan

Berikut ini akan diuraikan masing-masing unsur pengendalian intern tersebut:

1) Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan sikap menyeluruh manajemen puncak, direktur dan komisaris pemilik perusahaan.

Berikut ini elemen-elemen yang perlu dipertimbangkan (Arens, 2003:402-403):

a) Integritas dan nilai-nilai etika

Integritas dan nilai-nilai adalah produk dari standar etika dan perilaku entitas dan bagaimana standar tersebut dikomunikasikan dan dijalankan dalam praktek. Ini meliputi tindakan manajemen untuk menghilangkan atau mengurangi insentif dan godaan yang menyebabkan pegawai bertindak jujur, melanggar hukum.

b) Komitmen terhadap kompetensi

Kompetensi adalah pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas-tugas. Komitmen terhadap kompetensi meliputi pertimbangan manajemen terhadap kompetensi dari pekerjaan tertentu dan bagaimana tingkatan tersebut dapat berubah menjadi keterampilan dan pengetahuan yang diinginkan.

c) Filosofi dan gaya kepemimpinan manajemen

“Tindakan lebih berguna daripada kata-kata” merupakan kalimat yang sering kita dengar. Manajemen melalui aktivitasnya memberikan tanda yang jelas kepada pegawai tentang pentingnya pengendalian. Sebagai contoh, apakah manajemen bersifat pengambil resiko atau penghindar resiko? Apakah perencanaan

laba dan data anggaran diperlakukan sebagai rencana yang paling mungkin atau sasaran yang paling diharapkan? Pemahaman hal ini dan aspek serupa tentang masalah manajemen dan gaya operasi membuat auditor dapat merasakan sikap mereka terhadap pengendalian.

d) Struktur organisasi

Struktur organisasi suatu perusahaan membatasi garis tanggung jawab dan wewenang yang ada. Ini juga biasanya menghubungkan garis arus komunikasi. Dengan memahami struktur organisasi klien, auditor dapat mempelajari manajemen dan elemen fungsional usaha dan menaksir bagaimana kebijakan dan prosedur yang berhubungan dengan pengendalian yang dilaksanakan.

e) Dewan komisaris dan komite audit

Dewan komisaris yang efektif adalah yang independen dari manajemen dan anggota-anggotanya aktif dan menilai aktivitas manajemen. Agar menjadi efektif, komite audit harus memelihara komunikasi yang terus menerus dengan baik, agar bisa membahas masalah-masalah yang berkaitan seperti integritas atau tindakan manajemen.

f) Pelimpahan wewenang dan tanggung jawab

Metode komunikasi formal mengenai wewenang dan tanggung jawab dan masalah sejenis yang berkaitan dengan pengendalian juga sama pentingnya. Ini mungkin mencakup cara-cara seperti memo dari manajemen tentang pentingnya pengendalian organisasi

formal dan rencana operasi, deskripsi tugas pegawai dan kebijakan terkait, dan dokumen kebijakan yang menggambarkan perilaku pegawai seperti perbedaan kepentingan dan kode etik perilaku formal.

g) Kebijakan dan prosedur kepegawaian

Aspek penting dalam setiap sistem pengendalian adalah pegawai. Jika pegawainya kompeten dan dapat dipercaya, pengendalian lain boleh tidak ada dan laporan keuangan yang andal tetap bisa dihasilkan. Orang yang jujur dan efisien akan dapat bekerja pada tingkat yang tinggi bahkan dengan sedikit pengendalian yang mendukung mereka. Karena pentingnya pegawai yang kompeten dan dapat dipercaya dalam menyediakan pengendalian yang efektif metode bagaimana mereka direkrut, dievaluasi dan digaji merupakan bagian yang penting dari struktur pengendalian intern.

2) Penilaian resiko

Penetapan resiko untuk pelaporan keuangan adalah identifikasi dan analisis oleh manajemen atas resiko-resiko yang relevan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

3) Informasi dan komunikasi

Penggunaan sistem akuntansi suatu perusahaan adalah untuk mengidentifikasi, menggabungkan, mengklasifikasikan dan menganalisa, mencatat dan melaporkan suatu transaksi perusahaan dan untuk mengelola akuntabilitas (tanggung jawab) atas aktiva terkait.

4) Aktivitas pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijaksanaan dan prosedur yang dibuat manajemen untuk memenuhi tujuannya. Banyak sekali kebijakan dan prosedur dalam suatu perusahaan, tetapi biasanya dibagi menjadi lima kategori yaitu (Arens, 2003:407-412):

- a) Pemisahan tugas yang cukup
- b) Otorisasi yang pantas atas transaksi dan aktivitas
- c) Dokumen dan catatan yang memadai
- d) Pengendalian fisik atas aktiva dan catatan
- e) Pengecekan independen atas pelaksanaan

5) Pemantauan

Aktivitas pemantauan berkaitan dengan penilaian aktivitas rancangan dan operasi struktur pengendalian intern secara periodik dan terus menerus oleh manajemen untuk melihat apakah sudah dilaksanakan dengan semestinya dan telah diperbaiki sesuai dengan keadaan. Informasi untuk penilaian dan perbaikan dapat berasal dari berbagai sumber meliputi studi atas struktur pengendalian intern yang ada, laporan auditor intern, laporan penyimpangan atas aktivitas pengendalian, laporan dari bank sentral, umpan balik dari pegawai, dan keluhan dari pegawai atas tagihan yang datang.

e. Tujuan Pengendalian Intern

Adapun yang termasuk dalam tujuan pengendalian internal adalah (Aren, 2003: 397-398):

1. Keandalan laporan keuangan.

Manajemen bertanggung jawab atas menyiapkan laporan keuangan untuk investor, kreditor, dan profesional untuk yakin bahwa informasi tersebut disiapkan secara wajar menurut sistem pelaporan seperti GAAP.

2. Efisiensi dan efektifitas operasional.

Kendali di dalam suatu organisasi dimaksudkan untuk mendorong penggunaan yang efektif dan efisien atas sumber dayanya, mencakup personil, untuk mengoptimalkan sasaran perusahaan. Bagian penting dari kendali ini adalah informasi yang akurat untuk pengambilan keputusan internal. Berbagai informasi digunakan untuk membuat keputusan bisnis yang kritis.

Bagian yang penting dari efektifitas dan efisiensi adalah melindungi aset dan arsip. Aset fisik suatu perusahaan dapat dicuri dan disalahgunakan atau hancur secara tidak sengaja kecuali jika mereka dilindungi oleh kendali yang cukup. Melindungi arsip akuntansi dapat mempengaruhi keandalan laporan keuangan.

3. Pemenuhan ketentuan hukum dan regulasi yang bias diterapkan

Organisasi diminta untuk mengikuti banyak hukum dan peraturan. Beberapa hanya secara tidak langsung berhubungan dengan akuntansi. Contohnya meliputi perlindungan lingkungan dan hukum hak-hak warga Negara, yang lainnya yang berhubungan erat dengan akuntansi adalah peraturan pajak pendapatan dan penipuan.

f. Pihak-pihak yang Bertanggung Jawab terhadap Pengendalian Intern

Setiap orang di dalam organisasi bertanggung jawab terhadap, dan menjadi bagian dari pengendalian intern organisasi. Di samping itu beberapa pihak luar, seperti auditor independen dan badan pengatur (*regulatori body*) dapat membantu organisasi dengan cara memberikan informasi yang bermanfaat bagi manajemen untuk pemberlakuan pengendalian intern organisasi tersebut. Pihak luar ini bertanggung jawab atas efektivitas dan bukan merupakan bagian dari pengendalian intern organisasi.

Pihak yang bertanggung jawab terhadap pengendalian intern beserta perannya diuraikan sebagai berikut (Mulyadi, 2002: 181-183):

1) Manajemen

Manajemen bertanggung jawab untuk mengembangkan dan menyelenggarakan secara efektif pengendalian intern organisasinya. Direktur utama perusahaan bertanggung jawab untuk menciptakan atmosfer pengendalian di tingkat puncak, agar kesadaran terhadap pentingnya pengendalian menjadi tumbuh di seluruh organisasi. Disamping itu, direktur utama juga bertanggung jawab untuk menjamin bahwa semua komponen pengendalian intern terwujud di dalam organisasi.

2) Dewan Komisaris dan Komite Audit

Dewan komisaris bertanggung jawab menentukan apakah manajemen memenuhi tanggung jawab mereka dalam mengembangkan dan menyelenggarakan pengendalian intern.

Fungsi komite audit yang secara langsung berdampak terhadap auditor adalah:

- a) Menunjuk auditor yang melaksanakan audit tahunan terhadap laporan keuangan perusahaan.
- b) Membicarakan lingkup audit dengan auditor.
- c) Meminta auditor untuk melakukan komunikasi langsung mengenai masalah-masalah besar yang ditemukan oleh auditor dalam auditnya.
- d) *Me-review* laporan keuangan dan laporan audit pada saat audit selesai dilakukan.

3) Auditor Intern

Auditor intern bertanggung jawab memeriksa dan mengevaluasi memadai atau tidaknya pengendalian intern entitas dan membuat rekomendasi peningkatannya.

4) Personel Lain Entitas

Peran dan tanggung jawab semua personel lain yang menyediakan informasi atau menggunakan informasi yang dihasilkan oleh pengendalian intern harus ditetapkan dan dikomunikasikan dengan baik.

5) Auditor Independen

Sebagai bagian dari prosedur auditnya terhadap laporan keuangan, auditor dapat menemukan kelemahan pengendalian intern kliennya, sehingga ia dapat mengkomunikasikan temuan auditnya tersebut kepada manajemen, komite audit atau dewan komisaris. Berdasarkan temuan auditor tersebut, manajemen dapat melakukan peningkatan pengendalian intern entitas.

6) Pihak Luar Lain

Pihak luar lain yang bertanggung jawab atas pengendalian intern entitas adalah badan pengatur (*regulatory body*) seperti Bank Indonesia dan Bapepam. Badan pengatur ini mengeluarkan persyaratan minimum pengendalian intern yang harus dipenuhi oleh suatu entitas dan memantau kepatuhan entitas terhadap persyaratan tersebut.

2. Penggunaan Teknologi Informasi

a. Pengertian Teknologi Informasi

Teknologi informasi adalah penggunaan komputer untuk memproses dan mengatur informasi (Aren, 2003:400).

Pengertian teknologi informasi menurut Jogiyanto (2005:3) adalah subsistem atau sistem bagian dari sistem informasi.

Teknologi informasi (*information technology/TI*) telah menjadi perkembangan yang paling penting di sebagian akhir dari abad kedua puluh ini. Instalasi komputer saat ini terdapat dalam dalam berbagai ukuran mulai dari mikrokomputer ke minikomputer hingga komputer *mainframe* besar yang saling berhubungan dalam suatu jaringan komunikasi internasional yang kompleks.

b. Cara Teknologi Meningkatkan Pengendalian Internal

Peningkatan pengendalian sebagai hasil pengintegrasian teknologi informasi ke dalam sistem akuntansi meliputi (Aren, 2008:474) :

- 1) Kendali komputer menggantikan kendali manual. Manfaat nyata dari teknologi informasi (TI) seperti, kemampuan untuk menangani volume

yang luar biasa dari transaksi yang rumit, secara hemat biaya, menyebabkan organisasi menggunakan TI sepanjang proses pelaporan keuangan mereka. Satu keuntungan TI adalah kemampuan untuk meningkatkan Pengendalian Internal dengan menggabungkan kendali yang dilakukan komputer dalam aktifitas proses transaksi sehari-hari menggantikan prosedur manual dengan pengendalian yang diprogramkan yang menggunakan cek dan saldo bagi masing-masing transaksi yang diproses dapat mengurangi kesalahan manusia yang mungkin terjadi dalam lingkungan manual yang tradisional. Suatu sistem TI yang terkendali menawarkan potensi yang cukup besar untuk mengurangi salah saji karena komputer memproses informasi secara konsisten.

- 2) Tersedianya informasi dengan mutu yang tinggi, sekali manajemen yakin tentang kendali informasi yang dihasilkan oleh TI. Penggunaan manajemen atas informasi itu menawarkan potensi lebih lanjut untuk meningkatkan keputusan manajemen. Pertama, lingkungan TI yang kompleks umumnya diatur secara efektif karena kompleksitas memerlukan organisasi yang efektif, prosedur dan dokumentasi. Kedua, sistem TI biasanya menyediakan bagi manajemen lebih banyak informasi dengan mutu yang lebih tinggi dan lebih cepat dari kebanyakan sistem manual.

c. Dampak Penggunaan Teknologi Informasi

Penggunaan teknologi informasi (TI) oleh entitas dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi dari pengendalian internal dengan cara konsisten

memproses sejumlah besar volume transaksi data. TI juga meningkatkan ketepatan waktu dan akurasi dari informasi. Namun, juga terdapat resiko yang terkait dengan penggunaan TI. Sebagai contoh, manajemen bisa bergantung pada sistem yang berisi kesalahan terprogram yang mengakibatkan data yang terproses tidak akurat atau membiarkan pemrosesan data yang tidak benar. Juga terdapat resiko akses yang tidak sah kepada data dan program perangkat lunak yang bisa mengakibatkan perubahan tidak sah kepada arsip dan program. Tingkat dan sifat dari resiko beragam tergantung pada sifat dan karakteristik dari sistem informasi itu. Sebagai hasilnya, saat auditor memperoleh suatu pemahaman tentang pengendalian intern, mereka harus mempertimbangkan bagaimana resiko TI bisa mengakibatkan salah saji (Aren, 2003:400).

Teknologi informasi juga mempunyai dampak radikal terhadap pekerjaan, tipe pekerja, organisasi dan sistem manajemen. Teknologi informasi menggeser pekerjaan dari pekerjaan yang mengandalkan otot ke pekerjaan yang mengandalkan pengetahuan, sehingga di era teknologi informasi ini, pekerja pengetahuan (*knowledge workers*) menggeser dominasi pekerja yang mengandalkan otot. Dalam lingkungan sistem informasi komputer, auditor menghadapi lingkungan pengendalian yang sama sekali berbeda dibandingkan dengan lingkungan pengendalian dengan *manual system*. Pemahaman memadai tentang dampak teknologi informasi terhadap pekerjaan, tipe pekerja, organisasi dan sistem manajemen akan memberikan wawasan luas bagi auditor dalam memahami lingkungan pengendalian intern dalam sistem informasi komputer (Mulyadi, 2002:350).

d. Teknik Audit Berbantuan Komputer

Tujuan dan lingkup keseluruhan suatu audit tidak berubah bila audit dilaksanakan dalam suatu lingkungan sistem informasi komputer. Namun, penerapan prosedur audit mungkin mengharuskan auditor untuk mempertimbangkan teknik-teknik yang menggunakan komputer sebagai suatu alat audit berbagai macam penggunaan komputer dalam audit disebut dengan Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) tahun 2001, SA seksi 327.

1) Manfaat TABK adalah sebagai berikut:

- a. Tidak adanya dokumen masukan atau tidak adanya jejak audit mengharuskan auditor menggunakan TABK dalam penerapan pengujian pengendalian dan pengujian substantif
- b. Efektif dan efisiensi prosedur audit dapat meningkat dengan menggunakan TABK.

2) Pertimbangan penerapan TABK

Pada waktu merencanakan audit, auditor harus mempertimbangkan suatu kombinasi semestinya teknik audit secara manual dan teknik audit berbantuan komputer.

3) Pengendalian penerapan yang ada

Penggunaan TABK harus dikendalikan oleh auditor untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan audit dan spesifikasi rinci TABK telah terpenuhi, dan bahwa TABK tidak dimanipulasi secara tidak semestinya oleh staf entitas.

3. Keahlian Auditor internal

a. Pengertian Keahlian Auditor

Keahlian berasal dari kata ahli yang berarti orang yang mahir, paham sekali di suatu ilmu (Alwi, 2000:14). Jadi keahlian adalah kemahiran di suatu ilmu (kepandaian, pekerjaan)

Pengetahuan, keahlian dan pengalaman komputer yang dimiliki oleh auditor dalam SA seksi [PSA No.57] auditing dalam lingkungan informasi komputer menjelaskan tingkat keterampilan dan kompetensi auditor yang harus dimiliki bila melaksanakan suatu audit dalam lingkungan informasi komputer dan memberikan panduan bila mendelegasikan pekerjaan kepada asisten dengan keterampilan sistem informasi komputer atau bila menggunakan pekerjaan yang dilaksanakan oleh auditor independen lain atau tenaga ahli yang memiliki keahlian di bidang sistem informasi komputer secara khusus auditor harus memiliki pengetahuan memadai untuk merencanakan, melaksanakan, dan menggunakan hasil penggunaan teknik audit berbantuan komputer (TABK). Oleh karena itu, auditor harus menyadari bahwa penggunaan TABK dalam keadaan tertentu dapat mengharuskan dimilikinya jauh lebih banyak pengetahuan komputer dibandingkan dengan dimiliki dalam keadaan lain.

Jika auditor melaksanakan auditnya dalam pengolahan data elektronik, maka ia harus memiliki pemahaman yang cukup mengenai perangkat keras, perangkat lunak dan sistem pengolahan data dengan komputer untuk merencanakan penugasan dan ia harus memahami bagaimana dampak pengolahan data elektronik terhadap prosedur yang

digunakan oleh auditor dalam memperoleh pemahaman dan melakukan prosedur audit, termasuk penggunaan teknik audit berbantuan komputer (TABK).

Auditor harus memiliki pengetahuan pengolahan data elektronik yang memadai untuk menerapkan prosedur audit. Dalam pelaksanaan auditnya tergantung atas pendekatan audit yang digunakan yaitu *audit around computer*, *audit through computer* atau *audit with computer*.

b. Keterampilan Dan Kompetensi

Penggunaan komputer mengubah pengolahan, penyimpanan dan komunikasi informasi keuangan dan dapat berdampak terhadap sistem akuntansi dan sistem pengendalian entitas.

Keterampilan dan kompetensi yang dimiliki oleh auditor terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) tahun 2001, SA seksi 335, paragraf 04: auditor harus memiliki pengetahuan memadai tentang SIK untuk merencanakan, mengarahkan, melakukan supervisi, dan mereview pekerjaan yang dilakukan. Auditor harus mempertimbangkan apakah keterampilan sistem informasi komputer (SIK) khusus dalam audit. Hal ini kemungkinan diperlukan untuk:

- 1) Memperoleh pemahaman memadai tentang sistem akuntansi dan sistem pengendalian intern yang dipengaruhi oleh lingkungan SIK.
- 2) Menentukan dampak lingkungan SIK terhadap penaksiran resiko secara keseluruhan dan resiko pada tingkat saldo akun dan golongan transaksi.
- 3) Melaksanakan dan melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif yang tepat.

Menurut M.Gay (2003:230) yang dimaksud dengan kompetensi adalah pengetahuan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas.

Persyaratan kemampuan atau keahlian dalam (SPKN 2007):

- 1) pengetahuan tentang standar pemeriksaan yang dapat diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang dapat diterapkan terhadap jenis pemeriksaan yang ditugaskan serta memiliki latar belakang tersebut dalam pemeriksaan yang dilaksanakan.
- 2) Pengetahuan umum tentang lingkungan entitas, program, dan kegiatan yang diperiksa (objek pemeriksaan)
- 3) Keterampilan berkomunikasi secara jelas dan efektif, baik secara lisan atau tulisan.
- 4) Keterampilan yang memadai untuk pemeriksaan yang dilaksanakan, misalnya:
 - a) Apabila pemeriksaan dimaksud memerlukan penggunaan sampling statistik, maka dalam tim pemeriksa harus ada pemeriksa yang mempunyai keterampilan di bidang sampling statistik.
 - b) Apabila pemeriksaan memerlukan review yang luas terhadap suatu sistem informasi, maka dalam tim pemeriksa harus ada pemeriksa yang memiliki keahlian di bidang pemeriksaan atas teknologi informasi.
 - c) Apabila pemeriksaa meliputi review atas data teknik yang rumit, maka tim pemeriksa perlu melibatkan tenaga ahli dibidang tersebut.
 - d) Apabila pemeriksaan menggunakan metode pemeriksaan yang sangat khusus seperti penggunaan instrumen pengukuran yang sangat rumit,

atau pengujian analisis statistik, maka tim pemeriksa perlu melibatkan tenaga ahli dibidang tersebut.

c. Auditor Internal

1) Pengertian Auditor Internal

The *Institute of Internal Auditors* (IIA) memperkenalkan *Standards for The Profesional Practice of Internal Auditng* (SPPIA). Standar tersebut mendefenisikan audit internal sebagai fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam perusahaan untuk memeriksa dan mengevaluasi aktivitas-aktivitasnya sebagai jasa yang diberikan kepada perusahaan.

Defenisi audit internal menurut Guidance Task Force (GTF) tahun 1999 (dalam Sawyer's, 2005:9) yaitu:

“Audit internal adalah sebuah aktivitas konsultasi dan keyakinan objektif yang dikelola secara independen di dalam organisasi dan diarahkan oleh filosofi penambahan nilai untuk meningkatkan operasional perusahaan. Audit tersebut membantu organisasi dalam mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas proses pengelolaan resiko, kecukupan kontrol dan pengelolaan organisasi.”

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal tahun 2004 mendefenisikan audit internal sebagai berikut:

“Audit internal adalah kegiatan *assurance* dan konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, melalui suatu pendekatan yang sistematis dan teratur untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas pengelolaan resiko, pengendalian atas proses *governance*.”

Sawyer's (2005:10) mendefenisikan audit internal sebagai berikut:

“Audit internal adalah sebuah penilaian yang sistematis dan objektif yang dilakukan auditor internal terhadap operasi dan kontrol yang berbeda-beda dalam organisasi untuk menentukan apakah; (1) informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan; (2) resiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisasi; (3) peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti; (4) kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi; (5) sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis; dan (6) tujuan organisasi telah dicapai secara efektif semua dilakukan dengan tujuan untuk dikonsultasikan dengan manajemen dan membantu anggota organisasi dalam menjalankan tanggung jawabnya secara efektif.”

Dari defenisi-defenisi di atas mengenai auditor internal, maka dapat disimpulkan bahwa audit internal adalah kegiatan yang sistematis dan objektif yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen di dalam organisasi terhadap aktivitas yang diaudit dan menelaah aktivitas secara terus menerus yang diarahkan untuk penambahan nilai dan meningkatkan operasional perusahaan dalam mencapai tujuannya.

2) Peran auditor internal

Auditor internal memegang peranan penting dalam aktivitas-aktivitas organisasi perusahaan. Aktivitas audit internal dilakukan dalam kondisi dan budaya yang beragam; dalam organisasi-organisasi bervariasi baik dalam tujuan maupun struktur dan oleh orang di dalam atau di luar organisasi. Berikut ini adalah peran auditor internal menurut *The Institute of Internal Auditor* tahun 2004:

1) Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab

Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab audit internal harus dinyatakan secara formal dalam karakter audit internal. Konsisten

dengan Standar Profesi Audit Internal (SPAUI) dan mendapat persetujuan dari pimpinan dan dewan pengawas organisasi.

2) Independensi dan objektivitas

- a) Fungsi audit internal memiliki akses komunikasi yang memadai terhadap pimpinan dan dewan pengawas organisasi.
- b) Auditor internal harus memiliki sikap mental yang objektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan.
- c) Jika prinsip independensi dan objektivitas tidak dapat dicapai baik secara fakta maupun dalam kesan, hal ini harus diungkapkan kepada pihak yang berwenang.

3) Keahlian dan kecermatan fungsional

- a) Penanggung jawab fungsi audit internal harus memperoleh saran dan asistensi dari pihak yang kompeten jika pengetahuan, keterampilan dan kompetensi dari staf auditor internal tidak memadai untuk pelaksanaan sebagian atau seluruh penugasannya.
- b) Auditor internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk dapat mengenali, meneliti dan menguji adanya indikasi kecurangan.
- c) Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki pengetahuan tentang resiko dan pengendalian yang penting dalam bidang teknologi informasi dan teknik-teknik audit harus berbasis teknologi informasi yang tersedia.

- d) Audit internal harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layak nya dilakukan oleh seorang auditor internal yang hati-hati dan kompeten.
 - e) Auditor internal harus meningkatkan pengetahuan, keterampilan dan kompetensinya melalui pengembangan profesional yang berkelanjutan.
- 4) Program jaminan dan peningkatan kualitas fungsi audit internal
- a) Harus ada penilaian internal oleh fungsi audit internal secara berkesinambungan atas kegiatan dan kinerja fungsi audit internal.
 - b) Adanya penilaian berkala yang dilakukan oleh pihak lain dari dalam organisasi yang memiliki pengetahuan tentang standar dan praktek audit internal.
 - c) Adanya penilaian eksternal yang sekurang-kurangnya sekali dalam dua tahun oleh pihak luar perusahaan yang independen dan kompeten.
 - d) Penanggung jawab fungsi audit internal harus melaporkan hasil penilaian dari pihak eksternal kepada pimpinan dan dewan pengawas organisasi.
 - e) Dalam laporan kegiatan periodiknya, auditor internal harus memuat pernyataan bahwa aktivitasnya dilaksanakan sesuai dengan standar profesi audit internal.
 - f) Auditor internal mengungkapkan kepada pimpinan dan dewan pengawas organisasi apabila terdapat ketidakpatuhan terhadap

standar profesi auditor internal dan kode etik yang mempengaruhi ruang lingkup dan aktivitas audit internal secara signifikan.

5) Pengelolaan fungsi audit internal

- a) Rencana penugasan audit internal harus independen berdasarkan penilaian resiko yang dilakukan paling sedikit setahun sekali.
- b) Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengkomunikasikan rencana kegiatan audit dan kebutuhan sumber daya kepada pimpinan dan dewan pengawas organisasi untuk mendapat persetujuan.
- c) Penanggung jawab fungsi audit internal harus memastikan bahwa sumber daya fungsi audit internal sesuai, memadai dan dapat digunakan secara efektif untuk mencapai rencana-rencana yang telah disetujui.
- d) Penanggung jawab fungsi audit internal harus menetapkan kebijakan dan prosedur sebagai pedoman bagi pelaksanaan kegiatan fungsi audit internal.
- e) Penanggung jawab fungsi audit internal harus menyampaikan laporan secara berkala kepada pimpinan dan dewan pengawas. Perbandingan rencana dan realisasi yang mencakup sasaran, wewenang, tanggung jawab dan kinerja fungsi audit internal.

6) Lingkup penugasan

- a) Fungsi audit internal harus membantu organisasi dengan cara mengidentifikasi dan mengevaluasi resiko signifikan dan

memberikan kontribusi terhadap peningkatan pengelolaan resiko dan sistem pengendalian intern.

- b) Fungsi audit internal harus mengevaluasi kecukupan dan efektifitas sistem pengendalian intern yang mencakup *governance*, kegiatan operasi dan sistem informasi organisasi.
 - c) Fungsi audit internal harus memastikan sampai sejauhmana sasaran dan tujuan program serta kegiatan operasi telah ditetapkan dan sejalan dengan sasaran dan tujuan organisasi.
 - d) Auditor internal harus mereview kegiatan operasi dan program untuk memastikan sampai sejauhmana hasil-hasil yang diperoleh konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
 - e) Untuk mengevaluasi sistem pengendalian intern diperlukan kriteria yang memadai.
 - f) Fungsi auditor internal harus mengevaluasi rancangan, implementasi dan efektifitas dari kegiatan, program dan sasaran organisasi yang berhubungan dengan etika.
- 7) Perencanaan penugasan
- a) Auditor internal harus menetapkan sasaran untuk setiap penugasan.
 - b) Agar sasaran penugasan tercapai maka fungsi audit internal harus mempunyai ruang lingkup penugasan yang memadai.
 - c) Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja dalam rangka mencapai sasaran penugasan.

8) Pelaksanaan penugasan

- a) Auditor internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relevan dan berguna untuk mencapai sasaran penugasan.
- b) Auditor internal harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan evaluasi yang tepat.
- c) Auditor internal harus merekomendasikan informasi yang relevan untuk mendukung kesimpulan dan hasil penugasan.
- d) Setiap penugasan harus disupervisi dengan tepat untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas dan meningkatnya kemampuan staf.

9) Komunikasi hasil penugasan

- a) Komunikasi harus mencakup sasaran dan lingkup penugasan, simpulan, rekomendasi dan rencana tindakannya.
- b) Komunikasi akhir hasil penugasan bila memungkinkan memuat opini keseluruhan dan kesimpulan auditor internal.
- c) Auditor internal dianjurkan untuk memberi apresiasi dalam komunikasi hasil penugasan terhadap kinerja yang memuaskan dan kegiatan yang direview.
- d) Bilamana hasil penugasan disampaikan kepada pihak luar organisasi, maka pihak berwenang harus menetapkan pembatasan dalam distribusi dan penggunaannya.
- e) Komunikasi yang disampaikan baik tertulis maupun lisan harus akurat, objektif, jelas, ringkas, konstruktif, lengkap dan tepat waktu.

- f) Pengungkapan atas ketidakpatuhan terhadap standar.
 - g) Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak yang berhak.
- 10) Pemantauan tindak lanjut.
- Penanggung jawab fungsi audit internal harus menyusun dan menjaga sistem untuk memantau tindak lanjut hasil penugasan dan telah dikomunikasikan kepada manajemen.
- 11) Resolusi penerimaan resiko dan manajemen
- Apabila manajemen senior telah memutuskan untuk menanggung resiko yang tersisa (residual) yang sebenarnya tidak dapat diterima oleh organisasi penanggung jawab fungsi audit internal harus mendiskusikan masalah ini dengan manajemen senior.

4. Kerangka Konseptual

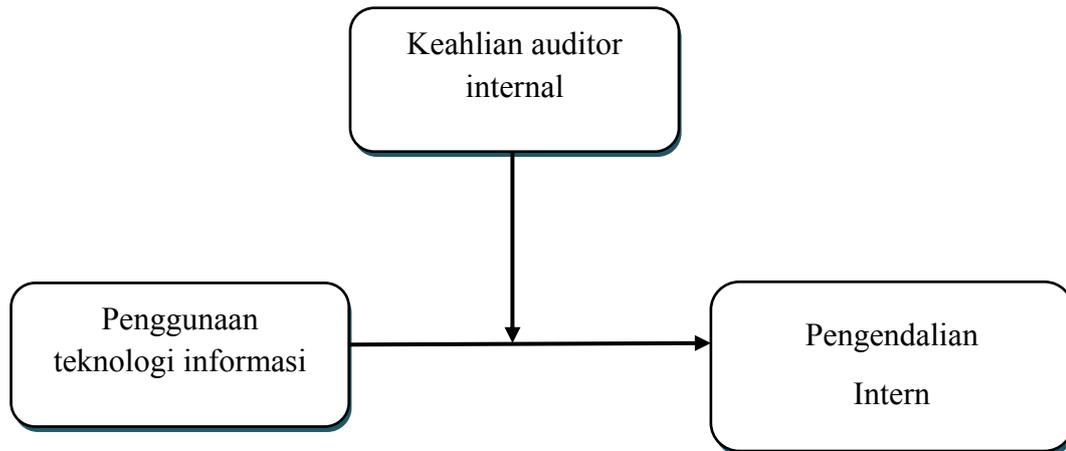
Dengan adanya perkembangan TI ini maka auditor internal selaku Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, dituntut untuk memiliki pengetahuan, keahlian dan pengalaman komputer auditing.

Keterampilan dan kompetensi auditor harus dimiliki bila melaksanakan suatu audit dalam lingkungan informasi komputer. Bila auditor intern tidak mampu memiliki kemampuan tersebut maka auditor tersebut memanfaatkan jasa dari auditor independen lain atau tenaga ahli yang memiliki keahlian di bidang sistem informasi komputer. Secara khusus auditor harus memiliki pengetahuan memadai untuk merencanakan, melaksanakan, dan menggunakan hasil penggunaan teknik audit berbantuan komputer (TABK). Oleh karena itu,

auditor harus menyadari bahwa penggunaan TABK dalam keadaan tertentu dapat mengharuskan dimilikinya jauh lebih banyak pengetahuan komputer dibandingkan dengan dimiliki dalam keadaan lain.

Penggunaan teknologi informasi (TI) oleh entitas dapat meningkatkan efektifitas dan efisiensi dari pengendalian internal. TI juga meningkatkan ketepatan waktu dan akurasi dari informasi. Dimana dalam hal ini keahlian auditor sangat mempengaruhi penggunaan teknologi terhadap peningkatan pengendalian internal, sebelum auditor melaksanakan audit secara lebih mendalam atas informasi yang tercantum dalam laporan keuangan, standar pekerjaan lapangan kedua mengharuskan auditor memahami pengendalian intern yang berlaku dalam suatu entitas dan untuk memperoleh pemahaman lebih lanjut atas pengendalian intern suatu entitas diperlukan keahlian auditor yang cukup memadai. Disamping auditor harus memiliki pengetahuan memadai tentang sistem informasi komputer (SIK).

Jika seorang auditor internal memiliki keahlian dalam memahami pengendalian intern dan memiliki pengetahuan memadai tentang sistem informasi komputer (SIK) maka hal ini akan dapat meningkatkan pengendalian intern suatu entitas, karena auditor internal bertanggung jawab terhadap pengendalian intern suatu entitas dimana salah satu tanggung jawab dari auditor yaitu bertanggung jawab dalam memeriksa dan mengevaluasi pengendalian intern suatu entitas serta membuat rekomendasi peningkatannya.



Gambar 1
Kerangka Konseptual

5. Hipotesis

Berdasarkan teori dan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat diajukan beberapa hipotesis terhadap permasalahan sebagai berikut:

H₁ : Penggunaan teknologi informasi berpengaruh signifikan terhadap pengendalian intern

H₂ : Keahlian auditor internal memperkuat hubungan penggunaan teknologi informasi dengan pengendalian intern.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut:

1. Ditemukan bahwa penggunaan teknologi informasi berpengaruh secara signifikan terhadap pengendalian intern.
2. Tidak ditemukan bahwa keahlian auditor internal dapat memperkuat hubungan antara penggunaan teknologi informasi dengan pengendalian intern.

B. Keterbatasan penelitian

Meskipun penelitian ini telah selesai dilaksanakan tetapi penelitian masih memiliki banyak keterbatasan, dimana keterbatasan tersebut sebagai berikut:

1. Adanya keterbatasan kemampuan penulis dalam merancang pertanyaan yang diajukan pada kuesioner. Sehingga jawaban dari responden kurang mampu mengungkapkan apa yang ingin penulis ketahui dalam penelitian.
2. Pada penelitian ini penulis hanya meneliti pendapat auditor saja, yaitu mengenai penggunaan teknologi informasi dan keahlian auditor serta pengaruhnya terhadap pengendalian intern saja. Sehingga terjadi perbedaan hasil penelitian dengan fakta yang terjadi di lapangan.
3. Pada hasil penelitian ini diketahui bahwa antara teknik audit berbantuan komputer (TABK) dengan pengendalian intern jaraknya agak jauh, ada

satu variabel antara. Dimana kemungkinan variabel antara yang dimaksud adalah pemahaman auditor terhadap sistem akuntansi yang digunakan oleh suatu entitas, karena sebelum melakukan evaluasi terhadap pengendalian intern terlebih dahulu auditor harus memiliki pengetahuan tentang sistem akuntansi yang digunakan oleh suatu entitas, baru kemudian auditor menilai efektif atau tidaknya suatu pengendalian intern

4. Sampel dalam penelitian ini relatif sedikit.

C. Saran

Dari pembahasan dan kesimpulan yang diperoleh maka penulis memberikan saran sebagai berikut:

1. Disarankan pada suatu instansi atau organisasi untuk dapat menggunakan teknologi informasi secara intensif lagi dalam proses pencatatan transaksi akuntansinya agar dapat meningkatkan pengendalian internnya.
2. Disarankan bagi auditor untuk meningkatkan keahliannya dalam mengaudit suatu laporan keuangan terutama pada proses audit yang menggunakan teknik audit berbantuan komputer (TABK).
3. Penelitian ini sebaiknya tidak hanya dilakukan dengan melalui kuesioner saja tetapi diikuti dengan wawancara. Hal ini bertujuan untuk meneliti lebih dalam lagi apakah unsur-unsur pengendalian intern telah diterapkan secara keseluruhan pada instansi pemerintah atau belum. Disamping itu untuk mengetahui apakah teknologi informasi betul-betul telah diterapkan, baik secara TABK maupun sistem pencatatan transaksi sehari-hari pada instansi pemerintah.

4. Sebaiknya penelitian ini tidak hanya dilakukan pada aparat perngawas intern saja yang dalam hal ini adalah inspektorat, tetapi juga pada instansi terkait. Hal ini bertujuan untuk memperoleh hasil penelitian yang relevan dengan fakta yang terjadi di lapangan.
5. Penelitian ini juga bisa dilanjutkan dengan menambahkan variabel-variabel lain yang dapat mempengaruhi pengendalian intern seperti lingkungan pengendalian, sistem informasi akuntansi, sistem informasi dan komunikasi akuntansi, dan sampel dalam penelitian ini dapat diperluas sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Akhirmen. 2004. *statistik 1*. Padang: Universitas Negeri Padang
- Alwi, Hasan. 2000. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Departemen Pendidikan Nasional
- Arens, Alvin. Elder, Randal J. Beasley, Mark S. 2003. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi: Pendekatan Terpadu*. (Alih Bahasa Tim Dejacarta). Jakarta: Indeks.
- _____. 2008. *Auditing dan Pelayanan Verifikasi: Pendekatan Terpadu*. (Alih Bahasa Tim Dejacarta). Jakarta: Indeks.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban dana pendidikan sumber dana APBN dan APBD-I ta. 2006 dan 2007 pada Dinas Pendidikan Kota Padang (<http://www.diknas.pjwban.prop.sumbar/go.id>). Diakses tanggal 13 Maret 2009. Jam 13.11 WIB
- Basalamah, Anis SM. 1995. *Auditing PDE*. Depok: Usaha Kami
- Bastian, Indra. 2007. *Audit Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga
- Boynton, William.C, Johnson dan Kell. 2002. *Modern Auditing edisi ketujuh*. Alih bahasa oleh Paul A. Rajoe, Gina dan Ihsan. Jakarta: Erlangga
- Guy, Dan M, C. Wayne Alderman, dan Alan J Winter. 2002. *Auditing*. Terjemahan Sugiyarto. Jakarta: Erlangga.
- Ghozali, Imam. 2007. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- IAI. 2001. *Standar Profesional akuntan Publik (SPAP) per Januari 2001*. Jakarta: Salemba Empat
- Indriantoro, Nur, Bambang Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPF
- Jusuf, Amir Abadi. 1996. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Jakarta: Salemba Empat
- Jogiyanto. 2005. *Teknologi Informasi*. Yogyakarta: Andi