

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Penulismengambil beberapa referensi dari penelitian terdahulu yang pernah dilakukandan dijadikan sebagai acuan oleh peneliti karena kemiripan dengan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti.

Skripsi oleh saudari Susanti, mahasiswi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STEI) pada tahun 2013 dengan judul “Peranan Audit Internal Dalam Menunjang Efektivitas Pengendalian Intern Pengelolaan Gaji Pada RS. Gading Pluit Periode 2013.” Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa:

1. Pelaksanaan audit internal pada RS. Gading Pluit sangat memadai, hal tersebut tercermin dari program audit yang disusun dan dilaksanakan oleh Auditor Internal dan laporan audit yang dihasilkan dapat diandalkan.
2. Pengendalian Intern pengelolaan gaji pada RS. Gading Pluit sangat efektif, hal tersebut dibuktikan dengan adanya penerapan unsur-unsur pengendalian intern dalam perusahaan, seperti: adanya pemisahan fungsi, pemantauan oleh masing-masing kepala bagian yang dibantu oleh auditor internal serta adanya penaksiran resiko yang timbul.
3. Terdapat hubungan yang sangat kuat antara Audit Internal sebagai variabel independen dengan efektivitas pengendalian intern pengelolaan gaji sebagai variabel dependen dengan nilai rank spearman sebesar 0.895 dan hasil t hitung  $(6.345) > t$  tabel  $(1.812)$ , sehingga  $H_0$  ditolak dan diperoleh kesimpulan bahwa terdapat pengaruh Audit Internal terhadap efektivitas pengendalian intern pengelolaan gaji sebesar 80.10%.

Jurnal Ilmiah Ranggagading volume 11 No. 2 Oktober 2011, yang ditulis oleh Hastoni dan Erick Dema Suryadinata dengan judul “Evaluasi atas SistemPenggajian dalam kaitannya dengan pengendalian intern pada PT. Dae Kwang”. Berdasarkan hasil pembahasan penelitian, maka dapat diambil kesimpulan yaitu:

1. PT. Dae Kwang merupakan salah satu perusahaan yang bergerak dalam bidang pengolahan kulit mentah.
2. Sistem penggajian pada PT. Dae Kwang telah sesuai dengan kebijakan pihak manajemen berupa; sistem penggajian tetap dengan variasi dan sistem upah variabel.
3. Pengendalian intern pada PT. Dae Kwang telah sesuai dengan prosedur dan instruksi kerja yang ada, hal tersebut dapat dilihat dari adanya dokumen dan catatan yang digunakan, seperti formulir kartu hadir, formulir kartu biaya dan formulir kartu penghasilan.

Penulis juga mengambil referensi Jurnal Ilmiah oleh saudara Erwin Bachtiar, volume 1 No.1 pada tahun 2012 yang berjudul “Perancangan Sistem Informasi Akuntansi Dengan Menggunakan Database Karyawan Untuk Meningkatkan Keakuratan Dalam Melakukan Perhitungan Penggajian Pada PT. DIS” sebagai berikut :

1. Perusahaan masih menggunakan mesin Check Clock. Kelemahan dari sistem ini adalah dapat terjadinya kecurangan yang disengaja dalam melakukan pengabsenan karyawan yang telat oleh karyawan lain.
2. Penginputan data secara manual dari data kartu jam kerja atau Check Clock dan data rekapitulasi gaji karyawan ke Microsoft Excel rawan sekali untuk dapat terjadinya faktor kesalahan dalam memasukan data ke Microsoft Excel.
3. Tidak adanya batasan Access terhadap komputer yang digunakan dalam melakukan perhitungan penggajian, sehingga dapat membuat pihak lain yang tidak berwenang dapat mengakses komputer tersebut.

Referensi Jurnal Ilmiah oleh saudari Sulistyawati, volume 8 No.2 pada tahun 2014 yang berjudul “Evaluasi Sistem Penggajian Dalam Rangka Meningkatkan Sistem Pengendalian Intern (Studi Kasus Pada PT. POS Indonesia (Persero) Malang.)” sebagai berikut :

1. Sistem penggajian PT. Pos Indonesia (Persero) Malang memiliki kelemahan. Kelemahan tersebut adalah hampir sebagian besar proses pembayaran gaji kepada karyawan dilakukan oleh staff SDM. Manajer SDM, Manajer Keuangan&BPM dan Kepala Kantor hanya mengotorisasi daftar gaji tanpa menghitung ulang jumlah atau total gaji bersih yang harus dibayar kepada karyawan.
2. Sistem pengendalian intern pada PT. Pos Indonesia (Persero) sudah cukup baik dalam hal pemeriksaan mendadak dan pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektivitas unsur – unsur sistem pengendalian intern. Tetapi pada proses pembayaran gaji kepada karyawan, PT. Pos Indonesia (Persero) Malang belum menyertakan formulir bernomor cetak dalam struk penggajian. Serta pengendalian intern pada aktivitas perputaran jabatan juga memiliki kelemahan karena hanya dilakukan saat terdapat jumlah karyawan yang kurang pada bagian lain dan saat terjadi masalah pada suatu bagian. Hal ini akan mengakibatkan kerancuan saat tidak ada kekurangan karyawan pada bagian lain dan tidak terdapat masalah pada suatu bagian.
3. Karyawan yang mengerjakan prosedur pemberian gaji kepada karyawan mutunya telah sesuai dengan tanggungjawabnya. Tetapi terdapat kelemahan dalam prosedur ini dimana hampir seluruh aktivitas dilakukan oleh staff SDM baik dalam perhitungan gaji dan pembagian gaji.

Journals EMBA Vol.1 No.3 September 2013, Hal. 1221-1230, by Sifra Green Sinain, entitled “Payroll Management Control Effectiveness Analysis PT. PLN (Persero) RAYON TOMOHON.”, as follows :

"In an era that requires effectiveness in decision-making, the factors of production potential in demand. With the workforce (SDM) as a major factor, the company

will reward them with salary, based on the works of their own. Ineffective in salary distribution can cause problems, especially related to human resources. To avoid such problems, companies need a salary management controls to protect workers' rights. The object of this research is PT. PLN (Persero) from Tomohon district, which is one company that is engaged in the service. Data used for this research is the primary data, obtained by field surveys, interviews, and using qualitative data which is explained in terms of phrases and statements. The results showed that policies and procedures are defined and implemented in terms of controlling the insurance company payroll quite effective because the company has established procedures to be followed from start to finish. While the policy set by the company can be seen that the company is not only concerned with the interests solely, but also strive to meet the needs of their employees as well. In addition to elements of the control system ensure remuneration or salary in the company can be said to be well executed because it fits with existing theories.”

Yang dapat diterjemahkan menjadi :

“Dalam era yang membutuhkan efektivitas dalam pengambilan keputusan, faktor-faktor produksi yang potensial dalam permintaan. Dengan adanya tenaga kerja (SDM) sebagai faktor utama, perusahaan akan menghargai mereka dengan gaji, berdasarkan karya-karya mereka masing-masing. Tidak efektif dalam distribusi gaji dapat menyebabkan masalah, terutama terkait dengan sumber daya manusia. Untuk menghindari masalah seperti, perusahaan memerlukan kontrol manajemen gaji untuk melindungi hak buruh. Objek penelitian ini adalah PT. PLN (Persero) dari Kabupaten Tomohon, yang merupakan salah satu perusahaan yang bergerak di bidang jasa. Jenis data yang digunakan selama penelitian ini adalah data primer, yang diperoleh dengan survei lapangan, wawancara, dan menggunakan jenis data kualitatif yang merupakan penjelasan dalam hal frasa dan pernyataan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan yang ditetapkan dan dilaksanakan dan prosedur perusahaan dalam hal mengendalikan asuransi penggajian cukup efektif karena perusahaan telah menetapkan prosedur yang harus diikuti dari awal sampai akhir. Sementara dari kebijakan yang ditetapkan perusahaan tersebut dapat dilihat bahwa perusahaan tidak hanya peduli dengan kepentingan semata-mata, tetapi juga berusaha untuk memenuhi kebutuhan karyawan mereka juga. Selain elemen

sistem kontrol menjamin remunerasi atau penggajian ada di perusahaan dapat dikatakan baik dieksekusi karena sudah cocok dengan teori yang ada.”

Journals by Ardianto Ashari Vol 11, No.1 (2014), entitled “Payroll Information System In Enggal Suzuki Motorcycle Dealers Pacitan.”, as follows :

"At the moment the growth of information has been growing very rapidly, therefore there are also many institutions or companys use of information systems to improve their business. Ways to improve the business of an enterprise is to develop a good information system. And conditions to develop, build a good information system that is the accuracy and speed to obtain the required information. A computer is a device can store data, process data, and provide the desired information precisely and accurately is good for the company to progress its business At Enggal Suzuki Motorcycle Dealer pacitan in payroll processing still use the conventional way. It is narrated less efficient because it is still difficult to record the amount of data of employees and also employees of office hours. So that errors and also insecurity of data can occur. By hiring employees based computerized data processing is expected to resolve problems that occur. With built information technology is expected to facilitate the process of taking a company officer working in data security. Processing and data management are very in need of security and ease of handling and effectiveness in order to obtain maximum results. "

Yang dapat diterjemahkan menjadi :

“Pada saat pertumbuhan informasi telah berkembang sangat pesat, oleh karena itu ada juga banyak institusi atau companys menggunakan sistem informasi untuk meningkatkan usahanya. Cara untuk meningkatkan usaha suatu perusahaan adalah dengan mengembangkan sistem informasi yang baik. Dan kondisi untuk mengembangkan, membangun sistem informasi yang baik yaitu adanya akurasi dan kecepatan untuk memperoleh informasi yang dibutuhkan. Komputer adalah suatu alat dapat menyimpan data, mengolah data, dan memberikan informasi yang diinginkan secara tepat dan akurat yang baik bagi perusahaan untuk kemajuan usahanya Pada Dealer Suzuki Enggal motor pacitan dalam pengolahan gaji karyawan masih menggunakan cara konvensional. Hal ini diceritakan kurang

efisien karena masih sulit dalam mencatat jumlah data karyawan dan juga karyawan jam kantor. Sehingga kesalahan dan juga ketidakamanan data bisa terjadi. Dengan karyawan pengolahan data mempekerjakan berbasis komputerisasi diharapkan dapat mengatasi masalah yang terjadi. Dengan teknologi informasi yang dibangun diharapkan dapat memfasilitasi proses kerja petugas mengambil tempat perusahaan dalam keamanan data. Pengolahan dan pengelolaan data yang sangat dalam membutuhkan keamanan dan kemudahan serta efektifitas dalam penanganannya guna memperoleh hasil yang maksimal.”

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Definisi Audit**

Berikut ini pengertian audit menurut pendapat para ahli:

Arens et al. (2010:2), *“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person.”*

Yang dapat diterjemahkan menjadi :

“Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat korespondensi antara informasi dengan kriteria yang sudah ditetapkan. Audit selayaknya dilakukan oleh orang yang memiliki kompetensi dan netralitas.”

Messier et al. (2010:3), *“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users.”*

Yang dapat diterjemahkan menjadi :

“Auditing adalah suatu proses sistematis guna mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan atas tindakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan serta menyampaikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Agoes (2012:4) menyatakan bahwa “Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

### 2.2.2 Jenis-jenis Audit

Pengauditan dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. Dibawah ini akan dipaparkan beberapa jenis audit menurut ahli.

Menurut Agoes (2012:10), ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*)

Pemeriksaan umum yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen dengan maksud untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*)

Pemeriksaan khusus yaitu suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan audit yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan.

Masih menurut sumber yang sama, Agoes (2012:11-13) ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Management Audit*)

Audit operasional yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang

telah ditetapkan oleh *manajemen* dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)

Pemeriksaan ketaatan yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.

3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

Pemeriksaan intern yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

4. Audit Komputer (*Computer Audit*)

Audit komputer yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Elektronik Data Processing*.

### 2.2.3 Jenis-jenis Auditor

Menurut Messier et al. (2010:7), auditor dapat dibedakan menjadi tiga jenis, antara lain :

1. Auditor Independen

Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya.

## 2. Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintah atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah.

## 3. Auditor Intern

Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

### **2.2.4 Standar Auditing**

Menurut PSA No. 01 (2011: 150.1-150.2), standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu;

#### A. Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Seorang auditor harus mempertahankan dan mengedepankan sesuatu yang berhubungan dengan independensi dan perikatan.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran ilmunya secara profesional dengan cermat dan seksama.

#### B. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan mengaudit harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten, harus disupervisi dengan semestinya.

2. Pemahaman mengenai pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan saat mengaudit.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

### C. Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi di Indonesia yang berlaku umum.
2. Laporan auditor harus menunjukkan jika ada ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan maka alasannya harus dinyatakan.

## **2.3 Audit Manajemen**

### **2.3.1 Definisi Audit Manajemen**

Menurut Agoes (2013:172), "Management audit adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen untuk mengetahui

apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.”

Menurut Arens et al. (2010:23), “Manajemen audit yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.”

### **2.3.2 Tujuan dan Manfaat Audit Manajemen**

Menurut Agoes (2013:172), tujuan audit manajemen adalah sebagai berikut :

1. Untuk menilai kinerja (performance) dari manajemen dan berbagai fungsi dalam perusahaan.
2. Untuk menilai apakah berbagai sumberdaya (manusia, mesin, dana, harta lainnya) yang dimiliki perusahaan telah digunakan secara efisien dan ekonomis.
3. Untuk menilai efektifitas perusahaan dalam mencapai tujuan (objective) yang telah ditetapkan oleh top management.
4. Untuk dapat memberikan rekomendasi kepada top management dalam memperbaiki kelemahan-kelemahan yang terdapat dalam penerapan struktur pengendalian intern, sistem pengendalian manajemen, dan prosedur operasional perusahaan, dalam rangka meningkatkan efisiensi, keekonomisan dan efektifitas dari kegiatan operasi perusahaan.

Berikut ini manfaat manajemen audit, antara lain :

1. Membantu perusahaan dalam mengevaluasi prosedur, kebijakan, dan pengendalian mutu.

2. Memastikan pengendalian mutu tersebut sesuai dengan kebijakan yang telah ditetapkan, rencana-rencana, prosedur, serta persyaratan peraturan pemerintah.

### **2.3.3 Ruang Lingkup Audit Manajemen**

Ruang lingkup audit manajemen meliputi seluruh aspek kegiatan manajemen. Ruang lingkup ini dapat berupa seluruh kegiatan atau dapat juga hanya mencakup bagian tertentu dari program atau aktivitas yang dilakukan. Ruang lingkup yang mencakup tinjauan di atas adalah sebagai berikut:

1. Struktur Organisasi Perusahaan

Penilaian dilakukan atas struktur organisasi perusahaan, apakah seluruh tanggung jawab dan wewenang yang ada telah jelas pendelegasiannya dan juga menilai pengendalian intern atas sistem akuntansi dan administrasi perusahaan.

2. Personalia

Mencakup penilaian atas jumlah dan kualitas karyawan, hubungan antara manajemen dan karyawan serta pola penempatan karyawan dan pembagian tugas.

3. Kebijakan dan Prosedur yang Ditetapkan Perusahaan

Meliputi lingkungan intern dan ekstern perusahaan yang memiliki pengaruh yang baik dalam kegiatan perusahaan serta pengendalian intern yang cukup untuk mencapai tujuan perusahaan.

4. Lingkup Perusahaan

Meliputi lingkungan intern dan ekstern perusahaan yang memiliki pengaruh bagi kegiatan perusahaan, lingkup intern perusahaan seperti pelanggan, pemasok dan pesaing. Sedangkan lingkungan ekstern perusahaan diantaranya terdapat kebijakan hukum yang ditetapkan pemerintah, lingkungan sosial, budaya dan teknologi.

#### 5. Fasilitas Fisik Perusahaan

Meliputi tinjauan atas pengelolaan bahan, pengendalian atas fasilitas dan aktivitas tetap perusahaan yang digunakan.

### 2.3.4 Tahap Pelaksanaan Audit

Menurut Tugiman (2009:53), pelaksanaan kegiatan internal audit harus meliputi sebagai berikut :

#### 1. Perencanaan pemeriksaan

Perencanaan pemeriksaan internal audit harus didokumentasikan dan meliputi hal-hal berikut ini :

- a. Penetapan tujuan pemeriksaan dan ruang lingkup pekerjaan.
- b. Memperoleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan yang akan diperiksa.

#### 2. Pengujian dan pengevaluasian informasi

Pemeriksa internal haruslah mengumpulkan, menganalisis, menginterpretasi, dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil pemeriksaan.

#### 3. Penyampaian hasil pemeriksaan

Pemeriksa internal harus melaporkan hasil pemeriksaan yang dilakukannya.

#### 4. Tindak lanjut hasil pemeriksaan

Pemeriksa internal harus terus menerus meninjau dan melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat. Pemeriksa internal harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, ataukah manajemen senior atau dewan telah menerima resiko akibat tidak dilakukannya tindakan yang tepat.

## 2.4 Perbandingan antara Audit Manajemen dengan Audit Keuangan

Perbedaan antara audit manajemen dan audit keuangan dapat dipandang dari beberapa hal menurut Agoes (2012:13) dalam bukunya "Auditing", adalah sebagai berikut :

**Tabel 2.1**

**Perbedaan Management Audit dan Financial Audit**

<b>Management Audit</b>	<b>Financial Audit</b>
1. Bisa dilakukan oleh <i>internal auditor</i> atau <i>management consultant</i> . Selain itu, di Indonesia management audit juga bisa dilakukan oleh BPKP dan BPK.	1. Harus dipimpin oleh seorang <i>registered accountant</i> dari sebuah kantor akuntan publik.
2. Pada akhir pemeriksaannya, auditor memberikan laporan kepada manajemen berupa temuan-temuan audit mengenai efektivitas sistem pengendalian manajemen, apakah kegiatan operasi perusahaan sudah dijalankan secara efisien, ekonomis, dan efektif beserta saran-saran untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ditemukan selama pelaksanaan <i>management audit</i> .	2. Pada akhir pemeriksaannya, auditor harus memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang telah disusun manajemen. Selain itu, memberikan management letter yang memberitahukan kepada manajemen mengenai kelemahan-kelemahan dalam pengendalian intern dan saran-saran perbaikannya.
3. Biasanya dilakukan jika manajemen merasakan adanya kebutuhan (misalnya jika laba terus menurun, biaya terus meningkat, terasa banyak terjadi pemborosan dan kecurangan, tujuan perusahaan yang sudah ditentukan tidak tercapai).	3. Dilakukan secara rutin (setiap tahun)

4. Ikatan Akuntan Indonesia belum menyusun standar pemeriksaan untuk manajemen audit, namun BPKP dan BPK sudah memiliki pedoman manajemen audit. Di Amerika, pedoman pemeriksaaan disusun oleh GAO (Goverment Audit Office).	4. Pemeriksaan dilakukan dengan berpedoman pada Standar Profesional Akuntan Publik yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
5. Kriteria dalam suatu management audit bisa berupa kebijakan yang ditentukan manajemen, peraturan pemerintah, peraturan asosiasi dan lain-lain.	5. Kriteria dalam financial audit pada ETAP/PSAK/IFRS.

## 2.5 Pengendalian Internal

### 2.5.1 Definisi Pengendalian Internal

Ikatan Akuntan Indonesia dalam Profesional Akuntan Publik dalam Standar Pekerjaan lapangan kedua (2010:23), menyebutkan bahwa “Pemahaman memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.”

Menurut Romney dan Steinbart (2009:229): “Pengendalian Internal adalah rencana organisasi dan metode bisnis yang dipergunakan untuk menjaga asset, memberikan informasi yang akurat dan andal mendorong dan memperbaiki efisiensi jalannya organisasi, serta mendorong kesesuaian dengan kebijakan yang telah ditetapkan.

Menurut Krismiaji (2010:218) Pengendalian intern adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinyakebijakan manajemen.

### 2.5.2 Tujuan dan Peranan Pengendalian Internal

Menurut Arens & Loebbecke (2009:258) Manajemen dalam merancang struktur pengendalian intern mempunyai kepentingan sebagai berikut :

1. Keandalan Laporan Keuangan

Manajemen perusahaan bertanggung jawab dalam menyiapkan laporan keuangan bagi investor, kreditor dan pengguna lainnya. Manajemen mempunyai kewajiban hukum dan profesional untuk menjamin bahwa informasi telah disiapkan sesuai standar laporan, yaitu prinsip akuntansi yang berlaku umum.

2. Mendorong efektifitas dan efisiensi operasional

Pengendalian dalam suatu organisasi adalah alat untuk mencegah kegiatan dan pemborosan yang tidak perlu dalam segala aspek usaha, dan untuk mengurangi penggunaan sumber daya yang tidak efektif dan efisien.

3. Ketaatan pada hukum dan peraturan

Pengendalian internal yang baik tidak hanya menyediakan seperangkat peraturan lengkap dan sanksinya saja. Tetapi pengendalian internal yang baik, akan mampu mendorong setiap peronal untuk dapat mematuhi peraturan yang sudah ditetapkan dan berkaitan erat dengan akuntansi contohnya adalah UU Perpajakan dan UU Perseroan Terbatas.

Pengendalian merupakan proses dan fungsi manajemen yang diciptakan dalam organisasi dimana kegiatan-kegiatan suatu organisasi diupayakan secara kontinyu agar sesuai dengan rencana tindakan yang diinginkan dan rencana diselaraskan dengan tujuan organisasi.

Kegiatan-kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan besar biasanya sudah semakin kompleks, memilih jumlah karyawan yang semakin banyak pula, sehingga puncak pimpinan tidak dapat mengawasi bawahan secara langsung. Oleh karena itu, diperlukan suatu sistem pengendalian yang mampu mengendalikan kegiatan operasional perusahaan agar dapat berjalan dengan efektif dan efisien sesuai dengan tujuan yang ditetapkan.

### 2.5.3 Unsur-unsur Pengendalian Internal

Unsur pokok pengendalian intern menurut Mardi (2011:61), antara lain:

1. Struktur organisasi

Struktur ini merupakan salah satu kerangka pemisah tanggung jawab secara tegas berdasarkan fungsi dan tindakan unit yang dibentuk. Prinsip dalam menyusun struktur organisasi, yaitu pemisahan antara setiap fungsi yang ada dan suatu fungsi jangan diberi tanggung jawab penuh melaksanakan semua tahapan kegiatan, hal ini bertujuan supaya tercipta mekanisme saling mengendalikan antar fungsi secara maksimal.

2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan organisasi

Struktur organisasi harus dilengkapi dengan uraian tugas yang mengatur hak dan wewenang masing-masing tingkatan beserta seluruh jajarannya. Uraian tugas harus didukung petunjuk proses berbentuk peraturan pelaksanaan tugas disertai penjelasan mengenai pihak-pihak yang berwenang yang mengesahkan kegiatan.

3. Pelaksanaan kerja secara sehat

Tata cara secara sehat merupakan pelaksanaan yang dibuat sedemikian rupa sehingga mendukung tercapainya tujuan pengendalian internal yang ditunjukkan dalam beberapa cara. Unsur kehati-hatian penting dijaga agar tidak seorang pun menangani transaksi di awal sampai akhir sendirinya, harus diputar (*rolling*) antar pegawai, melaksanakan berbagai tugas yang telah diberikan, memeriksa kekurangan dalam pelaksanaan, serta menghindari kecurangan.

4. Pegawai yang berkualitas

Salah satu unsur pokok penggerak organisasi adalah karyawan, karyawan harus berkualitas agar organisasi memiliki citra berkualitas. Secara umum, kualitas karyawan ditentukan oleh tiga aspek, yaitu pendidikan, pengalaman dan akhlak. Tidak hanya berkualitas, tetapi kesesuaian

tanggung jawab dan pembagian proses rekrutmen yang dilakukan kepada mereka, apakah berbasis profesi atau berdasarkan pendekatan teman.

Diantara empat unsur pokok diatas, unsur mutu pegawai merupakan unsur sistem pengendalian intern yang paling penting karena apabila perusahaan memiliki pegawai yang kompeten dan jujur, unsur pengendalian yang lain dapat dikurangi sampai batas minimum dan perusahaan mampu menghasilkan pertanggung jawaban mengenai keuangan yang dapat diandalkan.

#### **2.5.4 Pengendalian Terhadap Sistem Penggajian**

Pada saat pengendalian pembayaran gaji ada beberapa hal yang penting dan menjadi perhatian menurut Mardi (2011:118), sebagai berikut :

1. Otorisasi transaksi, penting dilakukan untuk mengurangi timbulnya penggelapan gaji oleh pihak yang tidak bertanggungjawab dengan mengganti nama pegawai yang aktif.
2. Pembagian tugas, tetapkan pembagian tugas yang jelas, berikut dengan prosedur kerja yang harus dilakukan seseorang.
3. Supervisi, tindakan tegas seorang pengawasan dapat membuat aturan berjalan dengan baik.
4. Catatan akuntansi, mudah dan jelas dalam melakukan rekam jejak akuntansi.
5. Pengendalian akuntansi, setiap orang harus memiliki kepentingan yang jelas jika akan melihat catatan akuntansi.
6. Identifikasi independen, lakukan pengawasan terhadap jam kerja, juru bayar dan buku besar umum serta unit lain yang berhubungan dengan pengelolaan gaji.

## **2.6 Tujuan Pengendalian Internal atas Akuntansi Penggajian**

Menurut Arens dan Loebecke (2009:564), tujuan pengendalian penggajian adalah agar gaji dapat ditetapkan dan dibayarkan kepada pegawai secara tepat dan benar, serta disinilah pihak untuk menyajikan informasi atau data yang cepat, akurat, dan tepat untuk disampaikan kepada manajemen. Adapun tujuan pengendalian internal gaji adalah sebagai berikut :

1. Eksistensi atau keberadaan, setiap transaksi penggajian yang ada telah dicatat dengan benar.
2. Kelengkapan, setiap transaksi penggajian yang ada telah dicatat.
3. Akurasi, transaksi penggajian yang dicatat adalah jumlah waktu jam kerja dan tingkat gaji yang semestinya.
4. Klasifikasi, transaksi penggajian diklasifikasikan dengan memadai.
5. Tepat waktu, transaksi penggajian yang dicatat tepat waktu.
6. Posting, transaksi penggajian dimasukkan dalam berkas induk dengan semestinya.

## **2.7 Hubungan Pengendalian Internal dengan Audit Manajemen**

Sebelum melaksanakan audit, seorang auditor harus mempelajari terlebih dahulu mengenai sistem pengendalian intern yang dijalankan oleh suatu perusahaan. Audit manajemen merupakan bagian dari internal audit yang menekankan pada efisiensi dan efektifitas atau kinerja suatu usaha dimana pihak yang memerlukan audit manajemen adalah manajemen atau pihak ketiga. Audit intern berhubungan dengan semua tahap kegiatan perusahaan sehingga tidak hanya terbatas pada audit atas catatan-catatan akuntansi. Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor intern melaksanakan kegiatan-kegiatan berikut ini:

1. Pemeriksaan dan penilaian terhadap efektifitas pengendalian intern dan mendorong penggunaan pengendalian intern yang efektif dengan biaya yang minimum.

2. Menentukan sampai seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi.
3. Menentukan sampai seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggung jawabkan dan dilindungi dari segala macam kerugian.
4. Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam perusahaan.
5. Memberikan rekomendasi perbaikan kegiatan-kegiatan perusahaan.

Dengan begitu dapat dikatakan bahwa antara pengendalian intern dengan audit manajemen memiliki hubungan yang sangat erat. Dengan meningkatkan pengendalian intern, diharapkan dapat meminimalisir segala kecurangan yang mungkin terjadi.

## **2.8 Penggajian**

### **2.8.1 Definisi Gaji**

Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2013, “Gaji atau upah adalah hak pekerja yang diterima dan dinyatakan dalam bentuk uang sebagai imbalan dari pemberi kerja kepada pekerja yang ditetapkan dan dibayar menurut suatu perjanjian kerja, kesepakatan atau peraturan perundang-undangan, termasuk tunjangan bagi pekerja dan keluarganya atas suatu pekerjaan dan/atau jasa yang telah atau akan dilakukan.”

Menurut Soemarso (2009:307), “Gaji adalah imbalan kepada pegawai yang diberikan atas tugas-tugas administrasi dan pimpinan yang jumlahnya biasanya tetap secara bulanan.”

Menurut Mardi (2011:107), “Gaji adalah sebuah bentuk pembayaran atau sebuah hak yang diberikan oleh sebuah perusahaan atau instansi kepada pegawai.”

Dapat diambil kesimpulan bahwa gaji dibayarkan kepada karyawan setiap bulannya secara rutin oleh si pemberi kerja atas jasa yang telah diberikan.

### 2.8.2 Fungsi Terkait Penggajian

Mulyadi (2008:382) mengemukakan beberapa fungsi yang terkait dengan penggajian dan memiliki tanggung jawabnya masing-masing, antara lain:

1. Fungsi Kepegawaian

Fungsi ini bertanggung jawab untuk mencari karyawan baru, menyeleksi calon karyawan, memutuskan penempatan karyawan baru, membuat surat keputusan tarif gaji dan upah karyawan, kenaikan pangkat dan golongan gaji, mutasi karyawan dan pemberhentian karyawan.

2. Fungsi Pencatat Waktu

Fungsi ini bertanggung jawab untuk menyelenggarakan catatan waktu hadir untuk semua karyawan perusahaan. Fungsi pencatat waktu hadir karyawan tidak boleh dilaksanakan oleh fungsi operasi atau fungsi pembuat daftar gaji dan upah agar tidak terjadi manipulasi waktu hadir karena dapat mempengaruhi penghitungan gaji.

3. Fungsi Pembuat Daftar Gaji dan Upah

Fungsi ini bertanggung jawab untuk membuat daftar gaji dan upah yang berisi penghasilan bruto yang menjadi hak dan berbagai potongan yang menjadi beban karyawan selama jangka waktu pembayaran gaji dan upah. Daftar gaji ini diserahkan oleh fungsi pembuat daftar gaji dan upah kepada fungsi akuntansi untuk pembuatan bukti kas keluar yang digunakan sebagai dasar pembayaran gaji dan upah kepada karyawan.

4. Fungsi Akuntansi

Fungsi akuntansi bertanggung jawab untuk mencatat kewajiban yang timbul dalam hubungannya dengan pembayaran gaji dan upah karyawan.

5. Fungsi Keuangan

Fungsi ini bertanggung jawab untuk mengisi cek guna pembayaran gaji dan upah dan menguangkan cek tersebut ke bank. Uang tersebut kemudian dimasukkan kedalam amplop gaji dan upah setiap karyawan untuk selanjutnya dibagikan kepada setiap karyawan. Namun beberapa

perusahaan saat ini memberikan gaji dan upah karyawan melalui pengiriman ke rekening bagian masing-masing karyawan, hal ini tergantung kebijakan dari perusahaan.

### **2.8.3 Dokumen Pembayaran Gaji**

Dokumen yang digunakan dalam pembayaran gaji menurut Anastasia Diana dan Lilis Setiawati (2011:182), antara lain:

1. Kartu Waktu

Kartu waktu berguna untuk merekam presensi setiap hari, jam berapa karyawan hadir di kantor dan jam berapa pulang dari kantor. Bagi karyawan yang digaji bulanan, kartu waktu ini berguna untuk melihat kedisiplinan karyawan. Desain kartu waktu karyawan bulanan sama seperti kartu waktu yang dipakai oleh karyawan mingguan.

2. Daftar Gaji

Daftar gaji memuat seluruh karyawan. Daftar gaji ini berguna untuk mengetahui gaji setiap karyawan, termasuk potongan dan Pajak Penghasilan Pasal 21. Selain itu, daftar gaji berguna untuk mengetahui total kas yang harus dikeluarkan oleh perusahaan untuk membayar gaji karyawan.

3. Slip Gaji

Slip gaji memuat rincian komponen gaji. Slip gaji diberikan kepada karyawan agar dapat mengetahui bagaimana mereka digaji. Informasi detail ini juga berguna apabila ada karyawan yang salah digaji.

4. Daftar Transfer

Daftar transfer berfungsi sebagai surat perintah ke Bank untuk mentransfer sejumlah tertentu ke setiap karyawan yang akan menerima gaji.

#### 2.8.4 Prosedur Penggajian

Berikut ini prosedur penggajian menurut Sari (2009:17), antara lain:

1. Prosedur Pencatatan Waktu Hadir

Prosedur ini untuk mencatat waktu hadir karyawan dan diselenggarakan oleh fungsi pencatat waktu hadir dengan menggunakan daftar hadir pada pintu masuk kantor administrasi atau pabrik. Cara yang lebih modern lagi menggunakan mesin finger scan (scan jari tangan). Pencatat waktu hadir ini dapat menggunakan daftar hadir biasa yaitu dengan cara karyawan menandatangani daftar hadir dan pulang kerja, selain itu juga dapat menggunakan mesin otomatis pencatat waktu hadir. Pencatat waktu hadir ini merupakan komponen dalam menghitung gaji dan upah yang diterima oleh karyawan.

2. Prosedur Pembuatan Daftar Gaji

Fungsi pembuat daftar gaji membuat daftar gaji berdasarkan surat keputusan mengenai pengangkatan karyawan baru, kenaikan pangkat, pemberhentian karyawan, penurunan pangkat, daftar gaji bulan sebelumnya, daftar hadir kerja. Jika karyawan memiliki gaji yang melebihi penghasilan tidak kena pajak maka akan dihitung PPh 21 atas dasar data yang tercantum dalam kartu penghasilan karyawan yang kemudian potongan ini akan dicantumkan dalam daftar gaji dan upah.

3. Prosedur Distribusi Gaji

Dalam prosedur distribusi gaji, biaya tenaga kerja didistribusikan kepada departemen-departemen yang menikmati manfaat tenaga kerja. Distribusi ini dimaksudkan untuk pengendalian biaya dan perhitungan harga pokok produk.

4. Prosedur Pembayaran Gaji

Prosedur ini melibatkan fungsi akuntansi dan keuangan, dimana fungsi akuntansi membuat perintah pengeluaran kas kepada fungsi keuangan untuk menulis cek sebagai pembayaran gaji dan upah. Fungsi keuangan

kemudian menguangkan cek tersebut ke bank dan memasukkan uang ke amplop gaji karyawan atau mengirimkan gaji dan upah lewat rekening karyawan.

## **2.9 Efektivitas dan Efisiensi**

Menurut Kartikahadi dalam Agoes dan Hoesada (2009: 154), “Efektivitas dimaksud bahwa produk akhir suatu kegiatan operasi telah mencapai tujuannya baik ditinjau dari segi kualitas hasil kerja, kuantitas hasil kerja, maupun batas waktu yang ditargetkan.”

Menurut Said (2009:9), efektivitas berarti berusaha untuk dapat mencapai sasaran yang telah ditetapkan sesuai dengan kebutuhan yang diperlukan, sesuai pula dengan rencana, baik dalam penggunaan data, sarana, maupun waktunya atau berusaha melalui aktivitas tertentu baik secara fisik maupun non fisik untuk memperoleh hasil yang maksimal baik secara kuantitatif maupun kualitatif.

Jadi, efektivitas dapat diartikan sebagai kemampuan perusahaan untuk mencapai tujuan atau sasaran yang diharapkan oleh perusahaan. efektivitas diperlukan karena merupakan kunci keberhasilan suatu organisasi, sebab sebelum dapat melakukan kegiatan dengan efisien, harus terlebih dulu menemukan hal yang tepat untuk dilakukan.

Suatu aktivitas dikatakan efektif, jika aktivitas tersebut dapat mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengukuran efektifitas dilakukan dengan cara penelaahan dan pengujian atas pengendalian intern perusahaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi apakah ada kelemahan-kelemahan pada pengendalian intern perusahaan yang akan mengakibatkan perusahaan tidak dapat beroperasi dengan efektif. Dengan demikian, proses penggajian dapat dikatakan efektif apabila telah mencapai tujuan pengendalian internnya, sesuai dengan pendapat Arens dan Loebecke (2009:564), yaitu :

1. Pembayaran gaji yang dicatat adalah untuk pekerjaan yang secara aktual dilaksanakan oleh pegawai non fiktif (keberadaan).
2. Transaksi yang ada telah dicatat (kelengkapan).
3. Transaksi penggajian yang dicatat adalah jumlah waktu kerja aktual dan tingkat upah yang semestinya (akurasi).
4. Transaksi penggajian diklasifikasikan dengan memadai (klasifikasi).
5. Transaksi penggajian dicatat pada waktu yang tepat (tepat waktu).
6. Transaksi penggajian dimasukkan dalam berkas induk penggajian dengan semestinya dan diikhtisarkan dengan semestinya (posting dan pengikhtisaran).
7. Pembayaran gaji yang dicatat adalah untuk pekerjaan yang secara aktual dilaksanakan oleh pegawai non fiktif (keberadaan).
8. Transaksi yang ada telah dicatat (kelengkapan).
9. Transaksi penggajian yang dicatat adalah jumlah waktu kerja aktual dan tingkat upah yang semestinya (akurasi).
10. Transaksi penggajian diklasifikasikan dengan memadai (klasifikasi).
11. Transaksi penggajian dicatat pada waktu yang tepat (tepat waktu).
12. Transaksi penggajian dimasukkan dalam berkas induk penggajian dengan semestinya dan diikhtisarkan dengan semestinya (posting dan pengikhtisaran).

Menurut Hans Kartikahadi dalam Agoes dan Hoesada (2009: 154), “Efisiensi berarti bertindak dengan cara yang dapat meminimalkan kerugian atau pemborosan sumber daya dalam melaksanakan atau menghasilkan sesuatu.”

Efisiensi adalah hubungan antara input dan output. Efisiensi merupakan ukuran apakah penggunaan barang dan jasa yang dibeli oleh organisasi untuk mencapai output tertentu. Efisiensi juga mengandung beberapa pengertian antara lain :

1. Efisiensi pada sektor usaha swasta (*private sector efficiency*), dijelaskan dengan konsep input output yaitu rasio output dan input.
2. Efisiensi pada sektor pelayanan masyarakat (*public sector efficiency*) adalah suatu kegiatan yang dilakukan dengan baik dengan pengorbanan seminimal mungkin.
3. Suatu kegiatan dikatakan telah dikerjakan secara efisien jika pelaksanaan pekerjaan tersebut telah mencapai sasaran (output) dengan biaya (input) yang terendah atau dengan biaya (input) minimal diperoleh hasil (output) yang diinginkan.

Menurut IBK Bayangkara (2008 : 14), “Efisiensi merupakan ukuran proses yang menghubungkan antara input dan output dalam operasional perusahaan. Efisiensi proses membutuhkan pemahaman yang tepat tentang penyebab terjadinya pemborosan. Terjadinya konsumsi sumber daya karena adanya aktivitas dan terjadinya aktivitas didorong oleh adanya permintaan untuk melakukan aktivitas tersebut. Oleh sebab itu, pengendalian terhadap penggunaan sumber daya harus dimulai dari permintaan atas aktivitas tersebut”.

Tercapainya tujuan manajemen (manajemen yang efektif) tidak selamanya disertai efisiensi yang maksimum. Beberapa cara untuk meningkatkan efisiensi adalah dengan meningkatkan output dengan input yang sama, atau dengan menaikkan output dengan proporsi yang besar dengan kenaikan output yang proporsional, atau juga dengan menurunkan input dengan proporsi yang besar dan menurunkan output secara proporsional.

Efisiensi proses penggajian dapat dilakukan dengan menerapkan pengendalian intern yang baik dalam perusahaan, sehingga dapat selalu diperhatikan dalam setiap penggunaan berbagai sumberdaya (manusia, mesin, dana, harta lainnya) yang dimiliki, apakah telah digunakan secara efisien. Perhitungan penggajian dalam pengolahan data yang masih menggunakan sistem yang sederhana akan mengakibatkan keterlambatan gaji karena membutuhkan waktu yang lama, informasi yang dihasilkan kurang akurat karena banyak kemungkinan kesalahan dalam proses perhitungan. Proses perhitungan penggajian

yang terkomputerisasi dapat dikatakan efisien, karena dengan adanya sistem komputerisasi, dapat menghemat waktu yang diperlukan untuk pembuatan berbagai macam laporan seperti : laporan karyawan, laporan lembur, laporan penggajian dan laporan rekapitulasi dana secara cepat dan tepat. Selain itu, informasi data yang disajikan menjadi lebih akurat dan tingkat ketelitian lebih tinggi, mengurangi resiko human error dalam proses perhitungan sehingga kemungkinan membuat kesalahan sangatlah kecil serta koreksi data dapat dilakukan sewaktu – waktu dan dilaksanakan dengan cepat dan mudah bila terjadi suatu kesalahan akan dapat dengan cepat ditemukan dan segera dapat dibenarkan saat itu juga.