BAB II
TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Peranan

Sebelum penulis membahas berbagai hal mengenai peranan audit internal dalam menunjang efektivitas pengendalian internal persediaan pupuk, terlebih dahulu perlu kita ketahui mengenai apa yang dimaksud dengan peranan sesuai topik yang dibahas.

Pengertian peranan menurut **Soerjono Soekanto (2000;268)** adalah sebagai berikut:

> "Peranan merupakan aspek dinamis kedudukan (status). Apabila seseorang melaksanakan hak dan kewajibannya sesuai dengan kedudukannya, maka ia menjalankan suatu peranan".

Konsep tentang peranan menurut **Komaruddin (1994;768)** dalam buku **Ensiklopedi Manajemen** mengungkapkan sebagai berikut :

> "
> 1. Bagian utama yang harus dilakukan oleh seseorang dalam manajemen,
> 2. Pola penilaian yang diharapkan dalam menyertai suatu status,
> 3. Bagian atau fungsi seseorang dalam kelompok,
> 4. Fungsi yang diharapkan seseorang atau menjadi karakteristik yang ada padanya,
> 5. Fungsi setiap variabel dalam hubungan sebab akibat ".

Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa peranan merupakan penilaian sejauh mana fungsi seseorang atau bagian dalam menunjang usaha pencapaian tujuan yang ditetapkan atau ukuran mengenai hubungan 2 (dua) variabel yang mempunyai hubungan sebab akibat.

2.2 Audit Internal

2.2.1 Pengertian Audit

Pada dasarnya pemeriksaan atau yang lebih dikenal dengan istilah audit bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan sudah selaras dengan apa yang telah digariskan, maka dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu proses membandingkan antara kenyataan dengan seharusnya. Untuk lebih jelas tentang pengertian audit, berikut definisi audit menurut ***The American Accounting Association (AAA)*** dikutip dari **Robertson dan Louwers (2002;7)** mendefinisikan auditing :

> *"Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluations evidence regarding assertions and established criteria and communicating the result to interested users".*

Pernyataan tersebut mendefinisikan audit sebagai bukti suatu proses yang sistematis atas perolehan dan pengevaluasian bukti secara objektif mengenai asersi dan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengguna yang tertarik.

Arens (2006;11) mendefinisikan auditing sebagai berikut:

> *"Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information established criteria. Auditing should be done by a competent and independent person".*

Pernyataan tersebut mendefinisikan audit sebagai suatu proses pengumpulan data pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai satu kesatuan usaha yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara tingkat informasi yang dimaksud dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan.

Dari definisi tersebut dapat dilihat tentang beberapa karakteristik dari audit yaitu :

1. Audit merupakan suatu proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti atau informasi.

2. Adanya bukti audit *(evidence)* yang merupakan informasi atau keterangan yang digunakan oleh seorang auditor untuk menilai tingkat kesesuaian informasi.
3. Adanya tingkat kesesuaian *(degree of correspondence)* dan kriteria tertentu *(established criteria).*
4. Audit harus dilakukan oleh seorang auditor yang memiliki kualifikasi yang diperlukan untuk melakukan audit. Seorang auditor harus kompeten dan independen terhadap fungsi atau satuan usaha yang diperiksanya.
5. Adanya pelaporan dan mengkomunikasikan hasil audit kepada pihak yang berkepentingan.

2.2.2 Pengertian Audit Internal

Saat ini profesi audit internal mengalami perkembangan sesuai dengan tuntutan berkembangnya dunia usaha dan perekonomian yang menuntut suatu perusahaan untuk menjalankan operasinya secara profesional yang berarti pemanfaatan sumber daya efektif dan efisien sesuai dengan tujuan perusahaan. Kebutuhan akan fungsi audit internal akan muncul seiring dengan perkembangan tersebut.

Definisi audit internal yang disetujui oleh **Institute of Internal Auditor (IIA) Board of Directors** pada bulan Juni 1999 **(2004,xxii).** Definisi baru tidak hanya merefleksikan perubahaan yang terjadi dalam profesi, definisi tersebut juga mengarahkan auditor internal menuju peran yang lebih luas dan berpengaruh pada masa yang akan datang. Definisi yang baru yaitu :

> "*Internal audit is an independent, objective assurance and consulting activities designed to add value and improve organizations operations. Its help an organization accomplish its objective by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance process*".

Definisi tersebut menyatakan bahwa audit internal adalah kegiatan penjaminan 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 efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian dan proses pengelolaan organisasi.

Dari pengertian tersebut dapat diambil 5 (lima) konsep pokok,yaitu :

1. Suatu aktivitas independen objektif

   Definisi terdahulu menggambarkan audit internal sebagai fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam organisasi, sedangkan definisi baru mengakui profesi dengan lebih fleksibel dan meninggalkan konsep independen yang didefinisikan secara sempit.

2. Aktivitas pemberi jaminan dan konsultasi

   Fungsi penilaian tidak lagi menjadi jasa yang diberikan oleh audit internal yang meningkat dan pengaruhnya yang makin berkembang dalam organisasi. Konsep aktivitas pemberian jaminan dan konsultasi memfokuskan pada para pengguna jasa, bila profesi audit internal tidak dapat memenuhi kebutuhan pada para pengguna, maka akan memperolehnya dari pihak perusahaan.

3. Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi. Konsep ini menempatkan audit internal ke inti organisasi. Bukti yang ada menunjukan sebagian besar auditor memberikan nilai tambah bagi organisasi sebab hasil aktivitas tersebut menginformasikan kepada manajemen tentang efektivitas serta struktur pangendalian yang dimilikinya. Manajemen menghendaki agar semua orang dalam organisasi dapat memberikan nilai tambah.

4. Membantu organisasi dalam mencapai tujuannya

   Definisi baru mengakibatkan audit internal dengan faktor penting dan proses inti yang menempatkan aktivitas audit internal sebagai suatu usaha untuk mencapai tujuannya.

5. Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektivan pengelolaan risiko pengendalian dan proses pengelolaan organisasi. Pendekatan disiplin audit internal pertama kali dikemukakan oleh ***The Institute of Internal Auditors (IIA).*** Definisi baru

menyangkut konsep tentang suatu pendekatan yang berbeda dan didorong oleh berbagai standar serta menjadikan sebagai komponen kunci dan identitas audit internal, sedangkan definisi lama harus menggambarkan sebagian metode dan jasa yang diberikan oleh audit internal. Pendekatan disiplin yang sistematis dapat mewujudkan seluruh potensi yang dimilikinya. Auditor dapat berintegrasi dengan baik pada pihak manajemen dan proses pengaturan organisasi.

Pertimbangan yang mendasari definisi baru :

1. Gambaran tentang potensi audit internal secara lebih baik akan diperoleh dari seberapa baik jasa atau pelayanan yang diberikannya bila dibandingkan dengan siapa yang melaksanakannya atau apa saja yang dapat diberikan.
2. Agar tetap bertahan, profesi audit internal harus dapat dianggap pemberi nilai tambah organisasi.
3. Audit internal perlu mengadopsi semua sudut pandang dari seluruh rantai nilai *(value chain).*
4. Struktur konseptual audit internal harus dapat menjangkau hal-hal diluar berbagai proses internal yang dilakukannya, untuk mencerminkan auditor internal sebagai pendorong tersedianya jasa profesional.
5. Standar dan pedoman profesi yang lainnya harus tidak sekedar menjadi pedoman bagi anggota namun harus dapat mensimboliskan kualitas atau keahlian khas audit internal kepada organisasi.

Menurut **Hiro Tugiman (2004;13)** perbandingan konsep kunci pengertian audit internal terlihat dalam tabel di bawah ini.

Tabel 2.1

Lama (1947)	**Baru (1999)**
1.Fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi	1. Suatu aktivitas independen objektif
2. Fungsi penilaian	2. Aktivitas memberikan jaminan keyakinan dan konsultasi

3.Mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi	3. Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi
4.Membantu agar para anggota organisasi dapat menjalankan tanggungjawabnya secara efektif	4. Membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya
5.Memberi hasil analisis, penilaian, rekomendasi, konseling dan informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang dikaji dan menciptakan pengendalian efektif dengan biaya yang wajar	5. Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektivan manajemen risiko, pengendalian dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi

2.2.3 Fungsi Audit Internal

Pelaksanaan audit internal berbeda antara perusahaan satu dengan yang lainnya. Hal ini tergantung pada ukuran tingkat pertumbuhan perusahaan dan kemampuan manajemen dalam menggunakan informasi. Walaupun demikian terdapat fungsi tertentu terlepas dari ukuran dan tingkatan pertumbuhan masing-masing perusahaan.

Menurut **Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004;11)** menyatakan bahwa fungsi audit internal, yaitu :

> "Penanggungjawab fungsi audit harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan fungsi tersebut memberikan nilai tambah bagi organisasi".

Dari uraian tersebut bahwa fungsi audit internal adalah untuk memantau kinerja pengendalian suatu organisasi, menelaah dan mempelajari, menilai kegiatan perusahaan, memberikan saran-saran kepada manajemen dalam pengambilan suatu keputusan serta memberikan nilai tambah organisasi.

2.2.4 Unsur-unsur Audit Internal

Menurut **Cashin (1998;8-11)** unsur-unsur audit internal terdiri dari :

" 1. *Compliance*
2. *Verification*
3. *Evaluation* ".

Adapun penjelasannya sebagai berikut :

1. Ketaatan, merupakan suatu aktivitas penilaian dan pemeriksaan terhadap ketaatan pelaksanaan dan prosedur operasi, prosedur akuntansi, kebijakan-kebijakan dan peraturan-peraturan yang telah ditetapkan.
2. Verifikasi, merupakan suatu aktivitas penilaian dan pemeriksaan atas kebenaran data dan informasi yang dihasilkan laporan akuntansi yang akurat yaitu cepat dan dapat dipercaya terhadap dokumen-dokumen, catatan-catatan dan laporan-laporan baik yang menyangkut aktiva, kewajiban, modal ataupun hasil operasi perusahaan dengan tujuan untuk menentukan kebenaran informasi yang tercermin dalam laporan tersebut
3. Evaluasi, merupakan aktivitas penilaian secara menyeluruh atas pengendalian internal. Tujuan dari evaluasi adalah untuk menentukan kelemahan dan kekurangan yang terdapat dalam pengendalian internal yang ada. Dalam melakukan evaluasi, audit internal memerlukan penilaiaan yang lebih matang dan cermat untuk dapat menentukan keefektifan pengendalian internal yang diterapkan dan dilaksanakan sesuai dengan kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan.

2.2.5 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Secara umum tujuan dari audit internal adalah membantu manajemen menjalankan tugasnya, yaitu dengan menyediakan informasi tentang kelayakan dan keefektifan dari pengendalian internal perusahaan dan kualitas pelaksanaan aktivitas-aktivitas perusahaan. Untuk itu, audit internal akan melakukan analisis, penilaian dan mengajukan saran.

Konsersium Organisasi Profesi Audit Internal (SPAI 2004;8) menyatakan bahwa:

> **"**Tujuan, kewenangan dan Tanggungjawab fungsi audit internal harus dinyatakan secara formal dalam Charter Audit Internal, konsisten dengan Standar Profesi Audit Inetrnal (SPAI) dan mendapat persetujuan dari pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi **".**

Sedangkan mengenai ruang lingkup audit internal menurut ***The Institute of Internal Auditors (IIA)*** yang dikutip oleh **Boynton et al (2001;983)** adalah sebagai berikut :

> *"The scope of audit internal should encompass of the adequacy and effectiveness the organizations system of performance in carrying out assigned responsibilities; (1) reability and integrying of information; (2) compliance with policies, plans, procedures, laws, regulations and contracs; (3) safeguarding of asset; (4) economical and efficients use of resources; (5) accomplishment of established objectives and goals for operations programs".*

Definisi tersebut menyatakan bahwa ruang lingkup audit internal harus meliputi pengujian dan pengevaluasian terhadap kemandekan dan efektivitas sistem pengendalian internal perusahaan dan kualitas kerja berkaitan dengan tanggungjawab anggota organisasi, yang mencakup :

a. Keandalan dan keutuhan informasi.
b. Ketaatan dengan kebijakan, rencana , prosedur, hukum dan peraturan serta kontrak.
c. Perlindungan terhadap harta benda.
d. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien.
e. Pencapaian tujuan perusahaan.

Dalam Website ***WWW.BAPEPAM.GO.ID*** dinyatakan;

Berkenaan dengan bentuk Dewan dalam sebuah perusahaan, terdapat dua sistem yang berbeda yang berasal dari dua sistem hukum yang berbeda, yaitu Anglo Saxon dan dari Kontinental Eropa, yaitu.

" Sistem Hukum Anglo Saxon mempunyai Sistem Satu Tingkat atau *One Tier Board System*. Di sini perusahaan hanya mempunyai satu Dewan Direksi yang pada umumnya merupakan kombinasi antara manajer atau pengurus senior (Direktur Eksekutif) dan Direktur Independen yang bekerja dangan prinsip paruh waktu (Non Direktur Eksekutif).

Sistem Hukum Kontinental Eropa mempunyai Sistem Dua Tingkat atau *Two*

Tiers Board System. Di sini perusahaan mempunyai dua badan terpisah, yaitu Dewan Pengawas (Dewan Komisaris) dan Dewan Manajemen (Dewan Direksi). Yang disebutkan terakhir, yaitu Dewan Direksi, mengelola dan mewakili perusahaan di bawah pengarahan dan pengawasan Dewan Komisaris. Dalam sistem ini, anggota Dewan Direksi diangkat dan setiap waktu dapat diganti oleh badan pengawas (Dewan Komisaris). Dewan Direksi juga harus memberikan informasi kepada Dewan Komisaris dan menjawab hal-hal yang diajukan oleh Dewan Komisaris. Sehingga Dewan Komisaris terutama bertanggungjawab untuk mengawasi tugas-tugas manajemen."

Perusahaan di Indonesia menganut Sitem Dua Tingkatan *(Two Tiers Board System)* berdasrkan definisi di atas, Sistem Dua Tingkatan ini berarti perusahaan memiliki Dewan Komisaris yang tidak terlibat dalam pelaksanaan operasional perusahaan, dan Dewan Direksi sebagai penanggung jawab operasional perusahaan, karena terlibat langsung, dan Direksi merupakan Manajemen Perusahaan dengan di awasi oleh Dewan Komisaris.

2.2.6 Wewenang dan Tanggungjawab Audit Internal

Mengenai wewenang dan tanggungjawab audit internal, Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (SPAI), dan mendapat persetujuan dari pimpinan dan dewan pengawas organisasi".

Pernyataan tersebut dimaksudkan agar tujuan, kewenangan dan tanggungjawab audit internal harus dinyatakan dalam dokumen tertulis secara formal.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan secara lebih terperinci mengenai tanggungjawab Auditor Internal dalam **Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP 2001;322,1)** yaitu sebagai berikut :

> **"**Auditor Internal bertanggungjawab untuk menyediakan jasa analisis dan evaluasi, memberikan keyakinan dan rekomendasi dan informasi kepada manajemen entitas dan dewan komisaris atau pihak lain yang setara wewenang dan tanggunjawabnya tersebut. Auditor internal mempertahankan objektivitasnya yang berkaitan dengan aktivitas yang diauditnya".

Secara garis besar dan tanggungjawab seorang auditor internal didalam melaksanakan tugasnya adalah sebagai berikut :

1. Memberikan informasi dan saran-saran kepada manajemen atas kelemahan-kelemahan yang ditemukannya.
2. Mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas yang ada dalam perusahaan untuk mencapai tujuan audit dan tujuan organisasi atau perusahaan.

2.2.7 Standar dan Pedoman Praktik Audit Internal

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal, yang terdiri atas; The Institute of Internal Auditors (IIA), Forum komunikasi Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD (FKSPI BUMN/BUMD), Yayasan Pendidikan Intern Audit (YPIA), Dewan Sertifikasi Qualified Internal Auditor (DS-QIA) dan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII) dengan ini memandang perlu untuk menerbitkan Standar Profesi Audit Internal (SPAI). Standar yang ditetapkan secara bersama-sama ini diharapkan dapat menjadi pedoman bagi auditor internal dalam melaksanakan kegiatannya.

Menurut **Hiro Tugiman (2007;2)** Tujuan Standar Profesi Audit Internal adalah sebagai berikut :

> " 1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal,
> 2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang-lingkup dan tujuan audit internal,
> 3. Mendorong peningkatan praktik audit internal dalam organisasi,
> 4. Memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi,
> 5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal,
> 6. Menggambarkan Prinsip-prinsip dasr praktik audit internal yang seharusnya (*International Best Practice*)".

Standar Profesi Audit Internal terdiri dari 3 (tiga) standar yaitu: 1) Standar Atribut; 2) Standar Kinerja; dan 3) Standar Implementasi.

Standar Atribut berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar Kinerja menjelaskan sifat dan kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit, standar kinerja memberikan praktik-praktik terbaik pelaksanaan audit mulai dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut. Standar Atribut dan Standar Kinerja berlaku untuk semua jenis penugasan audit internal. Standar Implementasi hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu, standar implementasi yang akan diterbitkan di masa mendatang adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance* (A), standar implementasi untuk kegiatan *consulting (C*), standar implementasi kegiatan investigasi (I), dan standar implementasi Control Self Assessment (CSA).

2.2.8 Kualifikasi Auditor Internal yang Memadai

2.2.8.1 Independensi dan Objektivitas

Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dan sikap mental harus dipertahankan oleh auditor independensi, menurut **The Institute of Internal Auditors (IIA)** yang dikutip oleh **Boynton (2001;983)** adalah :

> *" Independence, internal auditors should be independence of the activities they audit;*
> *a.Organizations status. The organizations status of internal auditing departments should be sufficient to permit the accomplishment of its audit responsibilities*
> *b.Objectively internal auditor should be objective in performing audit".*

Independensi memungkinkan auditor internal untuk melakukan pekerjaan audit secara bebas dan objektif, juga memungkinkan auditor internal membuat perhitungan penting secara netral dan tidak menyimpang. Independensi tersebut dapat dicapai melalui status organisasi dan objektivitas.

Independensi menyangkut 2(dua) aspek :

1. Status Organisasi

   Status organisasi haruslah berperan sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tugas dengan baik serta mendapat dukungan pimpinan tingkat

atas, status yang dikehendaki adalah bahwa bagian audit internal harus bertanggungjawab pada pimpanan yang memiliki wewenang cukup untuk menjamin jangkauan audit yang luas, pertimbangan dan tindakan yang efektif atas temuan audit dan saran perbaikan.

2. Objektivitas

   Objektivitas yaitu bahwa seorang auditor internal dalam melaksanakan fungsi dan tanggungjawab harus memperhatikan sikap mental dan kejujuran dalam melaksanakan pekerjaannya. Agar dapat mempertahankan sikap tersebut hendaknya auditor internal dapat dibebaskan dari tanggungjawab operasionalnya.

Menurut **Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal dalam Standar Profesi Audit Internal (2004;8)** menyatakan :

> "Fungsi audit internal harus ditempatkan pada posisi yang memungkinkan fungsi tersebut memenuhi tanggungjawabnya. Indenpendensi akan meningkat jika fungsi audit internal memiliki akses komunikasi yang memadai terhadap pimpinan dan dewan pengawas organisasi dan auditor internal harus memiliki sikap mental yang objektif, tidak memihak dan menghindari kemungkinan timbulnya pertentangan kepentingan *(conflict of interest)*".

2.2.8.2 Kompetensi Auditor Internal

Agar tujuan perusahaan dapat tercapai seperti yang telah direncanakan, auditor internal harus mempunyai kompetensi yang baik.

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004;9) menyatakan bahwa :

> "Penugasan harus dilaksanakan dengan memperhatikan keahlian, kecermatan professional, dan pengembangan profesional yang berkelanjutan".

1. Keahlian

   Auditor internal harus memiliki pengetahuan, keterampilan dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggungjawab perorangan. Fungsi audit internal secara kolektif harus memiliki atau memperoleh pengetahuan,

keterampilan dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggungjawabnya.

2. Kecermatan Profesional

   Auditor internal harus menerapkan kecermatan dan keterampilan yang layaknya dilakukan oleh seorang auditor yang pruden dan kompeten.

3. Pengembangan Profesional yang Berkelanjutan (PPL)

   Auditor internal harus meningkatkan pengetahuan, keterampilan dan kompetensinya melalui Pengembangan Professional yang Berkelanjutan (PPL).

2.2.9 Program Audit Internal

Program audit internal merupakan perencanaan prosedur dan teknik-teknik pemeriksaan yang ditulis secara sistematis untuk mencapai tujuan pemeriksaan secara efisien dan efektif. Selain itu berfungsi sebagai alat perencanaan juga penting untuk mengatur pembagian kerja. Memonitor jalannya kegiatan pemeriksaan, menelaah pekerjaan yang telah dilakukan.

Pengertian program audit menurut **Moeller dan Witt (1999,10)** sebagai berikut :

> "*An Audit program is a tool for planning,directing,and controlling audit work and a blueprint for action, specifying the procedures to be followed and delineating steps to be performed to meet audit objective*".

Pengertian dari pernyataan tersebut program audit merupakan alat untuk perencanaan, pengarahan-pengarahan dan pengendalian pekerjaan audit yang akan dilaksanakan dan menggambarkan langkah-langkah untuk mencapai tujuan audit.

Menurut **Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004;15)** tentang perencanaan penugasan yaitu :

> " Auditor Internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumber daya.
>
> a. Sasaran Penugasan
> Sasaran untuk setiap penugasan harus ditetapkan.
> b. Ruang Lingkup Penugasan
> Agar sasaran tercapai maka fungsi audit internal harus mempunyai ruang lingkup penugasan yang memadai.

c. Alokasi sumber daya manusia
   Auditor internal harus menentukan sumber daya yang sesuai untuk mencapai sasaran penugasan. Penugasan staf harus didasarkan pada evaluasi atas sifat dan kompleksitas penugasan, keterbatasan waktu dan kersediaan sumber daya.
d. Program Kerja Penugasan
   Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan program kerja dalam rangka mencapai sasaran penugasan. Program kerja harus menetapkan prosedur untuk mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi selama penugasan. Program kerja ini harus memperoleh persetujuan sebelum dilaksanakan. Perubahan atau penyesuaian atas program kerja harus segera mendapat persetujuan".

2.2.10 Pelaksanaan Audit

Menurut **Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004;16)**,

"Dalam melaksanakan audit, auditor internal harus mengidentifikasi informasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.

a. Mengidentifikasi Informasi
   Auditor internal harus mengidentifikasi informasi yang memadai, handal, relavan, dan berguna untuk mencapai sasaran penugasan
b. Analisis dan Evaluasi
   Auditor internal harus mendasarkan kesimpulan dan hasil penugasan pada analisis dan evaluasi yang tepat
c. Dokumentasi Informasi
   Auditor internal harus mendokumentasikan informasi yang relevan untuk mendukung kesimpulan dan hasil penugasan
d. Supervisi penugasan
   Setiap penugasan harus disupervisi dengan tepat untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas dan meningkatnya kemampuan staf".

Seperti yang dikemukakan oleh **The Institute of Internal Auditor (IIA)** yang dikutip oleh **Boynton et al (2001;983)**. Pelaksanaan audit internal sebagai berikut :

"*Audit work should include planning the audit, examining and evaluating information performance of audit work should include :*

1. *Planning the audit*
2. *Examining and evaluation information*
3. *Communicating result*
4. *Following up*".

Pengertian empat langkah kerja pelaksanaan audit internal tersebut adalah sebagai berikut :

1. Perencanaan harus di dokumentasikan dan mencakup sebagai berikut :

   Menetapkan tujuan dan ruang lingkup pekerjaan, mendapatkan informasi mengenai aktivitas yang diperiksa, menentukan sumber-sumber yang penting dalam melaksanakan audit, mengkomunikasikan dengan pihak-pihak tertentu, melakukan survei langsung, menulis program audit, menentukan kapan, kepada siapa hasil audit dikomunikasikan, mendapatkan persetujuan dan perencanaan pekerjaan audit.

2. Menguji dan mengevaluasi informasi

   Proses menguji dan mengevaluasi adalah sebagai berikut :

   Mengumpulkan seluruh informasi yang berhubungan dengan tujuan dan ruang lingkup dikumpulkan, informasi harus cukup, kompeten, relevan dan berguna sebagai dasar untuk memberikan rokomendasi dan temuan-temuan audit, prosedur audit termasuk teknik pengujian dan sampel harus dipilih, proses pengumpulan analisis dan interprestasi serta dokumentasi harus diawasi untuk memelihara objektivitas, kertas kerja harus disiapkan oleh auditor internal dan ditelaah oleh manajemen bagian audit internal.

3. Audit internal harus melaporkan audit

   Laporan ditulis setelah pekerjaan audit selesai, audit internal harus mendiskusikan kesimpulan-kesimpulan dan rekomendasi-rekomendasi dengan pihak manajemen, laporan harus objektif dan jelas, ringkas, konstruktif dan tepat waktu, laporan mencakup rekomendasi untuk pemeliharaaan dan pernyataan keberhasilan pelaksanaan disertai tindakan koreksi, laporan menyatakan tujuan, ruang lingkup dan hasil penelitian.

4. Tindak lanjut

   Pekerjaan audit internal tidak berakhir sampai dikeluarkannya laporan hasil audit, tetapi terus berlanjut dengan memonitor untuk menentukan apakah tindakan yang tepat telah diambil dan dilaksanakan sebagaimana diungkapakan dalam temuan-temuan dan saran-saran audit didalam laporan akhir audit.

2.2.11 Komunikasi Hasil Penugasan Audit Internal

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004;16) menyatakan bahwa komunikasi penugasan audit internal adalah :

"1. Kriteria Komunikasi
Komunikasi harus mencakup sasaran dan lingkup penugasan, simpulan, rekomendasi dan rencana tindakannya.
   a. Komunikasi hasil penugasannya bila memungkinkan memuat keseluruhan dan kesimpulan auditor internal
   b. Auditor internal dianjurkan untuk memberi apresiasi, dalam komunikasi hasil penugasan, terhadap kinerja yang memuaskan dari kegiatan yang direview.
   c. Bilamana hasil penugasan disampaikan kepada pihak diluar organisasi, maka pihak yang berwenang harus menetapkan pembatasan dalam distribusi dan penggunaannya.
2. Kualitas informasi
Komunikasi yang disampaikan baik tertulis maupun lisan harus akurat, objektif, jelas, ringkas, konstruktif, lengkap dan tepat waktu. Dan jika terjadi kesalahan, penanggungjawab audit internal harus mengkomunikasikan informasi yang telah dikoreksi kepada semua pihak yang telah menerima informasi sebelumnya.
3. Pengungkapan atas ketidakpatuhan terhadap standar
Dalam hal terdapat ketidakpatuhan terhadap standar yang mempengaruhi penugasan tertentu, komunikasi hasil-hasil penugasan harus mengungkapkan standar yang tidak dipatuhi, alasan ketidakpatuhan, dan dampak dari ketidakpatuhan terhadap penugasan.
4. Diseminasi hasil-hasil penugasan
Penanggungjawab fungsi auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasan kepada pihak yang berhak".

Laporan audit internal mempunyai beberapa fungsi yang penting, baik untuk audit internal maupun manajemen. Fungsi-fungsi tersebut menurut **Moeller dan Witt (1999;15-2)** adalah sebagai berikut :

"*1. Disclosure of finding. The audit reports should summarize and outline the conditions observed or found, bath good and bad, and can thus be viewed as an information device for management concerning the operations of the organizations*
2. Description of finding. Based upon the conditions mentioned above, the report should describe what, if anything, is wrong with the conditions found, as well as why it is wrong.
3. Suggestions for corrections. Audit recommendations serve as a frame work for action for correcting the conditions and their causes, with an objective to improve operations.

4. *Documentations of plan and clarifications of view of auditee. The auditee may wish to state litigating circumstances of provide a clarification of issues for any reported matters in disagreement depending upon the reports format, this also a place where the auditee can formally state plans for corrective actions in response to the audit findings and recommendations".*

Dari uraian tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Pengungkapan temuan. Laporan hasil audit harus menyimpulkan kondisi yang diamati serta penemuan-penemuan yang baik maupun buruk selama pemeriksaan. Untuk selanjutnya diinformasikan kepada manajemen untuk mengadakan perbaikan.
2. Mendeskripsikan temuan. Berdasarkan kondisi yang telah diamati, laporan hasil audit internal harus menggambarkan bila ada hal yang salah dengan kondisi yang ditemukan dan mengapa hal tersebut salah.
3. Saran untuk perbaikan. Simpulan-simpulan audit disajikan sebagai rekomendasi bagi manajemen untuk mengadakan perbaikan.
4. Dokumentasi rencana dan penjelasan sudut pandang auditee. Auditee dapat menyatakan keadaan atau memberikan penjelasan mengenai ketidaksetujuan masalah-masalah yang dilaporkan. Berdasarkan format laporan, hal ini juga merupakan saat dimana auditee dapat menyatakan rencana untuk tindakan-tindakan koreksi sebagai respon terhadap temuan audit dan rekomendasi.

2.2.12 Pemantauan Tindak Lanjut

Setelah laporan hasil audit internal diberikan kepada auditee, proses audit belum benar-benar selesai. Langkah selanjutnya dari proses audit adalah tindak lanjut atas laporan hasil audit internal oleh manajemen.

Konsorsium Organisasi Audit Internal (SPAI, 2004;18), menyatakan bahwa :

> "Penanggungjawab fungsi audit internal harus menyusun prosedur tindak lanjut untuk memantau dan memastukan bahwa manajemen telah melaksanakan tidak lanjut secara efektif atau menanggung risiko karena tidak melakukan tindak lanjut".

Pekerjaan auditor internal hanya mungkin efektif apabila pahak manajemen memanfaatkan hasil-hasil pekerjaan tersebut serta memberikan tindak lanjut atas hasil pekerjaan auditor internal itu sesuai dengan hasil yang diharapkan.

2.3 Pengertian Efektivitas

Istilah efisiensi dan efektivitas sangat penting dalam pengendalian internal. Pengendalian berorientasi pada usaha untuk menilai dan meningkatkan unsur efisiensi dan efektivitas dari setiap aktivitas dalam suatu organisasi.

Menurut **Anthony** yang diterjemahkan oleh **Agus Maulana (2004;14)** pengertian efektivitas adalah:

> **"**Efektivitas diartikan sebagai kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan yang diinginkan".

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa efektivitas menitikberatkan pada suatu tingkat keberhasilan perusahaan dalam mencapai tujuan yang ditetapkan.

2.4 Pengendalian Internal

Seiring dengan berkembangnya skala usaha perusahaan maka kegiatan usahanya pun semakin kompleks. Dengan kondisi tersebut, pimpinan sudah tidak mungkin mengawasi atau memonitor secara langsung seluruh kegiatan yang terjadi di perusahaan dikarenakan jenjang pengawasan bertambah luas. Oleh karena itu untuk mencapai tujuannya manajemen membutuhkan alat bantu yaitu perlu diterapkannya sistem pengendalian internal yang efektif.

2.4.1 Pengertian Pengendalian Internal

Pengertian pengendalian internal menurut **Committee Of Sponsoring Organization (COSO)** yang dikutip oleh **Boynton (2001;325)** adalah sebagai berikut :

> *"Internal control is process, effected by entity's board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following*

categories : (1) Reability of financial reporting; (2) Compliance of with applicable laws and regulations; (3) Effectiveness and Efficiency of operations".

Berdasarkan definisi tersebut dapat dinyatakan bahwa pengendalian internal adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh direktur, manajemen dan anggota lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yaitu : (1) Keandalan laporan keuangan; (2) Keputusan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku; (3) Efektivitas dan efisiensi operasi.

Menurut **Mulyadi (2002;180)** definisi pengendalian internal adalah :

> "Suatu proses yang dijalankan oleh Dewan Komisaris, manajemen dan personel lain, yang didesain untuk memberikan 3 (tiga) golongan tujuan berikut :
> a. Keandalan laporan keuangan
> b. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
> c. Efektivitas dan efisiensi operasi".

Berdasarkan pengertian tersebut maka pengendalian internal yang baik adalah pengandalian yang mampu menjamin operasi yang efisien dan efektif, laporan keuangan yang dapat dipercaya dan ketaatan perusahaan pada hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengertian pengendalian internal menurut **Ikatan Akuntan Indonesia** yang dituangkan dalam **Standar Profesi Akuntan Publik (2001,319.2)**, pengendalian internal sebagai berikut :

> "Pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (1) keandalan pelaporan keuangan, (2) efektivitas dan efisiensi dan, (3) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku".

Definisi tersebut mencerminkan sikap fundamental tertentu yaitu:

1. Pengendalian intern adalah suatu proses merupakan alat bantu untuk mencapai tujuan.

2. Pengendalian intern dilaksanakan oleh orang-orang, bukan semata-mata manual kebijakan dan formulir, akan tetapi orang-orang pada setiap tingkatan organisasi.
3. Pengendalian intern hanya dapat diharapkan untuk memberikan jaminan secara wajar, bukan jaminan mutlak kepada manajemen dan dewan komisaris *entitas.*
4. Pengendalian intern diarahkan untuk pencapaian tujuan didalam satu atau lebih kategori.

2.4.2 Komponen Pengendalian Internal

Menurut **Arens (2006;274)**, komponen pengendalian internal didefinisikan sebagai berikut :

> *"Internal control includes five categories of controls that management desains implement to provide reasonable assurances that management control objectives will be met. Those are called the components of internal control are :*
> *a . The Control Environment*
> *b Risk Assessment*
> *c Control Activities*
> *d. Information and Communication*
> *e. Monitoring".*

Penjelasan unsur-unsur pengendalian internal sebagai berikut :

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

   Mencerminkan sifat dan tindakan manajemen mengenai pengendalian internal perusahaan yang dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut :

   a. Integritas dan Nilai Etika

      Adalah produk dari standar etika dan pelaku entitas dan bagaimana standar tersebut dijalankan dalam praktek ini meliputi tindakan manajemen untuk mengurangi atau menghilangkan godaan yang dapat menyebabkan pegawai bertindak tidak jujur (mencegah tindakan penyelewengan yang dilakukan oleh individu-individu dalam perusahaan).

   b. Komitmen terhadap kompetensi

Setiap pegawai harus memiliki pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya secara efektif. Komitmen tarhadap kompetensi mencakup terhadap pertimbangan manajemen atas pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan dan panduan atas kecerdasan, pelatihan dan pengalaman yang dituntut dalam pengembangan kompetensi.

c. Partisipasi dewan komisaris dan komite audit

   Dewan komisaris adalah wakil dari pemegang saham dalam perusahaan berbadan hukum perseroan terbatas. Komite audit dibebani tanggungjawab untuk mengatasi proses pelaporan keuangan dan ketaatan terhadap peraturan dan hukum yang berlaku.

d. Filosofi dan gaya operasi manajemen

   Filisofi adalah seperangkat keyakinan dasar yang menjadi parameter bagi perusahaan dan karyawannya. Gaya operasi mencerminkan ide manajer tentang bagaimana operasi suatu entitas harus dilaksanakan.

e. Struktur Organisasi

   Mencerminkan garis dan tanggungjawab dan menggambarkan kedudukan atau jabatan yang dapat memperjelas tingkat kepemimpinan dalam perusahaan.

f. Pelimpahan wewenang dan tanggungjawab

   Pembagian wewenang dan tanggungjawab merupakan perluasan lebih lanjut pengembangan struktur organisasi.

g. Kebijakan dan pelatihan sumber daya manusia berhubungan dengan proses penerimaan, penempatan, pelatihan, evaluasi, konseling, promosi, dan tindakan perbaikan.

2. Analisa Risiko *(Risk Assessment)*

   Prinsip akuntansi yang berlaku umum risiko pengendalian dapat terjadi akibatnya ditimbulkan hal-hal sebagai berikut : Perubahan dalam lingkungan operasi perusahaan, karyawan baru, sistem informasi baru, pertumbuhan yang pesat, dan teknologi baru.

3. Aktivitas Pengendalian *(Control Activities)*

Aktivitas pengendalian terdiri dari kebijakan dan prosedur dan semua tindakan yang dilakukan manager untuk mengantisipasi semua risiko dalam upaya mencapai tujuan umum perusahaan. Kegiatan pengendalian dapat dikategorikan dalam kebijakan dan prosedur sebagai berikut :

a. Pemisahan tugas atau fungsi
b. Pengendalian fisik
c. Pengolahan informasi

4. Informasi dan komunikasi *(Information and Communication)*

Kualitas pengendalian internal termasuk sistem informasi akuntansi mempengaruhi kemampuan manajer dalam membuat keputusan dalam pengelolaan dan pengendalian kegiatan perusahaan dan menyiapkan laporan keuangan yang layak.

Komunikasi adalah proses pemahaman peran individual dan pertanggungjawaban yang berhubungan dengan pengendalian internal terhadap laporan keuangan.

Komunikasi biasanya dibuat berdasarkan pedoman kebijakan, pedoman akuntansi, pelaporan keuangan dan memorandum atau dapat juga dibuat secara lisan dan melalui tindakan yang digunakan oleh manajer.

5. Pemantauan *(Monitoring)*

Suatu perusahaan yang menguji dan menetapkan kualitas pelaksanaan pengendalian internal termasuk menetapkan anggaran dan operasi dalam dasar periode waktu dan mengambil tindakan perbaikan yang diperlukan.

Proses ini dicapai dengan pengawasan yang berkesinambungan terhadap kegiatan operasi perusahaan. Dari hasil pemantauan ini dapat diketahui kelemahan dan kelebihan, sehingga dapat disusun pengendalian internal yang baik.

2.4.3 Tujuan Pengendalian Internal

Menurut **Arens (2006;271)** tujuan pengendalian internal adalah sebagai berikut :

"1. Reliability of Financial Reporting.

2. Efficiensy and effectiveness of oprations.

3. Compliance with applicable laws and regulations".

Adapun penjelasannya sebagai berikut :

1. Keandalan pelaporan keuangan

   Artinya pengendalian internal memberikan keyakinan yang memadai bahwa pelaporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum.

2. Efektivitas dan efisiensi operasi

   Pengendalian internal dimaksudkan untuk mendorong penggunaan sumber daya secara efektif dan efisien untuk mencapai tujuan perusahaan.

3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan-peraturan dan prosedur untuk membantu mencapai tujuan perusahaan. Dengan adanya pengendalian internal yang memadai diharapkan dapat ditaatinya peraturan dan hukum yang berlaku.

2.4.4 Keterbatasan Pengendalian Internal

Pengendalian internal tidak dapat dikatakan sepenuhnya efektif. Meskipun telah dirancang dan disusun dengan sebaik-baiknya, karena keberhasilan tetap tergantung dari kompetensi dan keandalan pelaksananya. Meskipun pengendalian telah diterapkan dalam perusahaannya tidak berarti bahwa penyelewengan dan kesalahan tidak akan terjadi. Sebab tidak ada satu pun pengendalian internal yang dapat mencapai ideal, karena adanya keterbatasan–keterbatasan yang tidak dapat memungkinkan pengendalian internal itu tercapai.

Kelemahan dan keterbatasan pengendalian internal itu menurut **Mulyadi (2002;62)** dikelompokan menjadi :

"1.Kesalahan dalam pertimbangan
2.Gangguan
3.Kolusi
4.Pengabaian oleh manajemen
5.Biaya lawan manfaat".

Adapun penjelasan sebagai berikut :

1. Kesalahan dalam pertimbangan

   Seringkali manajemen dan personel lain dapat salah mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi yang didapat oleh setiap manajemen atau personel, keterbatasan waktu dan tekanan lain.

2. Gangguan

   Gangguan dalam pengendalian internal yang ditetapkan dapat terjadi karena personel secara keliru memerintah perintah atau membuat kesalahan, tidak adanya perhatian dan kelelahan. Perubahan yang bersifat sementara atau permanen dalam personel atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.

3. Kolusi

   Adalah tindakan beberapa individu untuk tujuan kejahatan. Kolusi dapat mengakibatkan rusaknya pengendalian internal dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan atau pengendalian internal yang dirancang.

4. Pengabaian oleh manajer

   Manajer dapat mengabaikan kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah, seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan.

5. Biaya Lawan manfaat

   Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian internal yang tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian internal tersebut.

2.5 Persediaan

Persediaan terdiri dari berbagai bentuk yang berbeda, tergantung pada sifat kegiatan usaha dan dapat dipastikan bahwa setiap perusahaan mencantumkan perkiraan laporan persediaan dalam laporan keuangan yang dikeluarkannya,

walaupun tidak selalu perkiraan itu mempunyai jenis dan bentuk yang sama untuk setiap perusahaan.

2.5.1 Pengertian Persediaan

Yang dimaksud dengan persediaan adalah barang-barang yang dimiliki perusahaan untuk dijual dalam aktivitas normal perusahaan, termasuk dalam proses dan bahan-bahan mentah yang dipersiapkan untuk proses. Oleh karena itu persediaan harus dikendalikan dengan sebaik-baiknya karena persediaan sangat mempengaruhi kesinambungan operasi perusahaan dan posisi keuangan perusahaan.

Pengertian persediaan menurut **Ikatan Akuntan Indonesia** dalam **Standar Akuntansi Keuangan (2007;14,1) :**

> **"**Persediaan adalah aktiva :
> a. Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
> b. Dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan, atau
> c. Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam produksi atau pemberian jasa".

Berdasarkan uraian tersebut dapat diambil kesimpulan bahwa persediaan adalah barang yang berwujud yang dimiliki oleh perusahaan dalam suatu siklus usaha normal perusahaan, dengan tujuan untuk dijual langsung atau melalui proses produksi. Persediaan barang jadi merugikan salah satu unsur yang sangat aktif dalam operasi peusahaan baik dalam perusahaan besar maupun perusahaan berskala kecil (pengecer). Penjualan barang jadi merupakan asset yang sangat penting baik jumlah maupun aktivitas bagi perusahaan.

Persediaan merupakan unsur yang paling aktif dalam organisasi perusahaan yang secara kontinyu diperoleh, diolah dan kemudian dijual kembali, maka dapat dikatakan persediaan sangat penting artinya bagi perusahaan.

Dalam bukunya **Kieso** yang diterjemahkan oleh **Emil Salim (2002;444)** memberikan pengertian persediaan adalah sebagai berikut:

"Persediaan *(inventory)* adalah pos-pos aktiva yang dimiliki untuk dijual dalam operasi bisnis normal atau barang yang akan digunakan atau dikonsumsi dalam memproduksi barang yang akan dijual".

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa persediaan adalah barang-barang yang berwujud yang dimiliki oleh perusahaan dalam suatu kegiatan usaha normal dengan tujuan dijual kembali secara langsung atau melalui proses produksi. Sedangkan barang-barang yang dimiliki serta digunakan diluar keperluan produksi tidak tergolong ke dalam persediaan.

2.5.2 Pengendalian Internal Persediaan

Penyesuaian atau koreksi persediaan terjadi karena mengalami kecurian, kerusakan dan bencana alam lain.

Beberapa koreksi penyesuaian timbul karena kesalahan pembukuan, tetapi banyak koreksi yang lain karena pengendalian tidak baik terhadap fisik persediaan. Agar sistem pengendalian persediaan dapat berfungsi secara wajar, maka hak terhadap barang harus dibatasi pada pegawai tertentu. Pengendalian tidak boleh menimbulkan akibat yang akan mengurangi efisien operasi, namun penyimpangan di pengendalian harus dapat ditekan sekecil-kecilnya.

Menurut **Wilson dan Campbell** yang diterjemahkan oleh **Tjintjin (1994;449)** untuk menghindari kekurangan dan koreksi persediaan kerena kelemahan pengendalian fisik atau kelemahan sistem pengendalian internal, telah diberikan beberapa usul sebagai berikut :

1. Memelihara tempat yang aman bagi bahan, semua bahan yang lebih tinggi nilainya harus mendapat perhatian khusus.
2. Pemindahan bahan dari suatu lokasi ke lokasi lain harus dilakukan sesuai dengan persetujuan manajemen, bahan-bahan hanya boleh dikeluarkan berdasarkan bon permintaan yang telah disetujui oleh atasan yang berwenang.
3. Pemisahan tugas sehingga mereka menyelenggarakan catatan pembukuan tidak menangani penerimaan ataupun pengeluaran bahan.

4. Mengadakan inventarisasi persediaan secara rotasi dan hasilnya direkonsiliasikan dengan catatan persediaan.
5. Mengharuskan auditor internal untuk melakukan penilaian secara mendalam mengenai sistem pengendalian persediaan.
6. Menilai dan menganalisa catatan persediaan untuk menetapkan setiap kelemahan yang mungkin terjadi.
7. Mengevaluasi tenaga kerja yang menangani persediaan dan mengecek latar belakang mereka (apabila perlu).
8. Melakukan survei periodik mengenai keamanan persediaan dan mengeliminir kesempatan berbuat curang.

Otorisasi atas transaksi pembelian merupakan hal yang sangat penting untuk mencegah terjadinya pembelian persediaan yang tidak diperlukan, pembelian dengan harga yang tidak menguntungkan perusahaan, persediaan dengan mutu yang tidak sesuai dengan yang dibutuhkan, serta pembelian dari supplier yang tidak tepat. Bagian penerimaan bertanggung jawab atas penerimaan, seperti menghitung dan memeriksa persediaan yang diterima.

Otorisasi atas pengeluaran persediaan baik bahan baku maupun barang dagangan juga merupakan hal penting untuk mencegah pengeluaran persediaan barang untuk permintaan fiktif dan mencegah kecurangan oleh karyawan.

Pemisahan fungsi untuk melakukan pencatatan, yang menangani keadaan fisik barang-barang yang mengotorisasi transaksi, sangat diperlukan agar pengendalian yang baik akan mendukung pencatatan dan pemrosesan persediaan secara akurat, untuk menghasilkan informasi yang dapat diandalkan.

2.5.3 Pencatatan Persediaan

Menurut **La Midjan (2001;154)** mengemukakan bahwa berdasarkan cara pencatatan dan waktu pencatatan dibagi atas :

> "*1.Perpetual Inventory System*. Dalam hal ini, pencatatan persediaan dilaksanakan setiap waktu, baik terhadap pemasukan maupun pengeluaran. Sistem ini dilaksanakan terutama untuk barang-

barang yang bernilai agak tinggi atau dicatat terutama pemakaian dan pengeluarannya dari gudang.

2. *Periodical (Physical) Inventory System*. Pencatatan atas transaksi persediaan hanya untuk pembelian. Pemakaian tidak dicatat dan biasanya tidak menggunakan bon pemakaian atau pengeluaran barang. Pada akhir tahun diadakan inventarisasi fisik untuk mengetahui sisa persediaan. Selisihnya sebagai pemakai atau pengeluaran dimasukan ke harga pokok penjualan atau produksi. Metode ini sangat tepat untuk barang-barang bernilai rendah atau secara teknis sulit untuk dicatat pemakaian atau pengeluarannya, misalnya peniti, baut, dan lain-lain ".

Sistem pencatatan secara perpetual, mutasi persediaan selalu dicatat dalam perkiraan persediaan yang bersangkutan pada saat mutasi terjadi. Sehingga posisi persediaan selalu dapat diketahui setiap saat melalui catatan yang ada tanpa perlu melakukan perhitungan fisik terlebih dahulu. Sehingga penggunaan sistem pencatatan ini akan memudahakan dalam perencanaan dan pengendalian persediaan.

Pada umumnya untuk tujuan pengendalian fisik perusahaan menerapkan sistem perpetual tetap dilakukan perhitungan fisik secara berkala, umumnya setiap akhir tahun, pertengahan tahun, atau bahkan tiap akhir bulan. Untuk mengecek kebenaran nilai persediaan yang akan digunakan sebagai pedoman dalam penyusunan laporan keuangan perusahaan yang akurat dan wajar.

2.5.4 Penilaian Persediaan

Metode penilaian persediaan menurut **Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) (2007;14.4)** adalah sebagai berikut :

1. ***Fisrt-in, First-out (FIFO Method)***

   Metode ini mengasumsikan barang dalam persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi kemudian.

2. ***Last-in, First-out (LIFO Method)***

   Metode ini mengasumsikan barang yang dibeli atau diproduksi terakhir terjual atau digunakan terlebih dahulu sehingga yang termasuk dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi terlebih dahulu.

3. **Rata-rata terhitung *(Weighted Average Cost Method)***

   Biaya setiap barang ditentukan berdasarkan biaya rata-rata tertimbang dari barang serupa pada awal periode dan biaya barang serupa yang dibeli atau diproduksi selama periode. Perhitungan rata-rata dapat dilakukan secara berkala atau pada saat penerimaan kiriman, tergantung pada keadaan perusahaan.

2.5.5 Unsur-unsur Pengelolaan Persediaan Barang Jadi

Unsur-unsur pengelolaan persediaan barang terdiri dari berbagai fungsi perencanaan kebutuhan persediaan barang, pembelian, penerimaan, dan penyimpanan, pengeluaran, pengendalian, pencatatan dan pelaporan persediaan barang.

1. Perencanaan kebutuhan persediaan barang

   Perencanaan kebutuhan barang yang digunakan dalam mengurangi tingkat kebutuhan persediaan dengan penjadwalan persediaan. Kebutuhan di masa mendatang untuk persediaan barang yang dibeli memainkan peranan penting dalam pengendalian barang. Jika kebutuhan pemakai tidak direncanakan secara tepat dan selama periode mendatang perencanaan barang berkaitan dengan dua faktor, yaitu kuantitas dan saat pembelian.

   Perencanaan barang harus dikoordinasi dengan baik dan harus dipertimbangkan dengan sungguh-sungguh agar kesulitan yang muncul dapat ditanggulangi. Perencanaan barang juga dapat menghindari akumulasi kelebihan-kelebihan dan kekurangan-kekurangan persediaan.

2. Penerimaan dan Penyimpanan Barang

   Bagian penerimaan barang yang bertugas untuk menerima semua barang yang dibeli perusahaan, yang kemudian disimpan di gudang. Menurut **La Midjan (2001;152)** mengenai tugas pokok dari bagian gudang adalah sebagai berikut :

   "1.Menerima barang dan melaporkan penerimaan tersebut,
   2.Menyimpan barang sebaik-sebaiknya dan menjaga keamanan atas barang tersebut,

3. Mengeluarkan barang-barang atas dasar bon permintaan dan perintah pengeluaran,
4. Menyampaikan secara periodik laporan pertanggungjawaban mengenai penerimaan, penyimpanan, pengeluaran, atas barang tersebut".

3. Pengeluaran Persediaan Barang

   Kepala gudang bertanggungjawab terhadap barang yang dikeluarkan dari gudang persediaan. Barang yang dikeluarkan dari gudang harus mendapat otorisasi dari kepala gudang.

4. Pengendalian Persediaan barang

   Pengendalian barang dapat dicapai melalui organisasi fungsional, pelimpahan tanggungjawab dan adanya bukti-bukti dokumen yang diperoleh pada berbagai tahapan persediaan. Teknik-teknik khusus yang dapat dipandang sebagai alat untuk mencapai pengendalian persediaan menurut **J.B Hecket (1995;430)** yang diterjemahakan oleh **Tjinjin Felix** adalah sebagai berikut :

   " 1. Penetapan titik persediaan minimum dan maksimum
   2. Penggunaan rasio perputaran manajemen
   3. Pertimbangan manajemen
   4. Analisa nilai
   5. Pengendalian Budgeter".

5. Pencatatan dan Pelaporan persediaan barang

   Catatan persediaan harus berisi informasi untuk memenuhi kebutuhan bagian pembelian, penjualan dan keuangan. Catatan yang digunakan haruslah sederhana dan mudah dimengerti serta mudah dipergunakan. Transaksi yang terjadi harus dicatat secara wajar dalam catatan gudang dan persediaan Laporan persediaan yang dibuat haruslah menunjukan perbandingan hasil yang sebenarnya dengan yang direncanakan, memberikan suatu analisa mengenai penyimpanan yang terjadi, dan menjelaskan tindakan perbaikan yang harus diambil. Jadi pencatatan dan pelaporan persediaan diharapkan dapat memberikan informasi bagi mereka yang menerimanya, mudah dimengerti dan disediakan tepat pada waktunya.

2.6 Kerangka Pemikiran

Perusahaan mengharapkan setiap kegiatannya dapat berjalan sesuai dengan yang telah direncanakan serta tercapainya efektivitas dan efesiensi dalam pelaksanaan kegiatan. Tetapi, dalam usaha pencapaiannya akan ada masalah-masalah yang timbul, baik yang berasal dari dalam maupun luar lingkungan organisasi perusahaan itu sendiri. Oleh karena itu diperlukan pengendalian internal, yaitu sistem yang dapat mengawasi jalannya kegiatan organisasi perusahaan yang dapat mengatasi masalah-masalah yang timbul untuk mencapai tujuan organisasi. Pengertian pengendalian internal menurut ***The Commitee Of Sponsoring Organization (COSO)*** yang dikutip oleh **Boynton (2001;325)** sebagai berikut:

> *" Internal control a process, effected by an entity's board of directors, management, and other personel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievments of the objectives in the following categories:*
> *(a) Reliability of financial reporting*
> *(b) Compliance with applicable laws and regulations*
> *(c) Effectiveness and efficiency of operations ".*

Pengertian tersebut menjelaskan bahwa pengendalian internal adalah suatu proses yang dilakukan oleh Dewan Direksi, manajemen dan pihak lain yang dirancang untuk memberikan jaminan secara wajar dari tujuan dalam kategori sebagai berikut:

(a) Keandalan pelaporan keuangan
(b) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan-peraturan yang berlaku
(c) Efektivitas dan efesiensi operasi

Tujuan pengendalian internal itu dapat tercapai bila elemen dalam pengendalian, yaitu; *Control environment, Risk assesment, Control activities, Information and communication, dan Monitoring* benar-benar dilaksanakan. Oleh karenanya diperlukan suatu bagian dalam perusahaan yang kedudukannya independen terhadap kegiatan-kegiatan lainnya yang mengawasi dan menilai keefektifan operasional serta keuangan perusahaan. Bagian ini disebut dengan Satuan Pengawasan Intern, yang melaksanakan fungsi audit internal.

Pengertian mengenai audit internal dikemukakan oleh ***The Institute Of Internal Auditor (IIA) Board of Directors*** pada tahun 1999 yang dikutip oleh **Boynton (2001;980)** sebagai berikut:

> *"Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization operations. Its help on organization accomplish it's objectives by bringing a systematic disciplined approach to elevate and improve the effectiveness of risk management control and governance processes".*

Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa Audit Internal adalah:

1) Suatu aktivitas independen yang objektif.
2) Aktivitas pembelian jaminan keyakinan dan konsultasi.
3) Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi.
4) Membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuan.
5) Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan manajemen risiko, pengendalian dan proses pengaturan.

Dalam mencapai tujuan perusahaan, berbagai cara ditetapkan pada semua bidang kegiatan perusahaan termasuk yang menyangkut masalah perencanaan dan pengendalian persediaan. Untuk itu diperlukan suatu pengendalian terhadap persediaan. Karena apabila pengendalian itu kurang baik, maka akan menimbulkan masalah sebagai berikut:

1) Masalah persediaan yang dicatat terlalu besar atau kecil.
2) Biaya penyimpanan yang berlebihan.
3) Timbulnya risiko kerusakan, kehilangan dan kadaluarsa.

Menurut **Ikatan Akuntan Indonesia (IAI)** dalam **Standar Akuntansi Keuangan (2007;14.1)**

> " Persediaan adalah aset:
> a) Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
> b) Dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan atau
> c) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*Supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa".

Persediaan yang ada pada PT. Pupuk Kujang dalam aktivitas utamanya, yaitu persediaan barang siap dijual, pupuk komersial dan pupuk bersubsidi. Produksi pupuk digunakan untuk memenuhi kebutuhan petani di wilayah Jawa Barat, Banten, Jawa Tengah, dan Jawa Timur dalam meningkatkan produksi.

Pada PT Pupuk Kujang, permasalahan yang timbul dari persediaan barang jadi adalah:

1) Laporan hasil produksi dengan laporan penjualan memiliki perbedaan waktu pencatatan, jika hasil produksi tersebut langsung dijual, sehingga menimbulkan selisih kurang atau lebih.
2) Persediaan pupuk dalam perjalanan yang ditujukan pada Tiga gudang masih tercatat dalam persediaan kantor pusat.
3) Terjadinya pengurangan kuantitas pupuk karena adanya kerusakan pada karung yang menumpuk di dalam gudang.

Suatu pengendalian diperlukan untuk dapat mengendalikan persediaan barang jadi dalam hal perputarannya, metode yang digunakan dan hal lainnya yang menyangkut persediaan.

Dalam penelitian ini, penulis merujuk pada skripsi **Eli Nurlaela (01.01.235)** dengan judul **"PERANAN AUDIT INTERNAL DALAM MENUNJANG EFEKTIVITAS PENGENDALIAN INTERNAL PERSEDIAAN OBAT-OBATAN." (Studi Kasus pada Rumah Sakit Santo Yusup Bandung)**

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, audit. Internal pada Rumah Sakit Santo Yusup Bandung berperan dalam menunjang efektivitas pengendalian internal persediaan obat-obatan. Hal ini dapat dilihat dari independensi auditor internal, kemampuan profesional yang dimiliki, wewenang dan tanggung jawab, program dan pelaksanaan audit. Internal yang sesuai dengan yang telah ditetapkan, adanya komunikasi hasil penugasan audit Internal yang baik, serta adanya pengawasan tindak lanjut dari auditor internal itu sendiri dan dukungan dari pihak manajemen dan objek yang diperiksa terhadap pemeriksaan dan penilaian atas persediaan obat-obatan.

Perbedaan antara persediaan barang jadi pada PT Pupuk Kujang dengan persediaan obat-obatan pada Rumah Sakit Santo Yusup adalah; persediaan pada

PT Pupuk Kujang merupakan hasil dari proses produksi dari bahan baku, barang setengah jadi hingga barang jadi, sedangkan persediaan obat-obatan pada Rumah Sakit Santo Yusup merupakan persediaan yang diperoleh dari pembelian.

Atas dasar kerangka pemikiran tersebut, maka hipotesis penelitian adalah sebagai berikut: **”Terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara audit internal yang memadai dengan efektivitas pengendalian internal persediaan barang jadi pada perusahaan”.**