

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Konsep Tentang Peranan

Peranan berasal dari kata peran. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia kata peran berarti perangkat yang diharapkan dimiliki oleh organisasi yang berkedudukan dalam masyarakat.

Kata peranan itu sendiri mengandung arti bagian dari tugas utama yang harus dilaksanakan atau tindakan yang dilakukan oleh seseorang dalam suatu peristiwa.

Konsep tentang peranan menurut Komaruddin (1994:768) adalah sebagai berikut:

1. “Bagian dari tugas utama yang harus dilakukan seseorang dalam manajemen
2. Pola perilaku yang diharapkan dapat menyertai suatu status
3. Bagian atau fungsi seseorang dalam kelompok atau pranata
4. Fungsi yang diharapkan dari seseorang atau menjadi karakteristik yang ada padanya
5. Fungsi setiap variabel dalam hubungan sebab akibat.”

Maka dapat disimpulkan bahwa peranan memiliki arti fungsi dan pola perilaku yang diharapkan dari seseorang dalam kelompok atau pranata yang menjadi karakteristiknya dalam manajemen dan ditentukan berdasarkan status yang ada padanya.

2.2 *Auditing*

2.2.1 Pengertian *Auditing*

Pengertian *auditing* menurut Mulyadi (2001:163) adalah sebagai berikut:

“Suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan

untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.”

Pengertian *auditing* menurut Arens et al (2006 : 4) adalah sebagai berikut:

“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.”

Artinya bahwa *Auditing* adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan dalam derajat kesesuaian antar informasi dan penetapan ukuran-ukuran. *Auditing* harus dilaksanakan orang yang kompeten dan independen.

2.2.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Arens et al (2006 : 14) jenis-jenis audit adalah sebagai berikut:

1. *Audit Laporan Keuangan (Financial Statement Audits)*

Dilakukan dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan secara wajar, sesuai dengan kriteria tertentu

2. *Audit Ketaatan (Compliance Audits)*

Tujuannya adalah menentukan apakah pihak yang diperiksa telah mengikuti prosedur atau peraturan tertentu yang ditetapkan oleh pihak berwenang

3. *Audit Operasional (Operational Audits)*

Adalah suatu penelaahan terhadap setiap bagian prosedur dan metode operasi suatu organisasi dengan tujuan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi. Pada akhir suatu audit operasional biasanya diajukan saran-saran atau rekomendasi kepada manajemen untuk meningkatkan efisiensi operasi.

2.3 Audit Internal

Audit internal harus dijalankan secara objektif dan independen, karena dari audit internal ini akan dilakukan pemeriksaan terhadap berbagai catatan prosedur, pelaksanaan dari kebijakan perusahaan yang telah digariskan, memberi informasi dan saran perbaikan yang berguna bagi kelancaran jalannya aktivitas penjualan dalam perusahaan. Semua hal ini dapat membantu manajemen untuk mengambil keputusan yang tepat.

2.3.1 Pengertian Audit Internal

Pengertian Audit Internal menurut Victor Z. Brink dan Herbert Witt (1999:3) adalah sebagai berikut:

“Internal Auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization.”

Brink dan Witt menyatakan bahwa audit internal adalah fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi yang memberikan jasa-jasanya dengan cara menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang bersangkutan.

Pengertian audit internal menurut Kell and Boynton (2001:983) adalah sebagai berikut:

“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”

Pengertian Audit Internal menurut *The Professional Practices Framework* (2004:xxix) adalah sebagai berikut:

“Internal Auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined

approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”

Menurut Sukrisno Agoes (2004 : 221) pengertian Audit Internal adalah:

“Internal audit adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku.”

Peraturan Pemerintah yang dimaksud sebelumnya misalnya peraturan bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup, perbankan, perindustrian, dan lain-lain.

2.3.2 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal

Tujuan Audit Internal adalah untuk membantu semua anggota manajemen dalam melaksanakan tugas-tugas dan tanggung jawab mereka secara efektif dengan memberikan mereka analisa, penilaian, saran, komentar dan rekomendasi yang dianggap perlu mengenai kegiatan usaha, di mana dia dapat memberikan jasanya kepada manajemen.

James A. Cashin (1988: hal. 4) menjelaskan tujuan audit internal sebagai berikut:

“The overall objective of internal auditing is to assist all members of management in the effective discharge of their responsibilities, by furnishing them with analysis, appraisal, recommendations and pertinent comment concerning the activities reviewed. The internal auditor, therefore, should be concerned with any phases of business activity where can be accounting and financial records to obtain a full understanding of the operations under review.”

Dari pernyataan sebelumnya, kita dapat melihat bahwa audit internal bertujuan untuk membantu semua anggota manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab dengan memberikan analisa-analisa, penilaian-penilaian, rekomendasi dan komentar secara objektif terhadap semua aktivitas yang ditelaahnya.

Tujuan audit internal menurut Ratliff (2002 : 193) adalah sebagai berikut:

1. Eksistensi (*Existence or Occurrence*)

Aset dan kewajiban perusahaan berada dalam waktu dan tanggal yang benar, dan transaksi yang dicatat adalah yang terjadi dalam periode akuntansi.

2. Kelengkapan (*Completeness*)

Semua transaksi, akuntansi dan informasi yang berhubungan harus diungkapkan dalam laporan keuangan.

3. Hak dan Kewajiban (*Rights and Obligations*)

Hak dan kewajiban dibedakan dan dicerminkan dalam pelaporan aset, kewajiban, dan ekuitas yang nyata

4. Penilaian dan Alokasi (*Valuation and Allocation*)

Jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan telah ditentukan dengan baik.

5. Presentasi dan Pengungkapan (*Presentation and Disclosure*)
Informasi dari laporan keuangan telah diklasifikasikan, diuraikan, dan diungkapkan dengan baik menurut Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PABU).

Untuk pencapaian tujuan audit internal maka ruang lingkup aktivitas utama audit internal menurut James A. Cashin (1988 :11) adalah sebagai berikut:

1. Test Ketaatan (*Compliance Test*)

Merupakan aktivitas auditor internal yang paling mendasar, karena dimaksudkan untuk memberikan rekomendasi kepada manajemen tentang sampai sejauh mana kebijakan, rencana-rencana, prosedur telah dilaksanakan dalam praktek.

Compliance test meliputi:

- a. *Compliance with Accounting Procedures*
- b. *Compliance with Operating Procedures*
- c. *Compliance with Governmental Requirement*

Selain itu audit internal menilai sampai sejauh mana perusahaan telah berjalan sesuai dengan peraturan atau perundang-undangan pemerintah yang telah digariskan.

2. Verifikasi (*Verification*)

Dalam hal ini verifikasi lebih menjurus kepada pengukuran akurasi dan keandalan berbagai laporan dan data manajemen serta evaluasi manfaat dari laporan data tersebut yang akan membantu manajemen dalam pengambilan keputusan.

3. Perlindungan terhadap Aset (*Protection of Assets*)

Audit internal harus dapat menyatakan bahwa pengendalian intern yang ada benar-benar dapat diandalkan untuk memberikan proteksi terhadap aktiva perusahaan.

4. Penilaian Pengendalian (*Appraisal of Control*)

Audit internal merupakan bagian dari pengendalian intern yang bersifat mengukur, menilai, dan mengembangkan pengendalian intern yang ada dari waktu ke waktu mengikuti pertumbuhan perusahaan.

5. Penilaian Keahlian (*Apraising Performance*)

Suatu aktivitas audit internal dalam suatu area operasional tertentu yang sangat luas sehingga membutuhkan keahlian khusus.

6. Rekomendasi Terhadap Kegiatan (*Reccomending Operation Improvements*)

Merupakan tindak lanjut dari evaluasi terhadap area-area dimana rekomendasi-rekomendasi yang akan disusun hendaknya memperhatikan pula rekomendasi-rekomendasi sebelumnya.

Berikut adalah ruang lingkup audit internal menurut Kell and Boynton (2001 : 983):
“The scope of internal audit should encompass the examination and evaluation of the adequacy and effectiveness of the organization’s system of internal audit and the quality of performance in carrying out assignment responsibilities.

Hal sebelumnya mencakup :

- a. *Reliability and integrity information* (Reliabilitas dan integritas informasi)
- b. *Compliance with policies, plans, procedures, laws and regulations and contracts* (Pemenuhan kebijakan, prosedur, hukum, dan peraturan, dan kontrak)
- c. *Safeguarding of assets* (Perlindungan asset)
- d. *Economical and efficient use of resources* (Penggunaan sumber daya dengan ekonomis dan efisien)
- e. *Accomplishment of established objectives and goals for operations or programs.*” (Pemenuhan dalam menerapkan tujuan dan sasaran operasi perusahaan).

Ruang lingkup audit internal menurut SPAI (2004 : 2100) adalah:

Fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan proses pengelolaan risiko, pengendalian, dan *governance*, dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh.

2.3.3 Fungsi dan Tanggung jawab Audit Internal

Fungsi dan tanggung jawab audit internal dalam suatu organisasi harus ditetapkan dengan jelas dan mendapatkan persetujuan dari pihak manajemen.

Fungsi audit internal adalah sebagai alat manajemen untuk menilai efektivitas serta efisiensi pelaksanaan pengendalian intern perusahaan, kemudian memberikan hasil berupa saran dan rekomendasi bagi manajemen yang akan dijadikan landasan untuk pengambilan keputusan atau tindakan selanjutnya.

James A. Cashin (1998 : hal. 9) menyatakan bahwa fungsi dan tanggung jawab audit internal adalah sebagai berikut:

“Internal auditing is a staff function rather than a line function. Therefore, the internal auditor does not exercise directly authority over other persons in the organization, whose work the review. The internal auditor should be free to review and appraise policies, plans, procedures, and record, but this review and appraisal does not any way relieve other person in the organization of the responsibility assigned to them.”

Dari pernyataan sebelumnya audit internal lebih merupakan fungsi staff dan tidak mempunyai wewenang langsung pada bagian yang diperiksa. Oleh karena itu audit internal harus mempunyai kedudukan khusus dalam struktur organisasi perusahaan agar bebas dan objektif dalam mempelajari dan menilai berbagai prosedur, kebijakan, rencana-rencana dan catatan-catatan perusahaan. Keberhasilan audit internal terutama ditentukan oleh adanya kemampuan teknis dan pemeriksa yang bermutu tinggi.

Menurut Arens et al (2006: 136) tanggung jawab auditor internal adalah sebagai berikut:

“The auditor has a responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, whether caused by error or fraud.”

Arens et al mengemukakan bahwa auditor memiliki tanggung jawab untuk merencanakan dan menunjukkan hasil pemeriksaannya untuk memperoleh keyakinan yang memadai mengenai apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan material dan apakah disebabkan oleh kesalahan atau kecurangan.

Fungsi audit internal dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Memberikan kepastian kepada manajemen dalam mencapai operasi perusahaan yang paling efektif dengan mentaati kebijaksanaan yang telah ditetapkan
2. Menentukan tingkat keandalan data keuangan dan efektivitas prosedur-prosedur
3. Menemukan dan memperbaiki operasi-operasi yang kurang efisien
4. Menyarankan perubahan seperlunya dalam berbagai tahap operasi perusahaan
5. Menentukan tingkat perlindungan, pertanggungjawaban, pengamanan harta perusahaan terhadap segala kerugian yang mungkin timbul

6. Menentukan tingkat koordinasi diantara kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen.

Saran-saran dan kesimpulan auditor internal yang berupa rekomendasi-rekomendasi bagi manajemen tidak ada artinya, bila auditor internal tidak mempunyai kedudukan yang tepat dalam perusahaan. Oleh karena itu kedudukan dalam organisasi beserta wewenang dan tanggung jawab dari auditor internal harus ditetapkan dengan jelas.

Tanggung jawab audit internal menurut Ratliff (2002 :13) adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan Pengendalian (*Formulating of Controls*)
2. Mengimplementasikan Pengendalian (*Implementation of Controls*)
3. Menguji Ketaatan Operasional dengan Pengendalian (*Testing Operational Compliance with Controls*)
4. (Mengevaluasi Pengendalian *Evaluating of Controls*).

Berikut ini adalah tanggung jawab auditor internal dalam suatu organisasi menurut Ratliff (2002 :13) :

1. Memberikan bantuan bagi manajemen dalam mencapai operasi perusahaan yang paling efisien, berdasarkan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan serta memperbaiki operasi atau kegiatan yang tidak efisien
2. Melakukan penelaahan dan penilaian apakah pelaksanaan sistem pengendalian internal dibidang akuntansi dan operasi cukup memadai dan membantu meningkatkan efektivitas sistem pengendalian intern yang berjalan
3. Memeriksa ketaatan terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan, dan menentukan hasil yang telah ditetapkan, dan menentukan hasil yang dicapai atas kebijakan dan prosedur tersebut
4. Pelaksanaan penilaian atas pertanggungjawaban dan mutu pelaksanaan tugas-tugas yang telah diberikan pada masing-masing anggota manajemen serta menghindarkan

dan mengurangi tindakan-tindakan yang dapat menyebabkan kerugian bagi perusahaan

5. Meningkatkan keandalan data keuangan dan laporan-laporan. Baik untuk tujuan internal maupun eksternal.

2.3.4 Kualifikasi Audit Internal

a. Integritas (*Integrity*)

Menurut Ratliff (2002 : 490) integritas adalah :

“The

integrity of internal audit establishes trust and thus provides the basis for reliance on their judgement

1. *Shall perform their work with honesty, diligence, and responsibility*
2. *Shall observe the law and make disclosures expected by the law and proffesion*
3. *Shall not knowingly be a party to any illegal activity or engage in acts that are discreditable to the proffesion of internal audit or to the organization*
4. *Shall respect and contribute to the legitimate and ethical objectives of the organization.”*

Berikut adalah terjemahannya:

Integritas dari audit internal membangun kepercayaan dan dengan begitu dapat menyediakan dasar pengambilan keputusan yang dapat dipercaya. Dalam hal ini audit internal:

1. Harus bekerja dengan jujur, rajin, dan bertanggungjawab
2. Harus menaati hukum dan diharapkan dapat membuat pengungkapan berdasarkan hukum dan standar profesi
3. Tidak boleh dengan sadar menjadi bagian dalam aktivitas ilegal, atau melibatkan dalam tindakan yang dapat meragukan profesi audit internal atau organisasinya
4. Harus menghormati dan berkontribusi dalam sasaran yang dibuat perusahaan.

b. Independensi (*Independency*)

Independensi merupakan bagian yang sangat penting bagi sebuah audit internal. Menurut Mulyadi (2002 : 212), Independensi mempunyai 3 (tiga) aspek yaitu:

1. “Independensi dalam auditing yang berupa kejujuran perlu mempertimbangkan berbagai fakta yang ditemuinya dalam audit
2. Independensi ditinjau dari sudut pandang pihak lain yang mengetahui informasi yang bersangkutan dengan diri pemeriksa
3. Independensi dipandang dari sudut keahliannya, dimana seseorang dapat mempertimbangkan fakta dengan baik jika ia mempunyai keahlian mengenai audit atas fakta tersebut.

c. Kompetensi (*Competency*)

Kompetensi menurut Ratliff (2002 : 491) :

“Internal auditor apply the knowledge, skills, and experience needed in the performance of internal audit services.

1. *Shall engage only in those services for which they have the necessary knowledge, skills, and experience*
2. *Shall perform internal auditor services in accordance with the standards for the professional practise of internal auditor*
3. *Shall continually improve their proficiency and the effectiveness and quality of their services.”*

Berikut adalah terjemahannya:

Auditor internal merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan pengalaman dalam memberikan jasa audit yaitu dengan:

1. Melibatkan pengetahuan, ketrampilan, dan pengalaman yang mereka miliki dalam memberikan jasa audit
2. Memberikan jasa audit internal berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik

3. Meningkatkan kecakapan dan kualitas jasa mereka secara terus menerus.

Menurut Mulyadi (2002 : 213), pemeriksa harus memperoleh, memutakhirkan informasi dari pemeriksa sebelumnya mengenai faktor-faktor berikut ini:

1. “Tingkat pendidikan dan pengalaman professional auditor internal
2. Ijazah professional dan pendidikan professional berkelanjutan
3. Kebijakan, program dan prosedur audit
4. Praktik yang bersangkutan dengan penugasan auditor internal
5. Supervisi dan review terhadap aktivitas auditor internal
6. Mutu dokumentasi dalam kertas kerja, laporan dan rekomendasi
7. Penilaian atas kinerja auditor internal.”

d. Objektivitas (*Objectivity*)

Objektivitas menurut Ratliff (2002 : 490) :

“Internal audit exhibit the highest level of professional objectivity in gathering, evaluating, and communicating information about the activity or process being examined.

1. *Shall not participate in any activity or relationship that may impair or be presumed to impair their unbiased assessment*
2. *Shall not accept anything that may impair or be presumed to impair their professional judgement*
3. *Shall disclose all material facts known to them that, if not disclosed, may distort the reporting of activities under review.”*

Berikut adalah terjemahannya:

Audit internal memperlihatkan level tertinggi dari objektivitas profesi dalam mengumpulkan, mengevaluasi, dan mengkomunikasikan informasi tentang aktivitas yang sedang diuji. Audit internal membuat dugaan yang seimbang atas semua keadaan yang relevan dan tidak dipengaruhi dengan keinginan individu dalam pembentukan keputusannya. Dalam hal ini audit internal:

1. Tidak boleh berpartisipasi dalam aktivitas atau hubungan yang dapat merusak atau

- dikira merusak dugaan tidak memihaknya
2. Tidak boleh menerima apapun yang dapat merusak atau dikira merusak keputusan profesionalnya
 3. Harus mengungkapkan semua fakta material yang mereka ketahui, bila tidak diungkapkan akan menyimpangkan pelaporan aktivitas yang sedang ditinjau.

Menurut Mulyadi (2002 : 213) dalam bukunya Auditing:

“Untuk menilai objektivitas auditor internal harus memperoleh atau memutakhirkan informasi dari tahun sebelumnya mengenai faktor-faktor berikut ini:

1. Status organisasi auditor internal yang bertanggung jawab atas fungsi audit internal
2. Kebijakan untuk mempertahankan objektivitas auditor internal mengenai bidang yang diperiksa.”

e. Kerahasiaan (*Confidentiality*)

Kerahasiaan menurut Ratliff (2002 : 490) :

“Internal audit respect the value and ownership of information they receive and do not disclose information without appropriate authority unless there is a legal or professional obligation to do so.

1. *Shall be prudent in the use and protection of information acquired in the course of their duties*
2. *Shall not use information for any personal gain or in any manner that would be contrary to the law.*

Berikut adalah terjemahannya:

Audit internal menghormati nilai dan kepemilikan dari informasi yang mereka terima dan tidak diperbolehkan untuk mengungkapkan informasi tersebut tanpa otoritas yang pantas kecuali ada kewajiban profesional untuk melakukannya.

Dalam hal ini audit internal:

1. Harus bijaksana dalam penggunaan dan perlindungan dari informasi yang diperoleh dalam pekerjaannya
2. Tidak diperbolehkan menggunakan informasi untuk segala keuntungan pribadi dengan segala cara yang berlawanan dan merugikan hukum.

2.3.5 Program Audit Internal

Sebelum audit dimulai, agar dapat dilakukan secara sistematis dan terarah maka terlebih dahulu disusun suatu program audit. Program audit merupakan rencana yang terperinci atau kerangka pekerjaan audit yang meliputi pengalokasian waktu setiap prosedur atau orang yang melakukan audit dan juga sebagai alat perencanaan serta pengawasan yang efektif atas pekerjaan audit tersebut.

Audit program berisi seperangkat prosedur analitis atau langkah-langkah pengumpulan bukti-bukti audit. Tujuan langkah-langkah ini adalah untuk:

- a. Pengumpulan bukti-bukti
- b. Penilaian kecukupan dan efektivitas pengendalian
- c. Penilaian efisiensi, ekonomis dan efektivitas dari kegiatan yang direview.

Suatu persiapan program audit internal menurut Ratliff (2002 : 489) meliputi hal-hal sebagai berikut:

1. “Persiapan audit
2. Survei pendahuluan
3. Audit terhadap sistem informasi dan analisis kinerja auditee
4. Audit terhadap operasi
5. Petunjuk-petunjuk yang berhubungan dengan laporan audit
6. Prosedur *wrap up* (tindak lanjut)

Dengan adanya program audit sebagai alat perencanaan dan pengawasan, akan membantu pemeriksaan menjadi lebih efektif.”

2.3.6 Pelaksanaan Audit Internal

Menurut Ratliff (2002 : 113-470) pelaksanaan audit internal ini dapat dilakukan dalam beberapa tahap yaitu:

a. Pemilihan Auditee (*Selection of The Auditee*)

Pemilihan auditee secara khusus mungkin tidak hanya dari auditor saja, tetapi bisa juga oleh orang-orang yang terlibat dalam suatu perusahaan.

Pada dasarnya ada 3 (tiga) metode penyeleksian auditee yaitu:

1. Pemilihan Sistematis (*Systematic Selection*)
2. Pemeriksaan Ad Hoc (*Ad Hoc Audits*)
3. Permintaan dari pihak yang diaudit (*Auditee Request*)

b. Persiapan Audit (*Audit Preparation*)

Persiapan proses audit meliputi 7 (tujuh) bagian yaitu:

1. Penentuan Tujuan dan Bidang Audit
2. Tinjauan atas Data Audit
3. Pemilihan Tim Audit

4. Komunikasi Pendahuluan
5. Persiapan Program Pendahuluan
6. Perencanaan Laporan Audit
7. Persetujuan dari Program Audit

c. Survey Pendahuluan (*Preliminary Survey*)

Tujuan dari survey pendahuluan adalah untuk memperoleh kesan awal auditee, untuk mengumpulkan bukti pendahuluan, untuk perencanaan audit lebih jauh, dan untuk memperoleh kerjasama dari auditee.

1. Konferensi Terbuka (*Opening Conference*)
2. *On site Tour*
3. Penyelidikan Dokumen (*Document Study*)
4. Penulisan Deskripsi (*Written Description*)
5. Pemeriksaan Analitis (*Analytical Reviews*)

d. Deskripsi dan Analisis Pengendalian Intern (*Description and Analysis Internal Control*)

Tahap empat ini merupakan aktivitas berikutnya yaitu mempersiapkan deskripsi terinci yang masuk akal tentang pengendalian intern auditee yang berhubungan dengan wilayah pembelajaran, memimpin *walk through* dari transaksi terpilih dan operasi pada pengendalian kunci, menampilkan pengujian pengendalian yang terbatas, mengevaluasi pengendalian intern dan menafsirkan resiko yang dihubungkan dengan pengendalian.

e. Pengembangan Pengujian (*Expanded Testing*)

Pengembangan pengujian ini termasuk pemeriksaan catatan-catatan dan dokumen-dokumen dan wawancara dengan manajemen dan pihak lain, pengamatan dan dokumentasi operasi, pemeriksaan kekayaan, dan pemeriksaan ulang akunting

untuk kekayaan tersebut. Tujuan lain dari prosedur dalam penyediaan oleh auditor dengan pemahaman tentang bagaimana fungsi pengendalian perusahaan yang baik.

f. Temuan dan Rekomendasi (*Findings and Recommendations*)

Pada saat studi dan evaluasi tentang auditee selesai, maka auditor siap untuk mengembangkan temuannya dan menentukan apakah perubahan diperlukan untuk memperbaiki pengendalian intern. Temuan auditor termasuk kondisi sesungguhnya dari penelitian, kriteria untuk mengevaluasi kondisi, pengaruh dan resiko yang dikumpulkan dengan beberapa masalah pemeriksaan dan akibat dari masalah-masalah tersebut.

Rekomendasi terdiri dari 4 (empat) bentuk yaitu:

1. Membuat tidak ada perubahan dalam sistem pengendalian
2. Peningkatan pengendalian memperbaiki efektivitas biaya dari pengendalian dengan mengubah pengendalian saat ini atau dengan membuat yang baru
3. Auditor mungkin mengajukan untuk menambah asuransi untuk mengurangi atau menghilangkan resiko supaya memungkinkan untuk menambah atau memperbesar operasional sistem pengendalian
4. Auditor mungkin menganjurkan perubahan dalam tingkat pengembalian yang diperlukan untuk kepastian investasi.

g. Laporan Audit Internal (*Reporting Internal Audit*)

Pelaporan audit meliputi dokumentasi dan mengkomunikasikan hasil audit.

Laporan berisi penjelasan dari sasaran audit, lingkungan, pertanyaan, prosedur umum, temuan, dan rekomendasi-rekomendasi.

h. Tindak Lanjut (*Follow up*)

Tindak lanjut dapat mengambil 3 (tiga) bentuk umum yaitu:

1. Manajemen tingkat atas berkonsultasi dengan auditee untuk memutuskan jika, kapan, dan bagaimana sejumlah rekomendasi auditor akan dilakukan
2. Auditee melakukan keputusan tersebut
3. Auditor bersama dengan auditee memeriksa kembali apakah tindakan koreksi telah diambil dan hasil yang diharapkan sedang dicapai

i. Evaluasi Audit (*Evaluation of The Audit*)

Aktivitas terakhir yang berhubungan dengan audit adalah evaluasi yang dibuat oleh auditor sendiri. Manajer dan direktur memeriksa seberapa besar efektivitas audit yang telah dilakukan, bagaimana untuk mengerjakan lebih baik lagi dan manfaat apa yang dapat diambil untuk audit di masa yang akan datang.

2.3.7 Laporan Audit Internal

Tahapan yang dilakukan oleh audit internal setelah melakukan pengujian dan penilaian terhadap informasi yang telah ditetapkan dalam auditnya adalah melaporkan hasil audit tersebut dalam bentuk tertulis. Tetapi, seringkali kesulitan dalam menulis laporan audit internal dikarenakan penulisan sebuah laporan audit lebih sulit daripada penulisan sebuah laporan bisnis. Penulisan laporan audit harus dilakukan dengan baik karena untuk kepentingan profesi audit internal itu sendiri.

Laporan audit merupakan suatu alat penting untuk menyampaikan sesuatu serta meyakinkan auditee dan manajemen. Laporan audit yang meyakinkan auditee dan manajemen merupakan petunjuk atas langkah-langkah apa yang harus diambil oleh auditee dan pihak manajemen.

Menurut Standar Profesional Audit Internal (1997 : 68-75) menyatakan bahwa auditor internal harus melaporkan hasil audit yang dilakukannya dengan memperhatikan hal-hal berikut :

1. Laporan tertulis yang telah ditandatangani
2. Mendiskusikan berbagai kesimpulan dan rekomendasi dengan tingkatan yang tepat
3. Laporan harus objektif, jelas, singkat, konstruktif, dan tepat waktu
4. Laporan harus mengemukakan tentang maksud, lingkup dan hasil pelaksanaan audit
5. Laporan mencantumkan rekomendasi bagi perkembangan yang mungkin dicapai
6. Mencantumkan pandangan dan pihak yang diaudit tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi
7. Pimpinan audit internal harus mereview dan menyetujui laporan audit akhir.

Suatu laporan audit akan dianggap baik apabila memenuhi kriteria dasar, seperti yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman (2006 : 191) adalah:

1. “Objektivitas
2. Kewibawaan (*Authoritativeness*)
3. Keseimbangan
4. Cara Penulisan yang professional”

Jadi sebelum mengeluarkan laporan tertulis tersebut, audit internal harus melihat apakah laporan tersebut memenuhi kriteria mendasar. Apabila laporan tersebut sudah memenuhi kriteria maka barulah laporan audit tersebut ditulis.

Laporan yang disampaikan kepada manajemen akan mencerminkan kualitas pekerjaan audit internal. Bentuk laporan ini bersifat khusus karena ditujukan kepada manajemen dalam rangka menjaga keamanan harta perusahaan dan meningkatkan efisiensi.

2.3.8 Tindak Lanjut Audit Internal

Tindak lanjut merupakan tahap terakhir dari langkah audit internal, yang melaksanakannya adalah manajemen yaitu mengadakan perbaikan atau penyimpangan sesuai dengan rekomendasi yang diberikan oleh audit internal.

Audit internal terus-menerus meninjau tindak lanjut, karena tindak lanjut ini dimaksudkan supaya audit internal mempunyai keyakinan bahwa tindakan yang layak telah diambil sesuai dengan yang dilaporkannya pada laporan temuan audit.

Jadi, pekerjaan audit internal dikatakan efektif apabila pihak manajemen memanfaatkan hasil-hasil pekerjaan tersebut. Banyak kepala auditor merasakan bahwa faktor penting keberhasilan program audit internal adalah untuk membantu manajemen dalam mencapai tujuan.

2.4 Pengertian Efektivitas

Efektivitas diambil dari bahasa Inggris yaitu *Effectiveness* yang kata dasarnya *Effective*. Menurut Komaruddin (1994 : 205) pengertian efektivitas adalah sebagai berikut:

“Efektivitas (*Effectiveness*) adalah suatu keadaan yang menunjukkan tingkatan keberhasilan atau kegagalan kegiatan manajemen dalam mencapai tujuan yang ditetapkan lebih dahulu.”

Sedangkan menurut Anthony and Vijay Govindarajan (2001 : 111) :

“Effectiveness in the relationship between a responsibility center’s outputs and it’s objectives. The more those outputs contribute to the objectives, the more effective the unit is.”

Menurut Arens et al (2006 : 248) :

“Effectiveness in the degree to which the organization’s objectives are accomplished.”

Terjemahannya adalah sebagai berikut:

Efektivitas adalah hubungan antara keluaran suatu pusat pertanggungjawaban dengan sasaran yang harus dicapainya. Semakin besar kontribusi keluaran yang dihasilkan terhadap nilai pencapaian sasaran tersebut, maka dapat dikatakan semakin efektif pula unit tersebut.

Jadi sebenarnya pengertian efektivitas berhubungan dengan keluaran atau hasil operasi. Sebagai alat bantu dapat kita ajukan pertanyaan “Apakah pelaksanaan suatu kegiatan berhasil mencapai sasaran yang diinginkan?” Bila jawaban dari pertanyaan ini

adalah “Ya” maka dapat dinyatakan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan secara efektif.

Sasaran yang ingin dicapai perusahaan atau suatu organisasi adalah peningkatan penjualan. Perusahaan mempunyai rentang penjualan yang dapat dikatakan meningkat tiap tahunnya. Pelaksanaan dikatakan efektif, bila perusahaan mampu mencapai tingkat penjualan yang direncanakan.

2.5 Pengendalian Intern

Pengendalian intern yang digunakan dalam suatu organisasi merupakan faktor yang menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh organisasi tersebut. Karena itu, sebelum auditor melaksanakan audit secara mendalam atas informasi yang tercantum dalam laporan keuangan, maka auditor tersebut harus memahami terlebih dahulu pengendalian intern yang berlaku dalam organisasi yang bersangkutan.

Pengertian Pengendalian Intern

Pengertian Pengendalian Intern menurut Romney et al (2001 : 428) adalah sebagai berikut:

“Internal Control is the policies and procedures established to provide reasonable assurance that the organization’s specific objectives will be achieved.”

Definisi sebelumnya menyatakan bahwa pengendalian intern adalah kebijakan dan prosedur yang dibentuk untuk memberikan keyakinan bahwa tujuan organisasi dapat tercapai.

Pengertian Pengendalian Intern menurut Ikatan Akuntan Indonesia (SPAI, 2004 : 27) adalah:

“Pengendalian Intern adalah semua tindakan yang dilakukan oleh manajemen, direksi, komisaris, ataupun pihak lain untuk mengelola risiko dan meningkatkan kemungkinan tercapainya sasaran dan tujuan yang ditetapkan. Manajemen merencanakan, mengorganisir dan mengarahkan pelaksanaan tindakan yang memadai untuk meningkatkan kepastian bahwa tujuan akan tercapai. *Sistem Pengendalian Intern terdiri atas lingkungan pengendalian, assesment risiko, kegiatan (prosedur) pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan pengendalian.*”

Suatu Pengendalian intern terdiri dari kebijakan-kebijakan manajemen tentang suatu kepastian yang wajar bahwa tujuan organisasi dapat tercapai.

Menurut Boynton (2006 : 391), yang mengutip dari COSO pengendalian intern didefinisikan sebagai berikut :

”Internal control is a process, affected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives in the following categories :

1. *Reliability of financial reporting*
2. *Effectiveness and efficiency of operations*
3. *Compliance with applicable law and regulations.*”

Sedangkan menurut Messier (2006 : 250), yang dialih bahasakan oleh Nuri Hinduan, Pengendalian intern adalah sebagai berikut :

”Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain entitas, yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian 3 golongan tujuan berikut ini :

1. Keandalan pelaporan keuangan,
2. Efektivitas dan efisiensi operasi, dan
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

Dari beberapa definisi sebelumnya, nampak bahwa pengendalian intern merupakan pengendalian kegiatan (operasional) perusahaan yang dilakukan pimpinan perusahaan untuk mencapai tujuan secara efisien, yang terdiri dari kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang ditetapkan untuk mencapai tujuan tertentu dari operasi perusahaan.

2.5.2 Tujuan Pengendalian Intern

Berdasarkan dari definisi pengendalian intern yang dikemukakan oleh Messier, disebutkan bahwa tujuan pengendalian intern adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian 3 golongan tujuan sebagai berikut :

1. Keandalan Pelaporan Keuangan (*Reliability of Financial Reporting*)

Pengendalian yang berkaitan dengan masalah audit kewajaran laporan keuangan yang disajikan untuk pihak-pihak luar. Penyajian laporan keuangan tersebut harus sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, dalam manajemen tanggungjawab atas laporan keuangan untuk meyakinkan pihak-pihak yang terkait bahwa yang disajikan itu wajar.

2. Keefektifan dan Keefisienan Operasi (*Effectiveness and Efficiency of Operations*)

Pengendalian dalam suatu organisasi dimaksudkan untuk mendorong keefektifan dan keefisienan sumber daya termasuk masalah personalia, untuk mengoptimalkan tujuan perusahaan. Bagian penting dari pengendalian adalah informasi akurat untuk membuat keputusan, seperti untuk mengamankan aktiva dan catatan.

3. Kepatuhan dan Keefisienan Operasi (*Compliance with Applicable Laws and Regulations*)

Banyak aturan yang berlaku dalam suatu organisasi, diantaranya tidak berhubungan dengan aktiva. Contohnya seperti perlindungan aktiva adalah masalah manajemen. Salah satu aturan dalam perusahaan adalah yang tercatat dalam securities dan *exchange act* tentang sistem ketepatan dalam penyajian catatan. Dan penyajian catatan adalah kemampuan untuk menyajikan laporan keuangan yang dapat diandalkan yang ditujukan untuk pihak luar.

Jadi, secara garis besar tujuan pengendalian intern adalah:

1. Pengamanan harta kekayaan
2. Kepastian tentang kecermatan dan keterandalan data akuntansi
3. Tercapainya efisiensi operasional perusahaan
4. Dipatuhinya kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen.

Adapun tujuan khusus pengendalian intern yang dikemukakan oleh Arens et al (2006 : 264) adalah sebagai berikut:

1. Transaksi yang dicatat sah (*Validity*)
2. Transaksi diotorisasi dengan pantas (*Authorization*)
3. Transaksi yang terjadi telah dicatat (*Completeness*)
4. Transaksi dinilai dengan pantas (*Valuation*)
5. Transaksi diklasifikasikan dengan pantas (*Classification*)
6. Transaksi dicatat tepat waktu (*Timing*)
7. Transaksi dimasukkan ke dalam berkas induk dengan pantas dan diikhtisarkan dengan benar (*Posting and Summarization*)

2.5.3 Komponen-komponen Pengendalian Intern

Komponen pengendalian intern menurut *Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission (COSO)* seperti yang dikemukakan oleh Arens et al (2000 : 292) yang dikutip oleh Amir Abadi Jusuf adalah:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian adalah tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan keseluruhan sikap manajemen puncak, direktur dan komisaris dan pemilik suatu badan usaha terhadap pengendalian dan pentingnya terhadap perusahaan tersebut. Faktor-faktor yang mempengaruhi lingkungan pengendalian adalah:

- a. Nilai integritas dan etika (*Integrity and ethical values*)

Merupakan produk dari standar etika, perilaku entitas, bagaimana standar tersebut dikomunikasikan dan dijalankan dalam praktek. Ini meliputi tindakan manajemen untuk menghilangkan atau mengurangi intensif dan godaan yang menyebabkan pegawai bertindak tidak jujur, melanggar hukum atau tidak etis.

b. Komitmen terhadap kompetensi (Commitment to competence)

Komitmen terhadap kompetensi merupakan pengetahuan dan ketrampilan yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas-tugas, dan merupakan pertimbangan manajemen terhadap tingkat kompeten dari pekerjaan tertentu dan bagaimana tingkatan tersebut diubah menjadi ketrampilan dan pengetahuan yang diisyaratkan.

c. Dewan komisaris dan komite audit (Board of directors or audit committee participation)

Dewan direksi yang efektif harus independen terhadap manajemen. Komite audit berkewajiban mengawasi proses persiapan laporan keuangan dan berhubungan dengan auditor eksternal dan internal.

d. Filosofi dan gaya operasi manajemen (Management's philosophy and operating style)

Semua tindakan manajemen akan mencerminkan tentang pentingnya pengendalian kepada pegawai perusahaan. Hal ini memberikan pemahaman akan pentingnya pengendalian bagi auditor di suatu perusahaan.

e. Struktur organisasi (Organizational structure)

Struktur organisasi suatu usaha membatasi garis tanggung jawab dan wewenang dalam perusahaan. Pemahaman akan struktur organisasi memungkinkan auditor

dapat mempelajari manajemen dan komponen fungsional usaha dan menaksir bagaimana kebijakan dan prosedur yang berhubungan dengan pengendalian yang dilaksanakan.

- f. Pembagian wewenang dan pembebanan tanggung jawab (*Assignment of authority and responsibility*)

Pembagian wewenang dan tanggung jawab termasuk metode-metode seperti memorandum manajemen puncak tentang pentingnya pengendalian dan hal-hal yang berkaitan dengan pengendalian, seperti rencana organisasi, operasi formal, uraian tugas pegawai dan kebijakan yang berhubungan dengannya, dokumen kebijakan dan mencakup perilaku pegawai seperti pertentangan keputusan dan petunjuk resmi mengenai perilaku.

- g. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia (*Human resource policies and practices*)

Pegawai yang kompeten dan dipercaya amat penting artinya bagi pengendalian intern. Dengan adanya pegawai yang dapat dipercaya, pengendalian lainnya dapat dikurangi karena hal ini sangat penting, metode-metode tentang pengangkatan, pengevaluasian, pelatihan, promosi dan kompensasi pegawai merupakan bagian penting dalam pengendalian intern.

2. Penaksiran Risiko yang Akan Timbul (*Management Risk Assesment*)

Penaksiran risiko yang akan timbul adalah penilaian dan penganalisaan manajemen terhadap risiko yang berkaitan dengan penyajian laporan keuangan yang wajar sesuai dengan standar laporan keuangan yang berlaku. Penilaian risiko oleh manajemen berbeda tetapi berkaitan erat dengan penilaian risiko auditor. Penilaian risiko manajemen merupakan bagian desain dan pelaksanaan pengendalian intern untuk meminimalkan

kesalahan, sedangkan penilaian risiko auditor bertujuan menetapkan sejumlah bukti yang akan dikumpulkan. Jika manajemen berhasil menilai risiko dengan baik, maka auditor akan mengumpulkan bukti dalam jumlah yang lebih sedikit daripada jika manajemen gagal mengidentifikasi risiko.

3. Pengendalian Aktivitas (*Control Activities*)

Pengendalian aktivitas adalah kebijakan dan prosedur sebagai tambahan terhadap keempat unsur lainnya, yang dibuat untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan tertentu satuan usaha akan tercapai.

Aktivitas pengendalian menurut COSO dapat dikenal sebagai kebijakan dan prosedur yang menyangkut masalah:

a. Review atas Kinerja (*Performance Review*)

Pengendalian akuntansi yang berupa penelaahan atas kinerja yang sesungguhnya terjadi dibandingkan dengan anggaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

b. Proses Informasi (*Information Processing*)

Suatu pengendalian akuntansi dilakukan untuk menguji dan memberikan keyakinan bahwa semua transaksi yang terjadi telah diproses secara akurat, lengkap, dan diotorisasikan dengan benar.

c. Pengendalian Fisik (*Physical Control*)

Pengendalian aktivitas berupa pengamanan fisik atas aktivitas perusahaan termasuk penjagaan baik atas fasilitas-fasilitas perusahaan yang dilindungi, adanya akses atau otorisasi tertentu untuk harta dan catatan-catatan perusahaan.

d. Pemisahan Fungsi yang Memadai (*Segregation of Duties*)

Kegiatan menempatkan orang yang berbeda untuk tanggung jawab pencatatan, otorisasi transaksi, dan aktivitas penyimpanan agar perusahaan terlindungi dari penipuan atau kecurangan.

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

Tujuan sistem akuntansi suatu perusahaan adalah untuk

mengidentifikasi, merakit, menggolongkan, menganalisis, mencatat, dan melaporkan transaksi-transaksi suatu entitas, serta menyelenggarakan pertanggung jawaban kekayaan dan hutang entitas tersebut. Transaksi terdiri dari pertukaran aktiva dan jasa antara entitas dengan pihak luar, dan transfer atau penggunaan aktiva dan jasa dalam entitas. Fokus utama kebijakan dan prosedur pengendalian yang berkaitan dengan sistem akuntansi adalah bahwa transaksi dilaksanakan dengan cara mencegah salah saji dalam asesi manajemen di laporan keuangan.

Oleh karena itu, sistem akuntansi yang efektif dapat memberikan keyakinan memadai bahwa transaksi yang dicatat atau terjadi adalah:

- a. Sah
- b. Telah diotorisasi
- c. Telah dicatat
- d. Telah dinilai secara wajar
- e. Telah digolongkan dengan wajar
- f. Telah dicatat dalam periode yang seharusnya
- g. Telah dimasukkan ke dalam buku pembantu dan telah diringkas dengan benar.

5. Pemantauan (*Monitoring*)

Salah satu tanggung jawab manajemen untuk menetapkan pengendalian intern, manajemen menindaklanjuti pengendalian berdasarkan pemikiran apakah pengendalian telah beroperasi secara memadai atau belum dan manajemen perlu menyesuaikan pengendalian intern sesuai dengan perubahan yang terjadi. Tindak lanjut adalah suatu proses yang menguji dan menetapkan rancangan operasi pengendalian dan tindakan perbaikan yang diperlukan.

2.5.4 Keterbatasan Pengendalian Intern

Adanya suatu pengendalian intern di suatu perusahaan dimaksudkan untuk menciptakan suatu alat yang dapat membantu tercapainya pelaksanaan usaha yang efektif dan efisien, serta untuk membatasi kemungkinan terjadinya pemborosan dan

penyelewengan. Namun pengendalian intern tidak dapat mencegah secara total kekurangan atau pemborosan yang mungkin terjadi dalam suatu perusahaan.

Faktor-faktor yang mempengaruhi pengendalian intern menurut Ikatan Akuntan Indonesia (SPAP, 2001 : 319.6) adalah sebagai berikut:

1. “Terlepas dari bagaimana bagusnya desain dan operasinya, pengendalian intern hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen dan dewan komisaris berkaitan dengan pencapaian tujuan internal entitas. Kemungkinan pencapaian tersebut dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern. Hal ini mencakup kenyataan bahwa pertimbangan manusia dalam pengambilan keputusan dapat salah dan bahwa pengendalian internal dapat rusak. Kegagalan yang bersifat duniawi tersebut, seperti kekeliruan atau kesalahan yang sifatnya sederhana. Disamping itu, pengendalian dapat tidak efektif karena adanya kolusi diantara dua orang atau lebih atau manajemen mengesampingkan pengendalian intern.
2. Faktor lain yang membatasi pengendalian intern adalah biaya pengendalian intern entitas tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut. Meskipun hubungan manfaat-biaya merupakan kriteria utama yang harus dipertimbangkan dalam pendesainan pengendalian intern, pengukuran tepat biaya dan manfaat umumnya tidak mungkin dilakukan. Oleh karena itu, manajemen melakukan estimasi kualitatif dan kuantitatif serta pertimbangan dalam menilai hubungan biaya-manfaat tersebut.”

Berikut ini adalah keterbatasan pengendalian intern menurut Mulyadi (2002 : 181) :

1. “Kesalahan dalam pertimbangan
Seringkali, manajemen dan karyawan lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu, atau tekanan lain.
2. Gangguan
Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena karyawan secara keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena kelalaian, tidak adanya perhatian atau kelelahan. Misalnya karyawan harus memeriksa apakah prosedur-prosedur tertentu sudah atau belum dilaksanakan, seringkali karyawan membubuhkan parafnya secara rutin dan otomatis tanpa benar-benar melakukan

pengawasan. Perubahan yang bersifat sementara atau permanen dalam karyawan atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.

3. Kolusi

Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi. Kolusi dapat menyebabkan bobolnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan perusahaan dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian intern yang dirancang. Pengendalian intern berusaha agar kolusi dapat dihindari dengan cara giliran bertugas, larangan bertugas oleh mereka yang mempunyai hubungan kekeluargaan dan sebagainya. Tetapi pengendalian intern tidak menjamin bahwa kolusi tidak terjadi.

4. Pengabaian oleh manajemen

Manajemen dapat mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan, atau kepatuhan semu. Contohnya adalah manajemen melaporkan laba yang lebih tinggi dari jumlah sebenarnya untuk mendapatkan bonus lebih tinggi bagi dirinya atau untuk menutupi ketidakpatuhannya terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

5. Biaya lawan manfaat

Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Karena pengukuran secara tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu pengendalian intern.”

2.6 Pengendalian Intern Penjualan

2.6.1 Pengertian Penjualan

Secara sederhana penjualan dapat diartikan sebagai pengalihan atau pemindahan hak kepemilikan atas barang atau jasa dari pihak penjual kepada pembeli yang disertai dengan penyerahan imbalan berdasarkan perbedaan penjualan tunai dan kredit.

Penjualan tunai terjadi bila penyerahan barang atau jasa segera diikuti dengan pembayaran dari pembeli. Pada penjualan kredit ada tenggang waktu antara saat penyerahan barang atau jasa dengan penerimaan pembayaran. Dalam penjualan secara kredit, pada saat

penyerahan barang atau jasa, penjual menerima tanda bukti penerimaan barang dari pembeli yang sekaligus merupakan pertanyaan untuk melakukan pembayaran dikemudian hari.

Penjualan merupakan bagian dari fungsi pemasaran yang sangat penting dan menentukan bagi suatu perusahaan karena sumber pendapatan baik penjualan barang atau penjualan jasa. Oleh karena itu, semakin pandai suatu perusahaan dalam melaksanakan kegiatan penjualannya, maka semakin besar pula bagi perusahaan tersebut dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkannya.

Menurut Messier (2005 : 24), tujuan pengendalian intern penjualan, dalam hal ini khususnya penjualan jasa adalah untuk memastikan :

1. Penjualan yang dicatat adalah konsumen yang tidak fiktif (*eksistensi/keterjadian*)
2. Transaksi penjualan telah dicatat seluruhnya (*kelengkapan*)
3. Penjualan yang dicatat telah dinilai dengan jumlah yang benar (*akurasi*)
4. Transaksi penjualan telah diklasifikasikan dengan tepat (*klasifikasi*)
5. Penjualan telah dicatat pada tanggal yang benar (*tepat waktu/cut off*)
6. Transaksi penjualan telah dicantumkan dengan tepat dalam berkas induk dan diikhtisarkan dengan benar (*posting dan pengikhtisaran*).

Dari definisi sebelumnya dapatlah dikatakan bahwa penjualan merupakan suatu transaksi dari barang dan jasa antara penjual dan pembeli, dimana dari hasil penjualan tersebut akan mendapat imbalan berupa uang.

Jadi, jelaslah bahwa dengan adanya kegiatan penjualan maka hal ini akan sangat menentukan kelangsungan hidup bagi perusahaan itu sendiri, karena secara tidak langsung konsekuensinya bagi perusahaan akan memperoleh hasil atau mendapat keuntungan. Dan apabila terjadi secara terus menerus hal ini akan mempercepat terlaksananya tujuan yang telah ditetapkan itu sendiri.

2.6.2 Tujuan Pengendalian Intern Penjualan

Menurut James D. Wilson, et al (1998 : 124) mengemukakan tujuan pengendalian intern dalam penjualan sebagai berikut:

1. “Pesanan pelanggan harus mendapat persetujuan lebih dahulu mengenai pemberian kredit dan syarat-syarat lain, sebelum pesanan tersebut dapat diterima
2. Piutang yang kemungkinan tidak dapat ditagih, segera harus diidentifikasi dan cadangan penghapusannya harus segera dibuat
3. Produk yang telah dikirimkan atau jasa-jasa yang telah diberikan harus dibuat fakturnya
4. Faktur penagihan harus dalam jumlah angka yang benar
5. Penjualan dicatat dengan benar mengenai nama perkiraan, jumlah, dan periodenya
6. Faktur yang tercatat adalah untuk transaksi-transaksi yang sah
7. Retur dan potongan-potongan lain kepada pelanggan harus disetujui dan dicatat dengan benar mengenai nama perkiraan, jumlah, dan periodenya.”

Suatu pengendalian intern penjualan yang baik harus mencakup secara keseluruhan semua aktivitas penjualan yang terlibat didalamnya.

Menurut La. Midjan (1994 : 188), prinsip-prinsip pengendalian intern penjualan antara lain:

1. Aktivitas dari fungsi penjualan yang harus dipisahkan terdiri dari:
 - a. Aktivitas penerimaan order
 - b. Akitvitas pengeluaran dan pengiriman barang
 - c. Aktivitas pembuatan faktur
 - d. Aktivitas pencatatan penjualan

Fungsi tersebut sebaiknya dipisahkan di berbagai bagian agar tercipta pengendalian intern yaitu:

- a. Fungsi penerimaan order dan fungsi pembuatan faktur barang pada bagian penjualan

- b. Fungsi pengeluaran dan pengiriman barang pada bagian akuntansi dan piutang
 - c. Fungsi pencatatan penjualan berada pada bagian akuntansi dan piutang
 - d. Fungsi pemeriksaan uang pada bagian kas.
2. Harga barang yang telah disimpan yang akan dikirim
3. Penanganan penjualan secara kontan atau kredit tersebut harus dicatat dengan teliti dan tepat
4. Semua penyerahan barang melalui penjualan harus terkontrol sehingga semua kerugian akibat pencurian lain-lain dapat dihindarkan
5. Pengembalian atau retur penjualan harus melalui persetujuan dan berusaha dapat menghindari pencurian, penyelewengan, dan kesalahan-kesalahan lain
6. Dalam penjualan kontan harus dipisahkan antara penanganan penjualan dengan pengiriman barang
7. Pembebanan biaya atas penjualan harus selalu dikontrol
8. Atas penjualan secara kredit, sebelum dilakukan penjualan terlebih dahulu dilakukan pengontrolan atas posisi kreditnya.

2.6.3 Peranan Audit Internal Dalam Meningkatkan Efektivitas Penjualan

Fungsi pemeriksaan internal pada suatu perusahaan adalah menilai dan memeriksa kelayakan dan keefektifan pengendalian intern yang ada dan telah ditetapkan di perusahaan. Seperti telah diungkapkan bahwa pemeriksaan internal yang telah ditetapkan terhadap suatu kegiatan bukan merupakan jaminan yang pasti akan tercapainya tujuan kegiatan tersebut. Hal ini disebabkan oleh:

1. Adanya keterbatasan dari pengendalian intern itu sendiri
2. Pengendalian itu tidak dilakukan oleh bawahan sebagaimana mestinya
3. Pengendalian yang tidak tepat lagi pada keadaan perusahaan tersebut.

Apabila keadaan yang tidak menguntungkan itu berlangsung semakin lama, maka kerugian perusahaanpun akan semakin besar. Kemungkinan tidak tercapainya tujuan pengendalian sebelumnya akan lebih tinggi pada bagian penjualan daripada kegiatan-kegiatan lainnya.

Pemeriksaan internal yang dilakukan didalam perusahaan akan dapat membantu pimpinan perusahaan dalam mengawasi dan mengevaluasi pengendalian intern yang ada dalam perusahaan. Apabila adanya penyelewengan dalam kegiatan perusahaan atau adanya kelemahan pada pengendalian intern perusahaan, maka dengan melakukan pemeriksaan internal secara *continue* dan memadai, penyelewengan dan kelemahan tersebut akan dapat diketahui dan dicegah untuk tidak terulang kembali di masa yang akan datang. Salah satunya untuk meningkatkan peranan pengendalian intern secara efektif.

Adapun indikatornya adalah sebagai berikut: (1) Operasi yang efektif dan efisien, (2) Reliabilitas laporan keuangan, (3) Kepatuhan terhadap hukum dan perundang-undangan yang berlaku, (4) Transaksi yang dicatat adalah sah, (5) Transaksi diotorisasi dengan pantas, (6) Transaksi yang terjadi telah dicatat, (7) Transaksi dinilai dengan pantas, (8) Transaksi dicatat tepat waktu, (9) Transaksi diklasifikasikan dengan pantas, dan (10) Transaksi dimasukkan ke dalam berkas induk dengan pantas dan diikhtisarkan dengan benar.

2.7 Skema Hubungan Peranan Audit Internal Dalam Meningkatkan Efektivitas - Penjualan

