

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pengertian Auditing

Auditing merupakan suatu bagian dari akuntansi dimana merupakan pemeriksaan laporan keuangan untuk menilai dan meneliti apakah bahan bukti tentang informasi akuntansi yang berlaku pada suatu perusahaan sesuai dengan standar yang berlaku umum. *Auditing* memberikan analisa pemecahan-pemecahan atau menguraikan informasi yang ada pada ikhtisar keuangan untuk mencari data yang dapat mendukung akuntan meneliti mengenai kelayakan penyusunan informasi tersebut.

Ada beberapa pendapat para ahli mengenai pengertian pemeriksaan akuntan (*Auditing*), namun pada prinsipnya pendapat tersebut saling mendukung satu dengan yang lainnya.

Menurut Mulyadi (2014:9) pengertian *auditing* adalah:

Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan keterjadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Agoes (2016:3) pengertian *auditing* adalah:

Salah satu bentuk atestasi. Atestasi, pengertian umumnya merupakan suatu komunikasi dari seorang *expert* mengenai kesimpulan tentang realibilitas dari pernyataan seseorang.

Sedangkan menurut Tuanakotta (2016:4) pengertian *auditing* adalah:

Auditing bersifat analitis, memeriksa dengan mengurai ke dalam unsur yang lebih kecil. Proses audit dimulai dari laporan keuangan, kemudian ke bukti-bukti yang mendasarinya (*underlying evidence*).

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses yang sistematis dan objektif terhadap laporan keuangan suatu perusahaan atau unit organisasi lain yang pada akhirnya bertujuan untuk memberikan pendapat terhadap kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan

dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang umum, keadaan keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. *Auditing* harus dilaksanakan oleh seorang yang kompeten dan independen.

2.2 Jenis-jenis Audit

Dalam melaksanakan pemeriksaan, ada beberapa jenis audit yang dilakukan oleh para auditor sesuai dengan tujuan pelaksanaan pemeriksaan. Menurut Agoes (2016:11) Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit biasa dibedakan atas:

1. *Management Audit (Operational Audit)*
Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Pengertian efisien disini adalah, dengan biaya tertentu dapat mencapai hasil atau manfaat yang telah ditetapkan atau berdaya guna. Efektif adalah dapat mencapai tujuan atau sasaran sesuai dengan waktu yang telah ditentukan atau berhasil/dapat bermanfaat sesuai dengan waktu yang telah ditentukan. Ekonomis adalah dengan pengorbanan yang serendah-rendahnya dapat mencapai hasil yang optimal atau dilaksanakan secara hemat.
2. *Pemeriksaan Ketaatan (Compliance Audit)*
Pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak eksternal (Pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jendral Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan bisa dilakukan oleh KAP maupun bagian internal audit.
3. *Pemeriksaan Intern (Internal Audit)*
Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan umum yang dilakukan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP. Internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak-pihak diluar perusahaan menganggap bahwa internal auditor, yang merupakan orang dalam perusahaan, tidak independen. Laporan internal auditor berisi temuan pemeriksaan (*audit finding*) mengenai penyimpangan dan kecurangan yang ditemukan, kelemahan pengendalian intern, beserta saran-saran perbaikannya (*recommendations*).
4. *Computer Audit*
Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan *Electronic Data Processing* (EDP) sistem.

Berdasarkan pendapat diatas penulis menyimpulkan bahwa jenis-jenis audit dapat dibedakan menjadi: manajemen audit, pemeriksaan ketaatan, pemeriksaan intern dan *computer* audit yaitu merupakan pemeriksaan yang dilakukan oleh menejemen terhadap ketaatan karyawan, peraturan dan kebijakan baik dari dalam perusahaan itu sendiri maupun dari KAP yang berupa kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional sebagai penentuan efektif dan efisien suatu kegiatan operasi suatu perusahaan.

2.3 Standar *Auditing*

Standar akuntansi adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi akuntansi publik dalam melakukan pemeriksaan. Standar *auditing* yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Standar Profesional Akuntansi Publik (2011:150:1) adalah sebagai berikut :

- a. Standar Umum
 1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
 2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, indepedensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
 3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran professionalnya dengan cermat dan seksama.
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
 1. Pekerjaan haru dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
 2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkungan pengujian yang akan dilakukan.
 3. Bukti audit kompeten dan cukup harus diperoleh melalui inspeksi pengamatan, pengujian pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- c. Standar Pelaporan
 1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
 2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
 3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.

4. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau sesuatu asersi pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Berdasarkan pendapat diatas standar auditing yang di pergunakan oleh penulis adalah standar pekerjaan lapangan yaitu pekerja harus dilaksanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disurpervisi danegan semestinya, pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkungan pengujian yang akan dilakukan dan bukti audit kompeten dan cukup harus diperoleh melalui inspeksi pengamatan, pengujian pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

2.4 Pengertian dan Tujuan Pengendalian Intern

2.4.1 Pengertian Pengendalian Intern

Pengendalian intern merupakan bagian yang sangat penting dalam perusahaan karena merupakan alat untuk mengendalikan aktivitas perusahaan guna membantu menjamin aktivitas-aktivitas yang dilakukan pada akhirnya dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dibawah ini ada beberapa pendapat yang membahas tentang definisi pengendalian intern. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia dalam Standar Professional Akuntan Publik (2011:319.2) yaitu:

Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan yaitu: keandalan laporan keuangan, efektifitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku.

Menurut Tuanakotta (2014:ISA 315.4c) menyatakan bahwa:

Pengendalian intern adalah proses yang dirancang, diimplementasi dan dipelihara oleh TCWG, manajemen dan karyawan lain untuk memberikan asurans yang memadai tentang tercapainya tujuan entitas mengenai keandalan laporan keuangan, efektif dan efisiensiya operasi, dan kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa pengendalian intern merupakan proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan

personel lain dalam suatu entitas yang digunakan untuk menyediakan informasi keuangan yang handal, efektivitas dan efisiensi operasi, serta menjamin dipatuhinya hukum dan peraturan yang berlaku.

2.4.2 Tujuan Pengendalian Intern

Tujuan pengendalian intern merupakan jawaban manajemen untuk menangkal risiko yang diketahui, atau dengan perkataan lain, untuk mencapai suatu tujuan pengendalian (*control objective*).

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (2014:127) tujuan pengendalian intern secara garis besarnya dapat dibagi dalam empat kelompok, sebagai berikut:

1. Strategis, sasaran-sasaran utama (*high-level goals*) yang mendukung misi entitas.
2. Pelaporan keuangan (pengendalian internal atas pelaporan keuangan).
3. Operasi (pengendalian operasional atau *operational controls*).
4. Kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan.

Sedangkan, tujuan manajemen dalam merancang pengendalian intern yang efektif menurut Mulyadi (2014:163), adalah sebagai berikut:

- a. Manjaga kekayaan organisasi
Pengendalian intern yang baik akan mampu mengurangi kemungkinan penyalahgunaan, pencurian dan kecurangan-kecurangan lain yang dapat timbul terhadap aktivitas perusahaan.
- b. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi
Manajemen mempunyai kepentingan terhadap informasi keuangan yang teliti dan dapat diandalkan. Informasi akuntansi digunakan oleh manajemen sebagai dasar pengambilan keputusan, karena data akuntansi mencerminkan perubahan kekayaan perusahaan, maka ketelitian dan keandalan data akuntansi merefleksikan pertanggungjawaban penggunaan kekayaan perusahaan.
- c. Mendorong efisiensi
Pengendalian dalam sebuah organisasi adalah alat untuk mencegah kegiatan pemborosan yang tidak perlu dalam segala aspek usaha untuk mengurangi penggunaan sumber data yang tidak efisiensi.
- d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen
Untuk mencapai tujuan perusahaan, manajemen menetapkan kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur. Stuktur pengendalian intern dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa kebijakan serta prosedur yang ditetapkan perusahaan akan dipatuhi oleh seluruh karyawan.

Berdasarkan dari tujuan pengendalian intern tersebut diharapkan bahwa pengendalian intern dapat memberikan keyakinan mengenai pelaporan keuangan baik segala pihak yang menggunakannya, selain itu juga pengendalian intern diharapkan dapat meyakinkan dan menjamin atas terlaksananya kegiatan perusahaan akan semakin kecil dan aktivitas perusahaan berjalan dengan baik, sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai, selain itu tujuan pengendalian intern diharapkan dapat memberikan keyakinan kepada seluruh pihak bahwa perusahaan telah melakukan aktivitasnya sesuai dengan hukum yang berlaku di Indonesia.

2.5 Unsur-unsur Pengendalian Intern

Untuk keberhasilan dalam penerapan pengendalian intern maka harus diperhatikan juga unsur-unsur yang terdapat dalam suatu pengendalian intern. Unsur-unsur pengendalian intern menurut Institut Akuntan Publik Indonesia dalam *Standar Professional Akuntan Publik* (2011:319.24) yaitu:

1. Lingkungan pengendalian.
2. Penetapan resiko manajemen.
3. Sistem informasi dan komunikasi akuntansi.
4. Aktivitas pengendalian.
5. Pemantauan.

Penjelasan mengenai unsur-unsur pengendalian intern diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian
lingkungan pengendalian merupakan gabungan dari berbagai faktor dalam membentuk kebijakan dan prosedur tertentu. Faktor-faktor yang mempengaruhi lingkungan pengendalian suatu perusahaan yaitu:
 - a. Integritas dan nilai etika
Integritas dan nilai etika merupakan unsur pokok lingkungan pengendalian, yang mempengaruhi pendesaianan penyusunan, dan pemantauan komponen yang lain. Standar etika dan perilaku entitas mencakup tindakan manajemen untuk menghilangkan atau mengurangi dorongan dan godaan yang mungkin menyebabkan personel melakukan tindakan tidak jujur.
 - b. Komitmen terhadap kompetensi
Kompetensi adalah pengetahuan dan ketrampilan yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas yang dibebankan kepada individu. Komitmen terhadap kompetensi mencakup pertimbangan manajemen atas tingkat kompetensi untuk pekerjaan tertentu dan bagaimana

tingkat tersebut diterjemahkan ke dalam persyaratan ketrampilan dan pengetahuan.

- c. Partisipasi dewan komisaris atau komite audit
Atribut yang berkaitan dengan dewan komisaris atau komite audit ini mencakup independensi dewan komisaris atau komite audit dari manajemen, pengalaman dan tingginya pengetahuan anggotanya, luasnya keterlibatan dan kegiatan pengawasan, memadainya tindakan, tingkat sulitnya pertanyaan-pertanyaan yang diajukan oleh dewan atau komite tersebut dengan auditor intern dan ekstern.
 - d. Filosofi dan gaya operasi manajemen
Karakteristik ini meliputi antara lain: pendekatan manajemen dalam mengambil dan memantau resiko usaha, sikap dan tindakan manajemen terhadap pelaporan keuangan dan upaya manajemen untuk mencapai anggaran, laba serta tujuan bidang keuangan dan sasaran operasi lainnya.
 - e. Struktur organisasi
Suatu struktur organisasi meliputi pertimbangan bentuk dan sifat unit-unit organisasi entitas, termasuk pengolahan data serta hubungan fungsi manajemen yang berkaitan dengan pelaporan. Selain itu, struktur organisasi harus menetapkan wewenang dan tanggung jawab dalam entitas dengan cara yang semestinya.
 - f. Pemberian wewenang dan tanggung jawab
Metode penetapan wewenang dan tanggung jawab meliputi pertimbangan atas:
 1. Kebijakan entitas mengenai masalah seperti praktik usaha yang dapat diterima, konflik kepentingan dan aturan perilaku.
 2. Penetapan tanggung jawab dan delegasi wewenang untuk menangani masalah seperti maksud dan tujuan struktur organisasi, fungsi operasi dan persyaratan instansi yang berwenang.
 3. Uraian tugas pegawai yang menegaskan tugas-tugas spesifik, hubungan pelaporan dan kendala.
 4. Dokumentasi sistem komputer yang menunjukkan prosedur untuk persetujuan transaksi dan pengesahan perubahan sistem.
 - g. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia
Praktik dan kebijakan karyawan berkaitan dengan pekerjaan, orientasi, pelatihan, evaluasi, bimbingan, promosi dan pemberian kompensasi dan tindakan perbaikan.
2. Penaksiran Resiko
Penaksiran resiko untuk tujuan pelaporan keuangan merupakan identifikasi, analisis dan manajemen terhadap resiko yang relevan dengan penyusunan pelaporan keuangan yang wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Resiko dapat timbul atau berubah karena keadaan berikut ini:
- a. Perubahan dalam lingkungan operasi. Perubahan dalam lingkungan peraturan dan operasi dapat mengakibatkan perubahan dalam tekanan persaingan dan resiko yang berbeda secara signifikan.

- b. Personel baru. Personel baru mungkin memiliki fokus yang berbeda atas atau pemahaman terhadap pengendalian intern.
 - c. Sistem informasi baru atau yang diperbaiki. Perubahan signifikan dan cepat dalam sistem informasi dapat mengubah resiko berkaitan dengan pengendalian intern.
 - d. Pertumbuhan yang pesat. Perluasan operasi yang signifikan dan cepat dapat memberikan tekanan terhadap pengendalian dan meningkatkan resiko kegagalan dalam pengendalian.
 - e. Teknologi baru. Pemasangan teknologi baru kedalam operasi atau sistem informasi dapat mengubah resiko yang berhubungan dengan pengendalian intern.
 - f. Lini produk, profuk, atau aktivitas baru. Dengan masuk ke bidang bisnis atau transaksi yang didalamnya entitas belum memiliki pengalaman dapat mendatangkan resiko baru yang berkaitan dengan pengendalian intern.
 - g. Restrukturisasi korporasi. Restrukturisasi dapat disertai dengan pengurangan staff dan perubahan dalam supervisi dan pemisahan tugas yang dapat mengubah resiko yang berkaitan dengan pengendalian intern.
 - h. Operasi luar negeri. Perluasan dan perolehan operasi luar negeri membawa resiko baru atau seringkali yang unik yang dapat berdampak terhadap pengendalian intern, seperti resiko tambahan atau resiko yang berubah dari transaksi mata uang asing.
 - i. Standar akuntansi baru. Pemakaian prinsip akuntansi baru, atau perubahan prinsip akuntansi dapat berdampak terhadap resiko dalam penyusunan laporan keuangan.
3. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Aktivitas tersebut membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan untuk menanggulangi resiko dalam pencapaian tujuan entitas. Umumnya aktivitas pengendalian yang mungkin relevan dengan audit dapat digolongkan sebagai kebijakan dan prosedur berikut ini:

- a. Review kinerja. Aktivitas pengendalian mencakup *review* atas kinerja sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran, prakiraan, atau kinerja periode sebelumnya, menghubungkan satu rangkaian data yang berbeda operasi atau keuangan satu sama lain, bersama dengan analisis atas hubungan dan tindakan penyelidikan dan perbaikan, dan *review* atas kinerja fungsional atau aktivitas.
- b. Pengolahan informasi. Dua pengelompokan luas aktivitas pengendalian sistem informasi adalah pengendalian umum (*general control*) dan pengendalian aplikasi (*application control*). Pengendalian umum biasanya mencakup pengendalian atas operasi pusat data, pemerolehan dan pemeliharaan perangkat lunak sistem, keamanan akses, pengembangan dan pemeliharaan sistem aplikasi. Pengendalian aplikasi berlaku untuk pengolahan aplikasi secara individual.

Pengendalian ini membantu menetapkan bahwa transaksi salah saji, otorisasi semestinya dan diolah secara lengkap dan akurat.

- c. Pengendalian fisik. Aktivitas ini mencakup keamanan fisik aktiva, termasuk penjagaan memadai seperti fasilitas yang terlindungi, dari akses terhadap aktiva dan catatan, otorisasi untuk akses ke program komputer dan data file, dan perhitungan secara periodik dan perbandingan dengan jumlah yang tercantum pada catatan pengendali.
 - d. Pemisahan tugas. Pembebanan tanggung jawab ke orang yang berbeda untuk memberikan otorisasi transaksi, pencatatan transaksi, menyelenggarakan penyimpanan aktiva ditujukan untuk mengurangi kesempatan bagi seseorang dalam posisi baik untuk berbuat kecurangan dan sekaligus menyembunyikan kekeliruan dan ketidakberesan dalam menjalankan tugasnya dalam keadaan normal.
4. Informasi dan Komunikasi
- Sistem informasi yang relevan dengan tujuan pelaporan keuangan yang meliputi sistem akuntansi, terdiri dari metode dan catatan yang dibangun untuk mencatat, mengolah, meringkas dan melaporkan transaksi entitas dan untuk memelihara akuntabilitas bagi aktiva, utang dan ekuitas yang bersangkutan. Komunikasi mencakup pemberian pemahaman atas peran dan tanggung jawab individual berkaitan dengan pengendalian intern terhadap laporan keuangan. Sistem informasi mencakup metode dan catatan yang digunakan untuk:
- a. Mengidentifikasi dana mencatat semua transaksi yang sah.
 - b. Menjelaskan pada saat yang tepat transaksi secara cukup rinci untuk memungkinkan penggolongan semestinya transaksi untuk pelaporan keuangan.
 - c. Mengukur nilai transaksi dengan cara sedemikian rupa sehingga memungkinkan pencatatan nilai moneter semestinya dalam laporan keuangan.
 - d. Menentukan periode waktu terjadinya transaksi untuk memungkinkan pencatatan transaksi dalam periode akuntansi semestinya.
 - e. Menyajikan transaksi semestinya dan pengungkapan yang berkaitan dalam laporan keuangan.

5. Pemantauan

Pemantauan adalah proses penentuan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu. Pemantauan ini mencakup penentuan desain dan operasi pengendalian intern tepat waktu dan pengambilan tindakan koreksi. Proses ini dilakukan melalui kegiatan yang berlangsung secara terus menerus, evaluasi secara terpisah atau dengan berbagai kombinasi dari keduanya.

Berdasarkan unsur-unsur pengendalian intern, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa dalam sebuah pernyataan proses pemeriksaan oleh auditor, perusahaan yang bersangkutan harus dapat dikatakan baik jika dapat memenuhi kelima pengendalian intern.

2.6 Gaji dan Upah

2.6.1 Pengertian Gaji dan Upah

Tenaga kerja merupakan faktor produksi yang sangat penting didalam suatu perusahaan. Jasa yang diberikan oleh tenaga kerja diberi imbalan oleh perusahaan melalui gaji atau upah baik setiap bulan, minggu, maupun hari.

Menurut Mulyadi (2016:373) pengertian gaji yaitu:

Gaji umumnya merupakan pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh karyawan yang mempunyai jenjang jabatan manajer dan biasanya dibayarkan pada akhir bulan, sedangkan upah umumnya merupakan pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh karyawan pelaksana (buruh).

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa gaji merupakan pembayaran atas tenaga kerja yang dilakukan karyawan berdasarkan periode kerja tertentu yang dibayarkan kepada pekerja tetap dan professional. Sistem akuntansi penggajian dan pengupahan memiliki dokumen-dokumen, catatan-catatan akuntansi, fungsi yang terkait, dan prosedur-prosedur yang membentuk sistem akuntansi penggajian sehingga kemungkinan terjadinya kecurangan atau penyelewengan dapat dihindari.

2.6.2 Sistem Penggajian dan Pengupahan

Dalam sistem penggajian ini diperlukan dokumen-dokumen serta catatan-catatan akuntansi, unit organisasi yang terkait dalam kegiatan penggajian dan pengupahan ini juga sangat berpengaruh.

Dokumen-dokumen yang digunakan dalam sistem penggajian dan pengupahan menurut Mulyadi (2016:381) adalah:

1. Dokumen pendukung perubahan gaji
Dokumen ini umumnya dikeluarkan oleh fungsi kepegawaian berupa surat-surat keputusan yang bersangkutan dengan karyawan, seperti surat keputusan pengangkatan karyawan, kenaikan upah, penurunan pangkat, pemberhentian sementara dari pekerjaan, pemindahan dan lain sebagainya.
2. Kartu jam hadir
Dokumen ini digunakan oleh fungsi pencatat waktu untuk mencatat jam hadir setiap karyawan di perusahaan. Catatan jam hadir ini dapat

berupa daftar hadir biasa, dapat pula berbentuk kartu jam hadir yang diisi dengan mesin pencatat waktu.

3. Kartu jam kerja
Dokumen ini digunakan untuk mencatat waktu yang dikonsumsi oleh tenaga kerja langsung pabrik guna mengerjakan pesanan tertentu.
4. Daftar gaji dan daftar upah
Dokumen ini berisi jumlah gaji bruto setiap karyawan, dikurangi oleh potongan-potongan berupa Pph pasal 21, utang karyawan, iuran untuk organisasi karyawan dan lain sebagainya.
5. Rekap daftar gaji dan rekap daftar upah
Dokumen ini merupakan ringkasan gaji tiap departemen, yang dibuat berdasarkan daftar gaji.
6. Surat pernyataan gaji
Dokumen ini dibuat oleh fungsi pembuat daftar gaji bersamaan dengan pembuatan daftar gaji atau dalam kegiatan terpisah dari pembuatan daftar gaji.
7. Amplop gaji
Upah gaji karyawan diserahkan kepada karyawan dalam amplop gaji. Di halaman muka amplop gaji setiap karyawan ini berisi informasi mengenai nama karyawan, nomor identifikasi karyawan dan jumlah gaji bersih yang diterima karyawan dalam bulan tertentu.
8. Bukti kas keluar
Dokumen ini merupakan perintah pengeluaran uang yang dibuat fungsi akuntansi kepada fungsi keuangan, berdasarkan informasi dalam daftar gaji yang diterima dan fungsi pembuat daftar gaji.

Sedangkan catatan akuntansi yang digunakan dalam sistem penggajian dan pengupahan menurut Mulyadi (2016:382) yaitu:

1. Jurnal umum
Dalam pencatatan gaji ini jurnal umum digunakan untuk mencatat distribusi biaya tenaga kerja ke dalam setiap departemen dalam perusahaan.
2. Kartu harga pokok produksi
Catatan ini digunakan untuk mencatat biaya tenaga kerja tidak langsung yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu.
3. Kartu biaya
Catatan ini digunakan untuk mencatat biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya tenaga kerja non produksi setiap departemen dalam perusahaan. Sumber informasi untuk pencatatan dalam kartu biaya ini adalah bukti memorial.
4. Kartu penghasilan karyawan
Catatan ini digunakan untuk mencatat penghasilan dan berbagai potongan yang diterima oleh setiap karyawan. Informasi dalam kartu penghasilan ini dipakai sebagai dasar perhitungan Pph pasal 21 yang menjadi beban setiap karyawan. Disamping itu, kartu penghasilan

karyawan ini digunakan sebagai tanda terima gaji karyawan dengan di tanda tangannya kartu tersebut oleh karyawan yang bersangkutan.

Unit-unit organisasi yang terkait di dalam sistem penggajian menurut Mulyadi (2016:382) yaitu:

1. Fungsi kepegawaian
Fungsi ini bertanggungjawab untuk mencari karyawan baru, menyeleksi karyawan, memutuskan penempatan karyawan baru, membuat surat keputusan tarif gaji karyawan, kenaikan pangkat dan golongan gaji, mutasi dan pemberhentian karyawan. Fungsi kepegawaian berada ditangan bagian kepegawaian.
2. Fungsi pencatatan waktu
Fungsi ini bertanggung jawab untuk menyelenggarakan catatan waktu hadir bagi semua karyawan perusahaan. Sistem pengendalian intern yang baik mensyaratkan fungsi pencatatan waktu hadir karyawan tidak boleh dilaksanakan oleh fungsi operasi atau oleh pembuat daftar gaji.
3. Fungsi pembuat daftar gaji
Fungsi ini bertanggung jawab untuk membuat daftar gaji yang berisi penghasilan bruto yang menjadi hak dan berbagai potongan yang menjadi beban setiap karyawan selama waktu pembayaran gaji. Daftar gaji diserahkan oleh fungsi pembuat daftar gaji kepada fungsi akuntansi guna pembuatan bukti kas keluar yang dipakai sebagai dasar untuk pembayaran gaji kepada karyawan. Dalam organisasi, fungsi pembuat daftar gaji berada ditangan bagian gaji.
4. Fungsi akuntansi
Dalam sistem penggajian, fungsi akuntansi bertanggung jawab untuk mencatat kewajiban yang timbul dalam hubungannya dengan pembayaran gaji karyawan. Fungsi akuntansi yang menangani sistem akuntansi penggajian berada di tangan bagian utang, bagian kartu biaya dan bagian jurnal.
5. Fungsi keuangan
Fungsi ini bertanggung jawab untuk mengisi cek guna pembayaran gaji dan menguangkan cek tersebut ke bank. Utang tunai tersebut kemudian dimasukkan ke dalam amplop gaji setiap karyawan, untuk selanjutnya dibagikan kepada karyawan yang berhak. Fungsi keuangan berada di tangan bagian kasir.

Menurut Mulyadi (2016:385) prosedur yang terdapat pada sistem penggajian dan pengupahan adalah:

1. Prosedur pencatatan waktu hadir
Pencatatan waktu hadir ini diselenggarakan oleh fungsi pencatat waktu dengan menggunakan daftar gaji pada waktu masuk kantor administrasi. Pencatat waktu hadir ini diselenggarakan untuk

menentukan karyawan apakah memperoleh gaji penuh atau harus dikenakan potongan akibat keterlambatannya.

2. Prosedur pembuatan daftar gaji
Pada prosedur ini, fungsi pembuatan daftar gaji membuat daftar gaji karyawan. Data yang dipakai sebagai pembuatan daftar gaji adalah suratkeputusan pengangkatan karyawan, pemberhentian karyawan, penurunan pangkat, daftar gaji bulan sebelumnya dan daftar hadir.
3. Prosedur distribusi biaya gaji
Biaya didistribusikan kepada karyawan tetap yang berhak menerimanya.
4. Prosedur pembuatan bukti kas keluar
Pada prosedur ini, bagian utangmembuat perintah pengeluaran kas kepada fungsi keuangan untuk menulis cek guna pembayaran gaji dengan cara membuat bukti kas keluar.
5. Prosedur pembayaran gaji
Fungsi keuangan menguangkan cek ke bank dan memasukkan uang ke amplop gaji kemudian membayarkannya ke karyawan tetap yang berhak.

Sedangkan jaringan-jaringan prosedur sistem pengendalian intern penggajian dan pengupahan, Mulyadi (2016:283)

1. Prosedur pencatatan waktu hadir
Dalam prosedur ini, pencatat waktu hadir diselenggarakan oleh fungsi pencatatan waktu dengan menggunakan daftar gaji biasa, yang karyawan harus menandatangani setiap hadir dan pulang dari perusahaan. Daftar gaji juga digunakan untuk menentukan apakah karyawan bekerja diperusahaan dalam jam biasa atau jam lembur.
2. Prosedur pencatatan waktu jam kerjaa
Dalam perusahaan manufaktur yang produksinya berdasarkan pesanan, pencatatan waktu kerja diperlukan bagi karyawan yang bekerja di fungsi produksi untuk keperluan distribusi biaya upah karyawan kepada produksi atau pesanan yang menikmati jasa karyawan tersebut.
3. Produksi pembuatan daftar gaji
Fungsi daftar gaji membuat daftar upah karyawan. Daftar yang dipakai sebagai dasar pembuatan daftar upah adalah surat-surat keputusan mengenai pengangkatan karyawan baru, kenaikan pangkat, pemberhentian karyawan, penurunan pangkat, daftar upah sebelumnya dan daftar jam kerja.
4. Prosedur distribusi biaya upah
Pada prosedur ini, distribusi biaya upah di distribusikan kepada departemen-departemen yang menikmati manfaat tenaga kerja langsung.
5. Prosedur pembuatan bukti kas keluar

Bagian utang membuat perintah pengeluaran kas kepada fungsi keuangan untuk menulis cek guna pembayaran upah dengan cara membuat bukti kas keluar.

6. Prosedur pembayaran upah

Prosedur pembayaran gaji melibatkan fungsi akuntansi dan keuangan. Fungsi akuntansi membuat perintah pengeluaran kas kepada fungsi keuangan untuk menulis cek tersebut ke bank dan memasukkan uang ke amplop gaji. Fungsi keuangan menggunakan cek ke bank dan memasukkan uang ke amplop dan membayarkannya kepada karyawan yang berhak.

2.6.3 Potensi Kesalahan Pada Sistem Penggajian dan Pengupahan

Dalam menentukan resiko pengendalian, auditor perlu untuk mengetahui adanya kemungkinan salah saji dalam sistem penggajian dan pengupahan yang disebabkan karena kesalahan yang tidak disengaja maupun yang dimanipulasi. Berikut ini adalah salah saji potensial yang mungkin terjadi pada sistem penggajian dan pengupahan menurut Abdul Halim dan Totok Budi Santoso (2014:143)

FUNGSI	SALAH SAJI POTENSIAL
Penerimaan karyawan	Karyawan fiktif dimasukkan dalam data gaji dan upah
Pengotorisasian perubahan data karyawan dan tarif gaji	Karyawan menerima pembayaran gaji lebih yang semestinya. Tenaga kerja yang berhenti tetap menerima pebayaran.
Fungsi pelaksana absensi dan data waktu kerja	Karyawan dibayar atas jam dimana dia tidak bekerja.
Pelaksanaan gaji dan upah	Data karyawan hilang saat pemasukan data ke komputer.
Fungsi pencatat gaji dan upah	Adanya kesalahan pengolahan pencatatan gaji dan upah.
Fungsi pembayaran gaji dan upah	Cek gaji diberikan kepada orang yang tidak berhak.
Fungsi penyiapan dan pembayaran	Perusahaan terlambat memotong dan

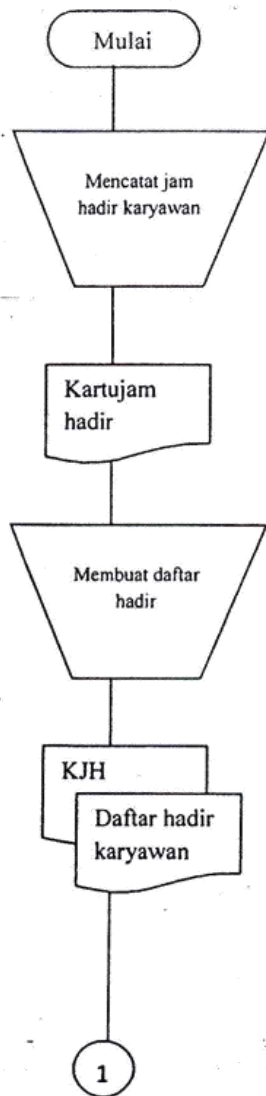
pajak penghasilan karyawan	menyetorkan pajak penghasilan karyawan.
----------------------------	---

Dengan mengetahui potensi salah saji pada sistem penggajian dan pengupahan diharapkan agar auditor dapat memberikan pendapat audit dengan baik, karena dapat mempengaruhi keandalan isi dari informasi yang ada dalam laporan keuangan perusahaan.

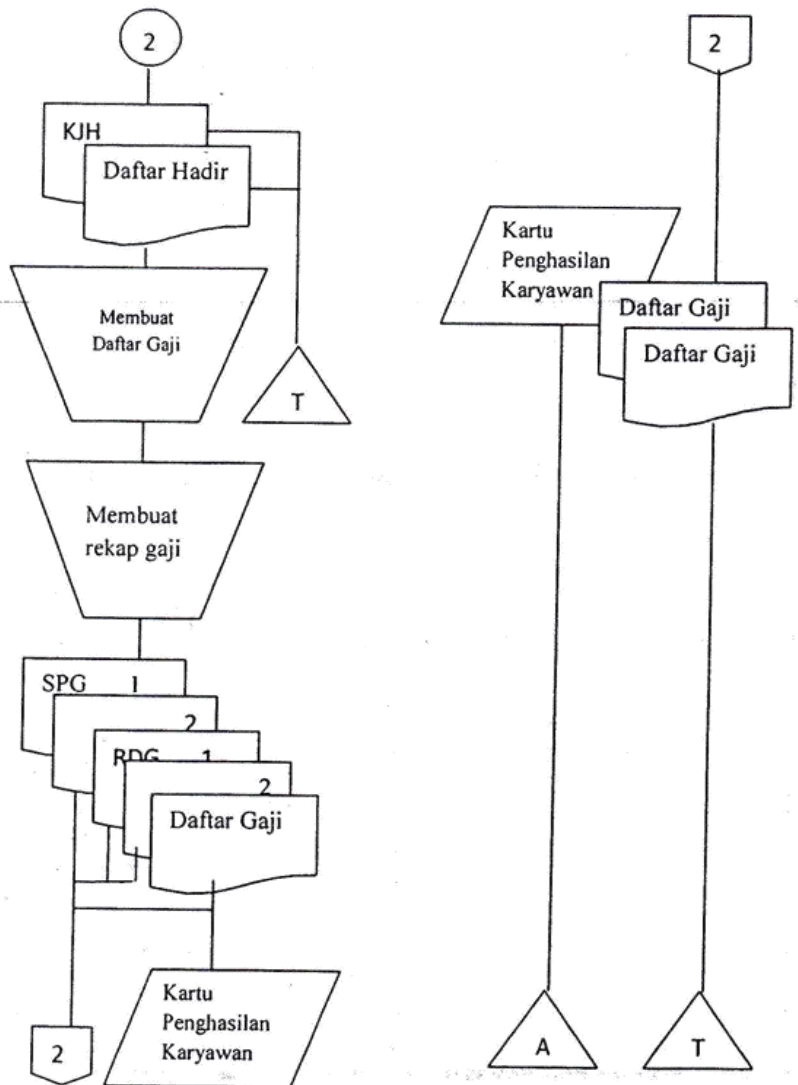
2.6.4 Bagan Alir Sistem Penggajian dan Pengupahan

Untuk lebih memperjelas pemahaman tentang sistem akuntansi penggajian dan pengupahan maka penulis akan memberikan bagan alir dari sistem tersebut dapat dilihat pada gambar 2.1

BAGIAN PENCATAT WAKTU

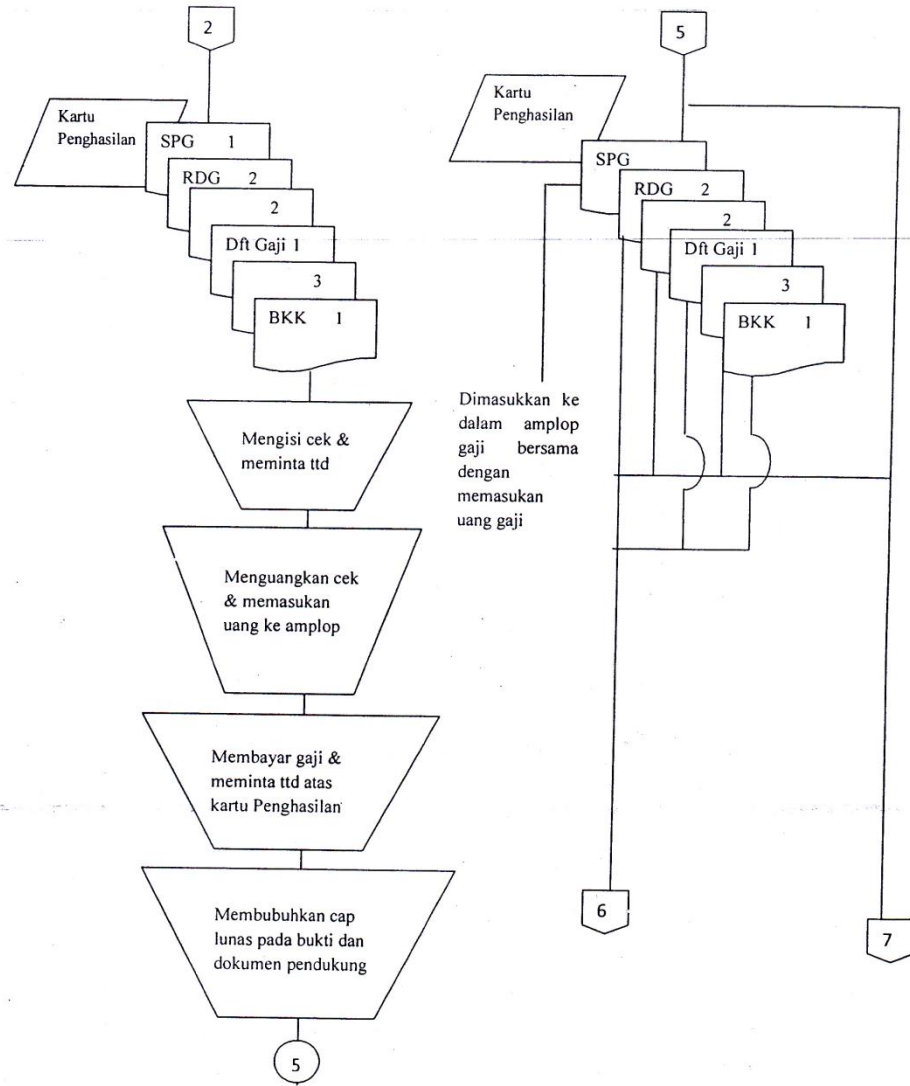


BAGIAN GAJI



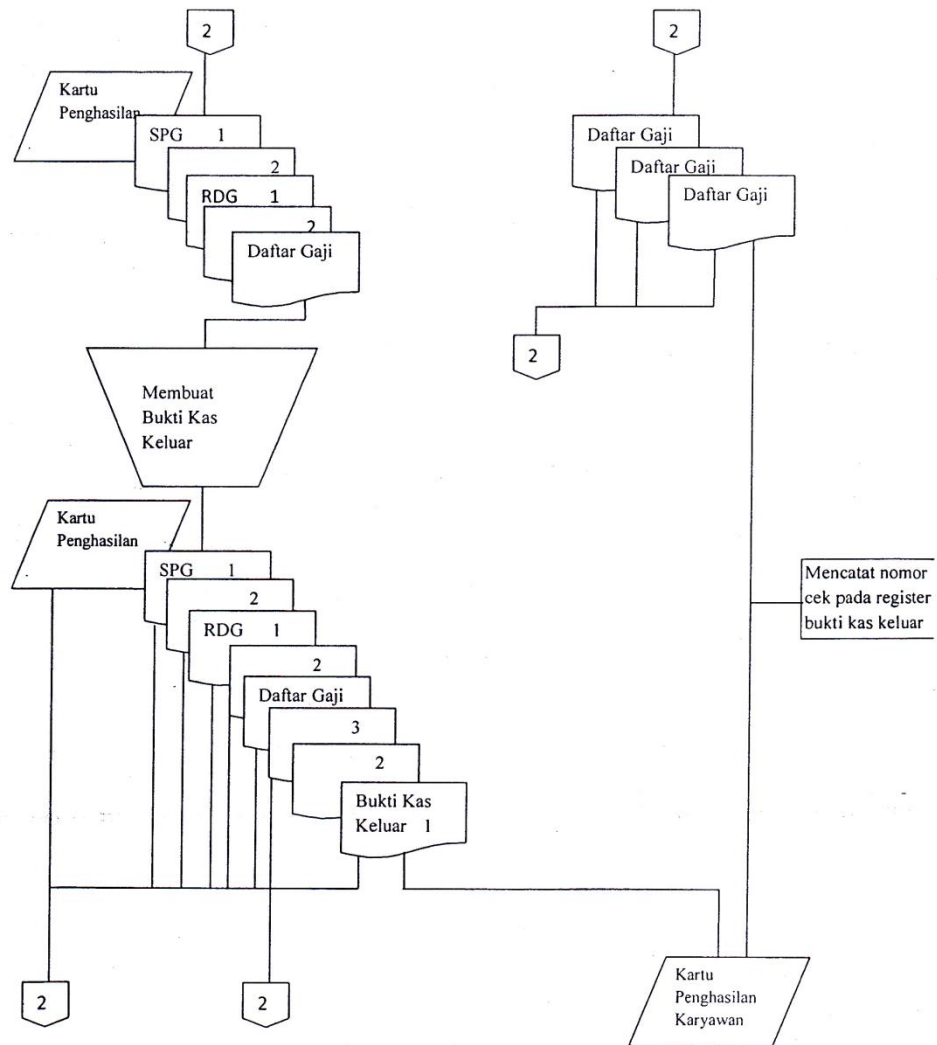
Gambar 2.1 Bagan Alir Sistem Penggajian dan Pengupahan
Sumber : Mulyadi (2016:392)

BAGIAN KASA



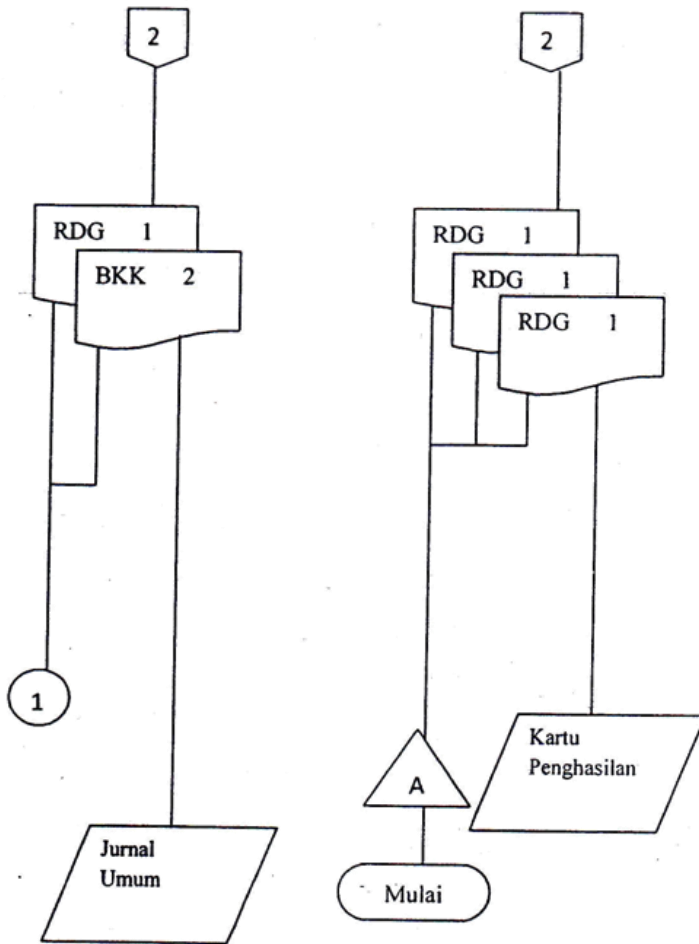
Gambar 2.2 Bagan Alir Sistem Penggajian dan Pengupahan (Lanjutan)
Sumber : Mulyadi (2016:392)

BAGIAN UTANG

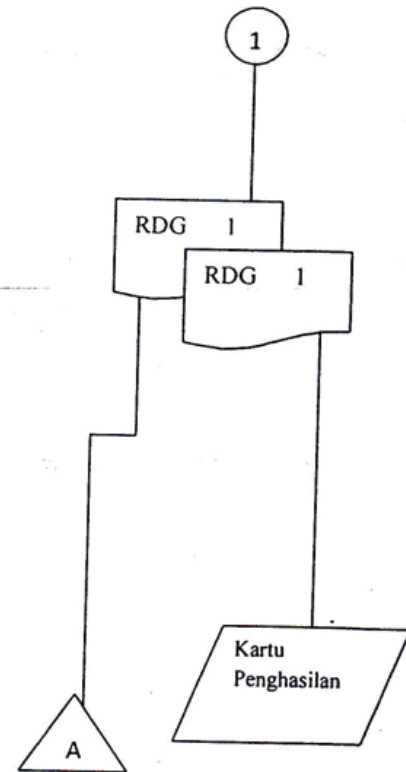


Gambar 2.3 Bagan Alir Sistem Penggajian dan Pengupahan (Lanjutan)
Sumber : Mulyadi (2016:392)

BAGIAN JURNAL BUKU BESAR, DAN LAPORAN



BAGIAN KARTU PERSEDIAAN
DAN BIAYA



Keterangan:

- KJH** : Kartu Jam Hadir
- SPG** : Surat Pernyataan Gaji
- RDG** : Rekap Daftar Gaji
- BKK** : Bukti Kas Keluar

Gambar 2.4 Bagan Alir Sistem Penggajian dan Pengupahan (Lanjutan)
Sumber : Mulyadi (2016:392)

2.7 Metode Persentase Champion

Metode persentase Champion yaitu untuk menghitung persentase jawaban atas jawaban “ya” terhadap jumlah total jawaban pada kuisisioner. Adapun prosedurnya sebagai berikut :

1. Memisahkan tiap-tiap jawaban respon sesuai dengan jawaban “ya” dan “tidak”.
2. Menjumlahkan berapa banyak jawaban “ya” dan “tidak”.
3. Dari semua jawaban “ya” dibagi dengan jawaban kuisisioner kemudian dikali 100%.

Persentase hasil penelitian diklasifikasikan menurut ketentuan yang dikemukakan oleh Champion dalam bukunya *Basic Statistic for Social Research* (1990:31) yaitu:

1. 0%-25% *No association or low association (weak association)*
2. 26%-50% *Moderately low association (moderately association)*
3. 51%-75% *Moderately high association (moderately strong association)*
4. 76%-100% *High association (strong association) up to perfect*

Dari ketentuan di atas, maka dapat disimpulkan dengan penjelasan sebagai berikut:

1. 0%-25% Hasil analisis pengendalian intern Sangat Kurang Memadai
2. 26%-50% Hasil analisis pengendalian intern Kurang Memadai
3. 51%-75% Hasil analisis pengendalian intern Cukup Memadai
4. 76%-100% Hasil analisis pengendalian intern Sangat Memadai

Persentase kuisisioner:

$$\text{Persentase} = \frac{\Sigma \text{jawaban "ya"}}{\text{Jawaban Kuisisioner}} \times 100\%$$