

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Perkembangan usaha menjadi perhatian paling mendalam bagi manajemen perusahaan. Dewasa ini, perusahaan-perusahaan sejenis dihadapkan pada suatu kenyataan adanya persaingan yang semakin ketat. Masing-masing perusahaan berusaha menjadi yang terbaik. Untuk mencapai sasaran tersebut, manajemen sangat berperan penting, mengingat fungsi dari manajemen yang mencakup merencanakan, mengorganisasikan, memimpin, dan mengendalikan. Tanpa adanya suatu sasaran, tidak ada satu perusahaan pun yang perlu untuk tetap dipertahankan.

Semua perusahaan tentunya memiliki peraturan dan prosedur untuk mencapai sasaran, yang kemudian diterapkan dalam menjalankan kegiatan operasinya sehari-hari. Adapun tujuan dari kebijakan-kebijakan yang telah digariskan manajemen ini adalah untuk menjamin atau mempertahankan kontinuitas dari operasinya serta demi tercapainya suatu kegiatan yang efektif dan efisien. Apapun bentuknya, tanpa rencana yang harus dikerjakan, kemungkinan besar tidak ada perusahaan yang dapat bertindak efektif dan efisien.

Kelancaran dalam menjalankan operasi mencerminkan eksistensi perusahaan di masa mendatang. Namun terkadang, apa yang terjadi dan ditemukan di lapangan tidak seperti apa yang diharapkan oleh manajemen. Yang

terjadi adalah pelanggaran-pelanggaran terhadap kebijakan yang telah digariskan, yang dilakukan oleh personil-personil atau unsur-unsur yang terkait di dalamnya. Ditambah lagi, luas dan kompleksnya ruang lingkup perusahaan menjadikan manajemen semakin sulit untuk mengawasi secara langsung jalannya operasi perusahaan. Untuk itulah, jasa audit dari auditor yang independen dan kompeten menjadi pilihan bagi pengusaha guna mendapatkan informasi perkembangan usahanya. Auditor kemudian akan menilai apakah perusahaan itu mengelola dan memanfaatkan sumber dayanya (seperti gudang) secara efektif dan efisien, dan mengkaji ulang setiap unit atau bagian prosedur dan metode operasi suatu perusahaan untuk mengetahui apakah prosesnya telah sesuai dengan peraturan dan prosedur yang telah digariskan oleh manajemen (mengukur derajat kesesuaian antara kinerja aktual dan kriterianya). Proses audit seperti ini dinamakan audit operasional.

Selain menggunakan jasa auditor, perusahaan tentunya juga harus mampu memanfaatkan peluang bisnis dan sumber daya yang dimilikinya secara efektif dan efisien. Efektivitas atau hasil guna berarti keberhasilan suatu perusahaan dalam usahanya untuk mencapai apa yang menjadi tujuan perusahaan tersebut. Pengertian tersebut berhubungan dengan pertanyaan apakah pelaksanaan suatu kegiatan berhasil mencapai sasaran yang diinginkan? Jika jawaban yang diperoleh *ya*, maka kesimpulan yang diperoleh adalah kegiatan tersebut telah dilaksanakan secara efektif. Sedangkan efisiensi atau berdaya guna adalah suatu tingkat penggunaan biaya untuk melaksanakan suatu aktivitas atau untuk memperoleh

sesuatu. Seandainya kita ingin menilai apakah suatu kegiatan telah dilakukan secara efisien atau tidak, maka kita dapat mendeteksi dengan pertanyaan apakah suatu kegiatan dilaksanakan dengan cara yang terbaik tanpa memerlukan tambahan biaya? Apabila pertanyaan di atas diterapkan pada suatu kegiatan dan memperoleh jawaban *ya*, maka dapat dikatakan bahwa kegiatan tersebut telah dilaksanakan secara efisien.

Salah satu pos yang biasanya mendapat perhatian khusus adalah persediaan. Hal ini dikarenakan persediaan pada umumnya merupakan jenis perkiraan yang besar di dalam neraca, dan sering merupakan unsur terbesar dari keseluruhan modal kerja. Hal lain yang menyebabkan persediaan perlu mendapat perhatian khusus adalah keanekaragaman jenis persediaan dan penyimpanannya di berbagai tempat, serta adanya metode pemeriksaan dan penanganan yang berbeda untuk jenis-jenis persediaan tertentu yang tentunya akan menyulitkan dalam pemeriksaannya.

Persediaan terdiri dari berbagai bentuk yang berbeda, tergantung pada sifat kegiatan usaha. Untuk perusahaan manufaktur, persediaannya dapat berupa persediaan bahan baku dan bahan penolong, persediaan barang dalam proses, dan persediaan barang jadi. Sedangkan untuk perusahaan dagang, jenis persediaan yang paling penting adalah barang dagangan yang terdapat dalam persediaan dan tersedia untuk dijual.

PD. Setia Jaya adalah perusahaan yang bergerak di bidang perdagangan yaitu sebagai distributor produk Diamond, VIRO, dan Ariston yang menjual

produk-produk, seperti keramik Diamond, engsel VIRO, kunci VIRO, kloset Ariston, wastafel Ariston, *bath tub* Ariston, dan *shower* Ariston.

Kedudukan PD. Setia Jaya sebagai perusahaan dagang yang diharapkan dapat memenuhi kebutuhan konsumen mengharuskan perusahaan ini untuk memiliki persediaan yang memadai serta adanya penanganan dan penyimpanan yang memadai pula, atau dengan kata lain persediaan memerlukan suatu pengendalian yang benar dan terstruktur. Persediaan barang dagang yang merupakan salah satu komponen utama yang sangat menunjang kelancaran operasi perusahaan tentu saja tidak luput dari kesalahan atau kekurangan mulai dari proses penanganan perolehan, penyimpanan, sampai dibeli oleh konsumen. Demikian pula halnya pada PD. Setia Jaya, pada tahap pengamatan awal penulis memperoleh indikasi adanya kinerja personil maupun prosedur terkait aspek persediaan yang mengarah pada ketidakefektivan dan ketidakefisienan, serta rendahnya kualitas unsur yang terlibat di dalamnya. Adapun indikasi-indikasi tersebut dikelompokkan menjadi indikasi tidak efektif dan tidak efisien, sebagai berikut:

1. Tidak Efektif

Dalam hal ini, penulis mengamati adanya indikasi ketidakefektivan yaitu dari segi persediaan barang dagang yang tidak diatur secara rapi dan tertib. Atau dengan kata lain, penataan dan penyusunan persediaan barang dagang di gudang tidak teratur, dimana persediaan barang dagang tidak dipisahkan atas kelompok tertentu. Hal ini tentunya akan menyulitkan baik pada saat hendak

mengeluarkan *stock* maupun pada saat dilakukannya pemeriksaan fisik. Lebih lanjut, penyimpanan persediaan barang dagang pun tidak memperhatikan aspek kelancaran dari persediaan barang dagang tersebut. Sebagai contoh, persediaan barang dagang yang tingkat perputarannya tinggi (*fast moving*) dalam tiap harinya disimpan atau ditumpuk di ujung gudang. Jadi pada saat persediaan barang dagang tersebut akan dikeluarkan, petugas gudang akan mengalami kesulitan. Selain itu, ruang penyimpanan (gudang) persediaan barang dagang juga dirasakan agak sempit untuk menyimpan berbagai jenis persediaan barang dagang. Kesulitan dalam mengidentifikasi persediaan barang dagang yang telah rusak juga tentunya dihadapi, mengingat tidak diaturnya suatu tempat khusus (misalnya di pojok gudang) untuk menyimpan persediaan barang dagang yang telah rusak.

2. Tidak Efisien

Dalam hal ini, penulis mengamati adanya indikasi ketidakefisienan, yaitu dari segi penataan persediaan barang dagang yang tidak teratur yang seringkali mengakibatkan persediaan barang dagang tertimbun lama di gudang. Akibatnya, sewaktu hendak dikeluarkan, banyak persediaan barang dagang yang sudah kurang populer lagi. Selain itu, tenaga dan waktu yang terbuang percuma pada saat hendak mengeluarkan *stock* maupun pada saat dilakukannya pemeriksaan fisik, yang terkait dengan ketidakefektivan penataan atau penyusunan persediaan barang dagang di gudang yang tidak teratur, juga merupakan indikasi ketidakefisienan. Indikasi ketidakefisienan

juga ditemukan dari segi perekrutan pegawai yang terlalu banyak untuk ditempatkan di bagian gudang, mengingat kondisi fisik gudang yang tidak terlalu luas. Penanganan terhadap persediaan barang dagang yang kurang memadai yang disebabkan kurangnya kehati-hatian pada saat hendak memasukkan maupun mengeluarkan persediaan barang dagang juga mengarah pada ketidakefisienan. Misalnya, keramik yang pecah pada saat dilakukannya pengepakan dan pengiriman. Penanganan terhadap persediaan barang dagang yang kurang memadai yang disebabkan kurangnya pengetahuan personil juga mengarah pada ketidakefisienan. Sebagai contoh, kurangnya penanganan dan perlindungan terhadap persediaan barang dagang tertentu yang perlu mendapat perhatian khusus, dimana persediaan barang dagang yang mudah berkarat tidak diletakkan dalam suatu area yang lebih tinggi. Hal ini tentunya dapat mengakibatkan penurunan kualitas persediaan barang dagang yang dapat mengurangi nilai atau harga dari persediaan barang dagang tersebut.

Untuk meminimalisasi resiko yang mungkin timbul dari berbagai indikasi di atas, penulis menganggap perlu dilakukan audit operasional atas persediaan, dimana penulis menganggap manajemen memerlukan lebih banyak informasi yang relevan atas pelaksanaan operasi mereka, demi peningkatan efektivitas dan efisiensi. Untuk itu dalam skripsi ini, penulis memilih judul **Audit Operasional atas Persediaan pada PD. Setia Jaya.**

B. Perumusan Masalah

Berpijak pada latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka yang menjadi permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana tingkat efektivitas dan efisiensi persediaan pada PD. Setia Jaya?

C. Pembatasan Masalah

Agar pembahasan masalah sesuai dengan tujuan yang sebenarnya dan sesuai dengan topik penulisan ini, maka dalam hal ini penulis melakukan pembatasan masalah sebagai berikut:

1. Analisa yang dilakukan hanya pada tahun 2006
2. Penelitian hanya dilakukan pada PD. Setia Jaya

D. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah:

Untuk mengetahui tingkat efektivitas dan efisiensi persediaan pada PD. Setia Jaya dan merekomendasikan langkah-langkah korektif.

E. Manfaat Penelitian

Manfaat yang didapat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi penulis

Hasil dari penelitian ini dapat menambah wawasan dan pengetahuan di bidang akuntansi, khususnya yang berkaitan dengan proses audit.

2. Bagi perusahaan

Memberikan informasi atas apa yang didapat penulis terhadap perkembangan perusahaan, yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dan masukan agar perusahaan dapat berjalan dengan lebih efektif dan efisien di masa mendatang.

3. Bagi pihak lain

Sebagai bahan pembanding bagi kalangan akademis untuk penelitian selanjutnya dan bahan pembantu dalam mencari keterangan, khususnya mengenai efektivitas dan efisiensi persediaan.

F. Kerangka Teoritis

1. Audit

a. Pengertian Audit

Berikut adalah pengertian audit menurut Arens dan Loebbecke:

Audit adalah proses yang ditempuh oleh seseorang yang kompeten dan independen agar dapat menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti mengenai informasi yang terukur dari suatu entitas (satuan) usaha untuk mempertimbangkan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi yang terukur tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.

(Arens dan Loebbecke, 2000: 1)

b. Perbedaan antara Audit dan Akuntansi

Akuntansi adalah proses pencatatan, pengelompokan, dan pengikhtisaran peristiwa-peristiwa ekonomi dalam bentuk yang teratur

dan logis dengan tujuan untuk menyediakan informasi keuangan yang diperlukan di dalam pengambilan keputusan.

Adapun perbedaan antara audit dan akuntansi adalah sebagai berikut:

Audit mempunyai sifat analitis, karena prosesnya dimulai dari angka-angka dalam laporan keuangan, lalu dicocokkan dengan neraca saldo, buku besar, jurnal dan bukti-bukti transaksi. Sedangkan akuntansi bersifat konstruktif, karena disusun mulai dari bukti-bukti transaksi, jurnal, buku besar, neraca saldo sampai menjadi laporan keuangan.

(Agoes, 2001: 3)

c. Jenis-jenis Audit

Menurut Mulyadi (2000: 4-6), audit dapat dibedakan menjadi:

1. Audit operasional
Adalah suatu tinjauan atau reviu terhadap setiap bagian dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai keefisienan dan keefektivannya. Pelaksanaan suatu audit operasional dan laporan atas hasil-hasilnya lebih sulit untuk didefinisikan daripada jenis-jenis audit lainnya. Dalam prakteknya, para auditor operasional biasanya lebih cenderung memberikan saran untuk memperbaiki prestasi kerja ketimbang melaporkan keberhasilan dari prestasi kerja yang sekarang. Dalam hal ini, audit operasional lebih mendekati konsultasi manajemen ketimbang yang biasanya disebut audit.
2. Audit ketaatan (*compliance audit*)
Bertujuan untuk mempertimbangkan apakah klien (nasabah) telah mengikuti prosedur atau peraturan tertentu yang telah ditetapkan oleh yang berwenang. Dalam melaksanakan audit ketaatan bagi suatu perusahaan swasta, auditor dapat menentukan apakah para pelaksana akuntansi telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan oleh kontroler perusahaan. Hasil dari audit ketaatan tersebut biasanya tidak dilaporkan kepada pihak-pihak luar,

melainkan kepada seseorang di dalam organisasi itu sendiri, misalnya pimpinan organisasi.

3. Audit laporan keuangan

Dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan—yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi—telah disajikan sesuai dengan kriteria tertentu. Pada umumnya, kriteria tersebut adalah prinsip akuntansi yang berlaku.

d. Standar Audit

Adalah pedoman umum bagi seorang auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesinya. IAI telah mengesahkan bahwa standar audit terdiri dari sepuluh standar yang dapat dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu:

1. Standar Umum

- a. Audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan penelitian teknis yang cukup sebagai auditor.
- b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap dan mental harus dipertahankan oleh auditor.
- c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

2. Standar Pekerjaan Lapangan

- a. Pekerjaan harus dilakukan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

- b. Pemahaman yang memadai atas sistem pengendalian internal harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian.
 - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan informasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit.
3. Standar Pelaporan
- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi Indonesia.
 - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang di dalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode sebelumnya.
 - c. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
 - d. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dikemukakan. Dalam semua hal yang mana auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, audit harus memuat petunjuk yang jelas

mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab di pihaknya.

e. Tujuan Audit

Tujuan yang ingin dicapai menurut Munawir (2000: 162-163) adalah sebagai berikut:

1. Kelayakan secara keseluruhan (*overall reasonableness*)
Tujuan ini membantu auditor untuk mengevaluasi apakah saldo-saldo perkiraan terlihat secara wajar dengan mempertimbangkan semua informasi yang didapat auditor mengenai usaha klien.
2. Keabsahan (*validity*)
Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka yang dicantumkan dalam laporan keuangan memang seharusnya dicantumkan atau absah.
3. Kelengkapan (*completeness*)
Tujuan ini menyangkut apakah semua angka-angka yang seharusnya dicantumkan memang seluruhnya diikutsertakan.
4. Pemilikan (*ownership*)
Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka yang tercantum memang menjadi hak perusahaan.
5. Penilaian (*valuation*)
Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka yang dicantumkan merupakan hasil penilaian yang wajar.
6. Klasifikasi (*classification*)
Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka yang dicantumkan diklasifikasi dengan semestinya.
7. Pisah batas (*cut-off*)
Tujuan ini menyangkut apakah transaksi-transaksi yang dekat dengan tanggal neraca dicatat dalam periode yang wajar.
8. Ketepatan mekanis (*mechanical accuracy*)
Tujuan ini menyangkut apakah rincian dalam saldo perkiraan sesuai dengan angka-angka buku besar tambahan, dijumlah benar dalam saldo perkiraan, dan sesuai dengan jumlah dalam buku besar umum.

9. Pengungkapan (*disclosure*)

Tujuan ini menyangkut apakah saldo perkiraan dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan dengannya disampaikan sebagaimana mestinya dalam laporan keuangan.

f. Pengujian dalam Pemeriksaan

Pengujian dalam pemeriksaan dibedakan menjadi:

1. Pengujian atas transaksi, bertujuan untuk menentukan apakah sistem akuntansi berfungsi, sistem pengendalian berfungsi seperti otorisasi yang benar, tercatat dalam jurnal, posting ke buku besar dan buku pembantu.
2. Pengujian fisik, bertujuan untuk menentukan jumlah melalui kontrol dan secara layak fungsi (*compliance test*) dan prosedur akuntansi secara benar dijalankan (*substantive test*) atau kewajaran.
 - a. *Compliance test* menetapkan sistem pengendalian internal secara efektif dalam mengidentifikasi kekeliruan yang material dalam laporan keuangan.
 - b. *Substantive test* adalah pengujian prosedur yang didesain untuk menguji tingkat kesalahan rupiah yang secara langsung berpengaruh pada laporan keuangan. Dengan prosedur penelaahan analitis dalam bentuk pemeriksaan hubungan dengan *trend* data yang ada, meliputi perhitungan rasio antar tahun dan pengujian langsung saldo pada buku besar, neraca, dan laba rugi.

Adanya penyimpangan dalam pengujian pengendalian hanyalah merupakan suatu indikasi mengenai kemungkinan kekeliruan atau kelainan yang mempengaruhi nilai uang pada laporan keuangan, sedangkan penyimpangan dalam pengujian substantif adalah suatu kesalahan yang benar-benar ada pada laporan keuangan. Penyimpangan dalam pengujian pengendalian sering kali disebut sebagai deviasi dalam pengujian pengendalian. Jadi, deviasi dalam pengujian pengendalian baru dianggap penting apabila frekuensinya cukup tinggi, hingga auditor merasa yakin bahwa telah terjadi suatu kesalahan nilai uang yang material di dalam laporan keuangan. Pada saat itulah perlu dilakukan pengujian substantif untuk menentukan apakah kesalahan nilai uang tersebut benar-benar terjadi.

Jika dengan menggunakan prosedur analitis tidak ditemukan fluktuasi yang besar, maka pengujian substantif lain bisa dikurangi. SAS mendefinisikan prosedur analitis sebagai pengujian substantif. Apabila prosedur analitis tidak mengungkapkan fluktuasi yang tidak biasa, implikasinya adalah kemungkinan adanya kekeliruan atau kelainan material yang telah diminimisasikan. Dalam hal demikian, prosedur analitis sudah merupakan bukti yang cukup yang mendukung pernyataan wajar atas saldo-saldo perkiraan yang berhubungan.

(Arens dan Loebbecke, 2000: 340-346)

2. Audit Operasional

a. Independensi dan Kompetensi

Dua kualitas yang paling penting dari seorang auditor operasional adalah independensi dan kompetensi. Kepada siapa laporan-laporan auditor ditunjukkan adalah penting untuk memastikan bahwa penyelidikan dan rekomendasi yang dibuat tidak menyimpang (bias). Independensi itu sendiri jarang menjadi masalah bagi auditor kantor akuntan karena mereka tidak bekerja pada perusahaan yang sedang diaudit. Seperti yang dikemukakan sebelumnya, independensi auditor internal dipertinggi dengan menentukan agar bagian audit internal melaporkan kepada dewan direksi atau direksi utama. Demikian pula, auditor-auditor pemerintah hendaknya melaporkan kepada suatu tingkat di atas bagian operasional. Tanggung jawab auditor operasional juga dapat mempengaruhi independensi mereka. Para auditor boleh merekomendasikan perubahan-perubahan dalam operasi, tetapi personil operasi harus mempunyai wewenang untuk menerima atau menolak rekomendasi-rekomendasi itu. Jika auditor mempunyai wewenang untuk mewajibkan implementasi rekomendasi mereka, auditor tersebut sesungguhnya mempunyai tanggung jawab mengaudit pekerjaannya sendiri pada pelaksanaan audit berikutnya. Kompetensi, tentu saja, diperlukan untuk menentukan penyebab masalah-masalah operasional dan membuat rekomendasi yang sesuai. Kompetensi merupakan masalah utama bila audit operasional menyangkut masalah-masalah operasi yang bercakupan-luas.
(Tunggal, 2000: 440-441)

b. Perbedaan antara Audit Operasional dan Audit Keuangan

Ada tiga perbedaan pokok antara audit operasional dan audit keuangan: tujuan audit, distribusi laporan, dan pemasukan bidang bukan keuangan dalam audit operasional.

Tujuan audit: Perbedaan utama antara audit keuangan dan operasional adalah tujuan pengujiannya. Audit keuangan menekankan apakah informasi historis dicatat dengan benar. Audit operasional menekankan pada efektivitas dan efisiensi. Audit keuangan berorientasi pada masa lalu, sedangkan audit operasional berhubungan dengan prestasi operasi untuk masa depan.

Pembagian laporan: Untuk audit keuangan, laporan yang diterbitkan ditujukan pada banyak pemakai laporan keuangan, seperti pemegang saham dan banker, sedangkan laporan audit operasional dimaksudkan terutama untuk manajemen.

Pemasukan bidang bukan keuangan: Audit operasional meliputi banyak aspek efisiensi dan efektivitas dalam sebuah organisasi dan oleh karenanya dapat melibatkan berbagai aktivitas yang luas. Audit keuangan dibatasi hanya pada hal-hal yang langsung mempengaruhi kelayakan penyajian laporan keuangan.

(Arens dan Loebbecke, 2000: 434-435)

c. Pengertian Audit Operasional

Berikut ini akan diuraikan beberapa pengertian audit operasional:

Audit operasional adalah suatu proses sistematis yang mengevaluasi efektivitas, efisiensi, dan kehematan operasi organisasi yang berada dalam pengendalian manajemen serta melaporkan kepada orang-orang yang tepat hasil-hasil evaluasi tersebut beserta rekomendasi perbaikan.

(Boynton et.al., 2003: 498)

Audit operasional adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.

(Agoes, 2001: 173)

“Audit operasional merupakan audit atas operasi yang dilaksanakan untuk menilai ekonomis, efisiensi, dan efektivitas dari setiap atau seluruh operasi” (Tunggal, 2004: 1).

Sedangkan menurut Arens dan Loebbecke (2000: 4), “Audit operasional adalah suatu tinjauan atau reviu terhadap setiap bagian dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai keefisienan dan keefektivannya”.

Siagian (2000: 13) mendefinisikan, “Audit operasional adalah suatu instrumen ilmiah yang diperuntukkan bagi manajemen puncak. Dikatakan demikian karena manajemen puncak yang menarik manfaat paling besar dari hasil kegiatan tersebut”.

Definisi lain menurut Arens et.al. (2006: 13), “*Operational audit is a review of any part of an organization’s operating procedures and methods for the purpose of evaluating efficiency and effectiveness*”.

d. Konsep Ekonomis, Efisiensi, dan Efektivitas

Adapun konsep tentang ekonomis, efisiensi, dan efektivitas menurut Kartamulja (2001: 169-171) adalah sebagai berikut:

1. Ekonomis (kehematan): pemerolehan *input* (sumber daya yang digunakan untuk pelaksanaan suatu kebijakan, program dan aktivitas) dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomis merupakan perbandingan *input* dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter. Ekonomis terkait dengan sejauh mana perusahaan dapat meminimalisir pengeluaran yang boros dan tidak produktif.
2. Efisiensi (berdaya guna): pencapaian *output* (hasil yang dicapai dari suatu program, aktivitas, dan kebijakan) yang maksimum dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output* dengan *input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.

Efisiensi adalah kebalikan dari rasio produktivitas. Efisiensi mengacu pada sumber daya yang digunakan untuk mencapai tujuan itu. Seringkali lebih mudah menentukan kriteria efisiensi daripada efektivitas jika efisiensi ditentukan sebagai pengurangan biaya tanpa mengurangi efektivitasnya.

3. Efektivitas (hasil guna): tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* (dampak yang ditimbulkan dari suatu aktivitas tertentu) *output*. Efektivitas mengacu pada pencapaian suatu tujuan.

e. Jenis-jenis Audit Operasional

Tugiman (2002: 437) mengemukakan bahwa:

Audit operasional dibagi menjadi tiga kategori, yaitu:

1. Fungsional

Fungsi merupakan suatu alat penggolongan kegiatan suatu perusahaan, seperti fungsi penerimaan kas atau fungsi produksi. Seperti yang tersirat dalam namanya, audit fungsional berkaitan dengan satu fungsi atau lebih dalam sebuah organisasi. Keunggulan audit fungsional adalah memungkinkan adanya spesialisasi oleh auditor. Auditor tertentu dalam staf audit internal dapat mengembangkan banyak keahlian dalam suatu bidang, seperti rekayasa produksi. Mereka dapat lebih efisien memakai seluruh waktu mereka untuk memeriksa dalam bidang itu. Kekurangan audit fungsional adalah tidak dievaluasinya fungsi yang saling berkaitan. Fungsi rekayasa produksi berinteraksi dengan fungsi pabrikase dan fungsi lainnya dalam suatu organisasi.

2. Organisasional

Audit operasional atas suatu organisasi menyangkut keseluruhan unit organisasional, seperti departemen, cabang, atau anak perusahaan. Penekanan dalam suatu audit organisasi adalah seberapa efisien dan efektif fungsi-fungsi

saling berinteraksi. Rencana organisasi dan metode-metode untuk mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas yang ada, sangat penting dalam audit jenis ini.

3. Penugasan khusus

Penugasan audit operasional khusus timbul atas permintaan manajemen. Ada banyak variasi dalam audit jenis ini. Contoh-contohnya mencakup penentuan penyebab tidak efektifnya suatu sistem EDP, penyelidikan kemungkinan kecurangan dalam suatu divisi, dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya produksi suatu barang.

f. Tujuan Audit Operasional

Berdasarkan pendapat Agoes (2001: 173), tujuan umum dari audit operasional adalah:

1. Untuk menilai kinerja (*performance*) dari manajemen dan berbagai fungsi dalam perusahaan.
2. Untuk menilai apakah berbagai sumber daya (manusia, mesin, dana, harta lainnya) yang dimiliki oleh perusahaan telah digunakan secara efektif dan efisien.
3. Untuk menilai efektivitas perusahaan dalam mencapai tujuan (*objective*) yang telah ditetapkan oleh manajemen puncak.
4. Untuk memberikan rekomendasi kepada manajemen puncak dalam memperbaiki kelemahan yang terdapat dalam penerapan pengendalian internal dalam rangka meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan keekonomisan dari kegiatan operasi perusahaan.

Menurut Guy et.al. (2001: 255), audit operasional biasanya dirancang untuk memenuhi satu atau lebih tujuan berikut:

1. Menilai kinerja
Setiap audit operasional meliputi penilaian kinerja organisasi yang ditelaah. Penilaian kinerja dilakukan dengan membandingkan kegiatan organisasi dengan (a) tujuan, seperti kebijakan, standar, dan sasaran organisasi yang ditetapkan manajemen atau pihak yang menugaskan, serta dengan (b) kriteria penilaian lain yang sesuai.

2. Mengidentifikasi peluang perbaikan
Peningkatan efektivitas, efisiensi, dan ekonomi merupakan kategori yang luas dari pengklasifikasian sebagian besar perbaikan. Auditor dapat mengidentifikasi peluang perbaikan tertentu dengan mewawancarai individu, mengobservasi operasi, menelaah laporan masa lalu, atau masa berjalan, mempelajari transaksi, menggunakan pertimbangan profesional berdasarkan pengalaman, atau menggunakan sarana dan cara lain yang sesuai.
3. Mengembangkan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut
Sifat dan luas rekomendasi akan berkembang secara beragam selama pelaksanaan audit operasional. Dalam banyak hal, auditor dapat membuat rekomendasi tertentu.

g. Manfaat Audit Operasional

Menurut Tunggal (2004: 24), audit operasional yang dilakukan secara tepat harus memberikan manajemen sejumlah manfaat, antara lain:

1. Kemampuan memperoleh laba yang meningkat.
2. Alokasi sumber daya yang lebih efisien.
3. Identifikasi masalah pada tahap awal.
4. Komunikasi yang lebih baik.

h. Prosedur Audit Operasional

Prosedur audit yang dilakukan dalam suatu audit operasional tidak seluas prosedur audit yang dilakukan pada suatu audit laporan keuangan, karena ditekankan pada evaluasi terhadap kegiatan operasi perusahaan. Adapun audit operasional yang dilakukan mencakup:

1. *Analytical review procedures*, yaitu membandingkan laporan keuangan periode berjalan dengan periode yang lalu, serta analisa rasio (misalnya menghitung rasio aktivitas, baik untuk tahun berjalan maupun tahun lalu).
2. Evaluasi atas *management control system* yang terdapat di perusahaan.
Tujuannya, antara lain untuk mengetahui apakah terdapat sistem pengendalian internal yang memadai dalam perusahaan, untuk menjamin keamanan harta perusahaan,

dapat dipercayainya data keuangan dan mencegah terjadinya pemborosan dan kecurangan.

3. *Compliance test* (pengujian ketaatan)

Untuk menilai efektivitas dari sistem pengendalian internal dengan melakukan pemeriksaan secara *sampling* atas bukti-bukti pendukung, sehingga bisa diketahui apakah transaksi bisnis perusahaan dan pencatatan akuntansinya sudah dilakukan sesuai dengan kebijakan yang telah ditentukan manajemen perusahaan.

(Agoes, 2001: 6)

i. Batas-batas Audit Operasional

Setiap masalah yang diaudit dalam audit operasional khususnya, tidak terjamin sepenuhnya dapat ditangani dengan baik. Hal ini dikarenakan adanya faktor-faktor yang mempengaruhi sehingga audit operasional mengalami keterbatasan.

Keterbatasan dalam audit operasional itu, antara lain:

1. Persepsi manajemen terhadap audit operasional

Manajemen sering mempunyai persepsi bahwa yang menjadi sasaran pemeriksaan adalah dirinya, bahwa kemampuan dalam mengelola perusahaan seolah diragukan, sehingga mereka merasa bahwa audit operasional merupakan ancaman bagi posisi atau kedudukannya di perusahaan.

2. Pengaruh kharisma manajemen terhadap auditor

Seorang staf auditor akan merasakan suatu tekanan mental tersendiri pada saat melakukan audit operasional, misalnya ketika ia harus menanyakan latar belakang dikeluarkannya suatu kebijakan oleh

seorang direktur, atau bahkan, sewaktu seorang direktur utama dinilai menunjukkan indikasi penyebab terjadinya inefisiensi.

3. Pengetahuan dan pengalaman auditor dalam pengelolaan bisnis

Auditor yang dinilai tidak cukup mempunyai pengetahuan dan pengalaman dalam pengelolaan bisnis tidak akan melakukan analisis yang memadai atas proses manajemen yang diperiksanya. Selain itu, ia juga tidak akan mendapat *respect* dari manajemen yang diperiksa, karena rekomendasi yang akan diberikan dianggap tidak akan cukup berarti untuk memperbaiki kinerja manajemen.

4. Waktu

Waktu adalah faktor yang amat membatasi, karena auditor harus memberikan informasi kepada manajemen dengan segera untuk memecahkan masalah yang dihadapi.

5. Biaya audit

Audit operasional selalu bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dalam pelaksanaan operasi perusahaan. Oleh karena itu, biaya audit operasional harus lebih kecil daripada biaya yang berhasil dihemat. Ini berarti bahwa auditor harus mengabaikan situasi permasalahan yang lebih kecil yang mungkin dapat memakan biaya jika diselidiki lebih lanjut.

(Tunggal, 2004: 24-28)

j. Kriteria untuk Evaluasi dalam Audit Operasional

Kesulitan utama yang dihadapi dalam audit operasional adalah menentukan kriteria spesifik untuk mengevaluasi apakah efisiensi dan efektivitas telah tercapai. Dalam audit laporan keuangan historis, PSAK merupakan kriteria yang luas untuk mengevaluasi penyajian yang wajar. Tujuan-tujuan audit digunakan untuk menentukan kriteria spesifikasi dalam memutuskan apakah PSAK telah diikuti. Dalam audit operasional, tidak ada kriteria yang ditentukan dengan baik seperti itu. Salah satu pendekatan untuk menentukan kriteria bagi audit operasional adalah dengan menetapkan bahwa tujuannya adalah untuk menentukan apakah beberapa aspek kesatuan itu dapat dibuat lebih efektif atau efisien dan untuk merekomendasikan perbaikan-perbaikan. Adapun sumber yang dapat dimanfaatkan auditor operasional dalam mengembangkan kriteria evaluasi spesifik adalah:

Prestasi historis Seperangkat kriteria yang sederhana dapat didasarkan pada hasil sebenarnya dari periode sebelumnya (atau audit). Gagasan di balik penggunaan kriteria ini adalah menjadi lebih baik atau lebih buruk dalam perbandingan. (Arens dan Loebbecke, 2000: 441-442)

Kelemahan utama dari penggunaan rasio industri untuk audit adalah perbedaan antara sistem informasi keuangan klien dengan sistem informasi keuangan perusahaan lainnya. Karena tidak ada dua perusahaan yang sama persis, perbandingan tidak akan bermanfaat. Lagipula, perusahaan yang satu dengan yang lainnya menggunakan metode akuntansi yang berbeda, dan ini mempengaruhi perbandingan data. Jika kebanyakan perusahaan dalam satu bidang menggunakan penilaian persediaan LIFO, sedangkan klien audit menggunakan FIFO, perbandingan tidak akan begitu berarti.

(Arens dan Loebbecke, 2000: 223-224).

k. Tahap-tahap Audit Operasional

Menurut Boynton (2003: 499-503), tahapan audit operasional terdiri dari:

1. Memilih *Auditee*

Seperti pada banyak aktivitas lainnya dalam suatu entitas, audit operasional biasanya terkena kendala anggaran atau kehematan. Oleh karena itu, sumber daya untuk audit operasional harus digunakan dengan sebaik-baiknya. Pemilihan *auditee* dimulai dengan studi (atau survei) pendahuluan terhadap calon-calon *auditee* dalam entitas untuk mengidentifikasi aktivitas yang mempunyai potensi audit tertinggi dilihat dari segi perbaikan efektivitas, efisiensi, dan kehematan operasi. Pada intinya, studi pendahuluan merupakan proses penyaringan yang akan menghasilkan peringkat dari calon *auditee*. Titik awal dari studi pendahuluan ini adalah memperoleh pemahaman umum dalam waktu relatif singkat mengenai struktur organisasional entitas serta karakteristik usahanya. Selanjutnya perhatian difokuskan pada aktivitas, unit, atau fungsi yang akan diaudit.

Pemahaman tentang calon *auditee* diperoleh dengan:

- a) Meninjau fasilitas *auditee* untuk memastikan bagaimana *auditee* mencapai tujuannya.
- b) Mempelajari dokumentasi yang relevan tentang operasi *auditee*, seperti bagan arus, serta deskripsi tugas.

- c) Mewawancarai manajer aktivitas tersebut mengenai bidang-bidang permasalahan tertentu (seringkali disebut *entry interview*).

2. Merencanakan Audit

Perencanaan audit yang cermat sangat penting bagi efektivitas maupun efisiensi audit operasional. Perencanaan terutama penting dalam jenis audit ini karena sangat beragamnya audit operasional. Landasan utama dari perencanaan audit adalah pengumpulan bukti dengan berdasar pada keadaan *auditee* yang ditemui pada tahap studi pendahuluan audit. Bukti yang diperiksa biasanya didasarkan pada sampel data. Jadi, dalam perencanaan audit harus dipertimbangkan penggunaan teknik-teknik *sampling* statistik.

3. Melaksanakan Audit

Pelaksanaan audit adalah tahap yang paling memakan waktu dalam audit operasional. Tahap ini seringkali disebut sebagai melakukan audit yang mendalam (*in-depth audit*). Dalam suatu audit operasional, auditor sangat mengandalkan pada pengajuan pertanyaan dan pengamatan. Pendekatan yang biasa dilakukan adalah mengembangkan kuesioner untuk *auditee* dan menggunakannya sebagai dasar untuk mewawancarai personil *auditee*. Dari pengajuan pertanyaan, auditor berharap akan memperoleh pendapat, komentar, dan usulan tentang pemecahan masalah. Wawancara yang efektif sangat penting dalam audit operasional. Melalui pengamatan terhadap

personil *auditee*, auditor akan dapat mendeteksi inefisiensi dan kondisi-kondisi lainnya yang ikut menyebabkan masalah ini. Auditor juga harus menggunakan analisis dalam audit operasional. Untuk tujuan ini, analisis itu harus melibatkan studi dan pengukuran kinerja aktual dalam hubungannya dengan kriteria tertentu. Kriteria ini biasanya diturunkan oleh auditor dari audit-audit sebelumnya atas aktivitas yang serupa. Analisis ini dapat memberikan dasar untuk menentukan sejauh mana *auditee* memenuhi tujuan yang ditetapkan.

4. Melaporkan Temuan

Produk akhir dari audit operasional adalah laporan audit. Laporan itu harus memuat:

- a) Suatu pernyataan tentang tujuan dan ruang lingkup audit.
- b) Uraian umum mengenai pekerjaan yang dilakukan dalam audit.
- c) Ikhtisar temuan-temuan.
- d) Rekomendasi perbaikan.
- e) Komentar *auditee*.

Konsep laporan ini biasanya dibuat oleh auditor penanggung jawab. Konsep tersebut kemudian dibahas dengan manajer unit yang diaudit. Pembahasan ini memenuhi beberapa tujuan yang penting: (1) memberi auditor peluang untuk menguji akurasi temuan serta ketepatan rekomendasi, dan (2) memungkinkan auditor mendapatkan komentar *auditee* untuk dimasukkan dalam laporan. Konsep awal ini selanjutnya

direvisi sesuai keperluan, sehingga konsep final dapat disiapkan. Dalam beberapa kasus, rekomendasi yang diberikan mungkin hanya menyarankan perlunya studi lebih lanjut atas masalah yang dihadapi. Pencantuman komentar *auditee* adalah bersifat opsional. Biasanya, komentar itu hanya disertakan apabila *auditee* tidak menyetujui temuan dan rekomendasi. Temuan auditor pada dasarnya menghasilkan kritik yang konstruktif. Pada saat menulis laporan, auditor harus sensitif terhadap reaksi penerima. Jika bahasanya tidak terlalu menyerang, maka tanggapan penerima laporan kemungkinan besar akan lebih positif.

5. Melakukan Tindak Lanjut

Tahap terakhir atau tahap tindak lanjut (*follow-up chase*) dalam audit operasional adalah tahap bagi auditor untuk menindaklanjuti tanggapan *auditee* terhadap laporan audit. Idealnya, kebijakan entitas sebaiknya mengharuskan manajer unit yang diaudit untuk melaporkan secara tertulis selama periode waktu yang ditetapkan. Akan tetapi, tindak lanjut ini juga harus mencakup penentuan kelayakan tindakan yang diambil oleh *auditee* dalam mengimplementasikan rekomendasi.

1. Pihak-pihak yang Melaksanakan Audit Operasional

Audit operasional biasanya dilaksanakan oleh salah satu dari tiga kelompok, yaitu:

1. Auditor internal

Auditor internal berada dalam posisi yang begitu unik untuk melaksanakan audit operasional sehingga beberapa orang menggunakan istilah audit internal dan audit operasional saling bergantian. Akan tetapi, tidaklah tepat untuk menyimpulkan bahwa semua audit operasional dilakukan oleh auditor internal atau bahwa auditor internal hanya melakukan audit operasional.

2. Auditor pemerintah

Auditor pemerintah melaksanakan audit operasional, yang seringkali merupakan bagian dari pelaksanaan audit keuangan. Di Indonesia terdapat beberapa lembaga atau badan yang bertanggung jawab secara fungsional atau pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan Negara. Pada tingkatan tertinggi terdapat Badan Pemeriksa Keuangan, kemudian terdapat Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, dan Inspektorat Jendral pada departemen-departemen pemerintah.

3. Kantor-kantor akuntan

Pada waktu kantor-kantor akuntan melaksanakan audit atas laporan keuangan historis, sebagian dari audit itu biasanya terdiri dari pengidentifikasian masalah-masalah operasional dan membuat rekomendasi yang dapat bermanfaat bagi klien audit. Juga merupakan hal yang biasa bagi klien untuk menugaskan kantor akuntan melaksanakan audit operasional atas satu bagian perusahaannya atau

lebih. Lazimnya, staf konsultasi manajemen kantor akuntan tersebut yang melaksanakan jasa ini, bukan staf auditnya.

(Arens dan Loebbecke, 2000: 437-440)

3. Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian pada dasarnya sangat diperlukan bagi manajemen agar seluruh kegiatan dapat terkendali dan berjalan sesuai dengan tujuan yang hendak dicapai. Dalam pengendalian terhadap aktivitas perusahaan, perlu dibuat dan disusun sebuah sistem yang sedemikian rupa. Sistem ini biasanya disebut sebagai sistem pengendalian internal, dimana sistem ini mencakup kebijakan-kebijakan (*policies*) dan prosedur-prosedur (*procedures*) yang dibutuhkan manajemen agar aktivitas perusahaan tetap terkendali.

a. Pengertian Sistem dan Prosedur

Menurut Narko (2002: 1), “Sistem diartikan sebagai suatu kesatuan yang terdiri dari interaksi elemen-elemen (dikatakan sub-sistem) yang berusaha mencapai tujuan tertentu”.

Sedangkan pengertian prosedur menurut Widjajanto (2001: 2), “Prosedur diartikan sebagai urutan pekerjaan klerikal yang melibatkan beberapa orang, yang disusun untuk menjamin adanya perlakuan yang sama terhadap penanganan transaksi perusahaan yang berulang-ulang”.

b. Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Berikut ini terdapat beberapa pengertian sistem pengendalian internal, antara lain:

Menurut Niswonger et.al. (2001: 183), “Pengendalian internal (*internal control*) merupakan kebijakan dan prosedur yang melindungi aktiva dari penyalahgunaan, memastikan bahwa informasi usaha akurat dan memastikan bahwa perundang-undangan serta peraturan dipatuhi sebagaimana mestinya”.

“Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen” (Mulyadi dan Puradiredja, 2003: 163).

Menurut Tuanakotta (2002: 94), “Pengendalian internal meliputi rencana organisasi dan semua metode serta kebijaksanaan yang terkoordinasi dalam suatu perusahaan untuk mengamankan harta kekayaannya, menguji ketepatan dan sampai berapa jauh data akuntansi dapat dipercaya, menggalakkan efisiensi usaha dan mendorong ditaatinya kebijaksanaan pimpinan yang telah digariskan”.

Definisi lain menurut Agoes (2001: 60) adalah:

Pengendalian internal adalah semua rencana organisasi dan semua ukuran-ukuran termasuk prosedur-prosedur yang dibuat oleh perusahaan untuk mencapai tujuan:

1. Mengamankan harta perusahaan.
2. Mendorong ketaatan terhadap kebijaksanaan perusahaan yang telah digariskan.
3. Meningkatkan efisiensi usaha.
4. Menjamin adanya catatan akuntansi yang akurat dan dapat dipercaya.

Menurut Hartadi (2004: 83), pengendalian internal dapat dirinci lagi menjadi pengendalian internal akuntansi (*internal accounting control*) dan pengendalian internal administratif (*internal administrative control*). Pengendalian internal akuntansi merupakan bagian dari sistem pengendalian internal yang harus dirancang dan dilaksanakan dengan baik agar dapat menjamin kekayaan yang ditanamkan oleh investor dan kreditur, serta dapat menjamin keandalan laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan. Sedangkan pengendalian internal administratif mengarah pada dipatuhinya kebijakan manajemen dan mendorong terciptanya efisiensi dalam rangka mencapai tujuan perusahaan.

c. Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan pendapat Mulyadi (2000: 163), “Tujuan sistem pengendalian internal adalah: (1) menjaga kekayaan organisasi, (2) mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, (3) mendorong efisiensi, dan (4) mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen”.

Arens dan Loebbecke (2000: 258) mengemukakan bahwa “Sistem pengendalian internal harus *cost beneficial*. Pengendalian yang dilakukan diseleksi dengan membandingkan biaya terhadap keuntungan yang

diharapkan. Salah satu keuntungan bagi manajemen, namun pasti bukan yang paling penting adalah mengurangi biaya audit jika auditor menilai sistem pengendalian internal baik atau sempurna dan menetapkan resiko pengendalian yang rendah”.

d. Unsur Sistem Pengendalian Internal

Mulyadi (2000: 164-167) menyajikan bahwa unsur pokok sistem pengendalian internal adalah:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas.

Struktur organisasi merupakan kerangka kerja (*framework*) pembagian tanggung jawab fungsional kepada unit-unit organisasi yang dibentuk untuk melaksanakan kegiatan-kegiatan pokok perusahaan. Pembagian tanggung jawab fungsional didasarkan pada prinsip-prinsip sebagai berikut:

- a) Harus dipisahkan fungsi-fungsi operasi dan penyimpanan dari fungsi akuntansi. Fungsi operasi adalah fungsi yang memiliki wewenang untuk melaksanakan suatu kegiatan (misalnya pembelian). Fungsi penyimpanan adalah fungsi yang memiliki wewenang untuk menyimpan aktiva perusahaan. Sedangkan fungsi akuntansi adalah fungsi yang memiliki wewenang untuk mencatat peristiwa keuangan perusahaan.

- b) Suatu fungsi tidak boleh diberi tanggung jawab penuh untuk melaksanakan semua tahap suatu transaksi.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan, dan biaya.

Setiap transaksi dalam organisasi hanya dapat terjadi atas dasar otorisasi pejabat berwenang. Oleh karena itu harus dibuat sistem yang mengatur pembagian wewenang untuk otorisasi atas terlaksananya setiap transaksi. Media yang dapat digunakan untuk merekam penggunaan wewenang dalam memberi otorisasi atas transaksi salah satunya adalah formulir. Oleh karenanya penggunaan formulir harus diawasi sedemikian rupa. Selain itu formulir merupakan dokumen dasar untuk pencatatan transaksi ke dalam catatan akuntansi. Prosedur pencatatan yang baik akan menjamin data dalam formulir dicatat dalam catatan akuntansi dengan tingkat ketelitian dan keandalan (*reliability*) yang tinggi. Dengan demikian sistem otorisasi akan menjamin dihasilkannya dokumen pembukuan yang dapat dipercaya. Dan prosedur pencatatan yang baik akan menghasilkan informasi mengenai kekayaan, utang, pendapatan, dan biaya yang diteliti dan dapat dipercaya.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.

Cara-cara yang umum untuk menciptakan praktik yang sehat adalah sebagai berikut:

- a) Penggunaan formulir bernomor urut tercetak yang pemakaiannya dipertanggungjawabkan oleh pihak berwenang.
 - b) Pemeriksaan mendadak (*surprise audit*) tanpa pemberitahuan terlebih dahulu kepada pihak yang akan diperiksa, dengan jadwal yang tidak teratur.
 - c) Setiap transaksi tidak boleh dilaksanakan dari awal sampai akhir hanya oleh satu orang atau satu unit organisasi.
 - d) Perputaran jabatan (*job rotation*) bila dilakukan secara rutin akan dapat menjaga independensi pejabat dalam melaksanakan tugasnya, sehingga persekongkolan di antara mereka dapat dihindari.
 - e) Keharusan pengambilan cuti bagi karyawan kunci yang berhak.
 - f) Pencocokan fisik kekayaan dengan catatannya, dilakukan secara periodik.
 - g) Pembentukan unit organisasi yang bertugas untuk mengecek efektifitas unsur-unsur sistem pengendalian yang lain.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Di antara empat unsur sistem pengendalian internal, unsur karyawan merupakan yang paling penting. Dengan adanya karyawan yang kompeten dan jujur, unsur pengendalian yang lain dapat dikurangi

sampai batas yang minimum, dan perusahaan tetap mampu menghasilkan pertanggungjawaban keuangan yang dapat diandalkan. Untuk mendapatkan karyawan yang kompeten dan dapat dipercaya, dapat ditempuh langkah-langkah sebagai berikut:

- a) Seleksi calon karyawan berdasarkan persyaratan yang dituntut oleh pekerjaannya.
- b) Pengembangan pendidikan karyawan perusahaan, sesuai dengan tuntutan perkembangan pekerjaannya.

e. Sistem Pengendalian Internal atas Persediaan

Menurut Mulyadi (2000: 581), pengendalian terhadap fisik persediaan menyangkut fungsi-fungsi sebagai berikut:

1. Fungsi pembelian
Pembelian barang hanya dilakukan berdasarkan surat permintaan pembelian dari bagian yang membutuhkan barang. Berdasarkan surat permintaan pembelian yang diterima dan surat penawaran dari *supplier*, maka bagian pembelian membuat *order* pembelian. Formulir ini akan ditandatangani oleh kepala bagian yang bersangkutan agar supaya dapat dipertanggungjawabkan. *Order* pembelian ini harus bernomor urut untuk memudahkan pengecekan atas *order* pembelian yang sudah dipenuhi dan dibatalkan.
2. Fungsi penerimaan
Fungsi ini harus menimbang, menghitung dan memeriksa kualitas dan kuantitas serta spesifik lainnya, kemudian penerima mempersiapkan laporan penerimaan barang. Laporan ini antara lain menunjukkan nomor order pembelian, nama penjual, perincian tentang pengangkutan, jumlah dan macam-macam barang yang diterima.
3. Fungsi penyimpanan
Fungsi ini bertanggung jawab atas keamanan barang-barang yang ada di dalam gudang. Pengeluaran barang dari gudang harus dilakukan berdasarkan surat permintaan

barang yang telah dibuat secara tertulis dan telah disetujui oleh pejabat yang berwenang.

4. Fungsi produksi

Fungsi ini bertanggung jawab untuk membuat formulir permintaan bahan pada saat bagian produksi membutuhkan barang untuk diproduksi dan formulir ini harus disetujui oleh pejabat yang berwenang. Fungsi ini juga bertanggung jawab atas barang yang diterimanya sampai barang tersebut selesai diproduksi menjadi barang jadi.

4. Persediaan

a. Pengertian Persediaan

Menurut Niswonger et.al. (2001: 359), “Persediaan merupakan sejumlah bahan-bahan yang disediakan dan bahan-bahan dalam proses yang terdapat dalam perusahaan untuk proses produksi, serta barang-barang jadi yang disediakan untuk memenuhi permintaan dari konsumen atau langganan setiap waktu”.

Menurut Horngren et.al. (2000: 347), “Persediaan adalah barang yang dimiliki untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan, serta untuk perusahaan manufaktur, barang-barang yang tengah diproduksi atau ditempatkan di dalam produksi”.

Menurut Kieso et.al. (2001: 444), “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”.

Di dalam PSAK No. 14: 1-2 menyatakan bahwa “Persediaan adalah aktiva yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal, dalam proses produksi dan dalam penjualan atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa”.

b. Pengaruh Kesalahan Persediaan terhadap Laporan Keuangan

Persediaan mempengaruhi secara langsung neraca dan perhitungan laba rugi. Sebagai contoh, kesalahan dalam perhitungan fisik persediaan akan mengakibatkan kekeliruan persediaan akhir, aktiva lancar, dan total aktiva pada neraca. Hal ini disebabkan karena perhitungan fisik persediaan merupakan dasar bagi pembuatan ayat jurnal penyesuaian untuk mencatat penciptaan persediaan. Selain itu, kesalahan dalam perhitungan fisik persediaan akan menimbulkan kekeliruan harga pokok penjualan, laba kotor, dan laba bersih pada laporan laba rugi. Selanjutnya, karena laba bersih ditutup ke ekuitas pemilik pada akhir periode, maka ekuitas pemilik juga akan salah.

(Niswonger et.al., 2001: 362)

c. Peranan Persediaan

Menurut Sutrisno (2001: 98), persediaan dikatakan sangat penting bagi perusahaan karena persediaan berguna untuk:

1. Menghilangkan resiko keterlambatan datangnya barang.
2. Menghilangkan resiko dari produk yang dipesan tidak bagus atau rusak.

3. Mempertahankan stabilitas operasi perusahaan atau menjamin kelancaran arus produksi.
4. Untuk menumpuk bahan-bahan yang dihasilkan secara minimum sehingga dapat dipergunakan bila bahan itu tidak ada dalam pasaran.
5. Memberikan pelayanan kepada pelanggan dengan sebaik-baiknya, dimana keinginan langganan pada setiap waktu dapat terpenuhi atau memberi jaminan tetap tersedianya barang tersebut.

d. Metode Pencatatan Persediaan

Ada dua sistem yang dikenal dalam menentukan jumlah persediaan pada akhir suatu periode, yaitu dengan:

1. Sistem Periodik

Yaitu tiap akhir periode dilakukan perhitungan secara fisik dalam menentukan jumlah persediaan akhir. Sistem periodik berguna untuk mencatat persediaan yang nilainya tidak tinggi, karena dari segi biaya mungkin tidak begitu menguntungkan untuk mempunyai catatan untuk tiap mutasi dari barang yang rendah nilainya. Keuntungan dari sistem ini adalah lebih mudah karena jumlah persediaan hanya dihitung pada akhir periode, sedangkan kekurangannya adalah tidak dapat mengetahui jumlah persediaan setiap saat.

2. Sistem *Perpetual*

Yaitu mutasi dari persediaan sebagai akibat dari pembelian dan penjualan dicatat. Sistem *perpetual* berguna untuk menyediakan laporan bulanan, kuartalan dimana perusahaan dapat langsung menentukan jumlah dan harga pokok persediaan yang dimilikinya

tanpa harus menghitung persediaan fisik terlebih dahulu. Keuntungan dari sistem ini adalah dapat mengetahui jumlah persediaan setiap saat, dan kekurangannya adalah harus melakukan perhitungan jumlah persediaan setiap saat.

(Niswonger et.al., 2001: 366-373)

e. Metode Penilaian Persediaan

Dalam melakukan penilaian atas persediaan, ada beberapa cara yang dapat digunakan, yaitu:

1. Metode *First In First Out (FIFO Method)*

Metode ini mengasumsikan bahwa harga barang yang pertama diterima yang digunakan untuk menghitung pemakaian yang pertama dikeluarkan.

2. Metode *Last In First Out (LIFO Method)*

Dalam metode ini pengeluaran barang akan dinilai dari harga pembelian barang yang terakhir dilakukan.

3. Metode Rata-rata Tertimbang (*Average Method*)

Metode ini tidak menentukan berapa unit yang harus dikeluarkan pertama dan berapa unit yang harus dikeluarkan terakhir, tetapi keduanya ditentukan berdasarkan biaya rata-rata untuk setiap barang pada periode tertentu.

(Niswonger et.al., 2001: 366-368)

G. Metode Penelitian

1. Bentuk Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan melakukan studi kasus pada objek yang diteliti, yakni PD. Setia Jaya.

2. Teknik Pengumpulan Data

Adapun teknik pengumpulan data yang penulis gunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Observasi, adalah mengumpulkan data dengan cara melakukan pengamatan langsung bagian-bagian yang berhubungan langsung dengan penelitian.
- b. Wawancara, adalah mengumpulkan data yang dilakukan dengan mengadakan tanya jawab secara langsung dengan unit-unit yang berhubungan langsung dengan penelitian.
- c. Studi kepustakaan, dengan mempelajari buku-buku atau literatur, dan sumber-sumber lainnya dengan tujuan untuk mendapatkan informasi bersifat ilmiah dan teoritis yang berhubungan dengan objek penelitian.
- d. Studi dokumenter, mengumpulkan data dengan cara mengumpulkan arsip, catatan dan dokumen yang berhubungan dengan objek penelitian.

3. Lokasi dan Objek Penelitian

- a. Lokasi yang akan dijadikan sebagai penelitian ini adalah PD. Setia Jaya.
- b. Objek penelitian ini adalah persediaan pada PD. Setia Jaya.

4. Populasi dan Sampel

a. Populasi

Menurut Umar (2003: 107), “Populasi adalah sebagai wilayah generalisasi yang terdiri dari atas objek/subjek yang mempunyai karakteristik tertentu dan mempunyai kesempatan yang sama untuk dipilih menjadi anggota sampel”. Adapun yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah 22 lembar pesanan pembelian dan 358 lembar faktur penjualan.

b. Sampel

Menurut Arikunto (2002: 109), “Sampel adalah sebagian atau wakil populasi yang diteliti”. Adapun terhadap 22 lembar pesanan pembelian, penulis menjadikan seluruh populasi sebagai sampel yang diuji. Hal ini mengingat jumlah populasi yang kecil serta nilai nominal yang besar pada masing-masing lembar pesanan pembelian. Sedangkan terhadap 358 lembar faktur penjualan, pemilihan sampel dilakukan secara sistematis dengan metode interval (*systematic sample selection*).

Dalam seleksi terhadap faktur penjualan, dilakukan perhitungan interval dan dipilih unsur sampel secara metodis berdasarkan besarnya interval. Interval ditentukan dengan membagi ukuran populasi dengan banyaknya unsur sampel yang diinginkan. Adapun seleksi sistematis yang dilakukan adalah sebagai berikut:

Jumlah populasi sebesar 358 lembar, yang bernomor urut 3151 sampai dengan 3508, dengan jumlah sampel yang diambil adalah 50, maka:

$$\text{Interval} = \frac{358}{50} = 7,16 = 7$$

Di sini penulis menjadikan sampel urutan pertama (3151) sebagai sampel terpilih pertama. Sedangkan untuk sampel berikutnya dapat ditentukan dengan cara menjumlahkan besarnya interval dengan sampel yang telah terpilih sebelumnya, dan seterusnya sampai seberapa besar jumlah sampel yang diinginkan untuk diuji.

5. Alat Analisis Data

Sebagai dasar dalam penulisan ini, penulis menggunakan beberapa alat analisis data, yang terdiri atas:

- a. *Compliance test* dan evaluasi terhadap efektivitas sistem pengendalian internal perusahaan.

Dikatakan juga sebagai pengujian pengendalian, yang dilakukan melalui analisis terhadap:

1) *Internal Control Questionnaire (ICQ)*

Merupakan prosedur pengajuan daftar pertanyaan yang bertujuan untuk mendapatkan informasi mengenai unsur sistem pengendalian internal yang seharusnya terdapat dalam persediaan, yakni:

- a. Penerimaan, pengeluaran, penyimpanan, dan pengawasan fisik persediaan barang dagang

- b. Pembukuan dan pencatatan
- c. Pemisahan fungsi
- d. Penilaian persediaan
- e. *Stock opname*
- f. Ketepatan matematis

Setiap pertanyaan dapat dijawab dengan pilihan jawaban *ya* atau *tidak*, yang secara berturut-turut akan mengidentifikasi kekuatan-kekuatan dan kelemahan-kelemahan yang dimiliki perusahaan. Alat analisis yang digunakan adalah alat analisis kualitatif yaitu jawaban dari responden dihitung dalam persentase, dan dianalisis untuk ditarik kesimpulan. Adapun kriteria penilaiannya adalah sebagai berikut:

TABEL 1.1

KRITERIA PENILAIAN

Kelompok	Tingkat Kekuatan%	Kriteria Penilaian
1	<55	Tidak efektif
2	56-70	Cukup efektif
3	71-85	Efektif
4	86-100	Sangat efektif

Sumber: Penelitian pendahulu

TABEL 1.2
BASIS PENILAIAN

Kelompok	Indikasi	Basis Penilaian
1	Kelemahan yang signifikan pada <i>internal control</i>	Pengendalian tidak berjalan secara efektif dan telah ditemukan masalah yang signifikan yang bisa menyebabkan perusahaan mengalami kerugian keuangan ataupun kehilangan reputasi.
2	Pengendalian kurang memadai	Beberapa masalah telah diidentifikasi, apabila tidak diantisipasi akan menyebabkan kegiatan operasional tidak berjalan secara efisien ataupun menimbulkan kerugian keuangan bagi perusahaan.
3	Pengendalian memadai	Pengendalian telah berjalan efektif, tidak ditemukan adanya <i>major finding</i> , namun dapat dilakukan perbaikan terhadap beberapa temuan kecil.

4	Pengendalian baik	Pengendalian telah berjalan secara efektif dalam mendeteksi resiko utama operasional dan keuangan perusahaan selama periode audit.
---	-------------------	--

Sumber: KAP Hans Tuanakotta Mustofa

2) *Flowchart* atau penjelasan naratif

Flowchart adalah penjelasan mengenai urutan arus dokumen perusahaan dengan bentuk gambar dan simbol-simbol tertentu. Bagan arus dan penjelasan naratif yang memadai mencakup empat karakteristik sebagai berikut:

- a. Asal mula setiap dokumen dan catatan di dalam sistem.
- b. Semua pemrosesan yang terlaksana.
- c. Disposisi setiap dokumen dan catatan di dalam sistem.
- d. Pembagian tugas yang memadai, otorisasi dan persetujuan yang jelas, dan verifikasi internal yang baik.

3) Dokumen-dokumen yang terkait

Merupakan pemeriksaan kepatuhan atas transaksi yang dilakukan terhadap sampel yang telah terpilih di atas. Dalam hal ini penulis melakukan tes kepatuhan terhadap lima komponen untuk setiap transaksinya, yang untuk masing-masing komponen tersebut dibuat

kriteria nilai sebesar 20. Adapun komponen-komponen tersebut, antara lain:

a = ketepatan matematis

b = posting

c = otorisasi

d = keberadaan dan kelengkapan

e = penyajian dan pengungkapan

Selanjutnya, tingkat ketaatan terhadap sampel dapat disimpulkan dengan menggunakan kriteria penilaian dan basis penilaian yang penulis terapkan dalam penilaian terhadap *Internal Control Questionnaire* (ICQ).

b. Prosedur analitis

Prosedur analitis menggunakan berbagai perbandingan efisiensi dan hubungan untuk menentukan apakah saldo-saldo perkiraan tampak wajar.

Adapun prosedur analitis terhadap persediaan adalah:

1) Bandingkan tingkat perputaran persediaan dengan tahun lalu:

$$\text{Perputaran persediaan} = \frac{\text{Harga pokok penjualan}}{\text{Rata-rata persediaan}}$$

$$\text{Rata-rata persediaan} = \frac{\text{Persediaan awal} + \text{persediaan akhir}}{2}$$

$$\text{Average day's inventory} = \frac{360}{\text{Perputaran persediaan}}$$

- 2) Bandingkan persentase margin bruto dengan tahun lalu:

$$\text{Gross profit margin} = \frac{\text{Laba kotor}}{\text{Penjualan}} \times 100\%$$

- 3) Hitung rasio laba usaha dengan persediaan:

$$\frac{\text{Laba usaha}}{\text{Persediaan}} \times 100\%$$

- 4) Hitung rasio persediaan dengan aktiva lancar:

$$\frac{\text{Persediaan}}{\text{Aktiva lancar}} \times 100\%$$

DIGILIB