

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1. Pengendalian Intern

2.1.1. Pengertian Pengendalian Intern

Pengertian pengendalian mengalami pergeseran makna dari sekedar membandingkan hasil dengan rencana sampai pada monitoring dan dipelajari menurut beberapa ahli arti pengendalian sama dengan arti pengawasan. Pengertian pengendalian (controlling) menurut Niswonger (2000) ialah kebijakan dan prosedur yang melindungi aktiva dari penyalahgunaan, memastikan bahwa perundang-undangan serta peraturan dipatuhi sebagaimana mestinya.

Pengawasan erat kaitannya dengan pengendalian, pengawasan adalah merupakan bagian dari fungsi manajemen yang khusus berupaya agar rencana yang sudah ditetapkan dapat tercapai sebagaimana mestinya. Lebih lanjut pengawasan dengan pendekatan holistik merupakan keseluruhan sistem, teknik, cara yang mungkin dapat digunakan seorang manager untuk menjamin agar segala aktivitas yang dilakukan oleh dan di dalam organisasi benar-benar menerapkan prinsip efisiensi dan mengarah kepada upaya untuk mencapai keseluruhan tujuan organisasi.

Berdasarkan definisi tersebut arti pengawasan mengandung makna yang luas meliputi keseluruhan system yang berlaku dalam organisasi, teknik-teknik operasi yang digunakan oleh manager dengan prinsip efisiensi agar tujuan

organisasi tercapai. Pengertian ini tidak berbeda dengan tentang pengendalian intern menurut Standar Profesional Akuntan Publik sebagai berikut:

Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan prasonel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini : (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Definisi di atas menekankan bahwa pengawasan intern menjaga keamanan harta, ketelitian data akuntansi, efisiensi dan menjaga dipatuhinya kebijaksanaan manajemen. Definisi ini juga menekankan pada tercapainya tujuan organisasi. Tujuan suatu organisasi dapat terdiri dari beberapa kategori. Pertama, mencapai efisiensi dan efektifitas dalam operasi organisasi. Kedua, menghasilkan laporan internal dan eksternal yang handal. Dan ketiga, mentaati semua undang-undang, peraturan dan kebijaksanaan internal organisasi yang berlaku. Dengan demikian manajemen control merupakan pengendalian yang dimaksudkan agar perusahaan dengan segera mengetahui penyimpangan dan dilakukan tindakan korektif, sehingga pencapaian tujuan perusahaan dapat dilakukan secara optimal. Menurut Anthony dan Govindarajan (2011), harus ada perangkat-perangkat untuk memastikan bahwa tujuan strategis organisasi dapat tercapai. Untuk mengoptimalkan pengendalian, struktur pengendalian internal yang efektif harus memperhatikan 5 hal penting sebagaimana menurut Arens (1999), meliputi ;

1. Menyediakan data yang dapat diandalkan.
2. Mengamankan aktiva dan catatan perusahaan.

3. Meningkatkan efisiensi operasi.
4. Mendorong ditaatinya setiap kebijakan yang telah ditetapkan.
5. Mentaati “*The foreign Corrupt Practices Act*” tahun 1977.

Dengan demikian pengendalian intern mendorong diterimanya setiap kebijakan yang ditetapkan, yang memberikan suatu pengaruh memperkecil atau menutup kemungkinan adanya penyelewengan yang akan mengakibatkan kerugian bagi organisasi. Sistem pengendalian intern yang diterapkan secara baik sesuai dengan kebutuhan dan mempunyai dampak positif. Jadi pengendalian intern dapat membantu sistem akuntansi dalam bentuk laporan keuangan bagi pihak – pihak yang membutuhkan dalam mengambil keputusan untuk masa mendatang.

Lebih lanjut lagi, Anthony dan Govindarajan (2011) mengemukakan pengendalian yang merupakan suatu proses pengawasan oleh pelaksanaan seluruh kegiatan organisasi, untuk menjamin agar kegiatan tersebut dilaksanakan sesuai dengan kebijaksanaan dan rencana kegiatan yang telah ditetapkan serta pengaturan yang berlaku guna mencapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Setidaknya sistem pengendalian memiliki empat elemen, yaitu :

1. *Detector* (Pelacak) atau sensor – suatu perangkat yang mengukur apa yang sesungguhnya terjadi dalam proses yang sedang dikendalikan.
2. *Assesor* (Penilai) – suatu perangkat yang menentukan signifikansi dari peristiwa actual dengan cara membandingkan dengan beberapa standar atau ekspektrasi dari apa yang seharusnya terjadi.

3. *Effector* – Suatu perangkat (yang sering disebut dengan umpan balik) yang mengubah perilaku jika *assessor* mengidentifikasi kebutuhan untuk melakukan hal tersebut.
4. Jaringan komunikasi – perangkat yang meneruskan informasi antara *detector* dan *assessor* dan antara *assessor* dan *effector*

2.1.2. Sistem Pengendalian Intern

Pengertian sistem pengendalian intern menurut Maron (2002:2) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut:

Pengertian pengendalian intern dapat dibedakan dalam arti sempit dan arti luas. Dalam arti sempit sama dengan Pengendalian Internal Check yang merupakan prosedur-prosedur mekanis untuk memeriksa ketelitian data-data administrasi seperti misalnya mencocokkan penjumlahan secara mendatar dengan penjumlahan menurun. Dalam arti luas pengendalian intern merupakan pengendalian manajemen yaitu suatu system yang meliputi cara-cara yang dilakukan manajemen untuk mengadakan pengendalian. Dalam pengertian ini pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode-metode, alat-alat, laporan, budget dan standar serta staf pemeriksaan intern.

Menurut AICPA dalam baridwan (2000:13) definisi pengendalian intern adalah:

“Pengendalian intern meliputi struktur organisasi dengan cara-cara dan alat yang dikoordinasikan yang digunakan dalam perusahaan, memeriksa, ketelitian dan kebenaran data akuntansi”.

Sedangkan menurut Mulyadi (2001:163) definisi pengendalian intern adalah:

“Sistem pengendalian intern 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”.

Wijiharjo (2007) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut,

Pengendalian intern merupakan suatu sistem pengendalian yang meliputi struktur organisasi bersama semua metode dan ukuran yang diterapkan dalam perusahaan dengan tujuan untuk mengamankan aktiva perusahaan, mengecek kecermatan dan ketelitian data akuntansi, meningkatkan efisiensi, dan mendorong agar kebijakan manajemen dipatuhi oleh segenap jajaran organisasi.

Menurut Mulyadi (2001:163), sistem pengendalian intern dapat dibagi menjadi 2 macam, yaitu :

- a. Penendalian Intern Akuntansi (*Internal Accounting Control*)
Pengendalian intern akuntansi yang meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Pengendalian intern akuntansi yang baik akan menjamin keamanan kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dipercaya.
- b. Pengendalian internal administrative (*Internal Administrative Control*)
Pengendalian internal administratif meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen.

Jadi sistem akuntansi merupakan bagian dari system pengendalian intern, terutama perannya dalam pengendalian akuntansi. Oleh karena itu, sistem akuntansi yang akan disusun harus menyerap prinsip-prinsip pengendalian intern.

Sedangkan menurut Suharli (2006:174) “Sistem Pengendalian Intern adalah seluruh sistem dan prosedur yang ditetapkan manajemen untuk menjaga harta perusahaan dari kelalaian / kesalahan (*errors*), kecurangan (*frauds*) ataupun kejahatan (*irregularities*)”.

Sedangkan menurut Boyton, Johnson dan Kell (2003:373) Laporan COSO (*Committee Of Sponsoring Organization*) mendefinisikan pengendalian intern

sebagai berikut : “Pengendalian Intern (Internal Kontrol) adalah suatu proses yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lainnya dalam suatu entitas, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan dalam kategori berikut:

- a. Keandalan pelaporan keuangan.
- b. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.
- c. Efektifitas dan efisiensi operasi.

Dari ketiga definisi tersebut diatas system pengendalian intern terdiri dari struktur organisasi dan metode kebijakan yang terkoordinasi dalam perusahaan dengan tujuan pengamanan harta kekayaan perusahaan,meneliti kebenaran data akuntansi, peningkatan efisiensi usaha untuk mendorong kebijakan manajemen yang telah digariskan.

2.1.3. Unsur-Unsur Pokok Dari Sistem Internal Kontrol

Menurut Agoes (2006:75) Adapun unsur-unsur pokok system internal control yang harus dimiliki oleh suatu perusahaan adalah sebagai berikut :

- a. Menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya.Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern,menyediakan disiplin dan struktur.
- b. Identifikasi entitas dan analisis terhadap resiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana resiko harus dikelola.
- c. Kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan.
- d. Pengidentifikasian, pengungkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka.
- e. Proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu.

2.1.4. Tujuan Dari Pengendalian Intern

Tujuan dari Pengendalian intern (*Internal Control*) menurut Arens, Alvin A dan Loebbecke (1999:294) dalam bukunya *Auditing*, suatu pendekatan terpadu adalah:

- a. Setiap transaksi yang dicatat adalah sah (*Validitas*). Suatu sistem tidak dapat memberikan terikatnya transaksi-transaksi fiktif dan yang sebenarnya tidak terjadi kedalam setiap buku harian atau catatan perkiraan lainnya.
- b. Setiap transaksi diotorisasi dengan tepat (*Otorisasi*). Kalau suatu transaksi tidak diotorisasi terjadi, hal ini akan mengakibatkan transaksi yang curang dan juga dapat mengakibatkan pemborosan atau pengerusakan terhadap setiap catatan.
- c. Setiap transaksi yang terjadi dicatat (kelengkapan). Setiap prosedur yang dimiliki mencegah penghilangan setiap transaksi dari setiap catatan.
- d. Setiap transaksi dinilai dengan tepat (penilaian). Suatu system yang memadai selalu disertai dengan prosedur-prosedur untuk menghindari setiap kesalahan penghitungan dan pencatatan setiap transaksi pada segenap langkah transaksi proses pencatatan.
- e. Setiap transaksi diklasifikasikan (Digolongkan dengan tepat). Klasifikasi perkiraan klien harus ditetapkan didalam setiap buku harian apabila laporan keuangan harus dinyatakan dengan tepat. Klasifikasi ini harus juga mencakup kategori seperti divisi dan hasil produk.
- f. Setiap transaksi dicatat pada waktu yang tepat (*Ketepatan Waktu*). Pencatatan transaksi baik sebelum atau sesudah terjadinya selalu menimbulkan kemungkinan adanya kelalaian untuk mencatatnya atau pencatatannya dengan jumlah yang tidak benar. Kalau keterlambatan pencatatan terjadi pada akhir periode maka laporan keuangan akan mengalami kesalahan.
- g. Setiap transaksi dimasukkan dengan tepat kedalam setiap catatan tambahan dan iktisarkan yang benar (*Posting dan Iktisar*). Dalam beberapa keadaan transaksi diiktisarkan (dirangkum jadi satu) dan dijumlahkan sebelum dicatat ke dalam buku harian yang bersangkutan. Lalu buku harian itu diposting kedalam buku yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan. Setiap metode yang digunakan untuk memasukkan setiap transaksi kedalam catatan pembantu dan untuk mengiktisarkan setiap transaksi, adanya

pengendalia memadai selalu dibutuhkan untuk memastikan pengiktisaran tersebut memang benar.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia didalam “Standar Profesional Akuntan Publik” (2001:319) menjelaskan : “Struktur Pengendalian *Intern* satuan usaha untuk tujuan seksi ini mencakup tiga unsur : lingkungan pengendalian, sistem akuntansi dan prosedur pengendalian dalam semua audit, auditor harus memperoleh pemahaman memadai atas masing-masing dari ketiga unsur tersebut untuk merencanakan audit dengan cara melaksanakan prosedur untuk memahami rancangan kebijakan dan prosedur yang relevan dengan perencanaan audit dan menentukan apakah rancangan tersebut dilaksanakan.”

Tujuan dari evaluasi sistem pengendalian *intern* yaitu :

- a. Hal yang mendasari akuntan dalam pemeriksaan jika dipandang sistem yang ada tidak mendasari akuntan dalam mengevaluasi laporan keuangan yang wajar sehingga akuntan publik harus menolak untuk melaksanakan suatu pemeriksaan.
- b. Sistem pengendalian intern klien merupakan dasar pertimbangan akuntan dalam menentukan prosedur pemeriksaan yang sesuai.
- c. Memberikan rekomendasi atau saran-saran untuk memperbaiki kelemahan sistem pengendalian intern yang ada.

2.1.5. Elemen-Element Struktur Pengendalian Intern

Struktur pengendalian intern mencakup lima kategori dasar kebijakan dan prosedur akan direancang dan digunakan oleh manajemen untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan pengendalian dapat dipenuhi.

Menurut Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway/COSO (Baidaie, 2005 : 45-47) yang meliputi unsur-unsur pokok pengendalian intern adalah:

- a. Lingkungan Pengendalian (Control Environment), suasana organisasi yang mempengaruhi kesadaran penguasaan (control consciousness) dari seluruh pegawainya. Lingkungan pengendalian ini merupakan dasar dari komponen lain karena menyangkut kedisiplinan dan struktur.
- b. Penilaian Resiko (Risk Assesment), adalah proses mengidentifikasi dan menilai/mengukur resiko-resiko yang dihadapi dalam mencapai tujuan. Setelah teridentifikasi, manajemen harus menentukan bagaimana mengelola/mengendalikannya.
- c. Aktivitas Pengendalian (Control Activities), adalah kebijakan dan prosedur yang harus ditetapkan untuk meyakinkan manajemen bahwa semua arahan telah dilaksanakan. Aktivitas pengendalian ini diterapkan pada semua tingkat organisasi dan pengolahan data.
- d. Informasi dan komunikasi (Information and Communication), dua elemen yang dapat membantu manajemen melaksanakan tanggung jawabnya. Manajemen harus membangun sistem informasi yang efektif dan tepat waktu. Hal tersebut antara lain menyangkut sistem akuntansi yang terdiri dari cara-cara dan perekaman (records) guna mengidentifikasi, menggabungkan, menganalisa, mengelompokkan, mencatat dan melaporkan transaksi yang timbul serta dalam rangka membuat pertanggung jawaban (akuntabilitas) asset dan utang-utang perusahaan.
- e. Pemantauan (Monitoring), suatu proses penilaian sepanjang waktu atas kualitas pelaksanaan pengendalian internal dan dilakukan perbaikan jika dianggap perlu.

2.1.6. Prosedur Pengendalian Intern

Prosedur pengendalian adalah kebijakan dan prosedur sebagai tambahan terhadap lingkungan pengendalian dan sistem akuntansi yang diciptakan oleh manajemen untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan tertentu satuan usaha akan tercapai. Secara umum prosedur pengendalian menurut Arens (1999) meliputi ;

1. Otorisasi yang semestinya atas transaksi dan kegiatan.
2. Pemisahan tugas yang mengurangi kesempatan untuk memungkinkan seseorang dalam posisi yang dapat melakukan dan sekaligus menutupi kekeliruan atau ketidakberesan dalam pelaksanaan tugasnya sehari-hari. Oleh sebab itu, tanggung jawab untuk memberikan otorisasi transaksi, mencatat transaksi dan menyimpan aktiva perlu dipisahkan ditangan karyawan yang berbeda.
3. Perancangan dan penggunaan dokumen dan catatan yang memadai untuk membantu pencatatan secara semestinya transaksi dan peristiwa, misalnya dengan memantau penggunaan dokumen pengiriman barang dengan nomor urut tercetak.
4. Pengamanan yang cukup atas akses dan penggunaan aktiva perusahaan dan catatan, misalnya dengan penetapan fasilitas yang dilindungi dan otorisasi untuk akses ke program dan arsip data komputer.
5. Pengecekan secara independen atas pelaksanaan dan penilaian yang semestinya atas jumlah yang dicatat, misalnya pengecekan atas pekerjaan klerikal, rekonsiliasi, perbandingan aktiva yang ada dengan pertanggungjawaban yang tercatat, pengawasan dengan menggunakan program computer, penelaahan oleh manajemen atas laporan yang mengikhtisarkan rincian akun dan penelaahan oleh pemakai atas laporan yang dihasilkan oleh komputer.

Demikian pula prosedur pengendalian menurut Arens (1999), meliputi :

1. Pembagian tugas yang jelas.

- a. Pemisahan penanganan aktiva dan akuntansinya.
 - b. Pemisahan otorisasi transaksi dari penanganan setiap aktiva.
 - c. Pemisahan tanggungjawab operasi dari tanggungjawab penanganan pencatatan.
2. Prosedur otorisasi yang jelas.
 3. Dokumen dan catatan yang memadai.
 4. Pengendalian fisik atas aktiva dan catatan.
 5. Pengecekan pelaksanaan kerja yang terpisah.

Pengendalian akuntansi berkaitan erat dengan system pengendalian intern perusahaan. Sistem pengendalian intern perusahaan mencakup masalah prosedur-prosedur yang ada hubungannya dengan perusahaan, otorisasi dan transaksi dan system pencatatan serta pengawasan administrasinya. Prosedur-prosedur dalam setiap perusahaan tidaklah selamanya sama, namun akan mencakup kegiatan-kegiatan sebagai berikut ;

1. Prosedur pembelian tunai dan kredit.
2. Prosedur penjualan tunai dan kredit.
3. Prosedur pembayaran hutang.
4. Prosedur penagihan piutang.
5. Prosedur pembayaran gaji.

Berdasarkan unsur-unsur pokok pengendalian, lebih lanjut menurut Hall (2007) bahwa:

Lingkungan pengendalian suatu organisasi adalah dasar dari empat komponen pengendalian lainnya. Lingkungan pengendalian menentukan arah

perusahaan dan mempengaruhi kesadaran pengendalian pihak manajemen dan karyawan, berbagai elemen penting dari lingkungan pengendalian adalah :

1. Integritas dan nilai etika manajemen.
2. Struktur organisasi.
3. Keterlibatan dewan komisaris dan komite audit, jika ada.
4. Filosofi manajemen dan siklus operasionalnya.
5. Prosedur untuk mendelegasikan tanggung jawab dan otoritas.
6. Metode manajemen untuk menilai kinerja.
7. Pengaruh eksternal, seperti pemeriksaan oleh badan pemerintah.
8. Kebijakan dan praktek perusahaan dalam mengelola sumber daya manusianya.

Berdasarkan uraian di atas tampak bahwa filosofi merupakan prinsip-prinsip dasar yang diyakini kebenarannya yang menjadi acuan perusahaan (manajemen) dan para pelaksana. Pihak manajemen menganggap bahwa pengendalian memang seharusnya diterapkan dalam organisasi agar tujuan tercapai secara efektif dan efisien. Anggapan ini dianut pihak manajemen dengan mensosialisasikan kepada bawahannya. Gaya operasional mencerminkan ide manajer tentang bagaimana operasi suatu kesatuan usaha harus dilaksanakan. Ada manajer yang memilih gaya operasi yang sangat menekankan pentingnya pelaporan keuangan, penyusunan dan penggunaan anggaran sebagai alat mengukur kinerja manajer, dan pencapaian tujuan yang telah dicanangkan dalam anggaran. Ada juga pimpinan yang memilih sentralisasi kekuasaan, ada yang desentralisasi, ada yang menggunakan pendekatan individual atau kolektif dan ada juga yang

menggunakan patrilineal, dan sebagainya. Gaya filosofi manajemen sangat mempengaruhi perilaku dalam lingkungan organisasi.

Struktur organisasi menggambarkan bentuk tanggung jawab dan wewenang pekerjaan. Bagan organisasi menunjukkan pola komunikasi dalam organisasi pembagian fungsi dan tugas menghindari *over lapping* pekerjaan. Uraian pekerjaan sangat membantu mengatur “lalu lintas” aktivitas dalam perusahaan.

Metode pembebanan otoritas dan tanggung jawab organisasi merupakan cerminan filosofi dan gaya operasional manajemen. Pendekatan – pendekatan verbal dan informal dalam pembebanan otoritas dan tanggung jawab organisasi akan memperlemah pengendalian *job description*, struktur organisasi formal, perintah tertulis, menunjukkan pembebanan keseluruhan otoritas dan tanggung jawab dalam organisasi.

Metode-metode ini terdiri dari teknik-teknik yang digunakan oleh manajemen untuk menyampaikan instruksi dan tujuan-tujuan operasi kepada para bawahan dan sebagai bahan evaluasi hasil-hasilnya. Ada atau tidaknya metode-metode ini merupakan cerminan filosofi dan gaya operasional manajemen. Metode pengendalian manajemen menetapkan penggunaan dan pertanggungjawaban sumber daya, pemerosesan transaksi-transaksi secara bertanggung jawab yang sesuai dengan kebutuhan manajemen.

Fungsi audit intern adalah umumnya dalam suatu organisasi yang kompleks untuk memonitor dan mengevaluasi pengendalian secara terus menerus. Rentang pengendalian yang diperluas dan pertumbuhan volume transaksi yang berkaitan

dengan organisasi merupakan faktor-faktor dalam fungsi audit intern. Peningkatan data akuntansi yang diperlukan dalam organisasi bersama dengan peningkatan kemungkinan kesalahan dan tidak memadai catatan akuntansi dalam organisasi besar, telah menciptakan kebutuhan auditing yang *continue*. Adapun tujuan dari audit intern adalah untuk membantu manajemen menganalisa dan menilai aktivitas dan sistem sebagai : sistem informasi organisasi, struktur pengendalian intern organisasi, ketaatan terhadap kebijakan, prosedur dan rencana-rencana operasi dan kualitas kinerja karyawan-karyawan perusahaan. Fungsi audit intern membutuhkan independensi sebagai audit ekstern. Namun perbedaan independensinya terletak pada orientitas. Yang dimaksud dengan independensi di atas adalah terhadap manajemen yang menjalankan aktifitas yang akan ditelaah.

Karyawan harus kompeten dan memiliki kemampuan dan atau pelatihan yang mendukung tugas-tugas yang diembannya. Karyawan/manager merupakan kata kunci dalam sistem pengendalian. Sebaik apapun sistem yang dirancang, jika karyawannya tidak kompeten maka sistem tersebut akan sia-sia. Kualifikasi yang ditetapkan untuk setiap posisi pekerjaan dalam perusahaan baru merefleksikan tingkat tanggung jawab berkaitan dengan posisi tersebut. Kualifikasi mencakup pengalaman, intelegensia, karakter, loyalitas, dan kemampuan kepemimpinan. Beberapa kebijakan kepegawaian yang dianggap tepat dalam rangka pengendalian, antara lain : pembagian tugas, penyelesaian, rotasi pekerjaan dan cuti yang diharuskan, pengendalian ganda.

Salah satu faktor yang mempengaruhi pengendalian adalah undang – undang yang ditertibakan oleh pemerintah. Organisasi harus meyakinkan bahwa

aktifitasnya sesuai dengan hukum dan peraturan yang ditertibkan pemerintah. Undang-undang perpajakan meminta kepada setiap orang yang menjalankan perusahaan untuk menyelenggarakan pembukuan.

Pada sisi lain menurut Mulyadi (2002) bahwa rincian prosedur pengendalian intern akuntansi antara lain :

1. Menjaga kekayaan perusahaan:
 - a. Penggunaan kekayaan perusahaan hanya melalui sistem otorisasi yang telah ditetapkan:
 - Pembatasan akses langsung terhadap kekayaan.
 - Pembatasan akses tidak langsung terhadap kekayaan.
 - b. Pertanggungjawaban kekayaan perusahaan yang dicatat dibandingkan dengan kekayaan yang sesungguhnya ada :
 - Pembandingan secara periodik antara catatan akuntansi dengan kekayaan yang sesungguhnya ada.
 - Rekonsiliasi antara catatan akuntansi yang diselenggarakan.
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi
 - a. Pelaksanaan transaksi melalui sistem otorisasi yang telah ditetapkan;
 - Pemberian otorisasi oleh pejabat yang berwenang.
 - Pelaksanaan transaksi sesuai dengan otorisasi yang diberikan oleh pejabat yang berwenang.
 - b. Pencatatan transaksi yang telah terjadi dalam catatan akuntansi :
 - Pencatatan semua transaksi yang terjadi.
 - Transaksi yang dicatat benar-benar terjadi.

- Transaksi dicatat dalam jumlah yang benar.
- transaksi dicatat dalam periode akuntansi yang seharusnya.
- Transaksi dicatat dengan penggalangan yang seharusnya.
- Transaksi dicatat dan diringkas dengan teliti.

Dalam penelitian Prasetyono dan Kompyurini (2007), disimpulkan bahwa manajemen puncak sangat besar pengaruhnya terhadap pelaksanaan pengendalian intern. Selain itu, pelaksanaan pengendalian dapat efektif apabila ada komitmen di antara pihak-pihak yang terkait dalam organisasi, baik sebagai individu maupun kelompok. Hal ini dimaksudkan agar tujuan organisasi dapat dicapai dengan baik. Dengan komitmen dan pengendalian intern maka akan tercipta organisasi/perusahaan yang *economy*, *efficiency*, dan *effectiveness* untuk menciptakan *good corporate performance* dalam intitusi, yang pada akhirnya akan berakhir pada tercapainya tujuan perusahaan.

2.2. Persediaan

2.2.1. Pengertian Persediaan

Pada umumnya perusahaan dagang hanya ada satu akun persediaan yang muncul dalam laporan keuangan yaitu persediaan barang dagangan. Sedangkan pada perusahaan manufaktur biasanya memiliki tiga akun persediaan, yaitu persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses dan persediaan barang jadi. Persediaan biasanya merupakan bagian yang signifikan dari total aktiva perusahaan.

Menurut Kieso dan Weygent, (2002:444) mendefinisikan persediaan yaitu :

“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.”

Menurut Munawir (2002:16) pengertian persediaan adalah sebagai berikut:

“Untuk perusahaan perdagangan yang dimaksud dengan persediaan adalah semua barang-barang yang diperdagangkan yang sampai tanggal neraca masih digudang.”

Menurut IAI dalam Standar Akuntansi Keuangan No. 14 (2007) adalah :

- a. Persediaan adalah aktiva.
- b. Tersedia untuk dijual dalam usaha normal.
- c. Dalam proses produksi dan dalam perjalanan, atau
- d. Dalam bentuk bahan baku atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses atau pemberian jasa.

Persediaan dalam suatu perusahaan mempunyai arti penting karena perusahaan mempunyai kedudukan ganda yaitu sebagai unsur harga pokok penjualan didalam Laporan Rugi Laba. Dengan kedudukan ganda seperti itu maka apabila terjadi kesalahan baru di neraca maupun rugi laba. Sebagai hali ini, apabila terjadi penilaian terlalu rendah dan laba bersih terlalu tinggi juga akhirnya laba yang ditahan. Pengaruh di neraca harta akan menjadi terlalu besar, sehingga pada akhirnya akan dapat mengakibatkan kesalahan dalam berbagai analisa.

2.2.2. Jenis Persediaan

Persediaan terbagi dalam dua jenis, yaitu:

- a. Persediaan barang jadi, biasanya tergantung pada permintaan pasar (*independent demand inventory*)
- a. Persediaan barang setengah jadi dan bahan mentah ditentukan oleh tuntutan proses produksi dan bukan pada keinginan pasar (*dependent demand inventory*). (luluk.staff.gunadarma.ac.id)

Menurut nasution (2003:103) dalam sistem manufaktur, peersediaan terdiri dari tiga bentuk, yaitu:

- a. Bahan baku, yaitu merupakan input awal dari proses transformasi menjadi produk jadi.
- b. Barang setengah jadi, yaitu merupakan bentuk perlihatkan antara bahan baku dengan produk setengah jadi.
- c. Barang jadi, yaitu merupakan hasil akhir proses transformasi yang siap dipasarkan kepada konsumen.

2.2.3. Penaksiran Persediaan

Menurut Haryono, (2003:126) Ada beberapa keadaan yang mendorong perusahaan untuk menaksir persediaannya :

- a. Manajemen berkeinginan untuk menyusun laporan keuangan untuk triwulan, tetapi perhitungan fisik persediaan hanya dilakukan pada akhir tahun saja.
- b. Terjadi musibah (misalnya kebakaran atau banjir) yang tidak memungkinkan untuk melakukan perhitungan fisik persediaan.

Kebutuhan untuk menaksirkan persediaan umumnya timbul dalam perusahaan yang menggunakan sistem periodik, Karena tidak tersedia catatan

persediaan yang terinci. Maka dari itu metode penaksiran yang paling lazim dipakai adalah :

1. Metode Laba Kotor
2. Metode Harga Eceran

Menurut Tuanakotta (2000:3) mengemukakan tujuan inventory adalah sebagai berikut :

1. Upaya untuk me-match cost terhadap revenue yang berkaitan (dengan cost tersebut) sehingga *net income* dapat dihitung.
2. Pengukuran yang dilakukan dapat diinterpretasikan.
3. Membantu investor untuk memprediksikan arus dikemudian hari.

2.2.4. Sistem Pencatatan Persediaan

Menurut Agoes (2006:207-208) Ada dua jenis sistem pencatatan persediaan, yaitu:

a. Sistem Persediaan Perpetual

Dalam sistem perpetual, akun persediaan mengandung catatan perubahan persediaan berkelanjutan. Yaitu semua pembelian dan penjualan (pengeluaran) barang dicatat secara langsung dalam akun persediaan, baik pada saat terjadi atau tidak ada akun pembelian. Jadi saldo akun persediaan akhir, maka tidak akan dibutuhkan jurnal penyesuain. Untuk menjamin keakuratan ini, maka perhitungan fisik persediaan biasanya dilakukan secara berkala (setiap ada pembelian, perkiraan persediaan akan didebit, setiap ada penjualan, perkiraan persediaan akan dikredit).

b. Sistem Persediaan Periodik

Dalam setiap persediaan periodik, kuantitas persediaan ditangan ditentukan secara periodik. Akun persediaan akan berubah selama periode berjalan dan pada akhir periode akuntansi, akun persediaan harus disesuaikan dengan menutup saldo persediaan awal dan mencatat saldo persediaan akhir. Persediaan akhir ditentukan melalui perhitungan fisik atas persediaan dan menilainya sesuai dengan metode penilaian persediaan yang digunakan. (perkiraan persediaan tidak pernah didebit waktu pembelian dan tidak pernah dikredit waktu penjualan. Karena itu jika perusahaan ingin mengetahui berapa saldo persediaan akhir periode, harus dilakukan *stock opname*).

2.3. Sistem pengendalian Internal atas Persediaan

Sistem pengendalian internal atas persediaan dilakukan, karena persediaan merupakan titik pokok beroperasinya suatu perusahaan. Apabila terjadi suatu kesalahan dapat mempunyai dampak yang material terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Hal-hal yang berkaitan dengan internal audit atas persediaan, sebagai berikut:

1. Tujuan pemeriksaan persediaan

Menurut Agoes (2006:206) adapun tujuan dari pemeriksaan persediaan yang dilakukan, adalah untuk :

- a. Untuk memeriksa apakah terdapat *internal control* yang cukup baik atas persediaan.
- b. Untuk memeriksa apakah persediaan yang tercantum dineraca betul-betul ada dan dimiliki oleh perusahaan pada tanggal neraca.

- c. Untuk memeriksa apakah metode penilaian persediaan (*Valuation*) sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum Indonesia / Standar Akuntansi Keuangan.
 - d. Memeriksa apakah sistem pencatatan persediaan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia / SAK.
 - e. Untuk memeriksa terhadap barang-barang yang rusak (*defektif*), bergerak lambat (*slow moving*) dan ketinggalan mode (*obsolescence*) sudah dibuat *allowance* yang cukup.
 - f. Untuk mengetahui apakah ada persediaan yang dijadikan jaminan kredit.
 - g. Untuk mengetahui apakah persediaan diasuransikan dengan nilai pertanggungan yang cukup.
 - h. Untuk mengetahui apakah ada perjanjian pembelian / penjualan persediaan (*purchase/sales commitment*) yang mempunyai pengaruh yang besar terhadap laporan keuangan.
 - i. Untuk memeriksa apakah penyajian persediaan dalam laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia / SAK.
2. Prosedur pemeriksaan persediaan

Menurut Agoes (2006:209-210) Prosedur pemeriksaan yang dilakukan

adalah:

- a. Sistem pengendalian intern yang berhubungan dengan prosesing persediaan dan harga pokok persediaan harus direview dan dievaluasi. Pengawasannya dapat melalui *substantive test*, *analytical review* dan *compliance test*.
- b. Lakukan observasi atas *stock opname* (perhitungan phisik) yang dilakukan perusahaan.
- c. lakukan rekonsiliasi jika *stock opname* dilakukan beberapa waktu sebelum atau sesudah tanggal neraca.
- d. Periksa cukup tidaknya *allowance for slowing moving* (barang-barang yang bergerak lambat), barang-barang yang rusak dan barang yang ketinggalan mode.
- e. Periksa kejadian sesudah tanggal neraca (*subsequent event*).
- f. Periksa *cut-off* penjualan dan *cut-off* pembelian.
- g. Transakasi yang mempengaruhi persediaan dan harga pokok persediaan harus dilakukan *vouching* dan diverifikasi atas dasar pengujian transaksi secara tidak langsung (*indirect test of transaction*).

- h. Pengujian *original record* yang berhubungan dengan catatan akuntansi persediaan dan harga pokok penjualan, misalnya : posting, penjumlahan, dan pengujian ketepatan dan integritas rekening dan catatannya.
- i. Saldo rekening persediaan pada awal dan akhir periode pemeriksaan harus diverifikasi dengan menggunakan prosedur pemeriksaan substantif.
- j. Harga pokok penjualan diperiksa misalnya dengan voucher dan verifikasi atas sampel transaksi harga pokok penjualan, pengujian *cut-off* dan penilaiannya.
- k. Periksa apakah penyajian persediaan di laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia / SAK.