

**INTERNAL AUDIT SEBAGAI SARANA PENGENDALIAN PENJUALAN  
PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)**

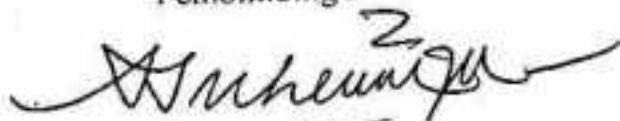
62

OLEH  
JUNA ENI  
A311 96 011

Skripsi Sarjana Lengkap Untuk Memenuhi Sebagian  
Syarat Guna Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi  
Pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Makassar

Disetujui Oleh :

Pembimbing I



Ny. Hj. St. Suheimi, SE., M.Si., Ak.

Pembimbing II



Nirwana, SE., M. Si., Ak.

INTERNAL AUDIT SEBAGAI SARANA PENGENDALIAN PENJUALAN  
PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)

OLEH  
JUNA ENI  
A311 96 011

Telah diuji dan lulus tanggal 30 Agustus 2003  
Tim Penguji

Nama Penguji	Jabatan	Tanda tangan
1. Drs. Blasius Mangande, M.Si, Ak	(Ketua, FE – UH)	1. 
2. Drs. Nasruddin, M.M	(Sekretaris, FE – UH)	2. 
3. Dra. Nirwana, M.Si	(Anggota, FE – UH)	3. 
4. Drs. Asri Usman, M.Si, Ak	(Anggota, FE – UH)	4. 

Disetujui Oleh,

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Ketua

  
Drs. M. Natsir Kadir, M.Si., Ak.

Tim Penguji  
Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi, UNHAS  
Ketua

  
Drs. Blasius Mangande, M.Si., Ak.

**INTERNAL AUDIT SEBAGAI SARANA PENGENDALIAN PENJUALAN  
PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)**

**OLEH  
JUNA ENI  
A311 96 011**

Telah diuji dan lulus tanggal 30 Agustus 2003

Tim Penguji

Nama Penguji	Jabatan	Tanda tangan
1. Drs. Blasius Mangande, M.Si, Ak	(Ketua, FE – UH)	1. 
2. Drs. Nasruddin, M.M	(Sekretaris, FE – UH)	2. 
3. Dra. Nirwana, M.Si	(Anggota, FE – UH)	3. 
4. Drs. Asri Usman, M.Si, Ak	(Anggota, FE – UH)	4. 

Disetujui Oleh,

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi  
Universitas Hasanuddin  
Ketua

  
Drs. M. Natsir Kadir, M.Si.,Ak.

Tim Penguji  
Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi, UNHAS  
Ketua

  
Drs. Blasius Mangande, M.Si.,Ak.

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT. yang telah menganugrahkan kesehatan dan kesempatan kepada penulis sampai selesainya penulisan skripsi. Meskipun penulis telah menghadapi berbagai macam cobaan dan rintangan selama ini, namun tidak ada alasan bagi penulis untuk tidak mengucapkan puji syukur. Limpahan rahmat dan karunia-Nya berupa kebahagiaan, kesabaran, ketabahan dan kekuatan senantiasa ada saat cobaan menghampiri. Tak lupa penulis kirimkan shalawat kepada Nabi Muhammad SAW. sebagai perantara yang membawa kebenaran untuk seluruh umat.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa penulisan skripsi ini belumlah sempurna, masih terdapat kekurangan-kekurangan dalam penulisannya. Oleh karena itu, penulis masih mengharap sumbangsih pikiran, saran dan kritikan yang konstruktif demi sempurnanya penulisan berikutnya.

Tak lupa ucapan terima kasih yang tak terhingga penulis haturkan kepada segehap yang membantu dan meluangkan waktunya demi selesainya penulisan skripsi ini. Terima kasih yang tulus dari penulis kepada:

1. Ibu Ny. Hj. St. Suheimi, SE., Ak., dan Ibu Nirwana, SE., Ak., selaku pembimbing I dan II, yang telah banyak membantu dan memotivasi penulis demi selesainya skripsi ini.
2. Ayahanda Abd. Hafid dan Ibunda Nur Asidah atas do'a dan pengorbanan yang tulus untuk ananda, terima kasih atas motivasi, semangat dan kasih sayang yang telah papa dan mama berikan.

3. Bapak Saputra (SDM PTPN XIV) yang selalu menyempatkan waktu diantara kesibukannya membantu penulis sampai penelitian selesai. Terima kasih yang sedalam-dalamnya atas semua ketulusan dan keikhlasannya.
4. Bapak pimpinan internal audit PTPN XIV, spesial buat bapak Riswan yang selalu bersedia membantu penulis selama penelitian.
5. Bapak-bapak yang ada di bagian pemasaran tanpa kecuali, spesial buat bapak Haris terima kasih atas bantuan yang diberikan demi sempurnanya penulisan skripsi ini.
6. Kak Dar, Kak Rahma, Wati, Ira, Q-Bul, dan ponakan tercinta Faried and Ilah. Terima kasih atas do'a, spirit, cinta kasih dari kalian semua.
7. Special buat Ghina yang paling banyak membantu penulis, tidak hanya untuk penulisan skripsi tetapi semua pengorhanan kamu. Penulis yakin tak mampu membalas semuanya walau seribu ucapan terima kasih.
8. Sahabat setiaku "Nhia Bantimurung" yang paling cerewet, yang selalu mensupport penulis dan siap untuk selalu menemani.
9. Teman-teman "seperjuangan" antara lain: Jennie, Jen, Maya, Mauren, Isma, Rahel, Mirza, dan semua teman-teman yang tak bisa disebutkan namanya satu-satu. Terima kasih atas sumbangsih pikiran kalian.
10. Teman-teman yang telah "menghilang": Salwa, Irma, Ridha, Lela, Try, Nurul, Deti, Uty, Taty, dan semua yang tak dapat disebutkan namanya satu-satu. Sukses buat kalian.

11. Spesial buat kak Boer, terima kasih atas perhatian, cinta, motivasi dan do'anya and mo-on sorry ...
12. Buat kak Nas '94, thanks atas saran, motivasi dan bantuan kamu.
13. Teman-teman yang ada di Unismuh, yang bangga dengan mottonya "santai makoo-Selingku Team" antara lain: Ile, Idhae, Ana, Nha'li, Bur, lcal, dan semua yang tidak sempat diuraikan namanya satu-satu, terima kasih atas motivasi kalian.

Semoga skripsi ini dapat bermanfaat sebagaimana adanya.

Makassar, 9 Agustus 2003

Penulis

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
KATA PENGANTAR.....	iv
DAFTAR ISI.....	v
DAFTAR SKEMA.....	vi
LAMPIRAN.....	vii
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Permasalahan.....	4
1.3. Tujuan Penelitian.....	4
1.4. Manfaat Penelitian.....	5
<b>BAB II METODOLOGI PENELITIAN</b>	
2.1. Daerah Penelitian.....	6
2.2. Batasan Penelitian.....	6
2.3. Metode Penelitian.....	6
2.4. Jenis dan Sumber Data.....	7
2.5. Metode Analisis.....	7
2.6. Sistematika Pembahasan.....	7
<b>BAB III LANDASAN TEORI</b>	
3.1. Pengertian Audit.....	10
3.2. Pengertian Internal Audit.....	14
3.2.1. Tujuan Internal Audit.....	15
3.2.2. Pelaksanaan Kegiatan pemeriksaan Internal.....	16
3.2.3. Independensi Internal Auditor.....	35
3.2.4. Objektivitas Internal Auditor.....	38
3.3. Manajemen Bagian Internal Audit.....	39
3.3.1. Struktur Organisasi Internal Audit.....	39
3.3.2. Penetapan Wewenang dan Tanggung Jawab.....	39
3.3.3. Buku Pedoman Pemeriksaan.....	40
3.3.4. Pengendalian Tugas Pemeriksaan.....	41
3.4. Pengertian Pengendalian.....	42

3.4.1. Proses Pengendalian.....	44
3.4.2. Penilaian Terhadap Pengendalian Intern.....	44
3.5. Pengendalian Penjualan.....	46
3.5.1. Siklus Penjualan dan Dokumen yang Terkait.....	47
3.5.2. Kegiatan Pengendalian Penjualan.....	50
3.5.3. Internal Audit Penjualan.....	52
BAB IV GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN	
4.1. Sejarah Singkat Perusahaan.....	55
4.2. Struktur Organisasi.....	56
4.3. Job Description.....	58
BAB V HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN	
5.1. Mekanisme Penjualan.....	63
5.2. Sistem dan Prosedur.....	66
5.3. Evaluasi Internal Audit.....	66
BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN	
6.1. Kesimpulan.....	74
6.2. Saran.....	74

## KEPUSTAKAAN



## DAFTAR SKEMA

	Halaman
SKEMA I	
Struktur Organisasi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero).....	57
SKEMA II	
Mekanisme Pemasaran Produk PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero).....	64

# BAB I

## PENDAHULUAN



### 1.1. Latar Belakang Masalah

Perusahaan yang masih mempunyai ukuran relatif kecil, dimana kegiatan perusahaan dapat dikerjakan oleh beberapa orang, manajemen dapat mengawasi dan mengendalikan operasi-operasi yang terjadi dalam perusahaan secara langsung. Setelah perusahaan berkembang menjadi besar, maka partisipasi manajemen tidak lagi seperti keadaan sebelumnya. Hal ini disebabkan ruang lingkup dan luas perusahaan telah meluas sedemikian rupa, sehingga struktur organisasi menjadi kompleks.

Bagi suatu perusahaan yang ingin tetap bertahan bahkan dapat terus berkembang, diperlukan upaya penyehatan dan penyempurnaan yang meliputi peningkatan produktivitas, efisiensi serta efektivitas guna mencapai tujuan perusahaan. Sehingga untuk mengetahui apakah pengendalian yang telah ditetapkan manajemen berjalan dengan baik dan efektif. Apakah setiap bagian atau unit-unit melaksanakan kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan

Untuk meyakinkan bahwa kebijaksanaan yang telah digariskan itu dilaksanakan sebagaimana mestinya, maka manajemen memerlukan suatu pemeriksaan intern, yang memberikan penilaian secara sistematis dan obyektif mengenai operasi dan pengendalian dalam suatu organisasi. Pemeriksaan intern (internal audit) adalah rangkaian proses dan teknik yang menjadi saluran untuk

meyakinkan manajemen secara cepat, dengan melakukan observasi langsung apakah alat-alat pengendalian yang ada cukup baik dan efektif, apakah pembukuan dan laporan keuangan telah menunjukkan gambaran aktifitas yang sesungguhnya, dan apakah setiap bagian atau unit benar-benar melaksanakan kebijaksanaan rencana dan prosedur yang telah ditetapkan. Internal auditing telah berkembang menjadi alat manajemen, yang berfungsi untuk menilai efisiensi seluruh aktifitas perusahaan, salah satunya adalah internal audit terhadap pengendalian penjualan.

Laporan penjualan atau informasi keuangan atas penjualan yang disajikan pada laporan keuangan suatu perusahaan sangat berguna bagi manajer perusahaan maupun pihak-pihak yang berkepentingan pada perusahaan. Bagi manajer perusahaan, laporan penjualan merupakan sebagian dari informasi keuangan yang sangat berguna dalam penyusunan anggaran perusahaan, untuk mengarahkan operasi perusahaan dan sebagai dasar untuk mengevaluasi operasi perusahaan secara keseluruhan dalam periode tertentu.


Bagi pihak-pihak luar perusahaan yang mempunyai kepentingan terhadap perusahaan dapat menggunakan informasi penjualan yang disajikan dalam laporan keuangan perusahaan sebagai bahan untuk menilai kemampuan dan menaksir potensi perusahaan dalam menghasilkan laba. Disamping itu, beberapa pihak luar seperti auditor dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi manajemen untuk pemberlakuan pengawasan dan pengendalian dalam perusahaan.

Pengawasan dan pengendalian tidak dapat diandalkan jika unsur-unsur dan mekanisme dalam pengawasan melekatnya lemah dan atau tidak dapat dipatuhi dalam

pelaksanaannya. Dalam hal ini, audit sebagai aparat pengawasan fungsional dituntut untuk berperan dalam melakukan pengujian dan pemeriksaan ketaatan fungsi-fungsi lainnya dalam perusahaan terhadap kebijaksanaan yang telah diambil atau telah dibuat oleh manajemen, mendeteksi penyimpangan atau kecurangan, serta meningkatkan efisiensi operasi perusahaan.

Pemeriksaan yang direncanakan dan dikendalikan dengan baik mempunyai kemungkinan yang lebih besar untuk dapat mencapai sasaran dan tujuan pemeriksaan. Oleh karena itu, setiap pemeriksaan harus direncanakan dengan baik, salah satunya dengan menyusun rencana penugasan dalam bentuk langkah-langkah kerja yang dituangkan dalam program dan prosedur audit. Setiap melaksanakan pemeriksaan, pemeriksa harus berpedoman pada program dan prosedur audit dan mengerti manfaat dan nilai pemeriksaan yang dilakukan dalam hubungannya dengan tujuan dan kebutuhan pemeriksaan.

Pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) telah dibentuk fungsi internal audit, yang salah satu audit yang dilakukan adalah audit atas penjualan. Audit penjualan adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai laporan penjualan yang disajikan dalam laporan rugi laba perusahaan. Berdasarkan penelitian awal yang penulis lakukan, ternyata fungsi internal audit tersebut tidak melakukan pengujian terhadap pemisahan tugas antara fungsi yang menerima dan melakukan pembayaran dengan fungsi yang mencatat tiap transaksi. Selain itu, fungsi ini juga tidak melakukan perbandingan independen antara tanggal terjadinya transaksi dengan tanggal dilakukannya pencatatan dan tidak



melakukan perbandingan antara tanggal perjanjian pembayaran dengan tanggal cek  
dicairkan.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, penulis tertarik untuk mengangkat judul  
sebagai berikut:

**“Internal Audit Sebagai Sarana Pengendalian Penjualan Pada P.T.  
Perkebunan Nusantara XIV (Persero)”.**

## 1.2. Permasalahan

Berdasarkan uraian pada latar belakang, adapun permasalahan yang akan  
dibahas adalah:

“Bagaimana prosedur pemeriksaan internal auditor terhadap pengendalian penjualan  
pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero)?”

## 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan diadakan penelitian adalah:

1. Untuk mengevaluasi prosedur pemeriksaan fungsi internal audit terhadap  
pengendalian penjualan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero).
2. Untuk mengevaluasi apakah fungsi internal audit ini dapat menjadi sarana  
efektif terhadap pengendalian penjualan.

#### **1.4. Manfaat Penelitian**

Manfaat yang diharapkan dalam penelitian ini, adalah:

Untuk memperoleh gambaran tentang bagaimana prosedur pemeriksaan yang dilakukan oleh internal auditor terhadap pengendalian penjualan, dan apakah fungsi internal audit ini mampu menjadi sarana yang efektif terhadap pengendalian penjualan.

## BAB II

### METODOLOGI PENELITIAN

#### 2.1. Daerah Penelitian

Obyek dalam penelitian ini, diadakan pada Perseroan Terbatas Perkebunan Nusantara XIV (Persero) yang bergerak di bidang perkebunan, peternakan dan industri. PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) ini terletak di Jalan Urip Sumiharjo, Makassar.

#### 2.2. Batasan Penelitian

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) ini merupakan perusahaan yang bergerak diberbagai bidang, Oleh karena itu, penulis membatasi penelitian hanya pada evaluasi internal audit terhadap pengendalian penjualan gula.

#### 2.3. Metode Penelitian

Metode penelitian yang penulis gunakan adalah:

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*) yaitu dengan mengadakan pengamatan langsung ke perusahaan yang bersangkutan untuk mengadakan wawancara dengan fungsi internal audit dan bagian yang lain yang berhubungan dengan penulisan skripsi ini, serta mempelajari struktur organisasinya.
2. Penelitian Kepustakaan (*Library Research*) yaitu dengan mempelajari dan membaca literatur-literatur yang mempunyai hubungan dengan audit untuk

memberikan pengertian secara teoritis agar masalah yang diteliti dapat lebih teliti dan lebih terarah dalam pemecahannya.

#### **2.4. Jenis dan Sumber Data**

Jenis dan sumber data yang digunakan dalam penulisan ini yaitu:

1. Data primer, yaitu data yang diperoleh melalui wawancara secara langsung dengan bagian internal audit, bagian penjualan dan karyawan yang dianggap memahami dan berhubungan dengan yang akan diteliti.
2. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh berupa laporan dan dokumen-dokumen dalam perusahaan yang berkaitan dengan penelitian.

#### **2.5. Metode Analisis**

Adapun metode analisis yang digunakan dalam pembahasan skripsi ini adalah: analisis deskriptif komparatif yaitu analisis yang membandingkan antara prosedur pemeriksaan fungsi internal audit terhadap sistem dan prosedur penjualan dengan teori yang berkaitan dengan prosedur pemeriksaan tersebut.

#### **2.6. Sistematika Pembahasan**

Untuk mempermudah penulisan dan pembahasan skripsi ini, maka penulis membagi-bagi kedalam beberapa bagian, yang terdiri dari:



## BAB I Pendahuluan

Dalam bab ini dikemukakan mengenai latar belakang masalah, permasalahan, tujuan penelitian dan manfaat penelitian.

## BAB II Metode Penelitian

Dalam bab ini terdiri dari daerah penelitian, batasan penelitian, metode penelitian, jenis data dan metode analisis. Semuanya bertujuan untuk mengantarkan pembaca pada masalah yang akan dibahas.

## BAB III Landasan Teori

Bab ini meliputi teori-teori yang ada kaitannya dengan masalah yang akan dibahas, yaitu auditing (pemeriksaan), internal audit, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, manajemen bagian internal audit, pengendalian, pengendalian penjualan dan internal audit penjualan.

## BAB IV Gambaran Umum Perusahaan

Bab ini terdiri atas latar belakang berdirinya perusahaan, struktur organisasi dan job description.

## BAB V Analisa Data

Pada bab ini akan dijelaskan pembahasan masalah, yaitu pengujian data yang telah dikumpulkan dari hasil penelitian. Pembahasan meliputi analisis sistem dan prosedur penjualan, evaluasi sistem dan prosedur dan internal audit penjualan.



## BAB VI Kesimpulan dan Saran

Dalam bab ini penulis menarik kesimpulan berdasarkan analisis pada bab sebelumnya dan memberikan saran-saran yang berkenaan dengan pembahasan skripsi. Pada bagian akhir skripsi dilampirkan kepustakaan.

## BAB III

### LANDASAN TEORI

#### 3.1. Pengertian Audit

Pada mulanya laporan keuangan bagi perusahaan hanyalah sebagai alat penguji dari pekerjaan bagian pembukuan, tetapi untuk selanjutnya dari hasil analisis laporan keuangan perusahaan tersebut dijadikan dasar oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengambil keputusan. Dan untuk mengetahui posisi keuangan suatu perusahaan, maka perlu adanya pemeriksaan (audit).

Definisi auditing menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebecke adalah:

“Auditing is accumulation of evidence about information to determine and report on degree of correspondence between information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent.”<sup>1</sup>

Dari definisi yang dikemukakan oleh Alvin A. Arens dan James K. Loebecke, ada beberapa unsur penting yang merupakan pokok pengertiannya, yaitu:

- a. Informasi yang terukur dan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk melaksanakan audit atau pemeriksaan akuntan selalu diperlukan informasi yang dapat diverifikasi dan standar-standar atau kriteria-kriteria yang dapat dipakai oleh auditor sebagai pegangan untuk mengevaluasi informasi tersebut. Informasi yang terukur ini dapat mempunyai berbagai macam bentuk, misalnya: jumlah

---

<sup>1</sup> Alvin A. Arens dan James Loebecke, *Auditing : An Integrated Approach*. Seventh Edition, Prentice Hall International, Inc. New Jersey, 1997, hal. 2

waktu yang dibutuhkan oleh seorang pekerja untuk menyelesaikan tugas yang dibebankan kepadanya.

b. Entitas usaha

Setiap kali akan dilakukan audit, ruang lingkup tanggung jawab auditor harus dinyatakan jelas. Terutama yang harus dilakukan adalah menegaskan satuan atau entitas yang dimaksud dan periode waktunya.

c. Menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti

Bukti disini adalah segala informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi terukur yang diperiksa tersebut memang sesuai dengan kriteria yang ditetapkan. Bukti-bukti dapat mengambil berbagai macam bentuk, meliputi pernyataan lisan dari pihak yang diperiksa (audited) atau nasabah atau klien, pembicaraan lisan dengan pihak ketiga dan hasil observasi dari auditor sendiri.

d. Seseorang yang kompeten dan independen

Seorang auditor harus cukup mampu untuk mengetahui dengan pasti jenis dan jumlah fakta yang dibutuhkan, agar pada akhir pemeriksaan dia dapat menarik kesimpulan dengan tepat. Auditor harus memiliki sikap mental yang bebas atau independen.

e. Pelaporan

Langkah terakhir didalam proses audit adalah menyusun laporan audit atau audit report yang merupakan penyampaian hasil temuan kepada pemakai laporan

Sedangkan *The Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association* dalam bukunya William C. Boynton dan Walter G. Kell mendefinisikan:

"Auditing as a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users."<sup>2</sup>

Definisi tersebut di atas dapat diuraikan menjadi 7 (tujuh) elemen yang harus diperhatikan dalam melaksanakan audit, yaitu:

1. Proses yang sistematis

Auditing merupakan rangkaian proses dan prosedur yang bersifat logis, terstruktur dan terorganisir.

2. Menghimpun dan mengevaluasi bukti secara obyektif

Hal ini berarti bahwa proses sistematis yang dilakukan tersebut merupakan proses untuk menghimpun bukti-bukti yang mendasari asersi-aseri yang dibuat oleh individu maupun entitas.

3. Asersi-aseri tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi

Asersi merupakan suatu pernyataan, atau suatu rangkaian pertanyaan secara keseluruhan, oleh pihak yang bertanggung jawab atas pertanyaan tersebut. Untuk audit laporan keuangan historis, asersi merupakan pernyataan

---

<sup>2</sup> William C. Boynton and Walter G. Kell, *Modern Auditing*, Sixth Edition, John and Sons Inc., New York, 1996, hal. 4

manajemen melalui laporan keuangan sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum.

4. Menentukan tingkat kesesuaian

Hal ini berarti penghimpunan dan pengevaluasian bukti-bukti dimaksudkan untuk menentukan dekat tidaknya atau sesuai tidaknya asersi-aseri tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian tersebut dapat diekspresikan dalam bentuk kuantitatif maupun kualitatif.

5. Kriteria yang ditentukan

Kriteria yang ditentukan merupakan standar-standar pengukur untuk mempertimbangkan asersi-aseri atau representasi-representasi. Kriteria tersebut dapat berupa prinsip akuntansi yang berlaku umum atau Standar Akuntansi Keuangan, aturan-aturan spesifik yang ditentukan oleh badan legislatif atau pihak lainnya, anggaran atau ukuran lain kinerja manajemen.

6. Menyampaikan hasil-hasilnya

Hal ini berarti hasil-hasil audit dikomunikasikan melalui laporan tertulis yang mengindikasikan tingkat kesesuaian antara asersi-aseri dan kriteria yang ditentukan.

7. Para pemakai yang berkepentingan

Para pemakai yang berkepentingan merupakan para pengambil keputusan yang menggunakan dan mengandalkan temuan-temuan yang diinformasikan melalui laporan audit dan laporan lainnya.

### 3.2. Pengertian Internal Audit

Pemeriksaan internal atau internal auditing adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Pemeriksaan intern merupakan bagian dari organisasi yang integral dan menjalankan fungsinya berdasarkan kebijaksanaan yang telah ditetapkan manajemen.

Pengertian internal auditing menurut Alan H. Milichamp dalam bukunya *Auditing* menyatakan bahwa:

"Internal auditing is independent appraisal function established by the management of an organization for the review of internal control system as a service to the organization. It objectively examines, evaluates, and reports on the adequacy of internal control as a contribution to the proper, economic, efficient, and effective use of resources."<sup>3</sup>

Dari pengertian di atas, dapatlah dikatakan bahwa internal audit dilaksanakan oleh personil yang independen yang menilai efektifitas perusahaan dalam melaporkan penemuannya kepada manajemen. Manajemen menginginkan kebijakan-kebijakan harus dipenuhi, informasi-informasi harus lengkap dan akurat, perlindungan terhadap perusahaan, dan sistem pengendalian intern yang didesain serta penerapan sistem yang baik.

Sedangkan Sukrisno Agoes dalam bukunya *Auditing 1 : Pemeriksaan Akuntan*, berpendapat bahwa:

<sup>3</sup> Alan H. Milichamp, *Auditing The Complete course Text*, DP Pulication LTD, Aldine Place, London, 1993, hal. 445



"Internal audit (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan-catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku."<sup>4</sup>

Untuk semua keinginan inilah maka internal auditor berusaha untuk memberikan jasanya yang terbaik untuk perusahaan. Dalam melaksanakan aktifitasnya, internal auditor harus dapat mempertahankan independensinya, walau terkadang sifat independensi itu tidak mudah dicapai ataupun sulit untuk mengaktualisasikannya.

### 3.2.1. Tujuan Internal Audit

Aktifitas internal audit bertujuan untuk membantu para manajer dalam menjalankan tanggung jawabnya dan dapat memperbaiki prestasi laba perusahaan. Untuk tujuan ini, internal auditor membuat rekomendasi tentang penggunaan sumber daya yang ekonomis dan efisien serta pencapaian efektifitas tujuan perusahaan serta ketaatan terhadap kebijakan perusahaan.

Arthur W. Holmes dan David C. Burns dalam bukunya *Auditing Standard and Procedures*, mengemukakan tentang tujuan serta kegiatan-kegiatan internal audit sebagai berikut:

"Tujuan internal audit adalah membantu semua anggota manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif, dengan memberikan

<sup>4</sup> Sukrisno Agnes, *Auditing I. Pemeriksaan Akuntan*, Jilid II, Lembaga Penerbit : Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 1996, hal. 1



kepada mereka analisa, penilaian, rekomendasi dan komentar yang obyektif mengenai kegiatan-kegiatan yang direview."<sup>5</sup>

Untuk mencapai tujuan-tujuan ini secara menyeluruh maka kegiatan-kegiatan berikut ini perlu dilaksanakan:

- a. Mereview dan menilai kelayakan, kecukupan dan penerapan pengendalian akuntansi, pengendalian keuangan, pengendalian operasi lainnya, dan meningkatkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang wajar.
- b. Memanfaatkan sampai dimana kebijakan, rencana, dan prosedur yang digariskan ditaati.
- c. Memastikan sampai dimana aktiva perusahaan yang dipertanggungjawabkan dan diamankan dari segala macam kehilangan.
- d. Memastikan keandalan data manajemen yang dibuat di dalam perusahaan.
- e. Merekomendasikan perbaikan-perbaikan operasi.<sup>6</sup>

### 3.2.2. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan Internal Audit

Kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menindaklanjuti (*follow up*). Pemeriksa internal (internal auditor) bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan tugas pemeriksaan, yang harus disetujui dan direview oleh pengawas.

#### A. Perencanaan Pemeriksaan

Perencanaan pemeriksaan internal harus didokumentasikan dan meliputi hal-hal berikut:

1. Penetapan tujuan pemeriksaan dan lingkup pekerjaan

<sup>5</sup> Arthur W. Holmes dan David C. Burns, *Auditing : Standar and Prosedures*, Terjemahan Muh. Bajuri, Penerbit : PT. Gelora Pratama, Jakarta, hal.152

<sup>6</sup> Ibid., hal. 153

- a. Tujuan penetapan adalah pernyataan paling luas yang dihasilkan oleh pemeriksa internal dan menyebutkan berbagai hal yang ingin dicapai dalam pelaksanaan pemeriksaan. Berbagai tujuan dan prosedur pemeriksaan secara bersama-sama akan menyatakan lingkup pekerjaan pemeriksaan internal.
  - b. Tujuan dan prosedur pemeriksaan haruslah ditujukan pada berbagai resiko yang berhubungan dengan kegiatan yang akan diperiksa. Istilah resiko merupakan kemungkinan bahwa suatu peristiwa atau perbuatan dapat menimbulkan akibat buruk terhadap kegiatan yang akan diperiksa.
  - c. Tujuan pemeriksaan risiko yang dilakukan pada tahap persiapan adalah untuk menentukan area yang penting dalam kegiatan yang akan diperiksa.
2. Memperoleh informasi dasar (*background information*) tentang kegiatan yang akan diperiksa.
    - a. Peninjauan atau review terhadap informasi dasar haruslah dilakukan untuk menentukan dampaknya terhadap pemeriksaan.
    - b. Berbagai keperluan pelaksanaan pemeriksaan lainnya, seperti jangka waktu pelaksanaan pemeriksaan, luas, periode yang akan diperiksa, dan perkiraan saat selesainya pemeriksaan, haruslah ditentukan.
  3. Penentuan berbagai tenaga yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan:
    - a. Jumlah dan tingkat pengalaman staf pemeriksa yang diperlukan haruslah didasarkan pada evaluasi sifat dan tingkat kesulitan dari tugas pemeriksaan, batas waktu penyelesaian, dan tenaga yang tersedia.

- b. Pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu dari sifat pemeriksa yang akan ditugaskan.
  - c. Latihan yang dibutuhkan oleh pemeriksa harus pula dipertimbangkan karena tiap-tiap tugas pemeriksaan akan berfungsi sebagai dasar tercapainya perkembangan yang dibutuhkan oleh bagian audit intern.
  - d. Pertimbangan penggunaan tenaga eksternal apabila terdapat kebutuhan akan pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu tambahan.
4. Pemberitahuan kepada para pihak yang dipandang perlu
- c. Harulah dilakukan rapat dengan manajemen yang bertanggung jawab terhadap kegiatan yang akan diperiksa.
  - b. Rangkuman hal-hal yang didiskusikan pada rapat dan berbagai kesimpulan yang dihasilkan haruslah dibuat, didistribusikan kepada individu-individu yang memerlukan, dan disimpan dalam kertas kerja pemeriksaan.
5. Melaksanakan survei secara tepat untuk lebih mengenali kegiatan yang diperlukan, risiko-risiko, dan pengawasan-pengawasan, untuk mengidentifikasi area yang ditekankan dalam pemeriksaan, serta untuk memperoleh berbagai ulasan dan sasaran dari pihak yang akan diperiksa.
- a. Survei merupakan suatu proses untuk mendapatkan informasi, tanpa melakukan verifikasi secara terperinci, tentang kegiatan yang akan diperiksa.
- Tujuan utama survei adalah untuk:
- memahami tujuan yang ditinjau,

- mengidentifikasi berbagai area penting yang memerlukan penekanan khusus,
  - memperoleh informasi yang akan dipergunakan dalam melaksanakan pemeriksaan, dan
  - menentukan apakah perlu dilakukan pemeriksaan lebih lanjut.
- b. Suatu survei akan menghasilkan berbagai keterangan yang akan dipergunakan dalam perencanaan dan pelaksanaan pekerjaan dan pemeriksaan, serta merupakan suatu alat yang efektif bagi penentuan penggunaan sumber daya bagian pemeriksaan internal secara efektif.
- c. Fokus suatu survei bermacam-macam, tergantung pada sifat atau keadaan pemeriksaan.
- d. Lingkup pekerjaan dan waktu yang diperlukan bagi pelaksanaan survei bermacam-macam. Hal yang mempengaruhi adalah kemampuan dan pengalaman para pemeriksa internal, pengetahuan tentang kegiatan yang sedang diteliti, jenis pemeriksaan yang akan dilakukan, dan apakah survei tersebut merupakan bagian dari tugas yang telah dilakukan berulang kali atau tugas baru.
- e. Waktu yang diperlukan akan dipengaruhi pula oleh ukuran dan tingkat kesulitan kegiatan yang akan diteliti, serta oleh penyebaran kegiatan secara geografis.
- f. Suatu survei meliputi penggunaan prosedur-prosedur berikut ini, yaitu:

- diskusi dengan pihak yang akan diperiksa,
  - wawancara dengan individu-individu yang berpengaruh oleh kegiatan yang akan diperiksa, misalnya para pemakai hasil dari kegiatan,
  - observasi lapangan,
  - peninjauan atau review terhadap laporan dan penelitian yang dilakukan oleh manajemen,
  - prosedur pelaksanaan analitis,
  - pembuatan bagan arus atau *flow charting*,
  - melakukan pengujian terhadap pelaksanaan pekerjaan tertentu dari awal hingga selesai (*functional "walk thru"*),
  - mendokumentasikan aktifitas kunci pengendalian.
- g. Pada akhir survei haruslah dibuat suatu risalah tentang hasil survei, yang isinya harus mengidentifikasi:
- persoalan pemeriksaan yang penting dan alasan melaksanakan pemeriksaan lebih lanjut untuk mengungkapkan persoalan tersebut secara lebih mendalam;
  - berbagai informasi yang berhubungan dengan persoalan yang diperoleh selama pelaksanaan survei;
  - tujuan pemeriksaan, prosedur pemeriksaan, dan pendekatan khusus teknik-teknik pemeriksaan yang didukung oleh penggunaan komputer;

- titik-titik pengawasan yang kemungkinan besar berada dalam keadaan kritis, ketidaksempurnaan pengawasan, dan atau pengawasan yang berlebihan;
- perubahan tanggal bagi tahap pelaporan dan penyelesaian, pelaksanaan pemeriksaan;
- apabila disimpulkan berdasarkan hasil, alasan-alasan untuk tidak meneruskan pemeriksaan.

#### 6. Penulisan program pemeriksaan

Program pemeriksaan haruslah

- a. Membuktikan prosedur pemeriksaan dalam pengumpulan, analisis, penafsiran, dan penyimpangan informasi yang diperoleh selama pemeriksaan;
  - b. Menetapkan tujuan pemeriksaan;
  - c. Menyatakan lingkup dan tingkat pengujian yang diperlukan untuk mencapai tujuan pemeriksaan;
  - d. Mengidentifikasi aspek-aspek teknis, risiko, proses, dan transaksi yang akan diteliti;
  - e. Menetapkan sifat dan luas pengujian yang diperlukan;
  - f. Merupakan persiapan bagi awal pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan dan perubahan, bila dipandang perlu, selama pelaksanaan pemeriksaan.
7. Menentukan bagaimana, kapan, dan kepada siapa hasil-hasil pemeriksaan akan disampaikan.

Pimpinan audit internal bertanggung jawab menentukan bagaimana, kapan, dan kepada siapa hasil pemeriksaan akan disampaikan. Hasil penentuan tersebut haruslah didokumentasikan, dapat dibuktikan, dan diberitahukan kepada manajemen, dalam lingkup yang didasarkan pada pertimbangan praktis selama tahap persiapan pemeriksaan. Berbagai perubahan yang terjadi kemudian, yang mempengaruhi waktu pelaksanaan atau pelaporan hasil pemeriksaan, harus pula diberitahukan kepada manajemen, apabila dianggap perlu.

8. Memperoleh persetujuan bagi rencana kerja pemeriksaan.
  - a. Rencana kerja pemeriksaan haruslah disetujui secara tertulis oleh pimpinan audit internal atau orang yang ditunjuk sebelum awal pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan.
  - b. Berbagai penyelesaian terhadap rencana kerja pemeriksaan haruslah disetujui dalam waktu yang tepat. Pada awalnya, suatu persetujuan dapat diperoleh secara lisan apabila terdapat berbagai hal yang menghalangi perolehan persetujuan tertulis sebelum pekerjaan pemeriksaan dimulai.

## **B. Pengujian dan Pengevaluasian Informasi**

Proses pengujian dan pengevaluasian informasi adalah sebagai berikut:

1. Berbagai informasi tentang seluruh hal yang berhubungan dengan tujuan pemeriksa dan lingkup kerja haruslah dikumpulkan.
  - a. Pemeriksa internal mempergunakan berbagai prosedur pemeriksaan analitis pada saat menguji dan mengevaluasi informasi.

- b. Prosedur pemeriksaan analitis dilakukan dengan cara meneliti dan membandingkan berbagai hubungan antara informasi finansial dan nonfinansial.
- c. Penerapan prosedur pemeriksaan analisis didasarkan pada pemikiran dasar atau premis bahwa apabila tidak terdapat berbagai keadaan yang diketahui bertentangan, hubungan antara informasi tersebut secara masuk akal dapat dianggap ada dan dilanjutkan.
- d. Prosedur pemeriksaan analitis memberikan cara efisien dan efektif bagi audit internal dalam menilai informasi yang dikumpulkan selama pemeriksaan. Penilaian tersebut diperoleh sebagai hasil perbandingan antara satu informasi dengan dugaan yang diidentifikasi atau dikembangkan oleh pemeriksa internal.
- e. Prosedur pemeriksaan sangat berguna dalam mengidentifikasi berbagai hal seperti:
- perbedaan atau selisih yang tidak diharapkan,
  - tidak adanya perbedaan atau selisih yang diharapkan,
  - kesalahan atau error yang potensial,
  - ketidakteraturan atau perbuatan ilegal yang potensial,
  - berbagai transaksi atau kejadian yang tidak wajar atau tidak dilaksanakan.
- f. Prosedur pemeriksaan meliputi hal-hal berikut ini.



- perbandingan antara informasi dalam periode saat ini dengan informasi sejenis dalam periode sebelumnya.
  - perbandingan antara informasi dalam periode saat ini dengan anggaran atau prakiraan (*forecast*).
  - penelitian terhadap hubungan antara informasi finansial dengan informasi nonfinansial yang sesuai.
  - penelitian terhadap hubungan diantara berbagai unsur informasi.
  - perbandingan suatu informasi dengan informasi sejenis yang diberikan kepada unit organisasi lain.
  - perbandingan suatu informasi dengan informasi sejenis yang diberikan kepada industri yang dijalankan organisasi.
- g. Prosedur pemeriksaan analitis dapat dilakukan dengan menggunakan jumlah moneter, kuantitas fisik, rasio, atau persentase.
- h. Prosedur pemeriksaan analitis yang khusus meliputi, namun tidak terbatas pada rasio, analisis terhadap kecenderungan (*trend*) dan kemunduran (regresi), tes tentang kelayakan (*reasonableness test*), perbandingan antarperiode, perbandingan dengan anggaran, prakiraan (*forecast*) dan informasi ekonomi eksternal.
- i. Prosedur pemeriksaan analitis akan membantu audit internal dalam mengidentifikasi berbagai keadaan yang mungkin membutuhkan berbagai prosedur pemeriksaan tambahan.

- j. Prosedur pemeriksaan analitis harus pula digunakan dalam pelaksanaan pemeriksaan, untuk menguji dan mengevaluasi informasi guna mendukung hasil pemeriksaan.
2. Informasi haruslah mencukupi, kompeten, relevan dan berguna untuk membuat dasar yang logis bagi temuan pemeriksaan dan rekomendasi.
    - a. Informasi yang mencukupi adalah informasi yang faktual, cukup dan meyakinkan sehingga orang bijaksana yang mengetahui informasi tersebut akan membuat kesimpulan yang sama dengan pemeriksa.
    - b. Informasi yang kompeten adalah dapat dibuktikan kebenarannya dan akan memberikan hasil terbaik melalui pemeriksaan yang tepat.
    - c. Informasi yang relevan akan mendukung berbagai temuan pemeriksaan dan rekomendasi serta konsisten dengan tujuan pelaksanaan pemeriksaan.
    - d. Informasi yang berguna akan membantu organisasi dalam mencapai sasarnya.
  3. Prosedur pemeriksaan, termasuk teknik pengujian dan penarikan contoh yang dipergunakan harus terlebih dahulu diseleksi bila memungkinkan dan diperluas atau diubah bila keadaan menghendaki demikian.
  4. Proses pengumpulan, analisis, penafsiran, dan pembuktian kebenaran informasi haruslah diawasi untuk memberikan kepastian bahwa sikap objektif pemeriksa terus dijaga dan sasaran pemeriksaan dapat dicapai.
  5. Kertas kerja pemeriksaan adalah dokumen pemeriksaan yang harus dibuat oleh pemeriksa dan ditinjau atau direview oleh manajemen bagian audit internal.

internal. Kertas kerja ini harus mencantumkan berbagai informasi yang diperoleh dan dianalisis yang dibuat serta harus mendukung dasar temuan pemeriksaan dan rekomendasi yang akan dilaporkan.

### C. Penyampaian Hasil Pemeriksaan

Pemeriksa internal harus melaporkan hasil pemeriksaan yang dilakukannya

- I. Laporan tertulis yang ditandatangani haruslah dikeluarkan setelah pengujian terhadap pemeriksaan (*audit examination*) selesai dilakukan. Laporan sementara dapat dibuat secara tertulis atau lisan dan diserahkan secara formal atau informal.
  - a. Laporan sementara dapat dipergunakan untuk memberitahukan informasi yang perlu perhatian segera, untuk memberitahukan perubahan lingkup pemeriksaan pada kegiatan yang sedang direview atau agar manajemen mengetahui perkembangan pemeriksaan apabila dilaksanakan untuk waktu yang lama. Penggunaan laporan sementara tidak mengurangi atau menghapuskan keharusan pembuatan laporan akhir.
  - b. Ringkasan laporan (*summary report*) mengemukakan tentang berbagai hasil pemeriksaaan yang mungkin diperlukan oleh manajemen yang berkedudukan di atas pihak yang diperiksa. Ringkasan laporan dapat dibuat secara terpisah atau tergabung dalam laporan akhir.
  - c. Istilah "ditandatangani" bahwa nama pemeriksa yang berwenang untuk mengesahkan harus dicantumkan secara manual pada laporan yang berupa



tanda tangan atau paraf. Sebagai alternatif, penandatanganan tersebut dapat pula dilakukan pada surat pengantar atau *cover letter*. Pemeriksa internal yang berwenang untuk mengesahkan laporan haruslah ditunjuk oleh pimpinan audit internal.

- d. Apabila laporan pemeriksaan didistribusikan dengan menggunakan peralatan elektronik, versi laporan yang ditandatangani haruslah tetap disimpan dalam arsip bagian audit internal.
2. Pemeriksa internal harus terlebih dahulu mendiskusikan berbagai kesimpulan dan rekomendasi dengan tingkatan manajemen yang tepat, sebelum mengeluarkan laporan akhir.
    - a. Diskusi tentang berbagai kesimpulan dan rekomendasi pada umumnya telah diselesaikan pada waktu pelaksanaan pemeriksaan dan atau pada rapat-rapat setelah pemeriksaan selesai dilaksanakan (*post audit meeting*).
    - b. Walaupun tingkatan para peserta diskusi atau review akan berubah-ubah, tergantung pada pengaturan dan sifat laporan, pada umumnya diskusi atau review akan diikuti oleh individu-individu yang sangat mengetahui perincian pelaksanaan kegiatan (yang diperiksa) dan yang dapat mengesahkan pelaksanaan suatu tindakan korektif.
  3. Suatu laporan haruslah objektif, jelas, singkat, konstruktif dan tepat waktu.
    - a. Laporan yang objektif adalah laporan yang faktual, tidak berpihak dan terbebas dari distorsi. Berbagai temuan, kesimpulan dan rekomendasi haruslah tanpa ada suatu prasangka. Bila telah ditentukan bahwa dalam

- suatu laporan pemeriksaan akhir terdapat kesalahan atau error, pimpinan audit internal harus mempertimbangkan perlunya pembuatan laporan tambahan yang menyebutkan tentang berbagai informasi yang diperbaiki.
- b. Laporan yang jelas mudah dimengerti dan logis. Kejelasan suatu laporan dapat ditingkatkan dengan cara menghindari penggunaan bahasa teknis yang tidak diperlukan dan pemberian berbagai informasi yang cukup mendukung.
  - c. Laporan yang diringkas langsung membicarakan pokok permasalahan dan menghindari berbagai perincian yang tidak diperlukan. Laporan tersebut disusun dengan menggunakan kata-kata secara efektif.
  - d. Laporan yang konstruktif adalah laporan yang berdasarkan isi dan sifatnya akan membantu pihak yang akan diperiksa dan organisasi serta menghasilkan berbagai perbaikan yang dibutuhkan.
  - e. Laporan yang tepat waktu adalah laporan yang penerbitnya tidak memerlukan penundaan dan mempercepat kemungkinan pelaksanaan berbagai tindakan efektif.
4. Laporan haruslah mengemukakan tentang maksud, lingkup, dan hasil pelaksanaan pemeriksaan, dan bila dipandang perlu, laporan harus pula berisikan pernyataan tentang pendapat pemeriksa.
- a. Walaupun bentuk dan isi laporan pemeriksaan dapat bermacam-macam, tergantung pada pengaturan atau jenis pemeriksaan, laporan tersebut paling tidak harus mengemukakan maksud lingkup dan hasil pemeriksaan.

- b. Dalam laporan pemeriksaan dapat pula dicantumkan informasi latar belakang (*background information*) dan ringkasan laporan.
- c. Pernyataan tentang maksud pemeriksaan haruslah menggambarkan tujuan pemeriksaan dan bila perlu menjelaskan pada pembaca sebab-sebab pelaksanaan pemeriksaan dan hal-hal apa saja yang diinginkan dicapai.
- d. Pernyataan tentang lingkup pemeriksaan harus menjelaskan tentang kegiatan yang akan diperiksa dan mencakup pula berbagai informasi pendukung yang dianggap perlu, seperti periode waktu yang diperiksa.
- e. Hasil pemeriksaan dapat berupa berbagai temuan, kesimpulan, pendapat, dan rekomendasi.
- f. Temuan pemeriksaan adalah hal-hal yang berkaitan dengan pemeriksaan tentang fakta. Berbagai temuan yang diperlukan untuk mendukung atau menghindari kesalahan pengertian tentang kesimpulan dan rekomendasi yang dibuat oleh pemeriksa internal harus dicantumkan dalam laporan pemeriksaan akhir.
- g. Temuan pemeriksaan dihasilkan dari proses perbandingan antara "apa yang seharusnya terdapat" dan "apa yang ternyata terdapat". Temuan-temuan haruslah didasarkan pada berbagai hal berikut ini:
  - *Kriteria*: yaitu berbagai standar, ukuran, atau harapan yang digunakan dalam melakukan evaluasi dan atau verifikasi (apa yang seharusnya terdapat).

- *Kondisi*: yaitu berbagai bukti nyata yang ditemukan oleh pemeriksa dalam pelaksanaan pemeriksaan (apa yang ternyata terdapat).
  - *Sebab*: yaitu alasan yang dikemukakan atas terjadinya perbedaan antara kondisi yang diharapkan dan kondisi sesungguhnya (mengapa terjadi perbedaan).
  - *Akibat*: yaitu berbagai risiko atau kerugian yang dihadapi oleh unit organisasi dari pihak yang diperiksa dan atau unit organisasi lain karena terdapatnya kondisi yang tidak sesuai dengan kriteria (dampak dari perbedaan).
  - Dalam laporan tentang berbagai temuan, dapat pula dicantumkan berbagai rekomendasi, hasil yang telah dicapai oleh pihak yang diperiksa, dan informasi lain bersifat membantu yang tidak dicantumkan di tempat lain.
- h. Kesimpulan atau pendapat adalah hasil evaluasi pemeriksaan terhadap dampak berbagai temuan terhadap kegiatan yang diperiksa. Kesimpulan selalu menempatkan berbagai temuan dalam perspektif yang didasarkan pada implikasi temuan tersebut secara keseluruhan. Bila dicantumkan dalam laporan pemeriksaan haruslah diidentifikasi secara jelas.
5. Laporan-laporan yang dapat mencantumkan berbagai rekomendasi bagi berbagai perkembangan yang mungkin dicapai, pengakuan terhadap kegiatan yang dilaksanakan secara meluas dan tindakan korektif.

- a. Rekomendasi didasarkan pada berbagai temuan dan kesimpulan pemeriksaan. Rekomendasi dibuat dengan tujuan untuk meminta tindakan guna perbaikan terhadap keadaan yang ada atau meningkatkan operasi. Dalam rekomendasi dapat disarankan berbagai pendekatan yang diperlukan untuk memperbaiki atau meningkatkan pelaksanaan kegiatan.
  - b. Hasil yang telah dicapai oleh pihak yang diperiksa dalam arti kemajuan yang dicapai sejak pemeriksaan terakhir atau pelaksanaan suatu operasi yang terawasi dengan baik (*well-controlled operations*), dapat dicantumkan pada laporan pemeriksaan.
6. Pandangan dari pihak yang diperiksa tentang berbagai kesimpulan atau rekomendasi dapat pula dicantumkan dalam laporan pemeriksaan.
  7. Pimpinan audit internal atau staf yang ditunjuk harus mereview dan menyetujui laporan pemeriksaan akhir, sebelum laporan tersebut dikeluarkan, dan menentukan kepada siapa laporan tersebut akan disampaikan.

#### **D. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

Hiro Tugiman dalam bukunya *Pengenalan Internal Audit*, menyatakan:

“Audit internal harus mengikuti tindak lanjut temuan hasil pemeriksaan yang dilaporkannya, untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah diambil dan dilaksanakan. Hal ini mewajibkan internal audit berusaha agar rekomendasi dilaksanakan oleh pihak manajemen serta memantau



tindak lanjut untuk memastikan bahwa tindakan yang tepat telah dilaksanakan oleh manajemen.”<sup>7</sup>

Pemeriksa internal harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, ataukah manajemen senior atau dewan telah menerima risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif atas temuan yang dilaporkan

Hiro tugiman dalam bukunya *Pengenalan Internal Audit*, menyatakan:

1. Tindak lanjut oleh pemeriksa internal didefinisikan sebagai suatu proses untuk menentukan kecukupan, keefektivan, dan ketepatan waktu dari berbagai tindakan yang dilakukan oleh manajemen terhadap berbagai temuan pemeriksaan yang dilaporkan.
2. Tanggung jawab untuk melakukan tindak lanjut harus didefinisikan dalam ketentuan yang memuat tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab bagian audit internal.
3. Manajemen bertanggung jawab untuk menentukan tindakan yang perlu dilakukan sebagai tanggapan terhadap temuan pemeriksaan yang dilaporkan. Pimpinan audit internal bertanggung jawab memperkirakan tindakan manajemen yang diperlukan, agar berbagai hal yang dilaporkan sebagai temuan pemeriksaan tersebut dapat dipecahkan secara tepat waktu.
4. Sifat, ketepatan waktu, dan luas tindak lanjut ditentukan oleh pimpinan audit internal.

<sup>7</sup> Hiro Tugiman, *Pengenalan Internal Audit*, Penerbit Kanisius, Yogyakarta, 2001, Hal. 45

5. Berbagai faktor yang harus dipertimbangkan dalam menentukan berbagai prosedur tindak lanjut yang tepat adalah:
  - a. Pentingnya temuan yang dilaporkan,
  - b. Tingkat usaha dari biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan,
  - c. Risiko yang mungkin terjadi bila tindakan korektif yang dilakukan gagal,
  - d. Tingkat kesulitan pelaksanaan tindakan korektif, dan
  - e. Jangka waktu yang dibutuhkan.
6. Beberapa temuan tertentu yang dilaporkan mungkin sangat penting dan segera memerlukan tindakan manajemen. Kondisi tersebut harus terus dimonitor oleh pemeriksa internal hingga diperbaiki karena berbagai akibat yang mungkin ditimbulkan terhadap organisasi.
7. Terdapat pula berbagai keadaan dimana pimpinan audit internal menilai bahwa tindakan yang dilakukan oleh manajemen telah cukup, bila dibandingkan dengan pentingnya temuan pemeriksaan. Dalam hal-hal tertentu, tindak lanjut dapat dilaksanakan sebagai bagian dari pemeriksaan yang akan diadakan kemudian.
8. Pemeriksa harus memastikan bahwa tindakan yang dilakukan terhadap temuan pemeriksaan memperbaiki kondisi yang mendasari dilakukannya tindakan tersebut.
9. Pimpinan unit audit internal bertanggung jawab membuat jadwal kegiatan tindak lanjut sebagai bagian dari pembuatan jadwal pekerjaan pemeriksaan.

10. Penjadwalan tindak lanjut harus didasarkan pada risiko dan kerugian yang terkait, juga tingkat kesulitan dan perlunya ketepatan waktu dalam penerapan tindakan korektif.
11. Pimpinan audit internal harus menetapkan berbagai prosedur yang meliputi:
  - a. Jangka waktu yang disediakan bagi manajemen untuk memberikan tanggapan;
  - b. Mengevaluasi terhadap tanggapan manajemen;
  - c. Mengadakan verifikasi terhadap tanggapan manajemen, bila perlu;
  - d. Pemeriksaan terhadap tindak lanjut, bila perlu;
  - e. Prosedur laporan kepada tingkatan manajemen yang sesuai tentang tindakan yang tidak memuaskan, termasuk tentang pemeriksaan risiko akibat tidak dilakukannya tindakan korektif.
12. Berbagai teknik yang dipergunakan untuk menyelesaikan tindak lanjut secara efektif adalah sebagai berikut:
  - a. Pengiriman laporan tentang temuan pemeriksaan kepada tingkat manajemen yang tepat, yang bertanggung jawab untuk melaksanakan tindakan korektif.
  - b. Menerima dan mengevaluasi tanggapan manajemen terhadap temuan pemeriksaan selama pelaksanaan pemeriksaan, atau dalam waktu yang wajar setelah laporan hasil pemeriksaan diterbitkan.

- c. Menerima laporan perkembangan perbaikan dari manajemen secara periodik, untuk mengevaluasi status usaha manajemen untuk memperbaiki kondisi yang sebelumnya dilaporkan.
- d. Menerima dan mengevaluasi laporan dari berbagai organisasi lain yang ditugaskan dan bertanggung jawab mengenai berbagai hal yang berhubungan dengan proses tindak lanjut.
- e. Melaporkan kepada manajemen atau dewan tentang status tanggapan terhadap berbagai temuan pemeriksaan.

### 3.2.3. Independensi Internal Audit

Hiro Tugiman dalam bukunya Standar Profesional Internal Audit mengemukakan bahwa internal auditor harus mandiri dan terpisah dari berbagai kegiatan yang akan diperiksa.

"Para internal auditor dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan tugasnya secara independen dan objektif. Kemandirian para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian yang tidak berpihak dan tanpa prasangka, hal mana sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya. Hal ini dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektif para auditor internal."<sup>8</sup>

Salah satu faktor yang mempengaruhi internal auditor adalah status organisasinya, sebagaimana yang dikemukakan oleh Hiro Tugiman dalam buku yang sama, sebagai berikut:

---

<sup>8</sup> Ibid., hal. 20

“status organisasi audit internal haruslah memberikan keleluasaan untuk memenuhi atau menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan.”<sup>9</sup>

Ini berarti bahwa internal auditor harus leluasa dalam mengadakan pemeriksaan dan pengevaluasian serta penilaian, tanpa tekanan maupun pengaruh dari berbagai pihak yang terlibat dalam organisasi perusahaan. Untuk mencapai kondisi yang demikian erat kaitannya dengan masalah wewenang dan tanggung jawab.

Masalah tanggung jawab internal auditor tetap harus ditentukan oleh pimpinan perusahaan. Disamping itu internal auditor juga mendapat otorisasi yang meliputi keuangan dalam memperoleh dan melihat seluruh catatan perusahaan, kekayaan perusahaan maupun yang berhubungan dengan objek yang direview.

Tanggung jawab internal auditor dapat diperinci sebagai berikut:

1. Memberi nasehat serta rekomendasi kepada pihak manajemen dengan tetap berpegang pada kode etik *Institut of Internal Auditor*.
2. Mengkoordinasikan aktifitasnya dengan aktifitas lain, agar dapat dicapai objektivitas dari audit yang dilakukan.

Walaupun internal auditor mempunyai tanggung jawab dan wewenang untuk mendapatkan, meninjau dan memberikan saran-saran perbaikan terhadap sistem yang ada tapi bukan berarti harus melepaskan data manajer operasional dari tanggung jawab mereka. Perlu dipertegas, untuk mencegah kemungkinan pergeseran

---

<sup>9</sup> Ibid., hal. 20

tanggung jawab kepala internal auditor, yaitu tentang tanggung jawab atas kebijakan, perencanaan, prosedur dan pelaksanaannya tetap berada di tangan manajer operasional.

Seperti dikatakan sebelumnya bahwa independensi sangat penting bagi keefektifan internal auditing. Independensi ini terutama diperoleh melalui status organisasi dan objektivitasnya:

1. Status internal auditing dalam organisasi dan dukungan yang diberikan manajemen kepadanya merupakan penentu utama ruang lingkup dan nilainya. Karena itu kepala departemen internal audit harus bertanggung jawab kepada seorang pejabat yang cukup berwenang untuk menjamin luasnya ruang lingkup cakupan audit dan pertimbangan yang cukup dan tindakan yang efektif atas temuan audit dan rekomendasinya.
2. Objektivitas sangat penting bagi fungsi internal auditing. Oleh karena itu auditor janganlah merancang dan menerapkan prosedur, catatan atau ikut serta dalam kegiatan-kegiatan yang biasanya akan direview dan dinilai sendiri, karena akan mengurangi independensinya. Namun objektivitas internal audit harus dipengaruhi oleh ketentuan dan rekomendasi auditor atas standar pengendalian yang akan diterapkan dalam pengembangan sistem dan prosedur yang sedang direview.

#### 3.2.4. Objektivitas internal auditor

Para pemeriksa internal atau internal auditor haruslah melakukan pemeriksaan secara objektif. Objektif adalah sikap mental bebas yang harus dimiliki oleh internal auditor dalam melaksanakan pemeriksaan. Internal auditor tidak boleh menempatkan penilaian sehubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan secara lebih rendah dengan penilaian yang dilakukan oleh pihak lain atau menulis sesuatu berdasarkan hasil penilaian orang lain.

Sikap objektif akan memungkinkan para internal auditor melaksanakan pemeriksaan dengan suatu cara, sehingga mereka akan sungguh-sungguh yakin atas hasil pemeriksaannya dan tidak akan membuat penilaian yang kualitasnya merupakan hasil kesepakatan atau diragukan. Para pemeriksa internal tidak boleh ditempatkan dalam suatu keadaan yang membuat mereka merasa tidak dapat melaksanakan penilaian profesional yang objektif.

Untuk mempertahankan tingkat objektivitas, internal auditor harus terlepas dari kegiatan-kegiatan rutin perusahaan seperti menetapkan prosedur, menyiapkan catatan-catatan atau ikut dalam aktifitas-aktifitas yang akan direviewnya. Disamping itu jika internal auditor harus menangani tugas-tugas rutin yang sifatnya harian dan tentu ditempatkan pada prioritas yang tinggi, maka kegiatan utama internal auditor untuk mengadakan pemeriksaan dan mereview kegiatan fungsi lainnya yang terbengkalai. Otomatis dengan keterbatasan waktu yang ada akan menyebabkan pekerjaan utama internal auditor dilakukan dengan tergesa-gesa. Hal ini juga akan berpengaruh pada objektivitas fungsinya secara keseluruhan.

### **3.3. Manajemen Bagian Internal Audit**

#### **3.3.1. Struktur Organisasi Internal Audit**

Dalam rangka menetapkan organisasi internal audit, maka diperlukan dukungan surat keputusan direksi tentang struktur organisasi dan uraian tugas internal audit. Hal ini selain merupakan landasan hukum juga sebagai pedoman bagi internal audit dalam melaksanakan tugasnya.

Sebaiknya kepala internal audit bertanggung jawab langsung kepada pimpinan tertinggi suatu organisasi. Kedudukan ini diharapkan dapat menjamin adanya implementasi dalam pemeriksaan. Struktur organisasi internal audit hendaknya merupakan fungsi staf. Dengan demikian internal audit memperoleh akses yang lebih besar terhadap semua unsur yang lainnya dalam sistem pengendalian manajemen dan lebih luwes dalam melaksanakan tugasnya.

#### **3.3.2. Penetapan Wewenang dan Tanggung Jawab**

Internal audit harus dapat mengetahui posisinya yang telah ditetapkan dan sampai dimana tingkat independensinya dapat menjamin objektivitas tugasnya. Perincian wewenang dan tanggung jawab internal audit hendaknya dibuat secara seksama dan mencakup semua wewenang yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya serta tidak mencantumkan tanggung jawab yang tidak akan dipikulnya.

Untuk mengetahui tugas dan tanggung jawab internal audit diperlukan parameter-parameter seperti yang dikemukakan oleh A. H. Mili Champ, dalam bukunya *Auditing: The Complete Course Text*, sebagai berikut:



- a. *Nature of internal auditing*
- b. *Objective and scope of internal auditing*
- c. *Authority and responsibility auditing*
- d. *Independency*

Dari beberapa parameter di atas dapat dikatakan bahwa tugas dan tanggung jawab internal audit sangat dipengaruhi oleh sifat internal audit yang berlaku dalam perusahaan. Apakah itu diperlukan sebagai suatu aktifitas penilaian yang bebas atau tidak. Selanjutnya tujuan dan ruang lingkup internal audit dalam perusahaan juga menentukan tugas dan tanggung jawab, serta independensi internal audit merupakan yang sangat esensial dalam perusahaan. Jika internal audit berfungsi sebagai staf atau penasehat, independensinya dapat lebih terjamin begitu pula tanggung jawabnya dapat diketahui dengan tepat.

### 3.3.3. Buku Pedoman Pemeriksaan

Buku pedoman pemeriksaan menjelaskan apa yang perlu dilakukan oleh internal audit. Buku tersebut harus memuat tentang perlunya kepatuhan pada standar pemeriksaan dan perlu adanya kontinuitas, stabilitas dan koordinasi diantara karyawan atau unit-unit dalam internal audit. Pedoman yang dibuat harus membuat tahap-tahap kegiatan internal audit, mulai dari perencanaan sampai dengan penentuan tindak lanjut.

Pedoman pemeriksaan untuk:

1. menghindarkan internal audit dari penyimpangan arah yang telah ditetapkan

2. mengukur tingkat kemajuan pelaksanaan pekerjaan
3. mengevaluasi internal audit
4. menjamin bahwa hasil internal audit selaras dengan tujuan perusahaan.

Buku pedoman tersebut hanya memuat pedoman-pedoman pokok yang memuat prinsip-prinsipnya saja sedangkan materinya perlu dikembangkan sesuai dengan penugasan internal audit berdasarkan profesi seorang internal auditor.

#### 3.3.4. Pengendalian Tugas Pemeriksaan

Pemeriksaan yang dilaksanakan dan dikendalikan dengan baik kemungkinan lebih besar untuk mencapai sasaran dan tujuan internal audit, oleh karena itu setiap internal audit harus direncanakan dengan baik. Perencanaan internal audit perlu dituangkan dalam rencana jangka panjang yang merupakan rencana induk (*Master Plan*), serta rencana jangka pendek yang secara operasional tertuang dalam *plan of action* berupa program kerja internal audit tahunan. Setiap kali melaksanakan tugasnya internal audit harus berpedoman dan menyesuaikannya dengan rencana induk dan *plan of action* atau program kerja internal audit tahunan tersebut. Maksudnya adalah agar terjadi kesesuaian dengan tujuan internal audit secara keseluruhan.

Agar setiap internal audit dilaksanakan dan diselesaikan secara efisien dan efektif, perlu adanya peningkatan pengendalian tugas internal audit, yang meliputi antara lain:

- a. Perencanaan internal audit

- b. Pelaksanaan internal audit
- c. Penerbitan laporan hasil internal audit
- d. Pelaporan hasil pemeriksaan
- e. Pemantauan tindak lanjut
- f. Penataan kertas kerja

### 3.4. Pengertian Pengendalian

Sebuah organisasi atau perusahaan didirikan karena adanya suatu tujuan. Secara formal tujuan suatu organisasi atau perusahaan dituangkan dalam bentuk "statement" yang menunjukkan apa yang ingin dilakukan dalam memenuhi kepentingan anggota atau perusahaan. Karena di dalam organisasi yang mengelolah segala aktifitas untuk mencapai tujuan yang diinginkan, maka semua anggota organisasi atau perusahaan perlu dimotivasi dan diarahkan agar tidak menyimpang dari tujuan semula. Tindakan yang dilakukan untuk menghindari penyimpangan ini disebut pengendalian. Pengendalian merupakan salah satu fungsi manajemen yang membantu manajemen dalam mencapai tujuan organisasi secara efisien dan efektif.

Anthony, Dearden dan Bedford memberikan definisi mengenai pengendalian:

"Pengendalian adalah suatu konsep yang luas yang dapat diterapkan pada manusia, benda, situasi atau pada organisasi."<sup>10</sup>

<sup>10</sup> Anthony, Robert N, John Dearden dan Norton M. Bedford, Sistem Pengendalian Manajemen, Cetakan Ksembilan, Terjemahan, Erlangga, Jakarta, 1997 hal.4

Untuk memastikan bahwa pelaksanaan sesuai dengan prosedur dan kebijakan-kebijakan manajemen maka diperlukan adanya suatu sistem pengendalian. Sistem pengendalian adalah struktur dan proses sistematis yang terorganisasi dan digunakan dalam pengendalian.

Anthony, Dearden dan Bedford, menyatakan bahwa tiap-tiap sistem pengendalian tentu mempunyai sedikitnya empat komponen yaitu:

- a. Alat pengendalian yang mendeteksi atau mengamati mengukur atau menggambarkan kegiatan-kegiatan atau kejadian-kejadian lain yang perlu dikendalikan. Komponen ini disebut observor (pengamat), detektor atau sensor.
- b. Alat untuk menilai suatu hasil dari suatu kegiatan atau organisasi biasanya dikaitkan dengan standar dan mengidentifikasi keadaan atau kegiatan yang tidak dikuasai. Alat ini disebut evaluator, assesor atau selektor.
- c. Alat modifikasi perilaku untuk merubah prestasi bila diperlukan. Komponen ini disebut detektor, modifier atau efektor.
- d. Alat untuk menyebarluaskan informasi ke alat-alat lain. Alat ini disebut jaringan komunikasi.<sup>11</sup>

Pengendalian mempunyai berbagai fungsi pokok, diantaranya adalah:

1. Mencegah terjadinya berbagai penyimpangan atau kesalahan-kesalahan, artinya bahwa pengawasan yang baik adalah pengawasan yang dapat mencegah kemungkinan terjadinya berbagai bentuk penyimpangan, kesalahan ataupun penyelewengan.
2. Untuk memperbaiki berbagai penyimpangan atas kesalahan yang terjadi.
3. Untuk mendinamisir organisasi/perusahaan serta segenap kegiatan manajemen lainnya, yakni dengan adanya pengawasan diharapkan sedini mungkin dapat

<sup>11</sup> Ibid., hal. 6

dicegah terjadinya penyimpangan, agar setiap bagian dalam organisasi selalu dalam kondisi siap, dinamis, dan terarah.

4. Untuk mempertebal rasa tanggung jawab setiap unit yang ada dalam organisasi.

### 3.4.1. Proses Pengendalian

Terdapat tiga tahap dalam proses pengendalian yaitu: tindakan perencanaan, pelaksanaan tindakan, evaluasi tindakan, yang sering terjadi sebelum, sebelum dan sesudah tindakan atau kejadian. Ketiga tahap ini dilaksanakan diseluruh tingkat organisasi, dari manajemen puncak sampai unit organisasi yang terkecil.

Terdapat tiga macam proses perencanaan dan pengendalian menurut Anthony, Dearden dan Bedford, sebagai berikut:

- a. Perencanaan strategis adalah proses untuk menentukan tujuan-tujuan organisasi dan merumuskan strategi umum yang akan dipakai untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut. Proses ini menggunakan metode-metode yang sangat berbeda dengan yang digunakan dalam pengendalian manajemen dan pengendalian tugas.
- b. Pengendalian manajemen adalah proses yang digunakan manajemen untuk memastikan bahwa organisasi melaksanakan strategi-strateginya.
- c. Pengendalian operator adalah proses untuk memastikan bahwa tugas-tugas tertentu dilaksanakan secara efisien dan efektif.<sup>12</sup>

### 3.4.2. Penilaian Terhadap Pengendalian Intern

Struktur pengendalian intern yang baik akan menghasilkan informasi yang teliti, tepat waktu, jelas dan dapat dipercaya yang berguna sebagai dasar perencanaan strategi dan pengendalian manajemen. Oleh sebab itu, manajemen bertanggung jawab

<sup>12</sup> Ibid., hal. 11

untuk menyusun, melaksanakan dan selalu mengawasi berjalannya struktur pengendalian intern dan audit intern merupakan alat menilai efektifitas yang digariskan dan apakah prosedur tersebut ditaati.

Bambang Hartadi mengemukakan bahwa pengendalian intern harus terus-menerus bina. Hal ini dimaksudkan untuk menentukan apakah:

- a. Kebijakan perusahaan ditafsirkan dan dilaksanakan dengan tepat.
- b. Perubahan-perubahan dalam kondisi kegiatan telah mengakibatkan prosedur menjadi kaku, basi atau tidak mencukupi.
- c. Tindakan-tindakan yang efektif segera dapat diadakan bila terjadi kesulitan-kesulitan dalam sistem yang ada.

Untuk dapat melakukan evaluasi dan penilaian terhadap struktur pengendalian intern, terdapat tiga cara yang biasanya digunakan oleh auditor dalam mengumpulkan informasi tentang struktur pengendalian intern yang berlaku dalam suatu perusahaan, yaitu:

1. Daftar pertanyaan (*questionare*)  
Suatu rangkaian pertanyaan yang telah distandarisasi yang disusun sedemikian rupa sehingga jawaban yang diharapkan hanya terdiri dari "ya", "tidak" dan tidak diterangkan. Jika jawaban-jawaban yang diperoleh sebagian besar "tidak" berarti struktur internal controlnya lemah.
2. Uraian tertulis (*written description*)  
Suatu uraian tertulis mengenai arus transaksi, catatan-catatan yang diselenggarakan, dan pembagian tanggung jawab yang ada dalam perusahaan. Uraian tertulis ini biasanya juga berisi identitas karyawan yang melaksanakan suatu fungsi dan uraian terinci pelaksanaan fungsinya.
3. Bagan alur sistem (*system flowchat*)  
Suatu sistem yang menggambarkan prosedur-prosedur terkoordinasi dalam perusahaan dengan menggunakan simbol-simbol tertentu. Penggunaan dengan cara ini juga memungkinkan bagi auditor untuk melakukan penilaian secara cepat mengenai efektif atau tidaknya sistem internal control dan menghindari

penelaahan secara rinci terhadap uraian tertulis dan jawaban yang terdapat dalam daftar pertanyaan.<sup>13</sup>

### 3.5. Pengendalian Penjualan

Setiap fungsi manajemen mempunyai banyak masalah yang beraneka ragam serta cukup rumit. Manajemen penjualan juga menghadapi problema-problema yang khas. Penjualan merupakan suatu bidang dinamis, disertai dengan kondisi yang selalu berubah-ubah, sehingga selalu terjadi masalah yang baru dan berbeda. Internal auditor mempunyai pengaruh penting dalam pemecahan masalah dan pengambilan keputusan. Suatu analisis yang ekstensif dan objektif terhadap penjualan dapat membantu para eksekutif penjualan dalam mengambil keputusan yang bijaksana sejalan dengan tujuan jangka pendek dan jangka panjang perusahaan.

James D. Wilson dan John B. Campbell, mengemukakan pengertian pengendalian penjualan sebagai berikut:

“Pengendalian penjualan meliputi analisis penelaahan dan penelitian yang diharuskan terhadap kebijaksanaan, prosedur, metode dan pelaksanaan yang sesungguhnya untuk mencapai volume penjualan yang dikehendaki dengan biaya yang wajar, yang menghasilkan laba kotor yang diperlukan untuk mencapai hasil pengendalian yang diharapkan atas investasi.”<sup>14</sup>

Pada dasarnya pengendalian berarti mengadakan tindak lanjut yang segera terhadap tendensi atau kondisi yang tidak memuaskan, sebelum berkembang menjadi kerugian yang besar. Dalam perusahaan yang kecil, pemilik atau manajer dapat

<sup>13</sup> Mulyadi, *Pemeriksaan Akuntan*, Edisi Keempat, Bagian Penerbit : STIE - YKPN, Yogyakarta, 1992, hal. 61 - 66

<sup>14</sup> James D. Wilson dan John B. Campbell, *Controllershship*, Edisi Ketiga, Terjemahan, Erlangga, Jakarta, 1993, hal. 259

melakukan pengendalian yang segera terhadap penjualan dengan cara meneliti order-order yang diterima, dan lain-lain. Akan tetapi dalam perusahaan yang lebih besar, kontak perorangan harus dilengkapi dengan laporan-laporan yang menunjukkan kondisi dan tendensi pada masa sekarang.

Auditor dan para stafnya dapat membantu dalam pengendalian penjualan melalui penggunaan berbagai teknik analitis sebagai berikut:

1. Analisa terhadap prestasi pelaksanaan penjualan dimasa lalu dalam hubungannya dengan harga dan volume untuk menemukan perkembangan, kelemahan atau tendensi yang tidak memuaskan.
2. Memberikan bantuan kepada manajemen penjualan dalam menetapkan anggaran penjualan menyeluruh yang sesuai dan melaporkan persesuaian pelaksanaan dengan rencana.
3. Memberikan bantuan kepada manajemen penjualan dalam menetapkan standar penjualan.
4. Menyiapkan analisa yang sehat mengenai biaya dan investasi, untuk dipergunakan dalam menetapkan harga-harga produk.

### **3.5.1. Siklus Penjualan dan Dokumen yang Terkait**

Siklus penjualan meliputi keputusan dan proses yang diperlukan untuk mengalihkan kepemilikan barang dan jasa yang telah tersedia untuk dijual kepada pelanggan. Siklus ini dimulai dengan permintaan oleh pelanggan dan berakhir dengan perubahan bahan atau jasa menjadi piutang usaha, dan akhirnya menjadi uang tunai.



Pemahaman atas fungsi yang terdapat dalam organisasi dalam suatu siklus penjualan adalah bermanfaat untuk memahami bagaimana pelaksanaan audit dalam siklus ini.

Adapun siklus penjualan dan dokumen yang terkait sebagai berikut:

1. Pemrosesan Order pelanggan

Permintaan barang oleh pelanggan merupakan titik awal keseluruhan siklus. Biasanya, ini merupakan penawaran untuk membeli barang dengan ketentuan tertentu. Penerimaan order pelanggan akan menghasilkan order penjualan.

2. Persetujuan Penjualan Secara Kredit (Granting Credit)

Sebelum barang dikirimkan, seseorang yang berwenang dalam perusahaan harus menyetujui penjualan secara kredit tersebut. Praktik yang lemah dalam persetujuan kredit seringkali menyebabkan besarnya piutang tak tertagih cukup besar dan piutang usaha menjadi tak tertagih.

3. Pengiriman Barang

Fungsi ini merupakan titik pertama dari siklus dimana terjadi penyerahan aktiva perusahaan. Kebanyakan perusahaan mengakui penjualan saat barang dikirimkan. Nota pengiriman barang disiapkan pada saat pengiriman, dan secara otomatis dilakukan oleh komputer berdasarkan informasi order penjualan. Dokumen pengiriman, biasanya salinan konsumen, diperlukan untuk ketepatan penagihan atas pengiriman ke pelanggan.

4. Penagihan ke Pelanggan dan Pencatatan Penjualan

Penagihan ke pelanggan merupakan alat pemberitahuan ke pelanggan mengenai jumlah yang ditagih atas barang tersebut, dan penagihan ini harus dilaksanakan

dengan benar dan tepat waktu. Aspek terpenting dari penagihan adalah meyakinkan bahwa seluruh pengiriman yang dilakukan telah ditagih, tidak ada pengiriman yang ditagih lebih dari sekali, dan tiap pengiriman ditagih dengan jumlah yang benar. Penagihan pada jumlah yang benar tergantung pada pembebanan ke pelanggan untuk kuantitas yang dikirim pada harga yang disepakati.

Dalam kebanyakan sistem, penagihan ke pelanggan mencakup pembuatan faktur penjualan rangkap dan secara simultan memutakhirkan berkas transaksi penjualan dan bersama-sama dengan penerimaan kas dan aneka kredit, memungkinkan penyiapan neraca saldo piutang usaha.

- a. Faktur penjualan (sales invoice) adalah dokumen yang menunjukkan deskripsi dan kuantitas barang yang dijual, harga termasuk ongkos angkut, asuransi, syarat pembayaran, dan data lain yang relevan. Faktur penjualan merupakan cara untuk menunjukkan kepada pelanggan mengenai jumlah penjualan dan jatuh temponya.
- b. Jurnal penjualan (sales journal) adalah jurnal untuk mencatat transaksi penjualan. Tiap transaksi penjualan dicatat dalam jurnal penjualan. Jurnal penjualan biasanya menunjukkan penjualan kotor berdasarkan klasifikasi yang berbeda. Jurnal dihasilkan setiap waktu dari transaksi penjualan yang terdapat dalam berkas komputer.
- c. Laporan ikhtisar penjualan (summary sales report) adalah dokumen yang dihasilkan komputer yang mengikhtisarkan penjualan untuk satu periode.

- d. Berkas induk piutang (account receivable master file) adalah berkas untuk mencatat setiap penjualan, penerimaan kas, retur dan pengurangan harga penjualan untuk masing-masing pelanggan dan mengelolah saldo akun pelanggan.
- e. Neraca saldo piutang usaha (account receivable trial balance) adalah daftar jumlah yang terhutang oleh pelanggan pada waktu tertentu. Neraca saldo ini disiapkan langsung dari berkas induk piutang usaha.
- f. Laporan bulanan (monthly statement) adalah dokumen yang dikirim kepada pelanggan yang menunjukkan saldo awal piutang usaha, jumlah dan tanggal setiap penjualan, penerimaan pembayaran tunai, nota kredit yang diterbitkan, dan saldo akhir.

### 3.5.2. Kegiatan Pengendalian Penjualan

Kegiatan yang dilakukan berikut ini merupakan kegiatan-kegiatan pengendalian yang sangat penting untuk mengidentifikasi pengendalian dan kelemahannya terhadap penjualan:

#### 1. Pemisahan tugas yang memadai

Pemisahan tugas yang memadai bermanfaat untuk mencegah berbagai macam salah saji, baik disengaja maupun tidak disengaja. Untuk mencegah kecurangan (fraud), adalah penting bahwa seseorang yang bertanggung jawab untuk memasukkan informasi transaksi penjualan ke komputer. Dikehendaki pula untuk memisahkan fungsi persetujuan penjualan kredit dari fungsi penjualan, karena pengecekan penjualan kredit dimaksudkan untuk mengimbangi kecenderungan

alamiah bagian penjualan untuk mengoptimalkan volume meski dengan beban penghapusan piutang yang tinggi.

## 2. Otorisasi yang semestinya

Auditor berkepentingan atas otorisasi pada tiga titik kunci, penjualan secara kredit harus diotorisasi dengan semestinya sebelum penjualan dilakukan, barang dikirim hanya setelah diotorisasi dengan semestinya dan harga, termasuk syarat penjualan, ongkos angkut dan potongan-potongan harus diotorisasi.

## 3. Dokumen dan catatan yang memadai

Karena setiap perusahaan memiliki sistem penyiapan, pemrosesan dan pencatatan transaksi yang khas, akan sukar untuk mengevaluasi apakah prosedur-prosedur telah dirancang untuk memberikan pengendalian yang optimum, meskipun demikian, prosedur pencatatan yang memadai harus ada sebelum kebanyakan tujuan pengendalian intern dapat dipenuhi.

## 4. Dokumen yang prenumbered

Penggunaan dokumen yang prenumbered dimaksudkan untuk mencegah kegagalan dalam menagih atau mencatat penjualan dan terjadinya penagihan dan pencatatan dua kali.

## 5. Pengiriman rekening bulanan

Pengiriman rekening bulanan oleh seorang yang tidak bertanggung jawab atas penanganan kas atau penyiapan catatan penjualan dan piutang merupakan pengendalian yang berguna karena akan mendorong tanggapan dari pelanggan kalau saldonya dinyatakan tidak tepat. Untuk memberikan efektifitas yang

maksimum, seluruh ketidaksepakatan mengenai saldo akun harus ditangani oleh orang yang tidak bertanggung jawab mengenai kas atau mencatat penjualan atau piutang usaha.

#### 6. Prosedur verifikasi intern

Perlu untuk menggunakan orang yang independen untuk mengecek pemrosesan dan pencatatan transaksi penjualan untuk memenuhi tujuan pengendalian intern.

### 3.5.3. Internal Audit Penjualan

Pada pengendalian yang direncanakan, seorang atau lebih auditor harus merancang perencanaan pemeriksaan atas pengendalian untuk menguji efektifitasnya. Dalam pelaksanaan pemeriksaan ini, sangat penting bagi auditor untuk memulai dengan faktor penjualan dan memeriksa dokumen yang mendukung faktor penjualan.

Adapun prosedur pemeriksaan atas transaksi penjualan sebagai berikut:

#### 1. Penjualan yang dicatat benar-benar ada

Untuk tujuan ini, auditor berkepentingan dengan kemungkinan dua macam salah saji: penjualan tercatat dalam jurnal untuk pengiriman yang tidak pernah dilakukan, dan pengiriman dilakukan ke pelanggan fiktif dan dicatat sebagai penjualan. Audit yang dilakukan disini adalah auditor dapat menelusuri ayat pembukuan dalam jurnal penjualan, memeriksa salinan faktur penjualan dan order penjualan, memeriksa persetujuan kredit dalam order pelanggan, menghitung integritas urutan faktur penjualan, memeriksa cetakan transaksi yang ditolak oleh

komputer karena mempunyai nomor pelanggan yang tidak absah, dan mengamati rekening yang dikirim serta memeriksa berkas korespondensi dengan pelanggan.

2. Transaksi penjualan yang terjadi telah dicatat

Prosedur yang efektif untuk menguji pengiriman yang tidak ditagih adalah dengan menelusuri dokumen pengiriman yang dipilih dari arsip di bagian pengiriman ke salinan faktur penjualan dan jurnal penjualan. Oleh karena itu, auditor harus yakin bahwa seluruh dokumen pengiriman terdapat dalam arsip. Pemeriksaan yang dilakukan disini adalah auditor dapat memeriksa integritas urutan dokumen pengiriman dan integritas urutan faktur penjualan.

3. Penjualan dicatat secara akurat

Keakuratan pencatatan penjualan berkenaan dengan pengiriman jumlah barang yang dipesan, kebenaran penagihan atas jumlah yang dikirim dan kebenaran pencatatan jumlah yang ditagih dalam catatan akuntansi. Auditor dapat memeriksa indikasi verifikasi intern atas dokumen yang dipengaruhi, memeriksa cetakan komputer mengenai harga jual per unit yang disetujui dan memeriksa berkas *batch* total untuk adanya inisial klerk pengendali data dengan membandingkan total ke laporan ikhtisar.

4. Penjualan yang dicatat telah diklasifikasi dengan semestinya

Auditor memeriksa dokumen pendukung untuk menentukan memadainya klasifikasi transaksi tertentu dan membandingkannya dengan akun yang secara aktual dibebani. Kemudian auditor dapat melanjutkannya dengan menelaah



kecukupan bagan akun dan memeriksa indikasi adanya verifikasi intern dokumen yang terkait.

5. Penjualan dicatat pada tanggal yang tepat

Adalah penting bahwa penjualan ditagih dan dicatat sesegera mungkin setelah terjadi pengiriman untuk mencegah hilangnya transaksi dari catatan tanpa disengaja dan untuk menjamin bahwa penjualan dicatat pada periode yang sesuai.

Pada saat dilakukan pemeriksaan, sudah lazim untuk membandingkan tanggal pengiriman dengan tanggal pada salinan faktur penjualan. Auditor dapat memeriksa dokumen untuk pengiriman yang belum ditagih dan penjualan yang dicatat, kemudian memeriksa indikasi verifikasi intern dalam dokumen yang terkait.

6. Transaksi penjualan dicatat dengan semestinya dan diikhtisarkan dengan benar

Memasukkan dengan semestinya seluruh transaksi penjualan ke dalam berkas induk piutang usaha adalah penting karena keakuratan catatan ini mempengaruhi kemampuan perusahaan menagih piutang yang masih ada. Demikian pula, jurnal penjualan harus dijumlah dan diposting ke buku besar dengan benar. Dalam audit ini, perlu untuk melakukan pengujian transaksi secara klerikal dengan menjumlah ke bawah jurnal dan menelusuri total dan rinciannya ke buku besar dan berkas induk untuk mengecek apakah terdapat salah saji yang disengaja atau tidak disengaja. Auditor harus mengamati rekening yang dikirim, memeriksa indikasi adanya verifikasi intern dan memeriksa inisial dalam buku besar yang mengidentifikasi adanya perbandingan.

## BAB IV

### GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

#### 4.1. Latar Belakang Berdirinya Perusahaan

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) didirikan berdasarkan Peraturan Pemerintah RI No.19 tahun 1996, tanggal 14 Februari 1996 tentang peleburan PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero).

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) dan PT. Bina Mulya Ternak (Persero) menjadi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero). Dalam peleburan tersebut termasuk pengalihan proyek-proyek pengembangan eks PT. Perkebunan XXII (Persero) di Propinsi Sulawesi Selatan, Sulawesi Tengah, dan Sulawesi Tenggara kepada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero). Setelah tahap pengelompokan, maka pada tanggal 11 Maret 1996 dibentuklah 14 buah PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) yang merupakan peleburan (merger murni) dari:

1. PT. Perkebunan XXVIII (Persero)
2. PT. Perkebunan XXVII (Persero)
3. PT. Bina Mulya Ternak (Persero)
4. Eks Proyek PT. Perkebunan XXII (Persero) di Sulawesi Selatan, Tengah dan Tenggara

Kondisi finansial sebelum penggabungan menunjukkan keadaan yang kurang menggembirakan, karena hanya PT. Perkebunan XIV (Persero) yang sehat



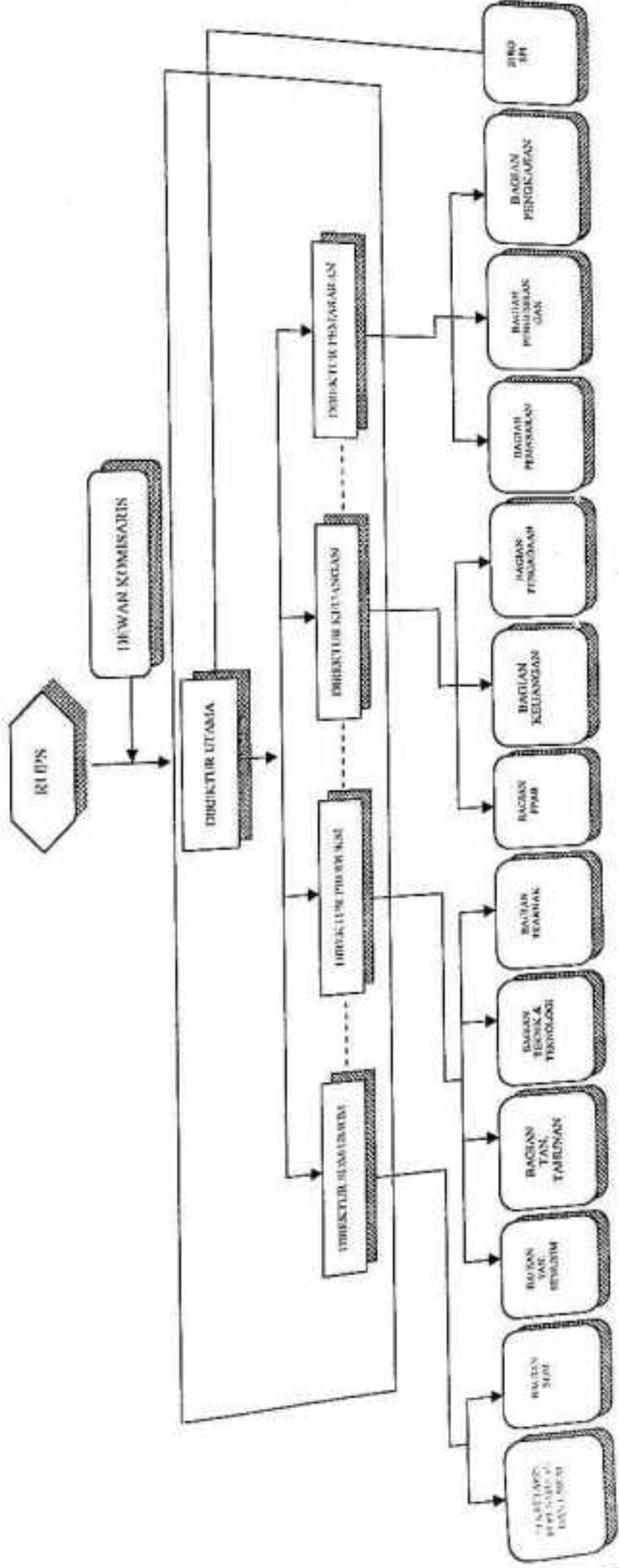
kinerjanya, sedangkan PT. Perkebunan XIII (Persero), PT. Bina Mulya Ternak (Persero) dan eks Proyek PT. Perkebunan XXIII (Persero) tidak sehat. Dalam laporan audit BPKP malahan dinyatakan bahwa PT. Perkebunan XVIII (Persero), PT. Bina Mulya Ternak (Persero) dan Eks Proyek PT. Perkebunan XXIII (Persero) dapat dinyatakan bubar demi hukum karena total hutang jauh diatas modalnya.

#### 4.2. Struktur Perusahaan

Dalam suatu organisasi perusahaan dengan segala aktifitasnya terdapat hubungan setiap individu yang terlibat didalam menjalankan aktifitas perusahaan tersebut. Semakin banyak kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan, maka luas jaringan organisasinya dan semakin rumit dan kompleks hubungan setiap individu yang terlibat didalamnya.

Struktur organisasi perusahaan pada PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Makassar senantiasa mengacu pada kebutuhan organisasi, sehingga organisasi perusahaan ini senantiasa berubah mengikuti kebutuhan dan perkembangan organisasi. Adapun struktur organisasi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero), sebagai berikut:

# STRUKTUR ORGANISASI KANTOR DIREKSI PERKEBUNAN NUSANTARA



Sumber Data : PT. Perkebunan Nusantara XIV (persero)

### 4.3. Job Description

Adapun pembagian tugas dan tanggung jawab diantara karyawan pada perusahaan ini dimaksudkan agar tercipta suasana kerja yang harmonis dan produktif dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan yang telah ditetapkan utamanya untuk meningkatkan profit dan mengembangkan usaha.

Pada perusahaan PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Makassar, personil-personil yang ada di dalam struktur organisasinya mempunyai wewenang, tugas dan tanggung jawab masing-masing dapat ditambahkan sebagai berikut:

#### Direksi

Tugas dan tanggung jawab dari berbagai direksi PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) Makassar akan diuraikan sebagai berikut:

##### 1. Direktur utama

- a. Memimpin dan mengurus Perseroan sesuai dengan tujuan perseroan dan senantiasa meningkatkan efisiensi dan efektifitas perseroan.
- b. Menguasai, mengurus dan memelihara perseroan.
- c. Mendorong mobilitas seluruh jajaran perusahaan.
- d. Mengkoordinasi seluruh kegiatan dalam perusahaan agar berjalan sesuai dengan sasaran/tujuan perusahaan.
- e. Menetapkan tugas-tugas, tanggung jawab dan wewenang seluruh jajaran perusahaan.

## 2. Direktur Produksi

- a. Mengoperasikan aset perusahaan
- b. Melaksanakan kegiatan pengawasan dan pengendalian fungsi produk secara keseluruhan
- c. Mengevaluasi skala usaha unit produksi dan operasi

## 3. Direktur Keuangan

- a. Mengolah kebijakan strategi fungsi keuangan
- b. Mengolah kegiatan strategi fungsi pengadaan
- c. Menentukan kebutuhan investasi

## 4. Direktur Sumber Daya Manusia/Umum

- a. Menyelenggarakan kebijakan tentang sumber daya manusia mengenai pengadaan SDM, pemeliharaan SDM dan pengembangan SDM
- b. Mengolah kegiatan umum perusahaan
- c. Menyusun rumusan peraturan kepegawaian

## 5. Direktur Pemasaran

- a. Menyelenggarakan strategi fungsi pemasaran
- b. Mengevaluasi dan menentukan kebijakan pemasaran
- c. Melaksanakan pengendalian kegiatan operasional pengembangan unit/proyek sesuai dengan rencana yang telah disahkan

## Kepala Biro/Bidang

Penyerahan tugas-tugas dan tanggung jawab perusahaan terhadap berbagai kepala biro/bidang akan diuraikan sebagai berikut:

1. Kepala Bidang Sumber Daya Manusia
  - a. Melaksanakan kegiatan gaji berkala, golongan dan cuti karyawan bulanan atas persetujuan Direksi
  - b. Mengurus dan menyelesaikan administrasi masalah ketenagakerjaan
2. Kepala Bidang Pengembangan Perusahaan
 

Bertanggung jawab atas kelancaran pekerjaan bidang pengembangan perusahaan serta mencari peluang usaha baru yang dapat dikembangkan.
3. Kepala Bidang Tanaman Semusim
  - a. Mengevaluasi kemajuan pekerjaan dan biaya unit usaha
  - b. Mengkoordinasi pelaksanaan pengembangan tebu rakyat
4. Kepala Bidang Tanaman Tahunan
  - a. Melaksanakan seleksi permintaan barang dan jasa
  - b. Melakukan pengawasan mutu barang sesuai pesanan
5. Kepala Bidang Ternak
  - a. Menyiapkan korespondensi bidang peternakan
  - b. Melakukan fungsi-fungsi pengawasan yang melekat bidang ternak
6. Kepala Bidang Teknik dan Teknologi
 

Mengevaluasi kemajuan pekerjaan persiapan giling dan menyusun laporan tahunan.

7. Kepala Bidang Tata Usaha Keuangan/Kepala Bidang Perencanaan Pengendalian Anggaran
  - a. Mencatat penerimaan/pengeluaran dan saldo uang
  - b. Malaksanakan kewajiban pajak
  - c. Mencari sumber dana
  - d. Memantau realisasi pengadaan unit usaha dan kantor direksi
8. Kepala bidang pengadaan
  - a. Membuat penetapan pemegang tender atas hasil memo saran dalam bentuk pesanan/surat perintah atau kontrak
  - b. Menyelenggarakan administrasi dan menyimpan berkas tender
9. Kepala Bidang Pemasaran
  - a. Mempercepat penjualan produk dengan harga yang optimal
  - b. Memantau informasi pasar
  - c. Memperlancar pengeluaran produk yang telah dijual
  - d. Memantau kemampuan rekanan

#### **Biro Satuan Pengawasan Intern**

1. Melaksanakan pengawasan intern di seluruh bagian kantor direksi dan seluruh unit usaha/proyek
  2. Melaksanakan instruksi Direktur Utama (pemeriksaan khusus dan lain-lain)
  3. Mengadakan koordinasi dengan pengawasan pemeriksaan ekstern.
- Wewenang dan tanggung jawabnya sebagai berikut:

1. Berwenang memasuki semua unit kerja perusahaan dan aparatnya, dalam rangka pelaksanaan tugasnya sesuai garis-garis kebijaksanaan yang telah ditetapkan.
2. Memberikan saran-saran pendapat dan pertimbangan berdasarkan kesimpulan atas hasil-hasil pemeriksaan kepada Direktur Utama, baik diminta maupun tidak tentang hal yang dianggap perlu, guna mencapai tujuan perusahaan yang efektif dan efisien.
3. Bertanggung jawab atas kebenaran, ketepatan waktu setiap laporan hasil pemeriksaan.

## BAB V

### HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

#### 5.1. Mekanisme Penjualan

Penjualan merupakan proses pengalihan kepemilikan atas barang dan jasa yang telah tersedia untuk dijual kepada pelanggan. Transaksi penjualan untuk semua jenis perusahaan berbeda seperti halnya dengan PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero), khusus untuk penjualan gula. Penjualan hanya diadakan dua kali dalam setahun, saat setelah selesai produksi. Penjualan dilakukan melalui penawaran terbuka atau sering disebut tender/lelang.

Sebelum melakukan penawaran terbuka atau tender, perusahaan menetapkan persyaratan-persyaratan yang harus dipenuhi oleh pihak-pihak yang akan ikut tender. Pihak-pihak yang akan ikut tender adalah perusahaan yang ikut berpartisipasi dalam PT. Perkebunan Nusantara. Perusahaan tersebut harus memenuhi syarat-syarat yang telah ditetapkan oleh PT. Perkebunan Nusantara dan harus menyetujui perjanjian/kontrak yang telah dibuat sebelumnya. Selain itu perusahaan tersebut harus membayar uang muka secara proporsional sesuai dengan yang telah ditetapkan.

Jika penawaran harga tertinggi pada saat tender dilaksanakan berada dibawah harga yang telah ditetapkan, maka dilakukan negoisasi penawaran oleh Panitia Penjualan dengan Dewan Direksi. Penawaran harga tersebut kemudian dievaluasi berdasarkan *price idea*. *Price idea* merupakan harga yang sesuai dengan keputusan yang ditetapkan oleh Komite Penawaran Bersama PT. Perkebunan



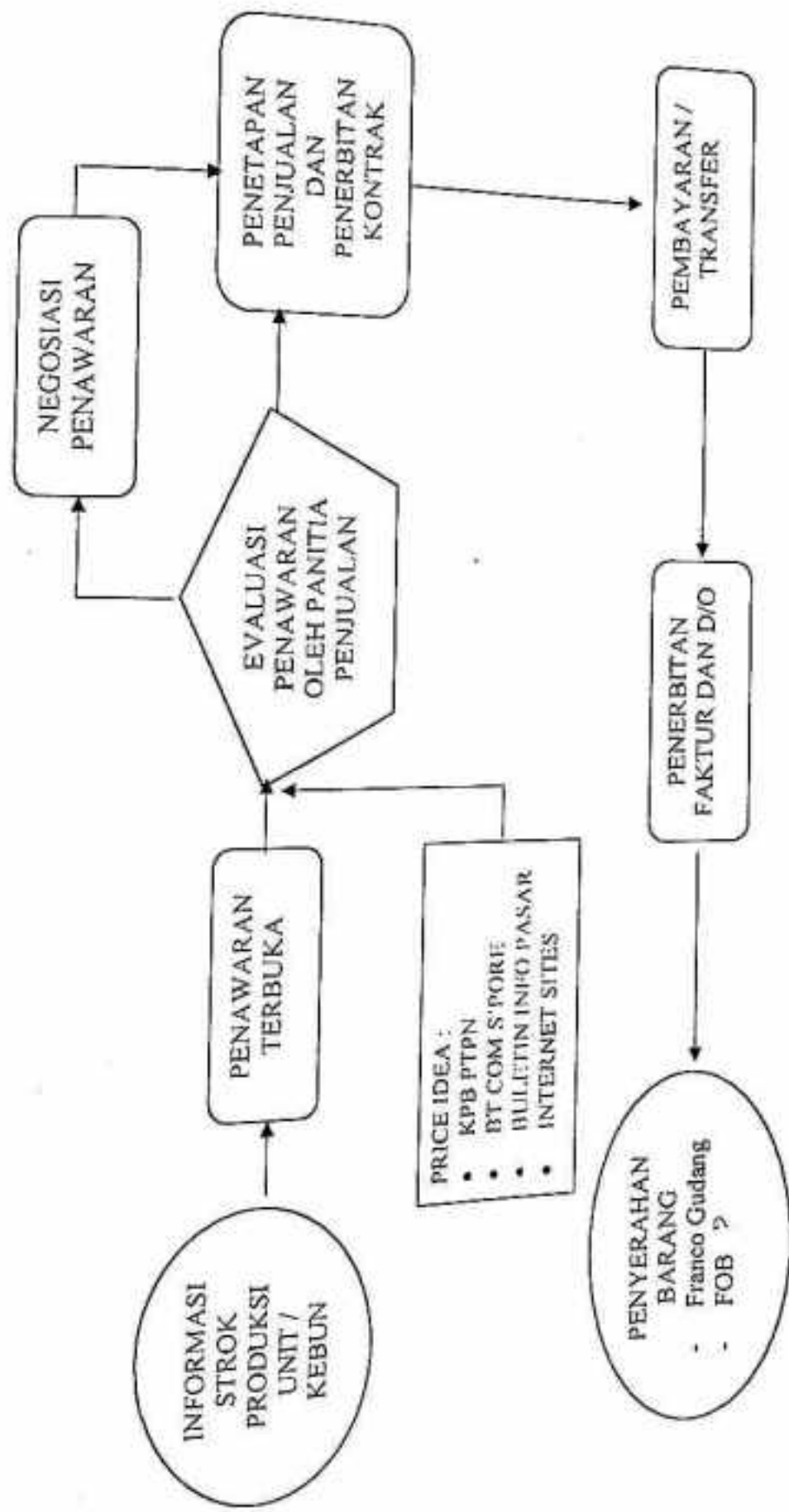
Nusantara (KPB PTPN), *BT Co S'Pore* atau harga berdasarkan informasi harga luar negeri, *Buletin Informasi Pasar* dan melalui *Internet Sites*.

Perusahaan yang telah memenangkan tender harus melunasi pembayaran sesuai waktu yang telah ditetapkan, pembayaran ini biasanya dilakukan antara tiga sampai tujuh hari setelah tender dilaksanakan. Bagi pihak yang tidak memenangkan tender, perusahaan dengan segera mengembalikan uang muka saat itu juga.

Pembayaran yang dilakukan oleh pemenang tender, yaitu dengan mentransfer uang tunai ke rekening pada Bank yang telah ditunjuk oleh PT. Perkebunan Nusantara. Dan barang yang telah dimenangkan tersebut, akan menjadi milik perusahaan pemenang tender dan harus segera dikeluarkan dari gudang sampai batas waktu yang telah ditentukan. Dan jika batas pengambilan barang tersebut telah habis, sementara barang belum dikeluarkan dari gudang, maka dikenakan denda berupa biaya penyimpanan sampai barang tersebut dikeluarkan dari gudang.

Untuk lebih jelasnya, mekanisme pemasaran produk gula PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) dapat dilihat pada bagan berikut ini:

MEKANISME PEMASARAN PRODUK PTPN - XIV (PERSERO)  
 DENGAN PENAWARAN TERBUKA UNTUK KOMODITI GULA



Sumber Data : PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero)

## 5.2. Sistem dan Prosedur

PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) seperti yang telah diuraikan sebelumnya, memiliki sistem dan prosedur penjualan yang sangat praktis. Penjualan dilakukan melalui penawaran terbuka atau disebut tender, sehingga tidak melibatkan banyak fungsi. Fungsi pemasaran hanya memiliki wewenang untuk memasarkan produk yang dihasilkan oleh unit. Setelah transaksi penjualan selesai dan pembayaran melalui rekening bank dilakukan, otomatis wewenang tersebut beralih ke bagian keuangan

Bagian keuangan memiliki wewenang untuk menerima dan melakukan pembayaran kas atas suatu transaksi. Setelah itu dilakukan pencatatan atas setiap transaksi yang bersangkutan.

## 5.3. Evaluasi Internal Audit

Sebelumnya akan diuraikan, bahwa Biro Satuan Pengawasan Intern memiliki standar dan pertimbangan-pertimbangan terhadap struktur pengendalian intern penjualan. Standar dan pertimbangan-pertimbangan tersebut sebagai berikut:

1. Standar struktur pengendalian intern
  - a. Petugas yang melaksanakan pengiriman barang, membuat faktur penjualan, mengerjakan kartu piutang, dan memegang kas tidak terikat satu sama lain.
  - b. Semua penjualan dilaksanakan dengan blanko faktur penjualan yang sebelumnya diberi nomor urut, serta didukung oleh dokumen pengiriman dan penyerahan.

- c. Syarat-syarat penjualan dan harga diuji sebagaimana mestinya.
- d. Ada pejabat yang berwenang menyetujui penjualan.
- e. Terdapat pengawasan yang efektif, yaitu semua penjualan telah dicatat dengan baik dan pembayarannya diterima pada waktunya.

## 2 Hal-hal yang perlu dipertimbangkan

Dalam menilai struktur pengendalian penjualan, beberapa hal yang perlu dipertimbangkan:

### a. Penjualan

Tindakan-tindakan dan pengendalian atas order penjualan:

- Apakah diperlukan order tertulis dari langganan?
- Apakah order penjualan disetujui oleh pejabat yang berwenang?
- Apakah ada ketentuan tentang pemberian kredit atas penjualan?
- Apakah perusahaan mempunyai daftar harga yang sudah disetujui?

### b. Administrasi faktur penjualan

- Apakah blanko faktur penjualan sebelumnya sudah diberi nomor urut?
- Apakah faktur penjualan yang batal diberi tanda "dibatalkan" dan disimpan?
- Apakah faktur penjualan sudah disimpan, dicek ketelitiannya mengenai jumlah, harga, dan perkalian dan penjumlahan?

### c. Potongan penjualan

- Apakah ada aturan umum mengenai potongan penjualan?
- Apakah pemberian potongan penjualan sesuai dengan pertauran tersebut?

- Apakah prosedur penjualan biasa berlaku pula untuk penjualan tunai, penjualan pada karyawan, penjualan barang bekas dan penjualan barang-barang lainnya?

Dalam menentukan pengujian terhadap penjualan, beberapa prosedur umumnya dapat digunakan tergantung pada kecukupan pengendalian. Prosedur pemeriksaan atas penjualan sangat bervariasi tergantung keadaan dan tujuan pemeriksaan. Adapun prosedur-prosedur pemeriksaan yang dilakukan oleh Biro Satuan Pengawasan Intern terhadap penjualan sebagai berikut:

### 1. Penjualan

Langkah-langkah pemeriksaan terhadap penjualan:

- a. Memeriksa dokumen penjualan, apakah pelaksanaan penjualan telah dilakukan dengan harga pasar dan syarat-syarat penjualan.
- b. Memeriksa apakah perusahaan mempunyai peraturan/ketentuan sebagai pedoman penjualan.
- c. Memeriksa ketaatan pelaksana terhadap ketentuan/peraturan penjualan.
- d. Memeriksa pelaksanaan pengelolaan penjualan.
- e. Memeriksa pengiriman contoh dan laporan *auction*.
- f. Memeriksa administarsi persediaan barang jadi.
- g. Memeriksa laporan pengiriman produksi hasil jadi.
- h. Membuat simpulan dan saran-saran hasil pemeriksaan.

### 2. Biaya Penjualan

Langkah-langkah pemeriksaan terhadap biaya penjualan sebagai berikut:

- a. Meminta daftar biaya penjualan dan melakukan pengujian atas ketepatan perhitungan atau pembebanan biaya penjualan.
  - b. Melakukan kontrol hubungan antara biaya penjualan menurut data akuntansi dengan aktifitas penjualan.
  - c. Melakukan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dengan biaya penjualan.
  - e. Memeriksa unsur-unsur biaya penjualan yang jumlahnya material dengan bukti-bukti yang mendasarinya.
  - f. Melakukan *cut off* yang tepat atas biaya biaya penjualan yang dibebankan pada periode berjalan atau menjadi beban periode berikutnya.
  - g. Memeriksa klasifikasi dan reklasifikasi atas biaya penjualan sehubungan dengan kelayakan penyajiannya dalam laporan keuangan serta kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi.
  - h. Memeriksa ketepatan dan relevansi biaya penjualan dan yang menjadi beban biaya penjualan.
  - i. Membuat daftar koreksi yang diperlukan.
  - j. Membuat simpulan dan komentar hasil pemeriksaan.
3. Uang muka penjualan
- Langkah-langkah pemeriksaan terhadap uang muka penjualan sebagai berikut:
- a. Meminta daftar saldo uang muka penjualan pada tanggal neraca.
  - b. Mengecek angka-angka tersebut dengan buku besar, buku tambahan, dan angka neraca.

- c. Memeriksa dan meneliti perubahan mutasi pada perkiraan uang muka penjualan dengan bukti pendukung.
  - d. Melakukan pengujian secara sample atas perhitungan uang muka penjualan dengan hasil penjualan pada buku penjualan kas dan bank.
  - e. Membuat daftar usulan koreksi yang diperlukan.
  - f. Membuat simpulan dan komentar hasil pemeriksaan.
4. Hasil penjualan
- Langkah-langkah pemerikassan terhadap hasil penjualan adalah sebagai berikut:
- a. Memeriksa ketepatan pengakuan hasil penjualan.
  - b. Memeriksa hasil penjualan dari buku harian dan hubungan dengan aktiva yang timbul akibat penjualan tersebut.
  - c. Melakukan pemeriksaan dengan berbagai perbandingan antara lain dengan anggaran dan realisasi tahun yang lalu.
  - d. Memeriksa faktur atau nota debit, perkalian banyaknya barang dengan harga satuan, penjumlahan dan pengurangan (potongan-potongan) serta memeriksa kelengkapan faktur atau nota debit berdasarkan nomor urutnya.
  - e. Memeriksa harga satuan yang tercantum di dalam faktur nota debit dengan daftar harga atau kontrak penjualan dan memeriksa pula persetujuan atas syarat-syarat penjualan.
  - f. Memeriksa ketelitian penjumlahan dalam buku penjualan menelusuri pembukuannya ke jurnal dan buku besar.

- g. Memeriksa apakah tidak terdapat pendapatan/hasil penjualan yang belum dibukukan.
- h. Membuat daftar koreksi yang diperlukan.
- i. Membuat simpulan dan komentar hasil pemeriksaan.

#### 5. Pembukuan

Langkah-langkah pemeriksaan terhadap pembukuan sebagai berikut:

- a. Memeriksa kelengkapan dokumen dan nomor urutnya.
- b. Memeriksa kebenaran perhitungan pada bukti-bukti.
- c. Melakukan verifikasi pengesahan mengenai pembayaran.
- d. Memeriksa bukti-bukti untuk menentukan pembukuan yang benar pada bagian dan perkiraan yang bersangkutan.
- e. Meneliti apakah tidak terdapat pembukuan dua kali.
- f. Memeriksa apakah bukti-bukti intern telah disetujui dan disahkan oleh pejabat yang berwenang.
- g. Melakukan rekonsiliasi bukti-bukti pembukuan yang timbul sebagai akibat keputusan risalah rapat dengan keputusan-keputusan itu sendiri.
- h. Membuat daftar koreksi yang diperlukan.
- i. Membuat simpulan dan komentar hasil pemeriksaan bukti pembukuan.

#### 6. Bank

Langkah-langkah pemeriksaan terhadap bank adalah sebagai berikut:

- a. Melakukan rekonsiliasi saldo bank akhir tahun dengan rekening koran.



- b. Mengecek angka neraca dengan saldo akhir perkiraan bank di buku besar dan saldo buku bank.
- c. Memeriksa cek yang masih beredar.
- d. Memeriksa apakah ada cek yang dibatalkan.
- e. Memeriksa pembayaran-pembayaran dan penerimaan-penerimaan lewat bank dengan bukti-bukti yang bersangkutan.
- f. Melakukan pengujian mengenai hubungan mutasi buku bank dengan buku kas.
- g. Memeriksa apakah pemberian kode perkiraan dalam bukti pembukuan telah benar.
- h. Memeriksa ketelitian penjumlahan dalam buku bank register cek (daftar cek yang sudah dikeluarkan memuat tanggal, nomor, jumlah, dan kepada siapa) minimal dua bulan termasuk bulan terakhir.
- i. Memeriksa apakah terjadi *overdraft* dan sebab terjadinya.
- j. Memeriksa ketepatan pemakaian kurs bagi valuta asing per tanggal neraca.
- k. Membuat daftar koreksi yang diperlukan.
- l. Membuat simpulan dan komentar hasil pemeriksaan

Prosedur pemeriksaan yang telah dilakukan oleh Biro Satuan Pengawasan Intern belum memadai, hal ini disebabkan karena prosedur pemeriksaan tersebut tidak melakukan:

1. Pengujian atas pemisahan tugas antara fungsi keuangan yang bertugas menerima dan membayar terjadinya suatu transaksi dengan fungsi yang bertugas mencatat terjadinya suatu transaksi.
2. Perbandingan independen antara tanggal terjadinya transaksi dengan tanggal dilakukannya pencatatan dan tidak melakukan perbandingan independen antara tanggal perjanjian pembayaran dan saat cek dicairkan oleh bagian keuangan.

Kedua prosedur pemeriksaan tersebut di atas tidak dilakukan karena pemeriksaan yang dilakukan harus berdasar atas pedoman atau standar yang telah ditentukan, tidak ada instruksi khusus dari direksi, dan belum ditemukan adanya penyimpangan atau kecurangan pada bagian keuangan tersebut.

Pengujian atas pemisahan tugas antara fungsi yang bertugas menerima dan melakukan pembayaran dengan fungsi yang mencatat terjadinya transaksi sangat penting, hal ini dilakukan untuk menguji sistem pengendalian internnya apakah sistem tersebut sudah efektif atau belum dan untuk memastikan bahwa pemisahan tugas tersebut memang ada.

Perbandingan antara tanggal terjadinya transaksi dengan tanggal dilakukannya pencatatan dan perbandingan antara tanggal perjanjian pembayaran dengan tanggal cek dicairkan sangat penting untuk mencegah hilangnya bukti-bukti transaksi dari catatan tanpa sengaja dan untuk menjamin bahwa penjualan dicatat pada periode yang sesuai.

## BAB VI

### KESIMPULAN DAN SARAN



#### 6.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa prosedur pemeriksaan yang dilakukan oleh Biro Satuan Pengawasan Intern PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) belum memadai. Hal ini disebabkan karena Biro SPI tidak melakukan:

1. Pengujian pengendalian atas pemisahan tugas antara fungsi yang menerima dan melakukan pembayaran dengan fungsi yang mencatat terjadinya transaksi.
2. Tidak membandingkan antara bukti-bukti (tanggal terjadinya transaksi) dengan tanggal dilakukannya pencatatan dan tidak membandingkan antara tanggal perjanjian pembayaran dengan tanggal cek dicairkan.

#### 6.2. Saran

Dari hasil kesimpulan yang telah dikemukakan, selanjutnya dapat diberikan saran-saran yang mungkin dapat berguna bagi perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Disarankan, sebaiknya pedoman pemeriksaan untuk Biro Satuan Pengawasan Intern mencantumkan pengujian atas pemisahan tugas antara fungsi yang menerima dan melakukan pembayaran dengan fungsi yang melakukan pencatatan atas transaksi tersebut. Hal ini dimaksudkan untuk menguji sistem

pengendalian internnya apakah sudah efektif atau belum, dan untuk memastikan bahwa pemisahan fungsi memang ada.

2. Disarankan kepada Biro Satuan Pengawasan Intern, agar melakukan perbandingan antara bukti-bukti (tanggal terjadinya transaksi) dengan tanggal pencatatan dan perbandingan independen antara tanggal perjanjian pembayaran dengan tanggal cek dicairkan. Hal ini dimaksudkan untuk mencegah hilangnya bukti-bukti transaksi dari catatan tanpa sengaja dan untuk menjamin bahwa penjualan dicatat pada periode yang sesuai.

LAMPIRAN

TABEL I

PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)

TARGET PENJUALAN GULA TAHUN 2000-2002

PRODUK (Gula)	TAHUN		
	2000	2001	2002
P.G. Camming	35.215.000.000	42.033.000.000	43.020.000.000
P.G. Bone	30.406.500.000	24.921.400.000	36.315.200.000
P.G. Takalar	21.130.500.000	26.224.000.000	34.195.000.000
Total	86.742.000.000	93.178.400.000	113.530.200.000

Sumber data: PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero)

TABEL II

PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)

REALISASI PENJUALAN GULA

TAHUN 2000-2002

PRODUK (Gula)	TAHUN		
	2000	2001	20002
P.G. Camming	31.535.500.000	24.325.000.000	39.345.000.000
P.G. Bone	21.870.000.000	15.050.200.000	35.170.000.000
P.G. Takalar	16.377.500.000	20.620.049.000	24.272.500.000
Total	69.783.000.000	59.995.249.000	98.787.500.000

Sumber data: PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero)

TABEL III

PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XIV (PERSERO)  
 PERBANDINGAN ANTARA TARGET DENGAN REALISASI  
 PENJUALAN GULA TAHUN 2000-2002

TAHUN	Target Penjualan	Realisasi Penjualan	Selisih Penjualan	
			Rp.	%
2000	86.742.000.000	69.783.000.000	16.959.000.000	80
2001	93.178.400.000	59.995.249.000	33.183.151.000	64
2002	113.530200.000	98.787.500.000	14.742.700.000	87

Sumber data: PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero)

Dari tabel tersebut di atas, menunjukkan tidak tercapainya target penjualan seperti yang diharapkan perusahaan. Hal ini dapat dilihat pada realisasi penjualan tiga tahun terakhir, terdapat selisih yang cukup besar tercapainya target penjualan. Pada tahun 2000, target penjualan yang tercapai 80% atau terdapat selisih penjualan sebesar Rp. 16.959.000.000,00. Dan pada tahun 2001, target penjualan yang dicapai perusahaan menurun secara drastis, hanya 64% atau terdapat selisih penjualan sebesar Rp. 33.183.151.000,00 dari harga yang ditargetkan. Sedangkan pada tahun 2002, meskipun target penjualan naik 87% atau selisih penjualan sebesar Rp. 14.742.700.000,00 namun total penjualan tetap tidak mencapai target.

## KEPUSTAKAAN

- Arens, Alvin A dan James K. Loebbecke, 1997, **Auditing : An Intergrated Approach**, Seventh Edition, Prentice Hall International, Inc., New Jersey.
- Anthony, Robert N, John Dearden dan Norton M. Bedford, 1991, **Sistem Pengendalian Manajemen**, Edisi V, Terjemahan, Jakarta.
- Boynton, William C. Dan Walter G. Kell, 1996, **Modern Auditing**, Sixth Edition, John and Sons Inc., New York.
- Hiro Tugiman, 1998, **Standar Profesional Audit Internal**, Penerbit Kanisius, Yogyakarta.
- Holmes, Arthur W dan David C. Burns, 1991, **Auditing : Norma dan Prosedur**, Edisi IX, Jilid Satu, Terjemahan, Penerbit: Erlangga, Jakarta.
- Millichamp, Alan H., 1993, **Auditing**, DP Publication LTD Aldine Place, London.
- Mulyadi, 1992, **Pemeriksaan Akuntan**, Edisi Keempat, Bagian Penerbit: STIE - YKPN, Yogyakarta.
- Sukrisno Agoes, 1996, **Pemeriksaan Akuntan**, Jilid II, Lembaga Penerbit : Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta.
- Wilson, James D. Dan John B. Campbell, 1993, **Controllershship**, Edisi Ketiga, Terjemahan, Penerbit Erlangga, Jakarta.