

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1 Audit

Untuk dapat memahami mengenai audit operasional lebih jauh, diperlukan pemahaman mengenai konsep dasar audit terlebih dahulu. Audit merupakan bagian dari pengawasan yang dilakukan secara kritis terhadap suatu objek. Pengawasan ini sendiri merupakan bagian dari pengendalian.

2.1.1 Pengertian audit

Terdapat banyak pengertian mengenai audit. Di bawah ini akan diuraikan beberapa definisi audit yang diambil dari beberapa sumber yaitu:

1. Menurut Arens, Elder & Beasley (2014:24), pengertian audit adalah “*Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person.*” Dalam Bahasa Indonesia berarti Audit adalah proses pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.
2. Menurut Agoes (2012:4) menyatakan bahwa, “ Audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut..”
3. Menurut William C. Boynton, dan Johnson (2006:6) definisi audit adalah “*Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of*

correspondences between those assertions and established criteria and communicating the result to interested users.” Dalam Bahasa Indonesia berarti Audit adalah sebuah proses sistematis untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti secara objektif menyangkut pernyataan-pernyataan mengenai kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk memberikan keyakinan atas tingkat keterkaitan antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Dari beberapa definisi beberapa pengarang di atas, dapat penulis simpulkan bahwa auditing merupakan suatu proses sistematis dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti yang didapat dari suatu entitas secara objektif dan dilakukan oleh pihak independen dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian dari informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan.

Dari definisi di atas mengandung arti yang luas dan berlaku untuk segala macam jenis audit yang memiliki tujuan yang berbeda. Adapun beberapa karakteristik yang terdapat dalam definisi auditing di atas adalah sebagai berikut:

1. Proses yang sistematis

Yaitu mengandung makna sebagai rangkaian langkah atau prosedur yang logis, terencana, dan terorganisasi.

2. Mengumpulkan dan mengevaluasi bukti secara objektif

Proses sistematis tersebut dilakukan untuk memperoleh bukti yang menjadi dasar pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha dan mengevaluasi tanpa memihak dan berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut.

3. Dilakukan oleh pihak independen

Dalam pelaksanaan proses audit harus dilakukan oleh pihak yang independen agar dapat mengevaluasi bukti secara objektif.

4. Tingkat kesesuaian antara informasi dengan kriteria yang telah ditetapkan

Pengumpulan dan evaluasi bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan tingkat kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.

5. Mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan

Kegiatan terakhir dari proses audit adalah menyampaikan temuan-temuan dan hasilnya kepada pengambil keputusan. Penyampaian hasil dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan yang memuat pernyataan pendapat (opini) mengenai kesesuaiannya antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan.

2.1.2 Jenis-jenis Audit

Menurut Tunggul (2008:9), ada tiga jenis audit, yaitu :

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

Audit laporan keuangan adalah penilaian apakah laporan keuangan disusun dengan kriteria yang ditetapkan, seperti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (IFRS).

2. *Operational Audits* (Audit Operasional)

Audit operasional adalah audit yang dilakukan terhadap kegiatan operasi perusahaan untuk menilai efisiensi, efektifitas, dan ekonomis operasi perusahaan.

3. *Compliance Audits* (Audit Ketaatan)

Audit ketaatan adalah audit untuk menilai apakah prosedur tertentu, aturan, regulasi yang ditetapkan oleh otorisasi lebih tinggi ditaati dan diikuti.

2.2 Audit Operasional

Semakin berkembang suatu badan usaha maka semakin besar pula kebutuhan akan pelaksanaan fungsi-fungsi manajerial yang efektif, efisien, dan ekonomis agar dapat tercapainya tujuan perusahaan. Karena itu dibutuhkan suatu alat bantu yang dapat membantu untuk mencapai tujuan perusahaan, salah satunya adalah audit operasional.

2.2.1 Pengertian Audit Operasional

Menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) sebagaimana dikutip oleh Boynton dan Walker (2006:991) menyatakan bahwa, “*Operational auditing is a systematic process of evaluating an organization’s effectiveness, efficiency, and economy of operations under management’s control and reporting to appropriate persons the result of the evaluation along with recommendations for improvements.*” Dalam Bahasa Indonesia berarti Audit operasional adalah suatu proses yang sistematis untuk mengevaluasi efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari operasi suatu organisasi di bawah kendali manajemen dan melaporkan hasil evaluasi beserta rekomendasi untuk perbaikan kepada orang-orang yang tepat.

Menurut Arens, Elder & Beasley (2014:38), menyatakan bahwa, “*Operational audit is a review of any part of an organization’s operating procedures and methods for the purpose of evaluating efficiency and effectiveness.*” Dalam Bahasa Indonesia berarti Audit operasional merupakan penelaahan atas bagian dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi dengan tujuan untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya.

Dari beberapa pengertian diatas maka dapat diambil kesimpulan bahwa audit operasional adalah suatu proses sistematis untuk mengevaluasi kegiatan operasi suatu organisasi dalam menilai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi suatu kegiatan operasi dalam mendukung tercapainya tujuan organisasi dan melaporkan hasil dari evaluasi kepada orang-orang yang tepat beserta rekomendasi untuk perbaikan.

2.2.2 Tujuan Audit Operasional

Beberapa tujuan dari audit operasional menurut Tunggal (2008:40) adalah sebagai berikut:

1. Mengungkapkan kekurangan dan ketidakberesan dalam setiap unsur yang diuji oleh auditor operasional dan untuk menunjukkan perbaikan apa yang dimungkinkan untuk memperoleh hasil yang terbaik dari operasi yang bersangkutan.

2. Membantu manajemen mencapai administrasi operasi yang paling efisien.
3. Membantu mengusulkan kepada manajemen cara-cara dan alat-alat untuk mencapai tujuan apabila manajemen organisasi sendiri kurang pengetahuan tentang pengelolaan yang efisien.
4. Mencapai efisiensi dari pengelolaan.
5. Membantu manajemen, audit operasional berhubungan dengan setiap fase dari aktivitas usaha yang dapat merupakan dasar pelayanan kepada manajemen.
6. Membantu manajemen pada setiap tingkat dalam pelaksanaan yang efektif dan efisien dari tujuan dan tanggung jawab mereka.

2.2.3 Manfaat Audit Operasional

Menurut Tunggal (2012:96) audit operasional dapat memberikan manfaat melalui beberapa cara sebagai berikut :

1. Mengidentifikasi permasalahan yang timbul, penyebabnya dan alternatif solusi perbaikannya.
2. Menemukan peluang untuk menekan pemborosan dan efisiensi biaya.
3. Menemukan peluang untuk meningkatkan pendapatan.
4. Mengidentifikasi sasaran, tujuan, kebijakan dan prosedur organisasi yang belum ditentukan.
5. Mengidentifikasi kriteria untuk mengukur pencapaian sasaran dan tujuan organisasi.
6. Merekomendasikan perbaikan kebijakan, prosedur dan struktur organisasi.
7. Melaksanakan pemeriksaan atas kinerja individu dan unit organisasi.
8. Menelaah ketaatan/kepatuhan terhadap ketentuan hukum, tujuan organisasi, sasaran, kebijakan dan prosedur.
9. Menguji adanya tindakan-tindakan yang tidak diotorisasi, kecurangan, atau ketidaksesuaian lainnya.
10. Menilai sistem informasi manajemen dan sistem pengendalian.

11. Menyediakan media komunikasi antara level operator dan manajemen.
12. Memberikan penilaian yang independen dan obyektif atas suatu operasi.

2.2.4 Karakteristik Audit Operasional

Menurut Tunggul (2012:37), menyatakan karakteristik audit operasional yaitu :

1. Audit operasional adalah prosedur yang bersifat investigatif.
2. Mencakup semua aspek perusahaan, unit atau fungsi.
3. Yang diaudit adalah seluruh perusahaan, atau salah satu unitnya (bagian penjualan, bagian perencanaan produksi dan sebagainya), atau suatu fungsi, atau salah satu sub klasifikasinya (pengendalian persediaan, sistem pelaporan, pembinaan pegawai dan sebagainya).
4. Penelitian dipusatkan pada prestasi atau keefektifan dari perusahaan/ unit/ fungsi yang diaudit dalam menjalankan misi, tanggungjawab, dan tugasnya.
5. Pengukuran terhadap keefektifan didasarkan pada bukti/ data dan standar.
6. Tujuan utama audit operasional adalah memberikan informasi kepada pimpinan tentang efektif tidaknya perusahaan, suatu unit atau suatu fungsi. Diagnosis tentang permasalahan dan sebab-sebabnya, dan rekomendasi tentang langkah-langkah korektifnya merupakan tujuan tambahan.

2.2.5 Jenis-jenis Audit Operasional

Menurut Arens, Elder & Beasley (2014: 836), audit operasional terbagi menjadi tiga kategori, antara lain:

1. *Functional Audits* (Audit Fungsional)

A functional audit deals with one or more functions in an organization, for example, the efficiency and effectiveness of the payroll function for a division or for the company as a whole. Dalam Bahasa Indonesia berarti audit fungsional berkaitan

dengan sebuah fungsi atau lebih dalam suatu organisasi, misalnya efisiensi dan efektivitas fungsi penggajian bagi sebuah divisi atau bagi keseluruhan perusahaan.

2. *Organizational Audits* (Audit Organisasional)

An organizational audit emphasizes how efficiently and effectively function interact. The plan of organization and the methods to coordinate activities are important in this type of audit. Dalam Bahasa Indonesia berarti bahwa penekanan dalam suatu audit organisasi adalah seberapa efisiensi dan efektif fungsi-fungsi saling berinteraksi. Rencana organisasi dan metode-metode untuk mengkoordinasikan aktifitas yang ada, sangat penting dalam audit jenis ini.

3. *Special Assignments* (Penugasan Khusus)

Special assignments arise at the request of management for a wide variety of audits, such as determining the cause of an ineffective IT system, investigating the possibility of fraud in a division, and making recommendations for reducing the cost of a manufactured product. Dalam Bahasa Indonesia berarti bahwa penugasan audit operasional khusus timbul atas permintaan manajemen untuk berbagai macam audit, misalnya penentuan penyebab tidak efektivitasnya sistem IT, penyelidikan kemungkinan kecurangan dalam suatu divisi, dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya produksi suatu barang.

2.2.6 Tahap-tahap Audit Operasional

Menurut Bayangkara (2008:10) mengelompokkan lima tahap dalam melaksanakan audit operasional, yaitu:

1. Audit Pendahuluan

Audit pendahuluan dilakukan untuk mendapatkan informasi latar belakang terhadap objek yang diaudit. Di samping itu, pada audit ini juga dilakukan penelaahan terhadap berbagai peraturan, ketentuan, dan kebijakan terkait dengan aktivitas yang diaudit, serta menganalisis berbagai informasi yang telah diperoleh untuk

mengidentifikasi hal-hal yang potensial mengandung kelemahan pada perusahaan yang diaudit.

2. Review dan Pengujian Pengendalian Manajemen

Tahapan ini dilakukan dengan tujuan untuk menilai efektivitas pengendalian manajemen dalam mendukung pencapaian tujuan perusahaan. Dari hasil pengujian ini, auditor dapat lebih memahami pengendalian yang berlaku pada obyek audit sehingga dengan lebih mudah dapat diketahui potensi-potensi terjadinya kelemahan pada berbagai aktivitas yang dilakukan. Hasil pengujian pengendalian manajemen ini dapat mendukung tujuan audit sementara menjadi audit rinci, atau mungkin ada beberapa tujuan audit sementara yang gugur karena kurangnya bukti – bukti untuk mendukung tujuan audit tersebut.

3. Audit Terinci

Pada tahap ini auditor melakukan pengumpulan bukti yang cukup dan kompeten untuk mendukung tujuan audit yang telah ditentukan. Pada tahap ini juga dilakukan pengembangan temuan untuk mencari keterkaitan antara satu temuan dengan temuan lain dalam menguji permasalahan yang berkaitan dengan tujuan audit. Temuan yang cukup, relevan dan kompeten dalam tahap ini disajikan dalam suatu kertas kerja audit untuk mendukung kesimpulan audit yang dibuat dan rekomendasi yang diberikan.

4. Pelaporan

Pelaporan bertujuan untuk mengkomunikasikan hasil audit termasuk rekomendasi yang diberikan kepada berbagai pihak yang berkepentingan. Hal ini penting untuk meyakinkan pihak manajemen tentang keabsahan hasil audit dan mendorong pihak – pihak yang berwenang untuk melakukan perbaikan terhadap berbagai kelemahan yang ditemukan. Laporan disajikan dalam bentuk komprehensif (menyajikan temuan-temuan penting hasil audit untuk mendukung kesimpulan audit dan rekomendasi). Rekomendasi harus disajikan dalam bahasa yang operasional dan mudah dimengerti serta dapat untuk ditindak lanjuti.

5. Monitoring Tindak Lanjut

Tahap ini bertujuan untuk mendorong dan memastikan pihak-pihak yang berwenang telah melaksanakan perbaikan sesuai dengan rekomendasi yang diberikan. Oleh karena itu, rekomendasi yang disajikan dalam laporan audit seharusnya sudah merupakan hasil diskusi dengan berbagai pihak yang berkepentingan dengan tindakan perbaikan tersebut.

2.2.7 Temuan Audit Operasional

Menurut Tunggal (2008:186), Penyusunan temuan yang baik harus mencakup:

1. Kondisi (*condition*) adalah keadaan yang menggambarkan kenyataan yang terjadi di perusahaan. Audit operasional memerlukan temuan fakta awal dalam tahap pekerjaan lapangan (*field work*). Ketika temuan fakta digunakan untuk menyatakan suatu kondisi, auditor perlu memeriksa dan menguji operasi dan data terkait untuk membuat fakta lebih jelas. Pernyataan kondisi ini memberikan titik referensi kepada temuan yang berkaitan dengan kriteria yang ada.
2. Kriteria (*criteria*) adalah ukuran atau standar yang harus diikuti atau kondisi yang seharusnya ada dan merupakan standar yang harus dipatuhi oleh setiap bagian dalam perusahaan, yang biasanya berupa kebijakan yang telah ditetapkan manajemen, kebijakan perusahaan sejenis atau kebijakan industri, dan peraturan pemerintah. Di dalam menganalisis kondisi saat ini, auditor harus memperhatikan kondisi apa yang diharapkan untuk dapat mencapai sasaran tujuan organisasi. Dalam menentukan kriteria yang tepat untuk suatu kondisi yang spesifik, auditor memandang dari segi hukum dan perundang-undangan yang relevan, kontrak yang ada, kebijakan, sistem dan prosedur, peraturan internal dan eksternal, tanggung jawab dan wewenang, standar, jadwal, rencana, serta dasar-dasar manajemen yang baik.
3. Sebab (*Cause*) adalah tindakan-tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku dan apa penyebab terjadinya kondisi

tersebut di perusahaan serta bagaimana terjadinya. Temuan audit tidaklah lengkap sampai auditor secara penuh mengidentifikasi penyebab atau alasan terjadinya penyimpangan dari kriteria, faktor paling utama dari temuan audit yaitu menentukan penyebab kelemahan. Penyebab ini adalah alasan mengapa kegiatan operasional menjadi tidak efisien, efektif, dan ekonomis.

4. Akibat (*effect*) adalah dampak dari tindakan-tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku. Salah satu tujuan utama dalam melaksanakan audit operasional adalah mendorong manajemen operasional yang diidentifikasi oleh tim audit. Dalam membantu manajemen menentukan seberapa serius kondisi tersebut mempengaruhi operasinya.
5. Rekomendasi (*recommendation*) menjelaskan apa yang harus dilakukan untuk mengatasi kelemahan masalah yang dikemukakan dalam temuan. Rekomendasi haruslah masuk akal untuk diikuti dengan sebuah penjelasan mengapa kondisi ini terjadi, penyebabnya, dan apa yang harus dilakukan untuk mencegah berulangnya hal tersebut. Rekomendasi mendeskripsikan tindakan yang harus dipertimbangkan manajemen untuk memperbaiki kondisi yang tidak menguntungkan perusahaan.

2.2.8 Pengertian 3E (Efektivitas, Efisiensi, Ekonomisasi)

Menurut Bayangkara (2008:11), pengertian 3E (efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi) adalah sebagai berikut:

1. Efisiensi (*efficient*)

Efisiensi berhubungan dengan bagaimana perusahaan melakukan operasinya, sehingga dicapai optimalisasi penggunaan sumber daya yang dimiliki. Efisiensi berhubungan dengan metode kerja (operasi). Efisiensi merupakan ukuran proses yang menghubungkan antara input dan output dalam operasional perusahaan.

2. Efektivitas (*effective*)

Efektivitas yaitu tingkat keberhasilan suatu perusahaan untuk mencapai tujuannya. Efektivitas merupakan ukuran dari output.

3. Ekonomisasi (*economic*)

Ekonomisasi berhubungan dengan bagaimana perusahaan dalam mendapatkan sumber daya yang akan digunakan dalam setiap aktivitas. Ekonomisasi merupakan ukuran input yang digunakan dalam berbagai program yang dikelola. Artinya, jika perusahaan mampu memperoleh sumber daya yang akan digunakan dalam operasi dengan pengorbanan yang paling kecil, ini berarti perusahaan telah mampu memperoleh sumber daya tersebut dengan cara yang ekonomis.

2.3 Pengendalian Internal

2.3.1 Pengertian Pengendalian Internal

Menurut Krismiaji (2010:218), menyatakan bahwa, "pengendalian internal adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen."

Menurut Mulyadi (2010:163), menyatakan bahwa, "pengendalian internal adalah pengendalian yang meliputi struktur, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, efektivitas operasi, dan dipatuhinya kebijakan manajemen."

Dari pengertian-pengertian tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian pengendalian internal adalah suatu proses yang dilakukan untuk melindungi kekayaan organisasi, mewujudkan efisiensi dan efektivitas operasi, dan memberikan kepastian mengenai kepatuhan terhadap peraturan, kebijakan, dan prosedur yang ditetapkan perusahaan.

2.3.2 Tujuan Pengendalian Internal

Menurut Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) (2011:319), tujuan pengendalian internal diuraikan sebagai berikut:

1. Keandalan pelaporan keuangan

Manajemen bertanggung jawab dalam menyiapkan laporan keuangan bagi investor, kreditor, dan pengguna lainnya. Manajemen mempunyai kewajiban untuk menjamin bahwa informasi yang disiapkan telah sesuai dengan standar pelaporan.

2. Efisiensi dan efektivitas operasi

Pengendalian intern dalam suatu organisasi bertujuan agar kegiatan operasi dalam perusahaan dapat berjalan lancar dengan efisien dan efektif. Dalam pengertian lain, dapat mengurangi penggunaan sumber daya yang tidak efisien dan efektif dan tercapainya tujuan perusahaan dalam batas waktu yang telah ditentukan.

3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Dalam menjalankan kegiatan operasinya, perusahaan harus mematuhi hukum dan peraturan yang sudah ditetapkan.

2.3.3 Komponen Pengendalian Internal

Pengendalian internal yang baik harus memenuhi beberapa kriteria atau unsur-unsur. Menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organizations*) yang dikutip oleh Arens, Elder & Beasley (2014:312), pengendalian internal terdiri dari lima komponen yang saling berkaitan. Lima komponen pengendalian internal tersebut adalah :

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

The control environment consists of the action, policies, and procedures that reflect the overall attitudes of top management, directors, and owner of an entity about internal control and its importance to the entity. To understand and assess the control environment, auditors should be consider the most important control subcomponents, like integrity and ethical values, commitment to competence, board of director and audit committee participation, management's philosophy and operating style,

organizational culture, human resource policies and practices. Dari penjelasan diatas, dapat penulis simpulkan bahwa lingkungan pengendalian merupakan dasar yang penting bagi efektivitas komponen pengendalian internal yang lain. Lingkungan pengendalian meliputi kebijakan, prosedur, dan sikap para manajemen, direktur, dan pemilik perusahaan terhadap pentingnya pengendalian internal organisasi.

2. Penilaian Resiko (*Risk Assessment*)

Management's identification and analysis of risk relevant to the preparation of financial statements in accordance with appropriate accounting frameworks such as GAAP or IFRS. Dari penjelasan ini, dapat penulis simpulkan bahwa semua organisasi tentu akan menghadapi resiko-resiko dalam menjalankan bisnisnya. Untuk dapat mencegah dan mengatasi resiko-resiko tersebut, perusahaan perlu melakukan identifikasi dan penilaian terhadap faktor-faktor yang mempengaruhi resiko-resiko tersebut, sehingga perusahaan dapat menentukan tindakan yang tepat dalam mengatasi resiko-resiko tersebut.

3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Policies and procedures, in addition to those included in the other four control components, that help ensure that necessary actions are taken to address risks to the achievement of the entity's objectives. Dari penjelasan ini, dapat penulis simpulkan bahwa aktivitas pengendalian ditetapkan sebagai standardisasi proses kerja, sehingga dapat mencegah atau mendeteksi adanya kesalahan dan menjamin tercapainya tujuan perusahaan. Aktivitas pengendalian ini dapat dilakukan dengan adanya pemisahan tugas yang tepat, proses otorisasi transaksi yang benar, dan perekrutan personel yang kompeten.

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

Methods used to initiate, record, process, and report an entity's transactions and to maintain accountability for related assets. Dari penjelasan diatas, dapat penulis simpulkan bahwa informasi dan komunikasi merupakan cara untuk memulai, mencatat dan

melaporkan transaksi entitas dimana adanya proses pengidentifikasian, penangkapan dan pertukaran informasi yang membuat orang mampu melaksanakan tanggung jawabnya.

5. Pemantauan (*Monitoring*)

Management's ongoing and periodic assessment of the quality of internal control performance to determine whether controls are operating as intended and are modified when needed. Dari penjelasan ini, dapat penulis simpulkan bahwa pemantauan merupakan proses dalam menilai apakah kualitas kerja pengendalian internal sudah sesuai standar yang ditetapkan atau perlu adanya tindakan perbaikan.

2.4 Penjualan

2.4.1 Pengertian Penjualan

Menurut Sujarweni (2015:79), penjualan adalah suatu sistem kegiatan pokok perusahaan untuk memperjual-belikan barang dan jasa yang perusahaan hasilkan.

Secara umum, penjualan dibagi menjadi dua jenis, yaitu:

1. Penjualan Tunai

Menurut Sujarweni (2015:79), penjualan tunai adalah sistem yang diberlakukan oleh perusahaan dalam menjual barang dengan cara mewajibkan pembeli untuk melakukan pembayaran harga terlebih dahulu sebelum barang diserahkan kepada pembeli.

2. Penjualan Kredit

Menurut Sujarweni (2015:83), penjualan kredit adalah sistem penjualan dimana pembayarannya dilakukan setelah barang diterima pembeli dengan jumlah dan jatuh tempo pembayaran yang disepakati oleh kedua pihak.

2.4.2 Pengendalian Internal Penjualan

Menurut Sukrisno, A. (2012:h193) beberapa internal control yang baik adalah:

- a. Adanya pemisahan tugas dan tanggung jawab antara yang melakukan penjualan, mengirimkan barang, melakukan penagihan,

- memberikan otorisasi atas penjualan kredit, membuat faktur penjualan dan melakukan pencatatan.
- b. Digunakannya formulir-formulir yang bernomor urut tercetak (*prenumbered*)
 - c. Digunakannya *price list* (daftar harga jual) dan setiap penyimpangan dari *price list* atau setiap *discount* yang diberikan kepada pelanggan harus disetujui oleh pejabat perusahaan yang berwenang
 - d. Diadakannya sub buku besar piutang atau kartu piutang (*accounts receivable subledger card*) untuk masing-masing pelanggan yang selalu diupdate.
 - e. Setiap akhir bulan dibuat *aging schedule* piutang (analisis umur piutang)
 - f. Setiap akhir bulan jumlah saldo piutang dari masing-masing pelanggan dibandingkan dengan jumlah saldo piutang menurut buku besar
 - g. Setiap akhir bulan dikirim *monthly statement of account* kepada masing-masing pelanggan
 - h. Uang kas, check atau giro yang diterima dari pelanggan harus disetor dalam jumlah seutuhnya (*intact*) paling lambat keesokan harinya
 - i. Mutasi kredit diperkirakan piutang yang berasal dari retur penjualan dan penghapusan piutang harus diotorisasi oleh pejabat perusahaan yang berwenang
 - j. Setiap pinjaman yang diberikan kepada pegawai, direksi, pemegang saham, dan perusahaan afiliasi harus diotorisasi oleh pejabat perusahaan yang berwenang, didukung oleh bukti-bukti yang lengkap dan dijelaskan dikenakan bunga atau tidak

2.4.3 Siklus Penjualan

Menurut Arens, Elder & Beasley (2014:462), terdapat beberapa siklus penjualan yang dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Pemrosesan pesanan pelanggan

Permintaan barang oleh pelanggan merupakan titik awal keseluruhan siklus. Penerimaan order pelanggan akan menghasilkan order penjualan.

2. Persetujuan penjualan secara kredit

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

3. Pengiriman barang

Kebanyakan perusahaan mengakui penjualan saat barang dikirimkan. Nota pengiriman disiapkan pada saat pengiriman dan dokumen pengiriman diperlukan untuk kepastian untuk penagihan atas pengiriman ke pelanggan.

4. Penagihan ke pelanggan dan pencatatan penjualan

Aspek terpenting dari penagihan adalah meyakinkan bahwa seluruh pengiriman diperlukan untuk kepastian penagihan atas pengiriman ke pelanggan mencakup pembuatan faktur penjualan rangkap dan secara simultan memuktahirkan berkas transaksi penjualan dan berkas induk piutang usaha.

5. Pemrosesan dan pencatatan retur penjualan dan pengurangan harga penjualan

Jika pelanggan merasa tidak puas dengan barang yang diterimanya, bagian penjualan sering kali menerima pengembalian barang dan kemudian diberikan pengurangan harga retur dan pengurangan harga penjualan dan berkas induk piutang usaha.

6. Pemrosesan dan pencatatan penerimaan kas

Dalam pemrosesan dan pencatatan penerimaan kas, perhatian utama adalah memungkinkan dicuri sebelum penerimaan kas dicatat. Pertimbangan utama dalam penerapan penerimaan kas adalah seluruh kas disetor ke bank dalam jumlah yang benar dengan tepat waktu dan dicatat diberkas termasuk penerimaan kas,

yang digunakan untuk membuat jurnal penerimaan kas memperbaharui berkas induk piutang usaha.

7. Penghapusan piutang tak tertagih

Penghapusan piutang tak tertagih terjadi ketika perusahaan berkesimpulan bahwa suatu jumlah akan tidak tertagih lagi, maka jumlah tersebut harus dihapuskan dan biasa ini terjadi setelah pelanggan pailit dan piutang dialihkan ke agen penagihan.

8. Penyisihan piutang tak tertagih

Penagihan piutang tak tertagih merupakan gambaran dari penjualan periode sekarang yang diperkirakan tidak dapat ditagih di masa depan.

2.4.4 Tujuan Audit Operasional atas Fungsi Penjualan

Menurut Arens, Elder & Beasley (2014:470), tujuan audit operasional atas fungsi penjualan dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Penjualan tercatat adalah untuk pengiriman aktual yang dilakukan kepada pelanggan non fiktif (keberadaan).
2. Penjualan yang ada telah dicatat (kelengkapan).
3. Penjualan yang dicatat adalah untuk jumlah barang yang dikirim dan ditagih serta dicatat dengan benar (akurasi).
4. Transaksi penjualan diklasifikasikan dengan pantas (klasifikasi).
5. Penjualan dicatat dalam waktu yang tepat (tepat waktu).
6. Transaksi penjualan dimasukkan dengan pantas dalam berkas induk dan diikhtisarkan dengan benar (posting dan pengikhtisaran).

2.5 Penerimaan Kas

2.5.1 Pengertian Kas

Kas merupakan aktiva lancar yang merupakan aset perusahaan yang paling likuid dan dipakai sebagai alat pembayaran yang siap dan bebas dipergunakan untuk membiayai kegiatan umum perusahaan. Kas merupakan salah satu aset perusahaan yang sangat penting bagi kelangsungan aktivitas perusahaan, sehingga memerlukan perhatian khusus dalam pengelolaannya.

2.5.2 Pengertian Penerimaan Kas

Menurut Hery (2013:173) penerimaan kas berasal dari hasil kegiatan normal bisnis perusahaan melalui penjualan tunai baik untuk perusahaan dagang maupun perusahaan jasa, ataupun sebagian hasil penagihan piutang usaha dari pelanggan. Sedangkan penerimaan kas lain timbul dari kegiatan non – operasional perusahaan.

Menurut Sucipto, Moelayati dan Sumardi (2011:3), Prosedur pengawasan penerimaan kas dapat dilakukan dengan cara berikut ini :

1. Adakan pembagian tugas antara fungsi penerimaan, pencatatan dan pengiriman kas.
2. Setiap penerimaan kas dibuatkan bukti penerimaan kas dan segera dicatat kemudian disetorkan ke bank.
3. Bedakan fungsi pengelolaan kas dan fungsi penerimaan kas.
4. Buat laporan kas setiap hari.
5. Secara internal, tanpa pemberitahuan dulu adakan pemeriksaan kas.

2.5.3 Prosedur Penerimaan Kas

Menurut Krismiaji (2010:331) kas dapat dengan mudah dicuri, maka kas perlu memperoleh perlindungan yang memadai. Perlindungan untuk penerimaan kas masuk memiliki prosedur. Berikut adalah prosedur penerimaan kas :

1. Bagian Surat Masuk
 - a. Departemen ini menerima surat pelunasan dari pelanggan, kemudian petugas membuka dan mengeluarkan cek beserta bukti kas masuk.
 - b. Setelah dilakukan pemeriksaan visual, departemen ini akan mengesahkan cek dengan membubuhkan tanda tangan di balik lembar cek, dan membuat daftar penerimaan kas sebanyak 3 lembar.
 - c. Departemen ini pula mendistribusikan daftar penerimaan kas sebagai berikut Lembar ke – 1 diserahkan ke bagian kasir yang akan digunakan untuk menyiapkan setoran ke bank.
Lembar ke – 2 diserahkan ke bagian internal audit yang akan digunakan untuk membuat rekonsiliasi bank setiap bulan.

Lembar ke – 3 diserahkan ke bagian piutang untuk digunakan sebagai dasar memutakhirkan catatan piutang.

2. Bagian Piutang

Bagian ini mula – mula menerima daftar penerimaan kas dan bukti kas masuk, kemudian memasukkan data penerimaan kas ke komputer dan mengarsipkan dokumen tersebuturut tanggal.

3. Bagian Pengolahan Data

Setelah komputer menerima data penerimaan kas, departemen ini menjalankan program edit untuk memverifikasi akurasi *entry* data, sebagai berikut :

- a. Cek validitas terhadap nomor pelanggan dan nomor faktur.
- b. *Closed-loop verification* untuk menjamin bahwa rekening yang dikreditkan telah tepat. Setelah petugas memasukkan nomor rekening pelanggan, sistem menayangkan nama pelanggan yang berhubungan dengan nomor tersebut dan menanyakan untuk konfirmasi bahwa nama yang ditayangkan telah benar.
- c. Cek *field* data untuk menjamin bahwa hanya nilai numerik yang dimasukkan untuk *field* nilai pembayaran.
- d. Penjumlahan seluruh nilai yang dimasukkan dan perbandingan total tersebut dengan total *batch* yang telah dimasukkan sebelumnya oleh petugas. Departemen ini akan menjalankan program pembaruan piutang untuk mengkredit *file* induk pelanggan sebesar nilai pelunasan, mencap lunas faktur dan mencatatnya, mencatat seluruh kas yang diterima *file* penerimaan kas. Selanjutnya, komputer akan mencetak bukti setor bank sebanyak 2 lembar dan diserahkan kepada kasir.

4. Kasir

Bagian ini mula – mula menerima daftar penerimaan kas dan cek dari petugas penanganan surat masuk. Selanjutnya bagian ini menerima 2 lembar bukti setor bank dan membandingkan bukti setor bank dengan cek dan daftar penerimaan kas, setelah memverifikasi dokumen-dokumen tersebut. Selanjutnya, kasir menyetorkan kas dan bukti setor bank ke bank dan mengarsipkan daftar penerimaan kasurut tanggal.

5. Bagian Piutang

Setiap bulan, bagian ini akan membuat dan mencetak laporan pelanggan bulanan dan mengirimkannya kepada setiap pelanggan.

2.5.4 Tujuan Audit Operasional atas Fungsi Penerimaan Kas

Menurut Agoes (2012:167), tujuan diadakannya audit operasional atas fungsi penerimaan kas adalah sebagai berikut:

1. Untuk memeriksa apakah terdapat pengendalian internal yang cukup baik atas kas serta transaksi penerimaan dan pengeluaran kas dan bank.
2. Untuk memeriksa apakah saldo kas yang ada di neraca per tanggal neraca betul-betul ada dan dimiliki perusahaan.
3. Untuk memeriksa apakah ada pembatasan untuk penggunaan saldo kas.
4. Untuk memeriksa, seandainya ada saldo kas dalam valuta asing, apakah saldo tersebut di konversikan ke dalam rupiah dengan menggunakan kurs tengah BI pada tanggal neraca dan apakah selisih kurs yang terjadi sudah dibebankan atau dikreditkan ke laba rugi komprehensif tahun berjalan.
5. Untuk memeriksa apakah penyajian di neraca sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia (SAK/ETAP/IFRS).


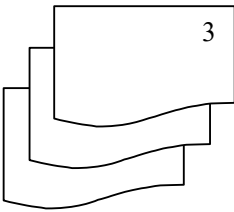
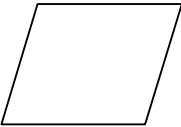
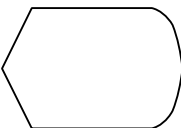

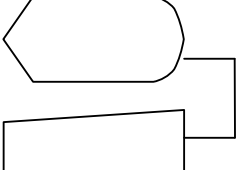
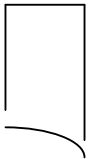
2.6 Bagan Alir (*Flowchart*)

Romney & Steinbart (2015:168) menyatakan bahwa *flowchart* adalah suatu teknik analitis yang digunakan untuk menggambarkan beberapa aspek pada sistem informasi ke dalam suatu cara yang jelas, ringkas, dan logis.

Simbol *flowchart* menurut Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2015:169), dibagi ke dalam empat kategori yaitu:

- a. *Input/output symbols* merupakan perangkat atau media yang menyediakan *input* atau mencatat *output* dari proses operasi. Keterangan mengenai simbol-simbol tersebut dapat dilihat pada tabel 2.1.

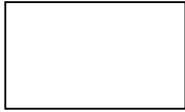
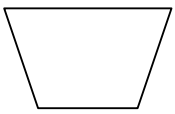
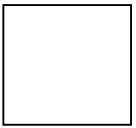
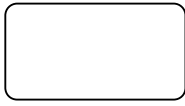
Tabel 2.1 *Input/Output Symbols*

Simbol	Nama	Keterangan
	<i>Document</i>	Sebuah dokumen atau laporan: dokumen dapat dipersiapkan secara manual atau dicetak dengan menggunakan komputer.
	<i>Multiple copies of one document</i>	Digambarkan dengan cara menumpuk simbol dokumen dan mencetak nomor dokumen di bagian depan sudut kanan atas.
	<i>Input/output; Journal/ledger</i>	Setiap fungsi input atau output pada flowchart program <i>flowchart</i> . Digunakan untuk menggambarkan <i>accounting journals</i> dan <i>ledger</i> pada <i>document flowchart</i> .
	<i>Display</i>	Informasi ditampilkan oleh peralatan output on-line seperti terminal, monitor atau layar
	<i>On-line keying</i>	Memasukkan (<i>entry</i>) data melalui peralatan <i>on-line</i> seperti terminal atau <i>personal computer</i>
	<i>Terminal or personal computer</i>	Simbol tampilan dan <i>on-line</i> digunakan bersama mewakili terminal dan <i>personal computer</i>
	<i>Transmittal tape</i>	<i>Control totals</i> yang dipersiapkan secara manual. Digunakan untuk membandingkan dengan <i>computer generated totals</i> .

- b. *Processing symbols* menunjukkan tipe perangkat apa yang digunakan untuk memproses data atau mengindikasikan kapan sebuah proses dilakukan

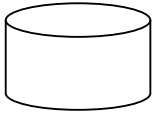

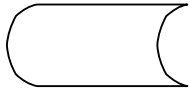
secara manual. Keterangan mengenai simbol-simbol tersebut dapat dilihat pada tabel 2.2

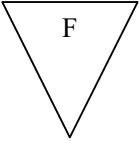
Tabel 2.2 Processing Symbols

Simbol	Nama	Keterangan
	<i>Computer processing</i>	Fungsi pemrosesan yang dilakukan computer, biasanya menghasilkan perubahan pada data
	<i>Manual operation</i>	Pelaksanaan pemrosesan yang dilaksanakan secara manual.
	<i>Auxiliary operation</i>	Fungsi pemrosesan yang dilakukan oleh perangkat selain komputer.
	<i>Off-line keying</i>	Sebuah operasi yang menggunakan perangkat <i>off-line keying</i> (seperti <i>cash register</i>)

c. *Storage symbols* menunjukkan perangkat yang digunakan untuk menyimpan data yang tidak sedang digunakan oleh sistem. Keterangan mengenai simbol-simbol tersebut dapat dilihat pada tabel 2.3

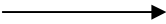
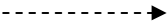
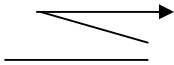


Tabel 2.3 Storage Symbols


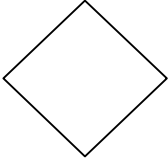

Simbol	Nama	Keterangan
	<i>Magnetic disk</i>	Data disimpan secara permanen pada sebuah disk magnetis; dipergunakan untuk file utama (<i>master file</i>) dan database
	<i>Magnetic tape</i>	Data disimpan pada sebuah pita magnetis
	<i>On-line storage</i>	Data disimpan dalam <i>file online</i> temporer melalui media yang dapat diakses secara langsung

Simbol	Nama	Keterangan
	<i>File</i>	<i>File</i> dokumen secara manual disimpan dan dibuka kembali, huruf yang ditulis di dalam simbol menunjukkan urutan pengaturan

- d. *Flow and miscellaneous symbols* mengindikasikan aliran data dan barang, serta mewakili operasi dimana *flowchart* diawali atau diakhiri, dimana keputusan dibuat, dan kapan memberikan penjelasan tambahan pada *flowchart*. Keterangan mengenai simbol-simbol tersebut dapat dilihat pada tabel 2.4

Tabel 2.4 *Flow and Miscellaneous Symbols*

Simbol	Nama	Keterangan
	<i>Document or processing flow</i>	Arah dari pengolahan atau aliran dokumen; aliran yang normal adalah ke bawah dan ke kanan.
	<i>Data/information flow</i>	Arah dari aliran data atau informasi; sering kali digunakan untuk menunjukkan salinan data dari satu dokumen ke dokumen lain.
	<i>Communication link</i>	Pengiriman data dari satu lokasi ke lokasi lain melalui jalur komunikasi.
	<i>On-page connector</i>	Menghubungkan aliran pemrosesan yang terdapat pada halaman yang sama; digunakan untuk menghindari garis-garis yang saling bersilangan di satu halaman.
	<i>Off-line connector</i>	Sebuah masuk dari, atau keluar untuk, halaman yang lain.

Simbol	Nama	Keterangan
	<i>Terminal</i>	Awal, akhir atau titik pemberhentian dalam proses atau program, juga dipergunakan untuk menunjukkan adanya pihak eksternal.
	<i>Decision</i>	Sebuah langkah pengambilan keputusan; digunakan dalam sebuah <i>flowchart</i> program untuk menunjukkan percabangan jalan alternative.
	<i>Annotation</i>	Komentar deskriptif tambahan atau catatan penjelasan untuk klarifikasi.

2.7 Penelitian Terdahulu

1. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Adeline (2012) dengan judul Audit Operasional Atas Fungsi Penjualan Pada PT. Satya Galang Kemik. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa fungsi penjualan sudah berjalan cukup baik, namun masih terdapat kelemahan-kelemahan yang dapat menimbulkan terjadinya praktek kecurangan. Oleh karena itu, diperlukan adanya tindakan perbaikan untuk mengatasi kelemahan-kelemahan yang masih terjadi agar fungsi penjualan dapat berjalan secara efektif dan efisien.
2. Hasil Penelitian dilakukan oleh Fifimayasari dengan judul Audit Operasional Atas Fungsi Penjualan PT. Willindo Sukses Abadi. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa sistem penjualan pada PT. Willindo Sukses Abadi telah cukup memadai, namun masih terdapat beberapa kelemahan yang perlu perhatian khusus, seperti tidak adanya kebijakan dan prosedur tertulis, beberapa formulir penting yang tidak memiliki nomor urut, tidak ada arsip terhadap faktur penjualan yang batal, pengiriman barang tidak

- tepat waktu, tidak dilakukan stock opname tiap bulan, dan laporan keuangan tidak diberikan kepada dewan direksi secara berkala.
3. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ghodrattollah, Sadegh, Akbar, dan Sohrab (2012) pada jurnal yang berjudul *Supreme Audit Court of Auditors Insight on Operational Audit Challenges*. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa banyak organisasi yang tidak bersungguh-sungguh dalam komitmen untuk peraturan yang ada dan tidak menggunakan sistem anggaran operasional karena mereka belum menyadari manfaat dari sistem tersebut. Pemerintah Iran menetapkan beberapa peraturan untuk memaksa lembaga pemerintah dan organisasi lainnya untuk memulai menggunakan sistem audit operasional. Pemerintah harus menekankan pada penggunaan audit operasional di dalam negeri dan membuat beberapa motivasi bagi lembaga yang berbeda untuk mengembangkan peraturan ini. Namun sangat disayangkan melihat banyak manajer dari lembaga pemerintah yang tidak akrab dengan konsep dasar audit operasional. Oleh karena itu, kita perlu turut dalam mendorong manajer untuk mengikuti beberapa program pembelajaran untuk dapat memahami dasar-dasar masalah ini.
 4. Penelitian yang dilakukan oleh Weixing Wang (2010) pada jurnal yang berjudul *The Establishment of the Internal Control Frame System of Colleges*. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa dalam membangun sistem kerangka pengendalian internal pada perguruan tinggi adalah dengan mengkonfirmasi faktor dan target pengendalian internal. Faktor pengendalian internal terdiri dari lingkungan pengendalian, sistem kontrol, pengawasan dan evaluasi. Target pengendalian internal terdiri dari efektivitas dan efisiensi sekolah, keamanan dan integritas aset, informasi manajemen dan akuntansi yang sesuai fakta, lengkap, berguna, dan mengikuti hukum dan peraturan nasional.
 5. Penelitian yang dilakukan Dumitrascu Mihaela dan Savulescu Iulian (2012) pada jurnal yang berjudul *Internal Control and the Impact on Corporate Governance, in Romanian Listed Companies*. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa sebuah organisasi yang tidak memiliki pandangan kepemimpinan jangka panjang yang efisien, maka mekanisme pengendalian internal tidak akan berjalan dengan efektif. Jadi tata kelola perusahaan tidak sepenuhnya berjalan efektif tanpa sistem pengendalian

internal yang baik. Untuk meningkatkan sistem pengendalian internal dalam perusahaan yang terdaftar di BSE dan perusahaan lain, terutama di Rumania, dapat melakukan peningkatan pelaporan keuangan dan penurunan resiko kebangkrutan.