

## BAB II

### LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS

#### A. Landasan Teori

##### 1. Konsep Tentang Peranan

Peranan adalah serangkaian perilaku yang diharapkan pada seseorang sesuai dengan posisi sosial yang diberikan baik secara formal maupun secara informal. Peran didasarkan pada preskripsi ( ketentuan ) dan harapan peran yang menerangkan apa yang individu-individu harus lakukan dalam suatu situasi tertentu agar dapat memenuhi harapan-harapan mereka sendiri atau harapan orang lain menyangkut peran-peran tersebut. ( Friedman, M, 1998 : 286 ).

Peranan bermakna sebagai bagian dari tugas utama yang harus dilakukan seorang dalam pola perilaku yang diharapkan dapat menyertai suatu status, bagian atau fungsi seseorang pada kelompok atau pranata, fungsi yang diharapkan dari seseorang dan juga fungsi setiap variable dalam hubungan sebab akibat.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa peranan merupakan pola tingkah laku yang diharapkan masyarakat dari orang yang menduduki status tertentu. Sejumlah peran disebut sebagai perangkat peran (*role-set*). Dengan demikian perangkat peran adalah kelengkapan dari hubungan-hubungan berdasarkan peran yang dimiliki oleh orang karena menduduki status-status sosial khusus. Dalam skripsi ini arti peranan audit operasional sebagai pengendali intern

yang dihadirkan, dimanfaatkan, digunakan, dioperasionalkan dan dijadikan acuan dalam efektivitas penjualan.

## 2. Audit Operasional

### a. Pengertian Audit

Menurut Sukrisno Agoes tahun 2004 auditing 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.”

Pada prinsipnya audit merupakan kegiatan yang membandingkan antara kondisi yang ada dengan kriteria yang ditetapkan. Kondisi yang dimaksudkan adalah keadaan yang dimaksud sedangkan kriteria adalah keadaan yang seharusnya dapat dilakukan oleh auditor sebagai pedoman untuk mengevaluasi informasi.

Mulyadi dan Kanaka Puradiredja (1998;28) mengelompokan jenis audit sebagai berikut :

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

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor eksternal terhadap laporan keuangan kliennya untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan tersebut disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

Hasil audit lalu dibagikan kepada pihak luar perusahaan seperti kreditor, pemegang saham, dan kantor pelayanan pajak.

2) Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*).

Audit ini bertujuan untuk menentukan apakah yang diperiksa sesuai dengan kondisi, peraturan, dan undang-undang tertentu .

Kriteria- kriteria yang ditetapkan dalam audit kepatuhan berasal dari sumber-sumber yang berbeda. Bersumber dari manajemen dalam bentuk prosedur-prosedur pengendalian internal. Audit kepatuhan biasanya disebut fungsi audit internal, karena oleh pegawai perusahaan.

3) Audit operasional (*operational audit* )

Audit operasional merupakan penelahaan secara sistematis aktivitas operasi organisasi dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Dalam audit operasional, auditor diharapkan melakukan pengamatan yang obyektif dan analisis yang komprehensif terhadap operasional-operasional tertentu.

**b. Pengertian Audit Operasional**

Pada awalnya audit internal hanyalah bertugas untuk memeriksa kecermatan perhitungan angka dan sedikit mengawasi pelaksanaan agar bekerja dengan jujur namun sesuai dengan perkembangan usaha, audit internal telah terbagi menjadi beberapa bagian yang memiliki peranan penting dalam mencapai tujuan perusahaan terutama didalam membantu perusahaan menerapkan pengendalian internal yang telah ditetapkan manajemen. Audit operasional

termasuk dari bagian yang menjalankan pengendalian internal perusahaan yang memiliki fungsi khusus dalam mengendalikan kegiatan operasional perusahaan.

Beberapa pakar mengemukakan definisi audit operasional sebagai berikut :

Definisi Audit Operasional menurut Guy dkk. (2003:419) adalah

“Audit operasional merupakan penelaahan atas prosedur dan metode operasi entitas untuk menentukan tingkat efisiensi dan efektivitasnya. Pada kesimpulan tentang audit operasional, rekomendasi yang umumnya diberikan adalah memperbaiki prosedur. Audit operasional kadang-kadang disebut audit kinerja, audit manajemen, atau audit komprehensif.

Sampai saat ini para ahli memiliki definisi mengenai audit operasional yang berbeda-beda. Menurut Tungal (2000:10) pemeriksaan operasional merupakan suatu penilaian dari organisasi manajerial dan efisiensi dari suatu perusahaan, departemen atau setiap entitas dan sub entitas yang dapat di audit.

Sedangkan General Accounting Office (GAO) di Amerika Serikat mendefinisikan pemeriksaan operasional sebagai auditing adalah menentukan:

- 1) Menentukan apakah entitas mengelola dan menggunakan sumber dayanya (seperti personil, kekayaan, ruangan) secara ekonomis dan efisien.
- 2) Penyebab dari ketidak efektifan atau praktik yang tidak ekonomis.
- 3) Memastikan apakah entitas telah menaati hukum dan peraturan yang berhubungan dengan masalah ekonomis dan efisiensi.

Dari beberapa perbedaan definisi audit operasional seperti telah dijabarkan diatas, dapat disimpulkan bahwa audit operasional merupakan:

- 1) Proses yang sistematis

Seperti dalam audit laporan keuangan, audit operasional juga mencakup serangkaian langkah atau prosedur yang terstruktur dan terorganisasi. Aspek ini mencakup perencanaan yang tepat, mendapatkan dana secara objektif serta menilai bukti yang berkaitan dengan aktivitas yang diaudit.

2) Menilai operasi organisasi

Penilaian operasi organisasi didasarkan pada suatu kriteria yang ditetapkan atau yang disetujui. Dalam audit operasional, kriteria sering dinyatakan dalam standar kinerja (*performance standards*) yang ditetapkan oleh manajemen. Namun dalam beberapa hal, standar-standar ini mungkin juga ditetapkan oleh industri. Kriteria penilaian organisasi ini sering kali kurang jelas didefinisikan dibandingkan kriteria yang digunakan dalam audit laporan keuangan. Pemeriksaan operasional mengukur tingkat korespondensi antara kinerja aktual dengan kriteria penilaian yang telah ditetapkan.

3) Efektifitas, efisiensi dan ekonomi operasi

Tujuan utama dari audit operasional adalah membantu manajemen organisasi yang diaudit untuk dapat memperbaiki efektivitas, efisiensi dan ekonomi operasi organisasinya. Ini berarti bahwa audit operasional memfokuskan pada masa yang akan datang dan hal ini berlawanan langsung dengan audit laporan keuangan yang mempunyai fokus historis.

4) Melaporkan kepada orang yang tepat

Penerima laporan audit operasional yang tepat adalah manajemen atau individual yang meminta diadakannya audit, kecuali kalau pelaksanaan audit tersebut diminta oleh pihak ketiga, dan pembagian laporan dilakukan tetap dalam entitas bersangkutan. Dalam kebanyakan hal, dewan komisaris atau panitia audit menerima salinan laporan audit operasional.

5) Rekomendasi atau perbaikan

Tidak seperti audit laporan keuangan, suatu audit operasional tidak berakhir sampai dengan pelaporan hasil temuan audit, melainkan diperluas untuk dibuatkannya rekomendasi-rekomendasi yang bertujuan untuk perbaikan manajemen organisasi yang diaudit.

**c. Tujuan dan Manfaat Audit Operasional**

Tujuan utama audit operasional adalah mengevaluasi efektifitas dan efisiensi organisasi, namun audit operasional juga dapat menjangkau aspek yang ketiga, yaitu ekonomisasi. Evaluasi ekonomi adalah pemeriksaan atas biaya dan manfaat dari suatu kebijakan atau prosedur. Dalam konteks audit operasional, evaluasi ekonomi merupakan pertimbangan jangka panjang tentang apakah manfaat kebijakan atau prosedur lebih besar daripada biayanya.

Menurut Guy dkk. (2003:421) audit operasional biasanya dirancang untuk memenuhi satu atau lebih tujuan berikut :

1) Menilai Kinerja.

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

2) Mengidentifikasi Peluang Perbaikan.

Peningkatan efektivitas, efisiensi dan ekonomi merupakan kategori yang luas dari pengklasifikasian sebagian besar perbaikan. Auditor dapat mengidentifikasi peluang perbaikan tertentu dengan mewawancarai individu (apakah dari dalam atau dari luar organisasi), mengobservasi operasi, menelaah laporan masa lalu atau masa berjalan, mempelajari transaksi, membandingkan dengan standar industri, menggunakan pertimbangan profesional berdasarkan pengalaman, atau menggunakan sarana dan cara lain yang sesuai.

3) Mengembangkan Rekomendasi untuk Perbaikan atau Tindakan Lebih Lanjut. Sifat dan luas rekomendasi akan berkembang secara beragam selama pelaksanaan audit operasional. Secara ringkas dapat disimpulkan bahwa audit operasional dilakukan untuk mengevaluasi tingkat efisiensi dan efektivitas

pelaksanaan aktivitas suatu organisasi. Audit operasional mengidentifikasi timbulnya penyelewengan dan penyimpangan yang terjadi dan kemudian membuat laporan yang berisi rekomendasi tindakan perbaikan selanjutnya. Audit operasional merupakan salah satu alat pengendalian yang membantu dalam mengelola perusahaan dengan penggunaan sumber daya yang ada dalam pencapaian tujuan perusahaan dengan efektif dan efisien.

Adapun manfaat yang dapat diperoleh dengan adanya audit operasional menurut Tunggul (2000:14-15) adalah:

- 1) Memberi informasi operasi yang relevan dan tepat waktu untuk pengambilan keputusan.
- 2) Membantu manajemen dalam mengevaluasi catatan, laporan - laporan dan pengendalian.
- 3) Memastikan ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang ditetapkan, rencana- rencana, prosedur serta persyaratan peraturan pemerintah.
- 4) Mengidentifikasi area masalah potensial pada tahap dini untuk menentukan tindakan preventif yang akan diambil.
- 5) Menilai ekonomisasi dan efisiensi penggunaan sumber daya termasuk memperkecil pemborosan.
- 6) Menilai efektivitas dalam mencapai tujuan dan sasaran perusahaan yang telah ditetapkan.

- 7) Menyediakan tempat pelatihan untuk personil dalam seluruh fase operasi perusahaan.

**a. Ruang Lingkup Audit Operasional**

Ruang lingkup audit operasional lebih difokuskan pada fungsi produksi suatu perusahaan, yang berarti melakukan pemeriksaan segi operasional suatu perusahaan. Namun dalam hal ini suatu perusahaan mengalami keterbatasan dalam melaksanakan audit operasional tersebut. Keterbatasan yang terjadi dalam suatu perusahaan dalam melaksanakan audit operasional antara lain :

- 1) Waktu  
Pemeriksa harus memberikan laporan kepada pihak manajemen sesegera mungkin agar masalah yang timbul dapat segera terselesaikan, sehingga menyebabkan terbatasnya waktu pemeriksaan. Untuk mengatasi keterbatasan waktu ini, audit operasional dapat dilakukan secara teratur untuk menghindari permasalahan tidak menjadi berlarut-larut.
- 2) Keahlian  
Kurangnya pengetahuan dan penguasaan berbagai disiplin ilmu dan bisnis merupakan salah satu keterbatasan. Tidak mungkin seorang pemeriksa dapat menjadi ahli dalam berbagai disiplin bisnis.
- 3) Biaya

Biaya yang dapat dihemat dari hasil pemeriksaan haruslah lebih besar dari biaya pemeriksaan itu sendiri. Pemeriksaan harus menentukan prioritas tertentu dalam melaksanakan tugasnya sehingga keterbatasan ini dapat teratasi.

Audit operasional dikenal sebagai audit yang berkonsentrasi pada efektivitas dan efisiensi organisasi. Efektivitas mengukur seberapa berhasil suatu organisasi mencapai tujuan dan sasarnya. Efisiensi mengukur seberapa baik suatu entitas menggunakan sumber dayanya dalam mencapai tujuannya. Sebagai contoh, seorang auditor dapat memeriksa badan federal untuk menentukan apakah badan tersebut telah mencapai tujuannya seperti yang ditetapkan oleh kongres (efektivitas) dan menggunakan sumberdaya keuangannya secara benar (efisiensi). Pembahasan mengenai ekonomisasi, efisiensi, dan efektivitas akan lebih mudah dipahami jika dibahas dalam kerangka Input - Proses - Output.

#### 1) Efisiensi

Efisiensi berhubungan dengan bagaimana perusahaan melakukan operasinya, sehingga dicapai optimalisasi penggunaan sumber daya yang dimiliki. Efisiensi berhubungan dengan metode kerja (operasi). Dalam hubungannya dengan konsep input-proses-output, efisiensi adalah rasio antar output dan input. Seberapa besar output

yang dihasilkan dengan menggunakan sejumlah tertentu input yang dimiliki perusahaan. Metode kerja yang baik akan dapat memandu proses operasi berjalan dengan mengoptimalkan penggunaan sumber daya yang dimiliki perusahaan. Jadi, efisiensi merupakan ukuran proses yang menghubungkan antara input dan output dalam operasional perusahaan. (Bayangkara, 2008:13) namun menurut Anthony (2005:174) Efisiensi adalah rasio output terhadap input, atau jumlah output per unit input.

2) Efektivitas

Dibandingkan dengan efisiensi, yang ditentukan oleh hubungan antara input dan output, efektivitas ditentukan oleh hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Semakin besar output yang dikontribusikan terhadap tujuan, maka semakin efektiflah unit tersebut. Efektivitas cenderung dinyatakan dalam istilah-istilah yang subjektif dan nonalitis (Anthony, 2005:174).

Efisiensi dan efektivitas berkaitan satu sama lain, setiap pusat tanggung jawab harus efektif dan efisien dimana organisasi harus mencapai tujuannya dengan cara yang optimal. Suatu pusat tanggung jawab yang menjalankan tugasnya dengan konsumsi terendah atas sumber daya, mungkin akan efisien, tetapi jika output yang dihasilkannya gagal dalam memberikan kontribusi yang

memadai dalam pencapaian cita-cita organisasi, maka pusat tanggung jawab tersebut tidaklah efektif (Anthony 2005:174-175).

#### **b. Tanggung Jawab Audit Operasional**

Di dalam Standar 1130.A2 telah diatur bahwa tanggung jawab yang harus diawasi oleh pihak di luar aktivitas audit internal. Dalam kaitan itu diatur lebih lanjut di dalam *practice advisory* bahwa:

- 1) Auditor internal tidak diperkenankan untuk menerima tanggung jawab atas fungsi-fungsi atau tugas-tugas non-audit yang secara periodik menjadi objek penilaian audit internal. Jika mereka harus menjalankan tanggung jawab atau tugas dimaksud, dengan sendirinya pada saat itu mereka sedang tidak berfungsi sebagai auditor internal.
- 2) Ketika aktivitas audit internal atau auditor internal secara individu bertanggung jawab atas (termasuk ketika manajemen sedang mempertimbangkan menunjuk) tanggung jawab operasional yang berpotensi menjadi objek audit aktivitas audit internal, independensi dan objektivitas auditor internal terkait mungkin telah terganggu. Audit internal sekurang-kurangnya perlu mempertimbangkan faktor-faktor berikut dalam menilai dampak terhadap independensi dan objektivitas.

- 3) Jika piagam audit internal telah mengatur pembatasan tertentu mengenai tugas/fungsi non-audit kepada auditor internal, maka hal tersebut perlu diungkapkan dan didiskusikan manajemen. Jika manajemen bersikeras untuk memberikan penugasan tersebut, maka perlu eskalasi pengungkapan dan diskusi hal ini dengan Dewan. Namun jika piagam audit internal tidak mengatur mengenai hal tersebut, maka pedoman berikut ini dapat digunakan.
- 4) Apabila aktivitas audit internal menerima tanggung jawab operasional dan operasi tersebut merupakan bagian dari rencana audit internal, *Chief Audit Executive* harus:
- a) Meminimalkan gangguan objektivitas dengan menggunakan auditor kontrak, entitas pihak ketiga atau auditor eksternal.
  - b) Memastikan bahwa individu dengan tanggung jawab operasional tidak dilibatkan dalam audit internal operasi yang bersangkutan.
  - c) Memastikan bahwa auditor internal yang melakukan penugasan *assurance* disupervisi oleh, dan melaporkan hasil penugasan, kepada manajemen senior dan Dewan.

- d) Mengungkapkan tanggung jawab operasional auditor internal untuk fungsi tersebut, tingkat pentingnya operasi tersebut untuk organisasi (dalam hal pendapatan, biaya, atau informasi terkait lainnya), serta hubungan dengan orang-orang yang melakukan audit.
- 5) Tanggung jawab operasional auditor ini perlu diungkapkan dalam laporan audit dan juga dalam komunikasi standar auditor internal kepada Dewan. Hasil audit internal juga perlu dibicarakan dengan manajemen atau stakeholder yang dipandang perlu lainnya. Pengungkapan gangguan objektivitas ini tidak meniadakan persyaratan bahwa penugasan assurance terhadap fungsi dimana Chief Audit Executive bertanggung jawab harus diawasi oleh pihak di luar aktivitas audit internal.

### c. Jenis Audit Operasional

Audit operasional terdiri atas tiga kategori utama, yaitu:

- 1) Audit Fungsional

Yang dimaksud dengan fungsional adalah kategori aktivitas dalam suatu bisnis, misalnya fungsi penagihan atau fungsi produksi. Fungsi dapat dikategorikan dan dibagi dalam banyak cara. Misalnya, fungsi akuntansi dapat dibagi menjadi fungsi pengeluaran kas, penerimaan kas, dan penggajian. Fungsi penggajian dapat dibagi menjadi menjadi fungsi penetapan karyawan, pencatatan waktu, dan pembayaran gaji. Audit fungsional mengurus satu atau lebih fungsi dalam suatu organisasi, misalnya mengenai efektivitas dan efisiensi fungsi penggajian untuk suatu divisi atau organisasi secara keseluruhan.

Audit fungsional memiliki keuntungan bagi auditor untuk melakukan spesialisasi. Auditor tertentu berperan sebagai staf audit internal dalam mengembangkan keahlian tertentu pada suatu area, misalnya rekayasa produksi. Rekayasa produksi dapat berjalan lebih efektif dan efisien dengan menghabiskan waktu audit dalam area tersebut. Kerugian dari audit fungsional adalah tidak dilakukannya evaluasi keterkaitan antarfungsi. Misalnya, fungsi rekayasa produksi berinteraksi dengan fungsi pabrikan dan fungsi lainnya dalam organisasi.

## 2) Audit Organisasional

Audit operasional dalam organisasi mengurus seluruh unit organisasi seperti departemen, cabang, atau anak perusahaan.

Audit organisasional menekankan pada efektivitas dan efisiensi dalam interaksi fungsi tersebut. Rencana organisasi dan metode untuk koordinasi aktivitas merupakan hal penting dalam audit ini.

3) Penugasan Khusus

Dalam audit operasional, penugasan khusus muncul atas permintaan dari manajemen dengan bermacam-macam jenis audit, misalnya untuk menentukan penyebab inefisiensi sistem TI, meneliti kemungkinan kecurangan dalam divisi, dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya produksi.

**d. Pelaksana Audit Operasional**

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

1) Auditor Internal

Auditor internal merupakan posisi unik yang melakukan audit operasional dimana beberapa orang menggunakan istilah audit internal dan audit operasional secara bergantian. Akan tetapi, tidak semua audit operasional dilakukan oleh auditor internal

atau hanya auditor internal yang melakukan audit operasional. Banyak departemen audit internal yang melakukan keduanya, yaitu audit operasional dan keuangan secara bersamaan. Oleh karena mereka menghabiskan waktu kerja mereka untuk perusahaan yang mereka audit, maka auditor internal diuntungkan dalam melakukan audit operasional. Mereka dapat mengembangkan pengetahuan yang cukup tentang perusahaan dan bisnis yang penting bagi efektivitas audit operasional. Untuk memaksimalkan efektivitas dalam menjalankan audit keuangan dan operasional, departemen audit internal harus melapor kepada dewan direksi atau direktur utama. Auditor internal juga harus memiliki akses dan komunikasi berkelanjutan dengan komite audit dari dewan direksi. Pelaporan kepada komite audit membantu auditor internal agar tetap independen. Jika auditor internal memberi laporan kepada kontroler, maka mereka sulit untuk melakukan evaluasi independen dan membuat rekomendasi kepada manajemen senior bila terjadi inefisiensi atas pekerjaan kontroler.

## 2) Auditor Pemerintah

Auditor pemerintah regional dan pusat melakukan audit operasional, yang seringkali menjadi bagian dalam pelaksanaan audit keuangan. Kelompok auditor pemerintah yang paling dikenal adalah BPK, namun auditor pemerintah lainnya juga

harus melakukan audit keuangan dan operasional. Audit kinerja tersebut meliputi :

a) Audit ekonomi dan efisiensi.

Tujuan dari audit ekonomi dan efisiensi adalah untuk menentukan:

- i. Memastikan bahwa entitas sudah memperoleh, melindungi, dan menggunakan sumber daya secara ekonomis dan efisien
- ii. Mengetahui penyebab inefisiensi atau ketidakekonomisan tersebut
- iii. Mengetahui entitas telah mematuhi hukum dan peraturan tentang hal-hal ekonomis dan efisiensi dalam program audit

b) Program Audit

Tujuan dari program audit ini adalah untuk menentukan:

- i. Sejauh mana hasil yang diinginkan atau manfaat yang ditetapkan oleh badan legislatif atau yang ditetapkan badan otoritas lainnya
- ii. Menentukan efektivitas organisasi, program, kegiatan, atau fungsi tersebut
- iii. Mengetahui entitas telah mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku

Dua tujuan dari masing-masing jenis audit kinerja benar-benar operasional, sedangkan tujuan utamanya adalah menyangkut kepatuhan. Untuk mengilustrasikan kegiatan operasional tertentu dalam audit pemerintahan negara.

### 3) KAP

Ketika KAP melakukan audit laporan keuangan historis, seringkali tindakan audit ini terdiri atas identifikasi masalah operasional dan rekomendasi yang mungkin bermanfaat bagi klien audit. Rekomendasi dapat dibuat secara lisan, tetapi biasanya termasuk dalam surat manajemen. Latar belakang pengetahuan tentang bisnis klien, yang didapatkan auditor eksternal saat melakukan audit, seringkali memberikan informasi yang berguna dalam memberikan rekomendasi operasional. Sebagai contoh, misalnya auditor menetapkan bahwa perputaran persediaan klien selama tahun berjalan lebih lambat dari sebelumnya.

Auditor harus menentukan penyebab kelambatan tersebut untuk mengevaluasi kemungkinan adanya keusangan persediaan yang dapat menyebabkan ketidakwajaran dalam penyajian laporan keuangan. Dalam menentukan penyebab berkurangnya perputaran persediaan, auditor dapat mengidentifikasi penyebab operasional, seperti kebijakan pembelian persediaan yang tidak efektif, yang harus diperhatikan oleh manajemen. Auditor yang

memiliki latar belakang bisnis yang luas dan berpengalaman dengan bisnis yang sama akan memberikan rekomendasi operasional yang lebih efektif dan relevan dibandingkan dengan auditor lain yang tidak memiliki kualifikasi tersebut. Klien umumnya melibatkan KAP untuk melakukan audit operasional dalam satu atau lebih bagian-bagian tertentu dari bisnisnya. Sebagai contoh, perusahaan dapat meminta KAP untuk mengevaluasi efektivitas dan efisiensi sistem komputernya. Biasanya, manajemen meminta KAP melakukan audit ini bila perusahaan tidak memiliki staf audit internal atau jika staf audit internal tidak memiliki keahlian di area tertentu.

Dalam beberapa kasus, manajemen atau dewan direksi menyerahkan seluruh atau sebagian aktivitas audit internalnya kepada sebuah KAP, misalnya audit operasional untuk aktivitas teknologi informasi, yang harus dilakukan bersama oleh KAP dan anggota tertentu dari staf audit internal perusahaan. Biasanya staf konsultan manajemen KAP yang melaksanakan jasa tersebut. Perlu diperhatikan bahwa KAP tidak boleh menyediakan jasa ini kepada klien audit perusahaan publik mereka.

**e. Independensi dan Kompetensi Auditor Operasional**

Dua kualifikasi yang paling penting bagi auditor operasional adalah independensi dan kompetensi. Auditor harus melapor pada tingkat manajemen

yang sesuai untuk memastikan bahwa investigasi dan rekomendasi yang dibuat tidak bias. Independensi jarang menjadi masalah bagi auditor KAP karena mereka tidak menjadi karyawan perusahaan yang di audit. Independensi auditor internal perlu ditingkatkan dengan adanya laporan departemen audit internal untuk dewan direksi atau direktur utama. Sama halnya dengan adanya keharusan bagi auditor pemerintah untuk melapor kepada atasan departemen operasional. BPK, misalnya, langsung melapor kepada DPR untuk meningkatkan independensi.

Tanggung jawab auditor operasional juga dapat mempengaruhi independensi mereka. Auditor tidak bertanggung jawab atas fungsi operasional dalam perusahaan atau untuk memperbaiki kekurangan bila ditemukan inefisiensi atau ketidakefektifan. Misalnya, independensi auditor akan terpengaruh ketika mereka mengaudit sistem TI atas pembelian jika mereka yang merancang sistem tersebut atau menjadi pihak yang bertanggung jawab untuk memperbaiki kekurangan yang mereka temukan selama audit.

Meskipun auditor boleh memberikan rekomendasi untuk perubahan dalam operasi, personel operasional harus memiliki kewenangan untuk menerima atau menolak rekomendasi tersebut. Jika auditor memiliki kewenangan atas pelaksanaan rekomendasi mereka, maka independensi mereka akan berkurang.

Kompetensi tentunya diperlukan untuk menentukan penyebab masalah operasional dan untuk membuat rekomendasi yang tepat. Ketika audit operasional

berurusan dengan masalah operasional yang meluas, maka kompetensi dapat menjadi hambatan besar.

#### **f. Tahapan dalam Menjalankan Audit Operasional**

Terdapat tiga fase dalam audit operasional, yaitu:

##### 1) Perencanaan

Perencanaan untuk audit operasional sama dengan perencanaan untuk audit atas laporan keuangan historis. Seperti auditor laporan keuangan, auditor operasional harus menentukan ruang lingkup penugasan dan mengkomunikasikannya ke unit organisasi. Hal-hal yang perlu diperhatikan adalah:

- a) Melakukan penugasan dengan benar
- b) Mendapatkan informasi latar belakang mengenai unit organisasi
- c) Memahami pengendalian internal
- d) Memutuskan bukti yang memadai untuk diakumulasi

Perbedaan utama antara perencanaan audit operasional dan audit keuangan adalah keragaman yang diciptakan oleh luasnya audit operasional, yang sering membuatnya sulit untuk mengambil keputusan dalam tujuan khusus. Auditor memilih tujuan berdasarkan kriteria yang dikembangkan dalam penugasan, yang

bergantung pada kondisi yang ada. Misalnya, tujuan audit operasional atas efektivitas pengendalian internal untuk kas kecil akan sangat berbeda dengan audit operasional untuk efisiensi penelitian dan pengembangan, namun tujuan yang beragam dalam audit operasional bisa saja merupakan bagian dari audit operasional yang sama.

Luasnya audit operasional sering membuat penentuan staf menjadi lebih rumit daripada dalam audit keuangan. Hal ini terjadi bukan karena bidang yang berbeda, misalnya pengendalian produksi dan periklanan, tetapi tujuan untuk bidang tersebut sering memerlukan keahlian teknis khusus. Misalnya, auditor mungkin membutuhkan latar belakang teknis untuk mengevaluasi kinerja pada sebuah proyek konstruksi besar.

Pada akhirnya, tidak seperti audit keuangan, audit operasional mengharuskan auditor menghabiskan lebih banyak waktu dengan pihak yang berkepentingan untuk mencapai persetujuan atas syarat penugasan dan kriteria evaluasi. Terlepas dari sumber kriteria evaluasi, dalam hal tujuan dan kriteria yang ditetapkan, maka perwakilan entitas yang akan di audit, auditor operasional, dan entitas atau kepada pihak mana temuan akan dilaporkan, harus ditentukan secara jelas dalam perjanjian.

## 2) Akumulasi Bukti dan Evaluasi

Pengendalian internal dan prosedur operasi merupakan bagian penting dari audit operasional, maka biasanya dilakukan dokumentasi, penyelidikan atas klien, prosedur analitis, dan observasi secara ekstensif. Konfirmasi, pencapaian kinerja kembali, dan perhitungan kembali tidak digunakan secara luas dalam audit operasional dibandingkan pada audit keuangan karena tujuan keberadaan dan akurasi tidak relevan dengan kebanyakan audit operasional.

## 3) Pelaporan serta Tindak Lanjut

Dua perbedaan utama antara laporan audit keuangan dan operasional yang mempengaruhi laporan audit operasional adalah:

- a) Dalam audit operasional, laporan biasanya dikirimkan hanya kepada manajemen, dengan tembusan kepada unit yang diaudit. Pengguna pihak ketiga tidak memerlukan susunan kata-kata baku untuk pembuatan laporan audit operasional.
- b) Banyaknya jenis audit operasional memerlukan laporan yang berbeda-beda untuk mencakup ruang lingkup audit, temuan, dan rekomendasi.

Auditor operasional sering menghabiskan waktu untuk mengkomunikasikan temuan dan rekomendasi audit secara jelas.

Pada audit kinerja, saat laporan disusun sesuai persyaratan, maka komponen tertentu harus disertakan, tetapi bentuk laporan harus dibebaskan. Tindak lanjut merupakan hal umum dalam audit operasional ketika auditor membuat rekomendasi kepada manajemen untuk menentukan apakah terdapat perubahan yang direkomendasikan, apabila tidak dibutuhkan penjelasan berupa suatu alasan.

### **3. Sistem Pengendalian Intern**

#### **a. Pengertian Sistem Pengendalian Internal**

Sistem Pengendalian Internal adalah suatu sistem usaha atau sistem sosial yang dilakukan perusahaan yang terdiri dari struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran untuk menjaga dan mengarahkan jalan perusahaan agar bergerak sesuai dengan tujuan dan program perusahaan dan mendorong efisiensi serta dipatuhinya kebijakan manajemen. Sistem Pengendalian Internal yang handal dan efektif dapat memberikan informasi yang tepat bagi manajer maupun dewan direksi yang bagus untuk mengambil keputusan maupun kebijakan yang tepat untuk pencapaian tujuan perusahaan yang lebih efektif pula.

Sistem Pengendalian Internal berfungsi sebagai pengatur sumberdaya yang telah ada untuk dapat difungsikan secara maksimal guna memperoleh pengembalian (*gains*) yang maksimal pula dengan pendekatan perancangan yang menggunakan asas *Cost-Benefit*.

Tujuan penerapan Sistem Pengendalian Internal dalam perusahaan adalah untuk menghindari adanya penyimpangan dari prosedur, laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan dapat dipercaya dan kegiatan perusahaan sejalan dengan hukum dan peraturan yang berlaku. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan terutama manajemen berusaha untuk menghindari resiko dari adanya penerapan suatu sistem.

Secara struktural pihak-pihak yang bertanggung jawab dan terlibat langsung dalam perancangan dan pengawasan Sistem Pengendalian Internal meliputi :

- 1) *Chief Executive Officer (CEO)*
- 2) *Chief Financial Officer (CFO)*
- 3) *Controller / Director Of Accounting & Financial*
- 4) *Internal Audit Comitee*

**b. Unsur-unsur Sistem Pengendalian Internal**

Pengendalian internal suatu perusahaan dengan perusahaan yang lainnya dapat berbeda-beda namun tetap merupakan hal yang penting. Perbedaan-perbedaan tersebut tergantung dari berbagai faktor ukuran, sifat dasar suatu operasi dan tujuan-tujuan. Beberapa ciri yang melekat dengan menentukan keberhasilan pengendalian internal yang dilakukan manajemen yang pada dasarnya terdiri dari 5 komponen yaitu :

- 1) *Control Environment* (Lingkungan Pengendalian)

Komponen ini meliputi sikap manajemen di semua tingkat terhadap operasi secara umum dan konsep pengendalian secara khusus. Hal ini mencakup etika, kompetensi serta integritas dan kepentingan terhadap kesejahteraan organisasi juga mencakup struktur organisasi serta kebijakan dan filosofi manajemen.

2) *Risk Assesment* (Penentuan Resiko)

Menjadi bagian dari aktivitas audit internal yang terus berkembang. Penentuan resiko termasuk menentukan resiko di semua aspek organisasi dan menentukan kekuatan organisasi melalui evaluasi resiko. COSO juga menambahkan pertimbangan tujuan di semua bidang operasi untuk memastikan disemua bagian organisasi bekerja secara harmonis.

3) *Control Activities* (Aktivitas Pengendalian)

Mencakup aktivitas yang dulunya dikaitkan dengan konsep pengendalian internal. Aktivitas ini meliputi persetujuan, tanggung jawab dan kewenangan, pemisahan tugas, pendokumentasian, rekonsiliasi, karyawan yang kompeten dan jujur, pemeriksaan internal dan audit internal. Aktivitas ini harus di evaluasi resikonya untuk organisasi secara keseluruhan.

4) *The Information and Communicating* (Informasi dan Komunikasi)

Komponen ini merupakan komponen yang penting dalam manajemen. Manajemen tidak dapat berfungsi tanpa informasi. Komunikasi informasi tentang operasi kontrol internal telah memberikan substansi

yang dapat digunakan manajemen untuk mengevaluasi efektivitas kontrol dan untuk mengelola operasinya.

5) *Control Enviroment* (Pengawasan)

Pengawasan adalah evaluasi rasional yang dinamis atas informasi yang diberikan pada komunikasi informasi untuk tujuan manajemen kontrol.

**c. Tujuan Sistem Pengendalian Internal**

- 1) Menjaga kekayaan dan catatan organisasi.
- 2) Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.
- 3) Mendorong efisiensi dengan menggunakan sumber daya dan sarana. Secara berdaya guna dan berhasil guna.
- 4) Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

**d. Keterbatasan Sistem Pengendalian Internal**

Bagaimanapun baiknya pengendalian internal dalam suatu perusahaan tidak dapat menjamin sepenuhnya bahwa tujuan perusahaan dapat tercapai, hal ini disebabkan karena pengendalian internal memiliki keterbatasan yang dapat melemahkan pengendalian internal tersebut. Oleh karena itu bukan suatu yang mustahil jika perusahaan memiliki pengendalian yang efektif masih juga mengalami kesalahan atau penyalahgunaan.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (2001;319.6) keterbatasan audit internal dapat dimunculkan karena hal berikut :

**“... kesalahan penerapan kebijakan dan prosedur mungkin timbul dari sebab-sebab misalnya salah mengerti instruksi yang diberikan, salah dalam membuat pertimbangan-pertimbangan, kurang hati-hati, kurang perhatian dan lelah”**

Sedangkan menurut Mulyadi (2002;181) mengemukakan keterbatasan pengendalian internal sebagai berikut :

1) Kesalahan dalam Pertimbangan

Seringkali manajemen dan personel lain salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam melaksanakan tugas rutin, hal ini disebabkan karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu atau tekanan lainnya.

2) Gangguan

Gangguan dalam pengendalian internal yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personil keliru memaharni perintah. Perubahan yang bersifat sementara pada personil atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan timbulnya gangguan.

3) Kolusi

Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi. Kolusi dapat mengakibatkan bobolnya pengendalian internal yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidakterungkapnya ketidakberesnya atau terdeteksinya kecurangan oleh struktur pengendalian internal yang dirancang.

#### 4) Pengabaian Oleh Manajemen

Manajemen dapat mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan, atau kepatuhan semu.

#### 5) Biaya dan Manfaat

Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan struktur pengendalian internal tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut karena pengukuran secara tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu struktur pengendalian internal.

### e. **Jenis-jenis Sistem Pengendalian Internal**

#### 1) Pengendalian Akuntansi

Pengendalian akuntansi (*accounting control*) adalah suatu pengendalian yang termasuk dalam unsur pengendalian internal yang meliputi rencana, prosedur dan pencatatan untuk mencegah terjadinya inefisiensi. Pengendalian ini menjamin bahwa semua transaksi dilaksanakan sesuai otorisasi manajemen. Transaksi dicatat sesuai dengan Standar Akuntansi. Contohnya dengan adanya pemisahan fungsi dan tanggung jawab antar unit organisasi.

Pengendalian akuntansi mencakup semua aspek dari transaksi-transaksi keuangan seperti misalnya pembayaran kas, penerimaan kas, arus dana, investasi yang bijaksana dan pengamanan dana dari penggunaan yang tidak sah.

Tujuan utama dari pengendalian akuntansi adalah untuk menjaga keamanan harta kekayaan milik perusahaan dan memeriksa ketepatan dan kebenaran data akuntansi.

Pengendalian akuntansi perlu dirancang sedemikian rupa, sehingga memberikan jaminan yang cukup beralasan atau meyakinkan terhadap:

- a) Transaksi - transaksi dilaksanakan sesuai dengan wewenang manajemen, baik yang sifatnya umum maupun yang sifatnya khusus.
- b) Transaksi-transaksi perlu dicatat untuk :
  - i. Penyusunan laporan keuangan
  - ii. Menjaga pertanggungjawaban atas kekayaan
  - iii. Pemakaian harta kekayaan perusahaan hanya diijinkan bila ada wewenang dari manajemen
  - iv. Bahwa harta kekayaan perusahaan menurut catatan sama besarnya dengan kekayaan riil

## 2) Pengendalian Administrasi

Pengendalian administrasi (*administrative control*) adalah suatu pengendalian yang termasuk dalam unsur pengendalian internal yang meliputi rencana, prosedur dan pencatatan yang mendorong efisiensi dan ditaatinya kebijakan manajemen yang ditetapkan.

Pengendalian administrasi dibuat untuk mendorong dilakukannya efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen (dikerjakan setelah adanya pengendalian akuntansi). Pengendalian administratif mendukung pengendalian akuntansi yang berorientasi pada manajemen. Contohnya pemeriksaan laporan untuk mencari penyimpangan yang ada, untuk kemudian diambil tindakan.

Yang termasuk dalam pengendalian administratif, yaitu:

- a) Pengendalian perencanaan, yang terdiri dari anggaran penjualan (*sales budget*), perencanaan induk (*master plan*), perencanaan jaga-jaga (*contingency plan*), peramalan arus kas (*cash flow forecast*) dan pengendalian perediaan (*inventory control*)
- b) Pengendalian personil, yang terdiri dari *recruitment*, pelatihan, evaluasi pekerjaan, administrasi gaji, promosi dan transfer.
- c) Pengendalian standar operasi, yang terdiri dari standar yang harus dikerjakan dan sistem untuk melaporkan penyimpangan

Pengendalian administratif memiliki tujuan utama yaitu untuk meningkatkan efisiensi operasi kegiatan dan untuk mendorong ditaatinya kebijaksanaan - kebijaksanaan perusahaan.

#### 4. Penjualan

Persaingan dalam dunia usaha yang begitu pesat menyebabkan aktivitas penjualan memegang peranan penting dalam aktivitas perusahaan secara keseluruhan karena keberhasilan penjualan dinilai dari kemampuan untuk menjual produk atau jasanya di pasaran. Hasil penjualan tersebut setelah dikurangi biaya-

biaya akan menghasilkan laba yang akan digunakan perusahaan untuk kegiatan perusahaannya. Suatu siklus penjualan melibatkan keputusan dan proses yang diperlukan untuk mentransfer kepemilikan barang dan jasa kepada pelanggan setelah barang dan jasa tersebut tersedia untuk dijual. Siklus ini berawal dari permintaan pelanggan dan berakhir dengan pengubahan barang dan jasa tersebut ke dalam bentuk piutang yang akhirnya menjadi laba.

#### a. Pengertian Penjualan

Penjualan merupakan suatu transaksi yang dilakukan oleh dua belah pihak atau lebih dengan menggunakan alat pembayaran yang sah, dengan penjualan juga merupakan salah satu sumber pendapatan perusahaan yang melakukan transaksi jual dan beli, dalam suatu perusahaan apabila semakin besar penjualan maka akan semakin besar pula pendapatan yang diperoleh.

Henry Simamora mendefinisikan penjualan sebagai berikut :

**“Pendapatan yang lazim dalam perusahaan dan merupakan jumlah kotor yang dibebankan kepada pelanggan atas barang dan jasa.”**

Namun menurut Chairul Marom Adalah

**“Penjualan artinya penjualan barang dagangan sebagai usaha pokok perusahaan yang biasanya dilakukan secara teratur.”**

Kesimpulan dari Pengertian penjualan adalah persetujuan kedua belah pihak antara penjual dan pembeli, dimana penjual menawarkan suatu produk

dengan harapan pembeli dapat menyerahkan sejumlah uang sebagai alat ukur produk tersebut sebesar harga jual yang telah disepakati.

#### **b. Tujuan Penjualan**

Dalam suatu perusahaan kegiatan penjualan adalah kegiatan yang penting karena dengan adanya kegiatan penjualan tersebut akan terbentuk laba yang dapat menjamin kelangsungan hidup perusahaan. Tujuan umum perusahaan dalam kegiatan penjualan adalah mencapai volume tertentu dari penjualan, mendapatkan laba maksimal, mempertahankan bahkan berusaha meningkatkan serta menunjang pertumbuhan perusahaan. Kemampuan perusahaan dalam menunjang penjualan barang dan jasanya dapat dijadikan suatu tolak ukur penilaian keberhasilan perusahaan. Untuk mencapai tujuan penjualan tersebut harus ada kerja sama yang baik antara bagian-bagian dalam perusahaan.

Cushing yang dialih bahasakan oleh Ruchyat Kosasih (1989; 514) memberikan pernyataan sebagai berikut:

“ Semua perusahaan harus menghasilkan suatu produk atau memberikan jasa dimana terdapat permintaan pemasaran. Dari pasaran ini permintaan harus dihasilkan suatu aliran pendapatan yang cukup untuk menutupi biaya (expense) dan ongkos (cost) perusahaan dan memberikan pemberi modal dengan suatu rentabilitas sebagai pengembalian investasinya (return on invesment) ”

Tetapi dalam upaya mencapai tujuan tertentu, sebelumnya sasaran dan misi harus dimiliki oleh perusahaan karena dengan adanya sasaran dan misi ini lah tujuan perusahaan dapat dicapai. Menurut Winardi (1990; 154) sasaran-sasaran tersebut adalah:

- 1) Sasaran memenuhi tujuan berikut dalam sebuah organisasi.
- 2) Sasaran memenuhi gambaran kepada orang lain dalam suatu organisasi
- 3) Sasaran menimbulkan konsistensi dalam hal pengambilan keputusan antara sejumlah besar manajemen yang berbeda.
- 4) Sasaran memberikan dana untuk menyusun perencanaan spesifik.
- 5) Sasaran merangsang pekerjaan dan pelaksanaan pekerjaan
- 6) Sasaran memberikan landasan untuk tindakan korelatif serta pengawasan.

**c. Kebijakan Penjualan**

Setiap perusahaan pasti mempunyai kebijakan penjualan dan sistem prosedur pengendalian internal tersendiri yang harus dijalankan oleh bagian penjualan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan perusahaan. Kebijakan penjualan merupakan peraturan-peraturan umum yang digariskan oleh pihak manajemen guna membantunya dalam hal merumuskan berbagai macam masalah.

Menurut Winardi (1990;120) masalah-masalah tersebut diantaranya :

- 1) Strategi-strategi penjualan.
- 2) Menggariskan tugas penjualan.
- 3) Menugaskan tenaga penjualan

Kebijakan-kebijakan penjualan harus langsung dicapai oleh setiap perusahaan dan seluruhnya harus konsisten dengan sasaran-sasaran penjualan. Kebijakan disini adalah seperangkat aturan yang dilakukan oleh perusahaan.

Kebijakan ini merupakan peraturan untuk bertindak dengan cara dan keadaan tertentu sehingga dapat dimanfaatkan sebagai suatu pedoman, keharusan, atau pembatasan tindakan. Sedangkan prosedur adalah metode atau cara-cara yang dipakai guna melaksanakan kegiatan-kegiatan yang selaras dengan kebijakan yang telah ditentukan.

#### **d. Transaksi dan Kegiatan Penjualan**

Berbagai transaksi penjualan dapat diklasifikasikan sebagai berikut:

- 1) Penjualan secara Tunai  
Penjualan yang bersifat cash & carry yang pada umumnya terjadi secara kontan. Dapat pula terjadi pembayaran selama 1 bulan juga dianggap kontan.
- 2) Penjualan secara Kredit  
Penjualan dengan tenggang waktu rata-rata diatas 1 bulan.
- 3) Penjualan secara Tender  
Penjualan yang dilaksanakan melalui proses tender untuk memenuhi permintaan pihak pembeli yang membuka tender tersebut. Untuk memenangkan tender selain harus memenuhi berbagai prosedur misalnya pemenuhan dokumen tender berupa jaminan tender dan lain-lain, juga harus dapat bersaing dengan pihak lainnya.
- 4) Penjualan Ekspor

Penjualan yang dilaksanakan dengan pihak pembeli luar negeri yang mengimpor barang tersebut. Biasanya penjualan ekspor memanfaatkan prosedur letter of credit (L/C) .

5) Penjualan secara Konsinyasi

Penjualan barang secara titipan kepada pembeli yang juga sebagai penjual. Apabila barang tersebut tidak laku maka akan kembali ke penjual.

6) Penjualan melalui Grosir

Penjualan yang tidak langsung kepada pembeli tetapi melalui pedagang antara. Grosir berfungsi menjadi perantara antara pabrik/importir dengan pedagang toko/eceran.

Adapun kegiatan penjualan menurut La Midjan (2001; 177) adalah:

- 1) Mencari order sesuai rencana dengan tingkat penjualan yang menguntungkan
- 2) Mencatat pesanan-pesanan (order) yang diterima
- 3) Mengeluarkan dokumen perintah, mengeluarkan barang (delivery order), dan mengawasi pengiriman
- 4) Mencatat akibat-akibat materiil dan finansial dari aktivitas penjualan
- 5) Membuat faktur penjualan
- 6) Menyusun data statistik penjualan
- 7) Menyusun laporan penjualan

#### e. Pengendalian Internal Penjualan

Penjualan merupakan salah satu aktivitas yang ada di dalam perusahaan, melalui aktivitas ini pendapatan perusahaan diperoleh. Pendapatan yang diperoleh akan mempengaruhi besar kecilnya laba yang diterima perusahaan. Laba bagi perusahaan dapat dikatakan sebagai salah satu unsur penggerak dinamika perusahaan karena pada dasarnya tujuan utama dari pendirian perusahaan dalam perekonomian kompetitif adalah laba. Oleh karena fungsi penjualan sangat penting dan menentukan kelangsungan hidup perusahaan maka pimpinan perusahaan harus benar-benar mengawasi dan mengandalikan penjualan ini agar dapat berfungsi dengan baik. Jadi dengan kata lain untuk memastikan bahwa kegiatan penjualan telah sesuai dengan kebijakan dan prosedur maka diperlukan suatu sistem pengendalian internal yang efektif. Pengertian pengendalian penjualan didefinisikan oleh Wilson dan Campbell yang dialihbahasakan oleh Tjintjin Felix Tjandera (1996;259) sebagai berikut:

“pengendalian penjualan meliputi analisa, penelahaan dan penelitian yang diharuskan terhadap kebijaksanaan, prosedur, metode dan pelaksanaan yang sesungguhnya untuk mencapai volume penjualan yang dikehndaki, dengan biaya yang wajar, yang menghasilkan laba kotor yang diperlukan untuk mencapai hasil pengembalian yang diharapkan atas investasi (return on investment) “

#### f. Tujuan Pengendalian Internal Penjualan

Tujuan pengendalian internal penjualan menurut Bambang Hartadi (1997;78) adalah untuk memastikan:

- 1) Penjualan yang dicatat adalah untuk pengiriman aktiva.
- 2) Penjualan telah diposting dan diikhtisarkan dengan benar
- 3) Semua transaksi penjualan yang ada telah dicatat.
- 4) Penjualan yang dicatat telah dinilai dan diotorisasi dengan benar.
- 5) Penjualan telah diklasifikasikan dengan jelas
- 6) Penjualan dicatat dalam waktu yang tepat

Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa tujuan penerapan pengendalian internal penjualan adalah:

- 1) Penjualan yang dicatat adalah untuk pengiriman aktual kepada langganan yang tidak fiktif (absah)
- 2) Transaksi penjualan yang ada telah dicatat (kelengkapan)
- 3) Penjualan yang dicatat adalah untuk jumlah barang yang dikirim dan ditagih serta dicatat dengan benar (penilaian)
- 4) Transaksi penjualan diklarifikasikan dengan pantas (klarifikasi)
- 5) Penjualan dicatat dalam waktu yang sesuai (tepat waktu)
- 6) Transaksi penjualan dimasukkan dengan pantas dalam berkas induk dan diikhtisarkan dengan benar (posting dan pengikhtisaran)

Jelas bahwa aktifitas penjualan perlu dilindungi dari kemungkinan terjadinya penggelapan, pencurian, ataupun kesalahan dalam pencatatan agar perusahaan terhindar dari kerugian. Untuk mencapai tujuan-tujuan yang telah dikemukakan di atas, pimpinan perusahaan perlu menetapkan suatu pengendalian internal atas penjualan yang memadai.

#### **5. Hubungan antara Audit Operasional dalam Menunjang Sistem Pengendalian Internal Penjualan**

Pengendalian internal merupakan alat bantu bagi manajemen dalam usaha untuk mencapai tujuan perusahaan sedangkan audit operasional merupakan salah satu unsur pengendalian internal dimana dengan adanya audit operasional diharapkan sedapat mungkin mencegah adanya penyimpangan atau penyelewengan dengan suatu tindakan pengawasan. Sehubungan dengan hal itu maka penjualan yang merupakan ujung tombak perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan memerlukan pengendalian internal yang baik. Dalam hal ini audit operasional terhadap penjualan sangat dibutuhkan dalam mengawasi kegiatan penjualan dalam perusahaan. Hasil audit internal akan mengurangi atau mencegah penyelewengan dan kesalahan dalam pekerjaan akuntansi karena adanya pengecekan yang berkelanjutan dari audit internal. Oleh karena itu audit internal merupakan tahap penting dalam pengendalian internal.

Faktor sistem pengendalian intern yang berhubungan dengan penjualan sangat diperlukan karena penjualan merupakan salah satu unsur harta dalam komponen laba rugi, yang posisinya sangat penting dalam kelangsungan

perusahaan. Sistem pengendalian intern pada penjualan menjadi penting dimana tujuannya adalah mencegah penyimpangan dan penyelewengan yang terjadi pada penjualan sedangkan secara keseluruhan sistem pengendalian intern sangat diperlukan dimana tujuannya adalah untuk mengamankan harta perusahaan, meningkatkan operasi perusahaan, meningkatkan ketelitian dan kebenaran data akuntansi dan mendorong terlaksananya kebijakan perusahaan yang telah ditetapkan. Iriyadi (2004) mengatakan hal sebagai berikut :

“Pemeriksaan intern khususnya pemeriksaan operasional penjualan bertujuan untuk menilai ketaatan pada kebijakan atau prosedur penjualan yang ditetapkan oleh perusahaan, mengevaluasi tingkat efisiensi dan efektivitas dalam mengelola kegiatan penjualan, untuk mengetahui hambatan dan kelemahan yang ditemui pada kegiatan penjualan serta untuk mengetahui hasil dan dampak dari pemeriksaan operasional dan memberikan masukan serta saran guna meningkatkan efektivitas kegiatan penjualan.”

Sementara itu Pilipus Ramandei (2008) dalam penelitiannya menyatakan pendapat yang sama, sebagai berikut :

“Dalam rangka mencapai tujuan dan pengelolaan perusahaan sangat tergantung dari kualitas operasional serta seluruh sistem yang ada dalam perusahaan.”

## B. Kerangka Pemikiran

Semakin berkembang dan kompleksnya suatu perusahaan akan mengakibatkan aktivitas yang ada semakin luas dan rumit sehingga manajemen harus mendelegasikan wewenang kepada bawahannya. Namun pendelegasian wewenang ini harus dalam batas-batas tertentu dan disertai dengan adanya pengawasan agar tidak disalahkan oleh orang-orang yang diberikan wewenang karena tanggung jawab atas keberhasilan perusahaan tetap berada di tangan manajemen.

Namun pendelegasian wewenang pun dapat memberikan dampak negatif. Dampak negatif tersebut menjadi sulit bagi manajemen mendapatkan informasi yang akurat tentang area yang menjadi tanggung jawab dan pengetahuan manajemen akan jalannya operasi pun terbatas, oleh karena itu di buatlah suatu cara yang digunakan untuk membantu manajemen melaksanakan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya.

Pengendalian yang dikembangkan dalam perusahaan biasa disebut sebagai pengendalian internal. Pengendalian internal dilaksanakan melalui penerapan metode, prosedur, dan tolak ukur lainnya dengan maksud agar seluruh kegiatan dapat berjalan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan sehingga diharapkan dapat mengurangi dan menekan sekecil mungkin kesalahan, penyelewengan dan kecurangan terhadap aktiva perusahaan. Menurut **Kell dan Boyton (1996;239)** pentingnya pengendalian internal bahwa semakin kompleks ruang lingkup suatu perusahaan, diperlukan suatu pengendalian supaya kegiatan operasi berjalan secara efektif.

Mendasari perlunya pengendalian internal atas penjualan adalah pendapatan perusahaan. Dampak yang timbul dari pengelolaan yang kurang efektif terhadap penjualan akan mengakibatkan sasaran penjualan tidak dapat tercapai, hal ini dapat berdampak langsung terhadap berkurangnya pendapatan perusahaan. Selain itu penjualan harus mampu menghasilkan aliran pendapatan yang cukup untuk menutupi biaya yang dikeluarkan perusahaan dan juga diharapkan mendapatkan suatu pengembalian investasi yang cukup bagi pemberi modal, inilah yang mendasari alasan kegiatan penjualan perlu diamankan. Hal ini juga perlu diingat bahwa penjualan merupakan sumber pendapatan yang utama dari seluruh aktivitas perusahaan oleh karenanya transaksi yang mempengaruhi perkiraan penjualan harus dapat dikendalikan dengan baik.

Dari uraian tersebut sudah jelas bahwa pengendalian internal yang efektif untuk mengelola aktivitas penjualan sangat penting. Untuk mengetahui keefektifan pengendalian yang ada perlu diadakan penilaian internal penjualan yang dilaksanakan oleh bagian audit internal.

Berdasarkan hal diatas, penulis mengambil hipotesis sebagai berikut :

“Audit Internal yang dilaksanakan dengan memadai dapat berperan sebagai alat bantu manajemen dalam menunjang keefektifan pengendalian internal penjualan”.