

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu**

No.	Penulis, Judul, dan Tahun Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	<p>Penulis: Hanefa (2019)</p> <p>Judul: Analisis Sistem Pengendalian Intern Gaji dan Upah pada PT. Albacar Mekar Nusantara Medan</p>	<p>Tujuan: Untuk mengetahui dan menganalisis apakah sistem pengendalian intern penggajian dan pengupahan sudah berjalan dengan baik atau belum</p> <p>Metode penelitian: menggunakan penelitian kualitatif</p>	<p>Penelitian sebelumnya: Menggunakan komponen teori Mulyadi (2016)</p> <p>Penelitian saat ini: Menggunakan komponen prinsip COSO (1994)</p>
2.	<p>Penulis: Hardiyanti (2018)</p> <p>Judul: Evaluasi Pengendalian Internal Sistem Penggajian (Studi Kasus di PT. Mandiri Jogja Internasional)</p>	<p>Tujuan: mengetahui apakah pengendalian internal sistem penggajian yang telah dilaksanakan sudah sesuai dengan komponen pengendalian internal menurut COSO</p> <p>Metode penelitian: menggunakan penelitian kualitatif</p>	<p>Penelitian sebelumnya: Dari ke lima komponen COSO, hanya 3 komponen prinsip yang digunakan dalam penelitian</p> <p>Penelitian saat ini: Menggunakan 5 komponen prinsip COSO</p>
3.	<p>Penulis: Indrawan, dkk (2017)</p> <p>Judul: Analisis Sistem Pengendalian Intern pada Penggajian Karyawan PT. PLN (PERSERO) Area Bali Utara</p>	<p>Tujuan: Untuk mengetahui dan menganalisis apakah sistem pengendalian intern penggajian dan pengupahan sudah berjalan dengan baik atau belum</p> <p>Metode penelitian: menggunakan penelitian kualitatif</p>	<p>Penelitian sebelumnya: menggunakan komponen teori Mulyadi (2016)</p> <p>Penelitian saat ini: Menggunakan komponen prinsip COSO (1994)</p>

- |    |  |  |   |
|----|--|--|---|
| 4. | Penulis: Husniyah, dkk (2015)<br><br>Judul: Analisis Pengendalian Internal Pada Sistem Penggajian Karyawan (Studi pada RSUD Dr. H. Moh. Anwar Sumenep)   | Menganalisis Sistem pengendalian internal yang diterapkan pada penggajian dan pengupahan Karyawan.<br><br>Metode penelitian: menggunakan penelitian kualitatif | Penelitian sebelumnya: menggunakan komponen teori Mulyadi (2016)<br><br>Penelitian saat ini: Menggunakan komponen prinsip COSO (1994)   |
| 5. | Penulis: Dewi, dkk (2014)<br><br>Judul: Analisis Sistem Pengendalian Intern Terhadap Sistem Akuntansi Penggajian dan Pengupahan pada Hotel The Damai   | Menganalisis Sistem pengendalian internal yang diterapkan pada penggajian dan pengupahan Karyawan.<br><br>Metode penelitian: menggunakan penelitian kualitatif | Penelitian sebelumnya: menggunakan komponen teori Mulyadi (2016)<br><br>Penelitian saat ini: Menggunakan komponen prinsip COSO (1994)   |
| 6. | Penulis: Amalia (2013)<br><br>Judul: <i>The Analysis of Accounting Information System in Income and Payroll Cycles to Improve the Internal Control Effort in Drying Tobacco Cooperation KAREB Bojonegoro</i> | Menganalisis Sistem pengendalian internal yang diterapkan pada penggajian dan pengupahan.<br><br>Metode penelitian: menggunakan penelitian kualitatif          | Penelitian sebelumnya: mendeskripsikan implementasi sistem informasi akuntansi pendapatan dan penggajian<br><br>Penelitian saat ini: menganalisis sistem pengendalian Intern penggajian dan pengupahan dengan komponen dalam COSO   |
| 7. | Penulis: Brianto (2013)<br><br>Judul: Evaluasi Sistem Pengendalian Intern pada Proses Pemberian Kredit Modal Kerja   | Pada Teknik analisis data menggunakan komponen prinsip COSO (1994)   | Penelitian sebelumnya: mengetahui apakah sistem pengendalian intern dalam proses pemberian kredit modal kerja telah sesuai dengan pengendalian internal menurut COSO<br><br><br>Penelitian saat ini: menganalisis sistem pengendalian Intern penggajian dan pengupahan dengan komponen dalam COSO |

## **2.2 Tinjauan Teori**

### **2.2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori keagenan di kembangkan oleh Jensen & Meckling (1976) mendefinisikan bahwa hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak di mana satu lebih (prinsipal) menyewa orang lain (agent) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada agen.

Anthony dan Govindarajan (2005) Teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara prinsipal dan agen. Prinsipal mempekerjakan agen untuk melakukan tugas untuk kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen.

Hubungan antara teori agen dengan pengendalian internal penggajian dan pengupahan yaitu kewenangan dalam mengelola dan mengambil keputusan bisnis sehari-hari prinsipal dalam hal ini yaitu (pemilik perusahaan) diserahkan kepada para agent (manager) atau tenaga-tenaga profesional. Sedangkan prinsipal bertugas untuk memonitori atau mengawasi jalannya perusahaan yang dikelola para tenaga ahli serta mengembangkan sistem kompensasi bagi pengelola manajemen perusahaan untuk memastikan bahwa mereka bekerja untuk kepentingan perusahaan termasuk dalam hal sistem pengendalian internal penggajian dan pengupahan.

Mekanisme penggajian adalah salah satu cara untuk mendekatkan kepentingan pekerja dengan pemilik modal. Dengan sistem penggajian yang baik, menurut teori agensi, para agensi dengan sendirinya akan terpenuhi kebutuhan dan tunduk pada kepentingan pemegang saham (Prasetyantoko, 2008: 78).

### **2.2.2 Akuntansi**

#### **1. Pengertian Akuntansi**

Akuntansi adalah aktivitas mengumpulkan, menganalisis, menyajikan dalam bentuk angka, mengklasifikasikan, mencatat, meringkas dan melaporkan aktivitas/transaksi suatu badan usaha dalam bentuk informasi keuangan.

Mursyidi (2010:17) Akuntansi adalah proses pengidentifikasian data

keuangan, memproses pengolahan dan pengenalisisan data yang relevan untuk diubah menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pembuatan keputusan. Soemarso (2009:14) Akuntansi (*accounting*) suatu disiplin yang menyediakan informasi penting sehingga memungkinkan adanya pelaksanaan dan penilaian jalannya perusahaan secara efisien.

Sumarsan (2013:1) menjelaskan bahwa Akuntansi adalah suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi yaitu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Metode pencatatan, penggolongan, analisa dan pengendalian transaksi serta kegiatan-kegiatan keuangan, kemudian melaporkan hasilnya. Kegiatan akuntansi, diantaranya :

1. Pengidentifikasian dan pengukuran data yang relevan untuk suatu pengambilan keputusan.
2. Pemrosesan data yang bersangkutan kemudian pelaporan informasi yang dihasilkan.
3. Pengkomunikasian informasi kepada pemakai laporan.

Yadiati, Wahyudin (2006:6-7) Akuntansi adalah suatu sistem informasi yang mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan kejadian ekonomi dari suatu organisasi kepada pihak yang berkepentingan. Dari pengertian tersebut terkandung kegiatan akuntansi yaitu :

1. Mengidentifikasi

Kejadian ekonomi berkaitan dengan aktivitas ekonomi yang relevan dari suatu organisasi tertentu. Pembayaran utang, pembayaran pemebalian tunai, penjualan kredit adalah contoh dari kejadian ekonomi tersebut.

2. Mencatat

Secara historis aktivitas keuangan organisasi. Pencatatan dilakukan secara sistematis, berurutan sesuai kronologi kejadian dan harus dapat diukur dalam satuan moneter. Dalam proses pencatatan ini, kejadian ekonomi kemudian diklasifikasikan dan diringkas.

3. Mengkomunikasikan

Salah satu unsur penting dalam mengkomunikasikan peristiwa-peristiwa ekonomi adalah kemampuan akuntan untuk menganalisis dan menginterpretasikan informasi yang dilaporkan.

Akuntansi juga merupakan suatu ilmu yang di dalamnya berisi bagaimana proses pemikiran sehingga dihasilkan suatu kerangka konseptual yang mencakup prinsip, standar, metode, dan teknik, serta prosedur yang akan dijadikan landasan dalam pelaporan keuangan dan informasi-informasi lainnya untuk melaporkan keadaan keuangan dari suatu kesatuan usaha.

Kejadian ekonomi kepada pihak yang berkepentingan dalam bentuk laporan keuangan yang memuat informasi keuangan organisasi yang dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan.

Jadi dari beberapa pengertian dari para ahli diatas dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah proses sistematis untuk mengidentifikasi, melakukan pencatatan, dan mengkomunikasikan kegiatan ekonomi yang bermanfaat untuk pihak eksternal dan internal.

## **2. Tujuan dan Fungsi Akuntansi**

Anggadini dan Suhayati (2009:3) akuntansi mempunyai tujuan untuk menyajikan informasi ekonomi dan suatu kesatuan ekonomi atau perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan, baik pihak di dalam perusahaan maupun pihak di luar perusahaan, dan fungsi akuntansi adalah untuk menghitung laba yang dicapai perusahaan kemudian menilai apakah pimpinan perusahaan telah melaksanakan tugas dan kewajiban yang telah dibebankan oleh para pemilik sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai dan membantu mengamankan dan mengawasi semua hak dan kewajiban perusahaan khususnya dari segi keuangan.

## **3. Pemakai Informasi Akuntansi**

Ada dua pihak yang berkepentingan terhadap informasi akuntansi, yaitu pihak internal dan pihak eksternal.

### **a. Pihak Internal**

Pihak internal adalah pihak yang diberi tanggung jawab melaksanakan kegiatan perusahaan. Pemakai informasi akuntansi dari pihak internal biasanya adalah pimpinan perusahaan ataupun manajer perusahaan. Para

manajer perusahaan adalah pihak yang sangat tergantung dan paling banyak berhubungan dengan hasil akhir akuntansi. Manajer perusahaan menjalankan segala kegiatan dengan jalan mengikuti secara seksama garis-garis pedoman yang telah ditetapkan oleh pemilik perusahaan. Dengan pedoman ini para manajer dapat merencanakan dan mengendalikan pekerjaan sehari-hari.

Tiap-tiap manajer dari yang terendah hingga yang tertinggi memerlukan informasi akuntansi yang cermat dan yang berkaitan dengan bidang pertanggungjawaban mereka masing-masing. Misalnya, untuk menentukan harga pokok suatu produk, seorang manajer bagian produksi seringkali memerlukan informasi akuntansi yang berhubungan dengan perhitungan biaya-biaya produksi.

#### **b. Pihak Eksternal**

Pihak eksternal adalah pihak di luar perusahaan tetapi mempunyai kepentingan terhadap perusahaan. Pemakai informasi dari pihak eksternal dapat dirincikan lagi menjadi enam kelompok, yaitu sebagai berikut:

##### 1) Pemilik Perusahaan

Pemilik perusahaan dan calon pemilik perusahaan perlu mengetahui posisi keuangan dan prospek perusahaan di masa yang akan datang serta hasil yang dapat dicapai oleh perusahaan yang bersangkutan.

##### 2) Kreditor

Sebelum memberikan pinjaman, kreditor (misalnya bank) memerlukan informasi keuangan perusahaan. Tujuannya adalah untuk menilai kemampuan keuangan perusahaan dalam menanggung risiko yang mungkin terjadi. Kreditor harus dapat menilai apakah perusahaan yang mengajukan permintaan kredit mampu mengembalikan pinjaman atau tidak. Kreditor akan menolak usulan kredit dari suatu perusahaan bila informasi akuntansi perusahaan itu meragukan atau menunjukkan hal yang negatif.

##### 3) Pemerintah dan Badan-badan Pemerintah

Pemerintah dan badan-badan pemerintah memerlukan informasi akuntansi untuk keperluan pemungutan pajak dan untuk memenuhi ketentuan-ketentuan peraturan serta undang-undang yang lain. Perusahaan diharuskan untuk membuat laporan keuangan oleh pemerintah untuk menetapkan besarnya pajak yang harus dibayar oleh perusahaan.

4) Karyawan dan Serikat Pekerja

Karyawan dan serikat pekerja sangat berkepentingan terhadap informasi keuangan perusahaan untuk perundingan kontrak kerja, pengajuan kesejahteraan, dan kepentingan karyawan lainnya. Melalui informasi akuntansi, karyawan perusahaan dapat mengetahui posisi keuangan dan kemajuan perusahaan. Jika posisi keuangan dan kemajuan perusahaan menunjukkan hasil yang baik, maka keadaan ini akan menenteramkan karyawan perusahaan dalam kelangsungan kerjanya.

5) Investor

Investor adalah anggota masyarakat yang mampu atau mempunyai permodalan. Jika mereka akan menginvestasikan modalnya, maka mereka akan memerlukan data informasi keuangan perusahaan untuk mengukur tingkat kemampulabaan atau profitabilitas perusahaan serta prospek perusahaan di masa yang akan datang. Apabila posisi keuangan perusahaan itu sehat, maka investor mungkin akan menanamkan modalnya pada perusahaan dengan cara membeli saham atau obligasi.

6) Pelanggan Perusahaan

Pelanggan atau partner bisnis sangat berkepentingan terhadap informasi akuntansi untuk mengadakan evaluasi terhadap hubungan dagang atau usaha di masa mendatang.

7) Masyarakat

Perusahaan berkaitan erat dengan masyarakat. Perusahaan memberikan sumbangan yang berarti bagi perekonomian nasional, termasuk

penyediaan lapangan kerja dan perlindungan investor domestik. Laporan keuangan dapat membantu masyarakat dengan menyediakan informasi tentang kecenderungan (trend) dan perkembangan terakhir kemakmuran beserta rangkaian kegiatan perusahaan.

#### **4. Jenis-Jenis Informasi Akuntansi**

Informasi akuntansi dapat digolongkan menjadi 3 jenis, yaitu:

##### **a. Informasi Operasi**

Informasi Operasi adalah informasi yang menyediakan data mentah bagi informasi akuntansi keuangan dan informasi akuntansi manajemen. Biasanya terdapat pada perusahaan manufaktur meliputi informasi produksi, informasi pembelian dan pemakaian bahan baku, informasi penggajian, informasi penjualan, dan lain sebagainya.

##### **b. Informasi Akuntansi Manajemen**

Informasi Akuntansi Manajemen adalah informasi yang digunakan dalam 3 fungsi manajemen perencanaan, implementasi dan pengendalian. Biasanya dihasilkan oleh sistem pengolahan informasi keuangan yang disebut akuntansi manajemen.

##### **c. Informasi Akuntansi Keuangan**

Informasi Akuntansi Keuangan adalah informasi yang digunakan oleh manajer maupun pihak eksternal perusahaan. Tujuannya adalah untuk menyediakan informasi terkait posisi keuangan, kinerja serta perubahan keuangan perusahaan yang bermanfaat bagi sebagian besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi.

### **2.2.3 Sistem Akuntansi**

#### **1. Pengertian Sistem dan Prosedur**

Mulyadi (2016: 2) Sistem yaitu sekelompok unsur yang erat berhubungan satu dengan lainnya, yang berfungsi bersama-sama untuk mencapai tujuan tertentu. Dari definisi ini dapat dirinci lebih lanjut pengertian umum mengenai sistem sebagai berikut:



- a. Setiap sistem terdiri dari unsur-unsur. Unsur-unsur suatu sistem terdiri dari subsistem yang lebih kecil, yang terdiri pula dari kelompok unsur yang membentuk subsistem tersebut.
- b. Unsur-unsur tersebut merupakan bagian terpadu sistem yang bersangkutan. Unsur-unsur sistem berhubungan erat satu dengan lainnya dan sifat serta kerja sama antar unsur sistem tersebut mempunyai bentuk tertentu.
- c. Unsur sistem tersebut bekerja sama untuk mencapai tujuan sistem. Setiap sistem mempunyai tujuan tertentu.
- d. Suatu sistem merupakan bagian dari sistem lain yang lebih besar.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa sistem dan prosedur mempunyai hubungan, dimana sistem terdiri dari prosedur-prosedur yang saling bekerjasama untuk mencapai tujuan yang sama dari perusahaan. Adapun prosedur adalah suatu urutan pekerjaan yang disusun untuk menjamin adanya perlakuan seragam untuk transaksi perusahaan yang sering terjadi.

Cole yang dikutip oleh Baridwan (2012:3) juga berpendapat bahwa sistem merupakan suatu kerangka prosedur yang saling berhubungan dan disusun sesuai skema dalam melakukan kegiatan dalam perusahaan, sedangkan prosedur merupakan suatu urutan pekerjaan yang melibatkan beberapa orang dan disusun sebagai jaminan perlakuan yang seragam terhadap transaksi yang terjadi dalam perusahaan.

Pengertian sistem menurut Diana & Setiawati (2011:3), sistem merupakan serangkaian bagian yang saling tergantung dan bekerja sama untuk mencapai tujuan tertentu. Sistem adalah kumpulan/group dari sub sistem/bagian/komponen apapun baik fisik ataupun non fisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai satu tujuan tertentu (Susanto, 2013). Terdapat dua kelompok dasar pendekatan dalam mendefinisikan sistem yaitu berdasarkan:

1. Pendekatan Sistem pada Prosedurnya
2. Suatu sistem adalah suatu jaringan dan prosedur yang saling berkaitan, dan bekerjasama untuk melakukan suatu pekerjaan atau menyelesaikan suatu masalah tertentu.

### 3. Pendekatan Sistem pada Komponennya

Suatu sistem adalah sekumpulan dari beberapa elemen yang saling berinteraksi dengan teratur sehingga membentuk suatu totalitas untuk menyelesaikan suatu masalah tertentu.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa sistem adalah kumpulan dari komponen-komponen yang saling berkaitan satu dengan yang lainnya untuk mencapai tujuan dalam melaksanakan suatu kegiatan pokok perusahaan.

## 2. Pengertian Sistem Akuntansi

Sistem akuntansi adalah organisasi formulir, catatan, dan laporan yang dikoordinasi sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengelolaan perusahaan (Mulyadi, 2016:3).

Sistem akuntansi adalah salah satu sistem informasi di antara berbagai sistem informasi yang digunakan oleh manajemen dalam mengelola perusahaan. Setiap sistem informasi terdiri dari blok-blok bangunan yang membentuk sistem tersebut. Komponen sistem informasi terdiri dari enam blok (disebut dengan *information system building block*): masukan, model, keluaran, teknologi, basis data, dan pengendalian (Mulyadi, 2016: 8).

Baridwan (2012:4) sistem akuntansi adalah formulir-formulir, catatan-catatan, prosedur-prosedur, dan alat-alat yang digunakan untuk mengelola data mengenai suatu kesatuan ekonomis dengan bentuk laporan-laporan yang diperlukan manajemen untuk mengawasi usaha dan bagi pihak-pihak lain yang berkepentingan seperti pemegang saham, kreditur, dan lembaga pemerintah untuk menilai hasil usahanya.

Widjajanto (2001:4) Sistem akuntansi adalah Susunan berbagai formulir, catatan, peralatan, termasuk komputer dan perlengkapan serta alat komunikasi, tenaga pelaksananya dan laporan yang koordinasi secara erat yang di desain untuk mentransformasikan data keuangan menjadi informasi yang dibutuhkan manajemen.

Kemudian pengertian sistem akuntansi menurut Winarno (2006:9), sistem akuntansi memusatkan perhatian pada transaksi yang berulang (repetitif) dan jumlahnya material. Transaksi-transaksi ini dapat dikelompokkan ke dalam 4 (empat) kelompok besar, yaitu:

- a. Pembayaran kas
- b. Penerimaan kas
- c. Pembelian (produk dan jasa, termasuk gaji karyawan)
- d. Penjualan (Produk dan jasa)

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi merupakan suatu prosedur yang digunakan dalam menyampaikan data kegiatan perusahaan terutama yang berhubungan dengan informasi keuangan kepada pihak yang berkepentingan. Menurut Weygandt dkk (2007:97) umumnya suatu sistem akuntansi dikembangkan dalam empat tahap yaitu:

1. Analisis

Titik awal adalah menentukan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna internal dan eksternal. Sistem analisis kemudian mengidentifikasi sumber-sumber dari informasi yang dibutuhkan serta pencatatan dan prosedur mengenai pengumpulan dan pelaporan data. Jika sistem yang telah ada sedang dianalisis, maka keunggulan dan kelemahan harus diidentifikasi.

2. Perancangan

Sistem baru harus dibangun dari dasar: formulir dan dokumen didesain (dibuat), metode dan prosedur dipilih, deskripsi pekerjaan disiapkan, kontrol diintegrasikan, laporan diformat, dan peralatan dipilih.

3. Implementasi (Penerapan)

Implementasi sistem baru atau yang telah direvisi memerlukan dokumen, prosedur, dan peralatan pemrosesan diinstal dan dioperasikan.

4. Menindaklanjuti

Setelah sistem berjalan, harus diawasi dalam hal kelemahannya. Efektivitas juga harus dibandingkan dengan desain dan tujuan organisasi. Perubahan dalam desain atau implementasi mungkin diperlukan.

### **3. Sistem Akuntansi dalam Perusahaan Manufaktur**

Mulyadi (2016:11-14), untuk menangani kegiatan pokok perusahaan, umumnya dirancang sistem akuntansi yang terdiri dari sistem akuntansi pokok, sistem akuntansi piutang, sistem akuntansi utang, sistem akuntansi penggajian dan pengupahan, sistem akuntansi biaya, sistem akuntansi kas, sistem akuntansi persediaan dan sistem akuntansi aset tetap. Salah satu sistem akuntansi yang akan diteliti pada penelitian ini adalah sistem akuntansi penggajian dan pengupahan.

#### **2.2.4 Sistem Pengendalian Penggajian dan Pengupahan**

Sistem akuntansi penggajian dan pengupahan sangat diperlukan dalam suatu perusahaan karena berhubungan langsung dengan karyawan. Dalam perusahaan manufaktur, pembayaran kepada karyawan biasanya dibagi menjadi dua golongan: gaji dan upah. Gaji umumnya merupakan pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh karyawan yang mempunyai jenjang jabatan manajer, sedangkan upah umumnya merupakan pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh karyawan pelaksana (buruh).

Umumnya gaji dibayarkan secara tetap per bulan, sedangkan upah dibayarkan berdasarkan hari kerja, jam kerja, atau jumlah satuan produk yang dihasilkan oleh karyawan (Mulyadi, 2016: 309). Soemarso (2005:288), menyimpulkan istilah gaji biasanya digunakan untuk pembayaran kepada pegawai yang diberi tugas-tugas administratif dan pimpinan, pada umumnya jumlah gaji ditetapkan secara bulanan atau tahunan.

Berdasarkan beberapa pendapat tersebut, pada dasarnya sistem akuntansi penggajian dan pengupahan adalah sistem akuntansi yang digunakan untuk menangani atau melaporkan transaksi-transaksi terkait dengan penggajian dan pengupahan karyawan baik pembayaran atas kinerja bulanan maupun kinerja harian.

Rivai (2010:762) menyebutkan gaji adalah balas jasa dalam bentuk uang yang diterima karyawan sebagai konsekuensi dari statusnya sebagai seorang karyawan yang memberikan kontribusi dalam mencapai tujuan perusahaan dan upah adalah balas jasa yang adil dan layak diberikan kepada para pekerja atas jasa

jasanya dalam mencapai tujuan organisasi. Upah merupakan imbalan financial langsung yang dibayarkan kepada karyawan berdasarkan jam kerja, jumlah barang yang dihasilkan atau banyaknya pelayanan yang diberikan.

Sistem akuntansi gaji dan upah untuk kebanyakan perusahaan merupakan sistem, prosedur dan catatan-catatan yang memberi kemungkinan untuk menetapkan secara tepat dan teliti berupa pendapatan yang harus diterima oleh tiap karyawan (Adikoesoemo, 2000:185).

### **1. Fungsi yang Terkait**

Fungsi yang terkait dengan sistem akuntansi penggajian dan pengupahan adalah sebagai berikut (Mulyadi, 2016:317):

a. Fungsi Kepegawaian

Fungsi ini bertanggungjawab untuk mencari karyawan baru, menyeleksi calon karyawan, memutuskan penempatan karyawan baru, membuat surat keputusan tarif gaji dan upah karyawan, kenaikan pangkat dan golongan gaji, mutasi karyawan, dan pemberhentian karyawan.

b. Fungsi Pencatat Waktu

Fungsi ini bertanggungjawab untuk menyelenggarakan catatan waktu hadir bagi semua karyawan perusahaan. Sistem pengendalian internal yang baik mensyaratkan fungsi pencatatan waktu hadir karyawan tidak boleh dilaksanakan oleh fungsi operasi atau oleh fungsi pembuat daftar gaji dan upah.

c. Fungsi Pembuat Daftar Gaji dan Upah

Fungsi ini bertanggungjawab untuk membuat daftar gaji dan upah yang berisi penghasilan bruto yang menjadi hak dan berbagai potongan yang menjadi beban setiap karyawan selama jangka waktu pembayaran gaji dan upah. Daftar gaji dan upah diserahkan oleh fungsi pembuat daftar gaji dan upah kepada fungsi akuntansi untuk pembuatan bukti kas keluar yang dipakai sebagai dasar untuk pembayaran gaji dan upah kepada karyawan.

d. Fungsi Akuntansi

Dalam sistem akuntansi penggajian dan pengupahan, fungsi akuntansi bertanggungjawab untuk mencatat kewajiban yang timbul dalam

hubungannya dengan pembayaran gaji dan upah karyawan (misalnya utang gaji dan upah karyawan, utang pajak, utang dana pensiun). Fungsi akuntansi yang menangani sistem akuntansi penggajian dan pengupahan berada di tangan: bagian utang, kartu biaya, dan bagian jurnal.

1) Bagian Utang

Bagian ini memegang fungsi pencatat utang yang dalam sistem akuntansi penggajian dan pengupahan bertanggung jawab untuk memproses pembayaran gaji dan upah seperti yang tercantum dalam daftar gaji dan upah. Bagian ini menerbitkan bukti kas keluar yang memberi otorisasi kepada fungsi pembayar gaji dan upah untuk membayarkan gaji dan upah kepada karyawan seperti yang tercantum dalam daftar gaji dan upah tersebut.

2) Bagian Kartu Biaya

Bagian ini memegang fungsi akuntansi biaya yang dalam sistem akuntansi penggajian dan pengupahan bertanggung jawab untuk mencatat distribusi biaya ke dalam kartu harga pokok produk dan kartu biaya berdasarkan rekap daftar gaji dan upah dan kartu jam kerja (untuk tenaga kerja langsung pabrik).

3) Bagian Jurnal

Bagian ini memegang fungsi pencatat jurnal yang bertanggung jawab untuk mencatat biaya gaji dan upah dalam jurnal umum.

a) Fungsi ini bertanggungjawab untuk mengisi cek guna pembayaran gaji dan upah dan menguangkan cek tersebut ke bank. Utang tunai tersebut kemudian dimasukkan ke dalam amplop gaji dan upah setiap karyawan, untuk selanjutnya dibagikan kepada karyawan yang berhak.

## **2. Dokumen yang Digunakan**

Mulyadi (2016:374) dokumen yang digunakan dalam sistem akuntansi penggajian dan pengupahan adalah:

a. Dokumen Pendukung Perubahan Gaji dan Upah

Dokumen ini umumnya dikeluarkan oleh fungsi kepegawaian berupa surat keputusan yang bersangkutan dengan karyawan.

b. Kartu Jam Hadir

Dokumen digunakan oleh fungsi pencatat waktu untuk mencatat jam hadir setiap karyawan di perusahaan. Catatan jam hadir ini berupa daftar hadir biasa atau berbentuk kartu hadir yang diisi dengan mesin pencatat waktu.

c. Kartu Jam Kerja

Dokumen ini digunakan untuk mencatat waktu yang dikonsumsi oleh tenaga kerja langsung pabrik guna mengerjakan pesanan tertentu. Dokumen ini diisi oleh mandor dan diserahkan ke fungsi pembuat daftar gaji dan upah untuk distribusi biaya upah langsung kepada setiap jenis produk.

d. Daftar Gaji dan Daftar Upah

Dokumen ini berisi jumlah gaji dan upah bruto setiap karyawan, dikurangi potongan-potongan berupa PPh pasal 21, utang karyawan, iuran untuk organisasi karyawan, dan lain sebagainya.

e. Rekap Daftar Gaji dan Rekap Daftar Upah

Dokumen ini merupakan ringkasan gaji dan upah per departemen yang dibuat berdasarkan daftar gaji dan upah. Dalam perusahaan yang produksinya berdasarkan pesanan, rekap gaji dan upah dibuat untuk membebaskan upah langsung dalam hubungannya dengan produk kepada pesanan yang bersangkutan. Distribusi biaya tenaga kerja ini dilakukan oleh fungsi akuntansi biaya dengan rekap daftar gaji dan upah.

f. Surat Pernyataan Gaji dan Upah

Dokumen ini dibuat oleh fungsi pembuat daftar gaji dan upah bersamaan dengan pembuatan daftar gaji dan upah atau dalam kegiatan yang terpisah dari pembuatan daftar gaji dan upah. Dokumen ini dibuat sebagai catatan bagi setiap karyawan mengenai rincian gaji dan upah yang diterima setiap karyawan beserta berbagai potongan yang menjadi beban setiap karyawan.

g. Amplop Gaji dan Upah

Uang gaji dan upah karyawan diserahkan setiap karyawan dalam amplop gaji dan upah. Di halaman depan amplop gaji dan upah setiap karyawan ini

berisi informasi mengenai nama karyawan, nomor identifikasi karyawan dan jumlah gaji bersih yang diterima karyawan dalam periode tertentu.

h. **Bukti Kas Keluar**

Dokumen ini merupakan perintah pengeluaran uang yang dibuat oleh fungsi keuangan berdasarkan informasi dalam daftar gaji dan upah yang diterima dari fungsi pembuat daftar gaji dan upah.

### **3. Catatan Akuntansi yang Digunakan**

Mulyadi (2016:382) catatan akuntansi yang digunakan dalam sistem penggajian dan pengupahan meliputi:

a. **Jurnal Umum**

Digunakan untuk mencatat distribusi biaya tenaga kerja dalam tiap departemen dalam perusahaan.

b. **Kartu Harga Pokok Produk**

Catatan ini digunakan untuk mencatat upah tenaga kerja langsung yang dikeluarkan untuk pesanan tertentu.

c. **Kartu Biaya**

Catatan ini dipergunakan untuk mencatat biaya tenaga kerja tidak langsung dan biaya tenaga kerja nonproduksi setiap departemen dalam perusahaan. Sumber informasi untuk pencatatan dalam kartu biaya ini adalah bukti memorial.

d. **Kartu Penghasilan Karyawan**

Catatan mengenai penghasilan dan berbagai potongan yang diterima oleh setiap karyawan. Informasi dalam kartu penghasilan karyawan ini dipakai sebagai dasar perhitungan PPh pasal 21. Kartu penghasilan karyawan digunakan juga untuk tanda terima gaji dan upah karyawan dengan ditandatangani kartu tersebut oleh karyawan yang bersangkutan.

### **4. Jaringan Prosedur yang Membentuk Sistem**

Sistem penggajian terdiri dari jaringan prosedur berikut ini (Mulyadi, 2016:385):

a. **Prosedur pencatatan waktu hadir**

b. **Prosedur pembuatan daftar gaji**



- c. Prosedur distribusi biaya gaji
- d. Prosedur pembuatan bukti kas keluar
- e. Prosedur pembayaran gaji

Sedangkan sistem pengupahan terdiri dari jaringan prosedur antara lain: prosedur pencatatan waktu hadir, prosedur pembuatan daftar upah, prosedur distribusi biaya upah, prosedur pembuatan bukti kas keluar, prosedur pembayaran upah.

#### 1. Prosedur Pencatatan Waktu Hadir

Prosedur ini bertujuan untuk mencatat waktu hadir karyawan. Pencatatan waktu hadir ini diselenggarakan oleh fungsi pencatat waktu dengan menggunakan daftar hadir pada pintu masuk kantor administrasi. Pencatatan waktu hadir dapat menggunakan daftar hadir biasa, yang karyawan harus menandatangani setiap hadir dan pulang dari perusahaan atau dapat menggunakan kartu hadir (berupa *clock card*) yang diisi secara otomatis dengan menggunakan mesin pencatat waktu (*time recorder machine*).

#### 2. Prosedur Pencatatan Waktu Kerja

Dalam perusahaan manufaktur yang produksinya berdasarkan pesanan, pencatatan waktu kerja diperlukan bagi karyawan yang bekerja dibagian produksi untuk keperluan distribusi biaya upah karyawan kepada produk atau pesanan yang menikmati jasa karyawan tersebut. Dengan demikian waktu kerja ini dipakai sebagai dasar pembebanan biaya tenaga kerja langsung kepada produk yang diproduksi, dalam prosedur ini fungsi pembuat daftar gaji dan upah membuat daftar gaji dan upah karyawan.

Data yang dipakai sebagai dasar pembuatan daftar gaji dan upah adalah surat-surat keputusan mengenai pengangkatan karyawan, daftar gaji bulan sebelumnya dan daftar hadir.

#### 3. Prosedur Distribusi Biaya Gaji dan Upah

Dalam prosedur ini, biaya tenaga kerja didistribusikan kepada departemen-departemen yang menikmati manfaat tenaga kerja. Distribusi tenaga kerja ini dimaksudkan untuk pengendalian biaya dan perhitungan harga pokok produk.

#### 4. Prosedur Pembayaran Gaji dan Upah

Prosedur ini melibatkan fungsi akuntansi dan keuangan. Fungsi akuntansi membuat perintah pengeluaran kas kepada fungsi keuangan untuk menulis cek guna pembayaran gaji dan upah. Fungsi keuangan kemudian menguangkan cek tersebut ke bank dan memasukkan uang ke dalam amplop gaji dan upah dilakukan oleh juru bayar (*pay master*).

### 2.2.5 Sistem Pengendalian Internal

#### 1. Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Untuk mendapat pengertian yang lebih jelas mengenai sistem pengendalian internal dibawah ini dikemukakan beberapa pengertian, yaitu:

Mulyadi (2010:163) “sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.”

Murtanto (2005:13) Pengendalian intern adalah proses yang dipengaruhi oleh dewan direktur, manajemen dan personel lain dalam perusahaan, dirancang untuk memberi jaminan yang masuk akal sehubungan dengan pencapaian tujuan dalam kategori efektifitas dan efisiensi operasi, reabilitas pelaporan keuangan, kepatuhan pada hukum dan regulasi yang berlaku.

Krismiaji (2010:218) “Pengendalian Internal (Internal Control) adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva dan menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya”. Hall (2011:180) “pembuatan dan pemeliharaan sistem pengendalian internal adalah kewajiban pihak manajemen yang penting. Aspek mendasar dari tanggung jawab penyediaan informasi pihak manajemen adalah untuk memberikan jaminan yang wajar bagi pemegang saham bahwa perusahaan dikendalikan dengan baik. Selain itu pihak manajemen bertanggung jawab untuk melengkapi pemegang saham serta investor dengan informasi keuangan yang andal dan tepat waktu.”

Saputra, dkk (2017) Pengendalian internal merupakan salah satu bagian penting dalam mencapai tujuan organisasi. Tanggung jawab atas pengendalian

internal berbeda antara manajemen dan auditor. Manajemen bertanggung jawab untuk menetapkan dan mengoperasikan pengendalian internal entitas. Sedangkan auditor bertanggung jawab untuk memahami dan menguji pengendalian internal atas pelaporan keuangan. Dengan adanya pengendalian internal diharapkan suatu organisasi dapat mengarahkan, memantau dan mengukur sumber daya dalam mengantisipasi terjadinya kecurangan dan melindungi sumber daya organisasi baik yang berwujud maupun tidak berwujud. Untuk itu perlu perhatian khusus terkait dengan sistem pengendalian intern.

## **2. Teori COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*)**

Teori COSO adalah suatu inisiatif dari sektor swasta yang dibentuk pada tahun 1985. Tujuan utamanya adalah untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan penggelapan laporan keuangan dan membuat rekomendasi untuk mengurangi kejadian tersebut. COSO telah menyusun suatu definisi umum untuk pengendalian, standar, dan kriteria internal yang dapat digunakan perusahaan untuk menilai sistem pengendalian mereka.

*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) menerbitkan *Internal Control Integrated Framework* tahun 1994 yang mengemukakan bahwa pengendalian intern merupakan pengendalian kegiatan (operasional) perusahaan yang dilakukan pimpinan perusahaan untuk mencapai tujuan secara efisien, yang terdiri dari kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang ditetapkan untuk mencapai tujuan tertentu dari operasi perusahaan.

COSO mengenalkan bahwa terdapat 5 (lima) komponen kebijakan dan prosedur yang didesain dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian intern dapat dicapai. Kelima komponen pengendalian intern tersebut adalah:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)
2. Penilaian Risiko Manajemen (*Management Risk Assessment*)
3. Aktivitas Pengendalian (*Controll Activities*)
4. Sistem Komunikasi dan Informasi Akuntansi (*Accounting Information and Communication System*)

## 5. Pemantauan (*Monitoring*)

### 3. Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Mulyadi (2010:163) menyatakan bahwa Tujuan Sistem Pengendalian Internal adalah :

a. Menjaga kekayaan organisasi.

Kekayaan fisik suatu perusahaan dapat dicuri, disalahgunakan atau hancur karena kecelakaan kecuali jika kekayaan tersebut dilindungi dengan pengendalian yang memadai. Begitu juga dengan kekayaan perusahaan yang tidak memiliki wujud fisik seperti piutang dagang akan rawan oleh kekurangan jika dokumen penting dan catatan tidak dijaga.

b. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.

Manajemen memerlukan informasi keuangan yang diteliti dan andal untuk menjalankan kegiatan usahanya. Banyak informasi akuntansi yang digunakan oleh manajemen untuk dasar pengambilan keputusan penting. Pengendalian internal dirancang untuk memberikan jaminan proses pengolahan data akuntansi akan menghasilkan informasi keuangan yang teliti dan andal karena data akuntansi mencerminkan perubahan kekayaan perusahaan.

c. Mendorong efisiensi

Pengendalian internal ditujukan untuk mencegah duplikasi usaha yang tidak perlu atau pemborosan dalam segala kegiatan bisnis perusahaan dan untuk mencegah penggunaan sumber daya perusahaan yang tidak efisien.

d. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Untuk mencapai tujuan perusahaan, manajemen menetapkan kebijakan dan prosedur. Pengendalian internal ini ditujukan untuk memberikan jaminan yang memadai agar kebijakan manajemen dipatuhi oleh karyawan. Untuk mencapai kegunaan dan tujuan pengendalian internal diatas maka diperlukan adanya sistem informasi akuntansi yang benar hal ini dapat memberikan bantuan yang utama terhadap kekayaan perusahaan dengan cara penyelenggaraan pencatatan aktiva yang baik. Apabila struktur pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka akan timbul

kesalahan, ketidakakuratan, serta kerugian yang cukup besar bagi perusahaan

Berdasarkan konsep COSO (2013:3), bahwa pengendalian internal ditujukan untuk mencapai tiga kategori tujuan yang memungkinkan organisasi untuk fokus pada aspek pengendalian internal yang berbeda yaitu mencakup:

1. Tujuan-tujuan operasi berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan, dan untuk menjaga aset dari kerugian.
2. Tujuan-tujuan pelaporan berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan baik untuk kalangan internal maupun eksternal yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang ditetapkan oleh pemerintah, pembuatan-pembuatan standar yang diakui, ataupun kebijakan-kebijakan entitas.
3. Sementara itu, tujuan-tujuan ketaatan berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan nama entitas merupakan subjeknya.

#### **4. Prinsip Pengendalian Internal**

Hery (2014:14) menyatakan bahwa perusahaan biasanya akan menerapkan lima prinsip pengendalian internal yaitu sebagai berikut: penetapan tanggung jawab, pemisahan tugas, dokumentasi, pengendalian fisik, mekanik dan elektronik, pengecekan independen atau verifikasi internal.

#### **5. Komponen Pengendalian Internal**

COSO (2013:4) mengenalkan bahwa terdapat 5 (lima) komponen kebijakan dan prosedur yang didesain dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian intern dapat dicapai. Kelima komponen pengendalian intern tersebut adalah:

##### **a. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)**

Lingkungan pengendalian menciptakan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran personal organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur. COSO (2013:4) menjelaskan mengenai komponen lingkungan pengendalian bahwa

lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian terdiri dari :

- 1) Integritas dan nilai etika organisasi
- 2) Parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya
- 3) Struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab\
- 4) Proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten, dan
- 5) Ketegasan mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.

Lingkungan pengendalian yang dihasilkan memiliki dampak yang luas pada sistem secara keseluruhan pengendalian internal. Selanjutnya, COSO menyatakan, bahwa terdapat 5 (Lima) prinsip yang harus ditegakkan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian, yaitu:

1. Organisasi yang terdiri dari dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika
2. Dewan direksi menunjukkan independensi dari manajemen dan dalam mengawasi pengembangan dan kinerja pengendalian internal
3. Manajemen dengan pengawasan dewan direksi menetapkan struktur, jalur-jalur pelaporan, wewenang-wewenang dan tanggung jawab dalam mengejar tujuan
4. Organisasi menunjukkan komitmen untuk menarik, mengembangkan dan mempertahankan individu yang kompeten sejalan dengan tujuan
5. Organisasi meyakinkan individu bertanggung jawab atas tugas dan tanggung jawab pengendalian internal mereka dalam mengejar tujuan.

#### **b. Penilaian Risiko Manajemen (Management Risk Assessment)**

Penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh

tujuan dari entitas di anggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko harus dikelola oleh organisasi. Selanjutnya, COSO menjelaskan mengenai prinsip-prinsip yang mendukung penilaian risiko sebagai berikut:

- 1) Organisasi menentukan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penialain risiko yang berkaitan dengan tujuan
- 2) Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola
- 3) Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan
- 4) Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal.

**c. Aktivitas Pengendalian (*Controll Activities*)**

Aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai macam tujuan dan diterapkan dalam berbagai tindakan dan fungsi organisasi. Aktivitas pengendalian meliputi kegiatan yang berbeda seperti otoritas, verifikasi, rekonsiliasi, analisis, presentasi kerja, menjaga keamanan harta perusahaan dan pemisahan fungsi. COSO (2013:7) 27 menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian, yaitu sebagai berikut:

- 1) Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko pencapaian sasaran pada tingkat yang dapat diterima
- 2) Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum atas teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan

- 3) Organisasi menyebarkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan-kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur-prosedur yang menempatkan kebijakan-kebijakan ke dalam tindakan.

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

Komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian internal menurut COSO bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan tepat waktu. ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian internal, yaitu:

- 1) Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal
- 2) Organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggung jawab untuk pengendalian internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian internal
- 3) Organisasi berkomunikasi dengan pihak eksternal mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian internal.

**e. Aktivitas Pemantauan (*Monitoring Activities*)**

Aktivitas pemantauan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang



sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembaga-lembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan-kekurangan yang dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi.

Kegiatan pemantauan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pemantauan seharusnya dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

## **6. Keterbatasan Pengendalian Internal**

Mulyadi (2002:181) mengemukakan bahwa terdapat beberapa hal yang mengakibatkan sistem pengendalian intern hanya dapat memberikan keyakinan memadai (bukan mutlak), hal ini merupakan keterbatasan yang melekat pada setiap pengendalian intern, seperti:

### **a. Kesalahan Pertimbangan**

Kesalahan dalam pertimbangan seringkali manajemen dan personel lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil

### **b. Gangguan**

Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personel secara keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena kelalaian

### **c. Kolusi**

Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) di tempat mereka bekerja

d. Pengabaian oleh Manajemen

Pengabaian oleh manajemen muncul karena manajer suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, sehingga proses pengendalian cenderung lebih efektif pada manajemen tingkat bawah dibandingkan pada manajemen tingkat atas.

e. Biaya Lawan Manfaat

Biaya lawan manfaat, konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mempunyai arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang dihasilkan.

### **2.2.6 Unsur Pengendalian Intern Penggajian dan Pengupahan**

Unsur pengendalian intern dalam sistem akuntansi penggajian dan pengupahan (Mulyadi, 2016:321) adalah:

1. Organisasi

- a. Fungsi pembuatan daftar gaji dan upah harus terpisah dari fungsi keuangan.
- b. Fungsi pencatatan waktu hadir harus terpisah dari fungsi operasi.

2. Sistem otorisasi

- a. Setiap orang yang namanya tercantum dalam daftar gaji dan upah harus memiliki surat keputusan pengangkatan sebagai karyawan perusahaan yang ditandatangani oleh Direktur Utama.
- b. Setiap perubahan gaji dan upah karyawan karena perubahan pangkat, perubahan tariff gaji dan upah, tambahan keluarga harus didasarkan pada surat keputusan Direktur Keuangan.
- c. Setiap potongan atas gaji dan upah karyawan selain dari pajak penghasilan karyawan harus didasarkan atas surat potongan gaji dan upah yang diotorisasi oleh fungsi kepegawaian.
- d. Kartu jam hadir harus diotorisasi oleh fungsi pencatat waktu.
- e. Perintah lembur harus diotorisasi oleh kepala departemen karyawan yang bersangkutan.
- f. Daftar gaji dan upah harus diotorisasi oleh fungsi personalia.

- g. Bukti kas keluar untuk pembayaran gaji dan upah harus diotorisasi oleh fungsi akuntansi.
3. Prosedur Pencatatan
    - a. Perubahan dalam catatan penghasilan karyawan direkonsiliasi dengan daftar gaji dan upah karyawan.
    - b. Tarif upah yang dicantumkan dalam kartu jam kerja diverifikasi ketelitiannya oleh fungsi akuntansi.
  4. Praktik yang sehat
    - a. Kartu jam hadir dibandingkan dengan kartu jam kerja sebelum kartu yang terakhir ini dipakai sebagai dasar distribusi biaya tenaga kerja langsung.
    - b. Pemasukan kartu jam hadir ke dalam mesin pencatatan waktu harus diawasi oleh fungsi pencatat waktu.
    - c. Pembuatan daftar gaji dan upah harus diverifikasi kebenaran dan ketelitian perhitungannya oleh fungsi akuntansi sebelum dilakukan pembayaran.
    - d. Penghitungan pajak penghasilan karyawan direkonsiliasi dengan catatan penghasilan karyawan.
    - e. Catatan penghasilan karyawan disimpan oleh fungsi pembuat daftar gaji dan upah.

### **2.2.7 Risiko dalam Siklus Penggajian dan Pengupahan**

Risiko dalam siklus penggajian dan pengupahan (Diana, 2011:187) antara lain:

1. Data jam kerja yang tidak benar

Data jam kerja yang tidak benar ini bias disebabkan oleh kecurangan dalam mengisi kartu waktu, misalnya seorang karyawan yang terlambat satu jam meminta tolong karyawan lain untuk memasukkan kartu waktu karyawan yang terlambat tersebut agar keterlambatan tidak tercatat ke dalam kartu waktu. Data jam kerja yang tidak sesuai dengan kenyataan bias juga disebabkan karena setting jam dalam mesin pencatat kartu waktu yang tidak benar.
2. Data unit produk yang dihasilkan tidak benar

Tanpa administrasi pabrik yang bagus, bisa saja produk yang dihasilkan setiap karyawan tidak tercatat dengan baik.

### 3. Kesalahan petugas penggajian dalam menghitung gaji dan upah

Kesalahan penghitungan gaji dan upah bisa sangat merepotkan. Pertama, ini akan mengundang protes karyawan. Kedua, penghitungan gaji dan upah akan berdampak pada penghitungan pajak penghasilan. Ini berarti, salah hitung gaji dan upah akan mengakibatkan salah penghitungan pajak penghasilan. Ketiga, ada perusahaan yang menetapkan tunjangan dari persentase gaji pokok. Dalam hal ini, jika petugas salah dalam menentukan gaji pokok, maka tunjangan juga akan salah.

#### **2.2.8 Pengendalian dalam Siklus Penggajian untuk Meminimalkan Risiko**

Pengendalian yang dapat diterapkan dalam siklus penggajian untuk meminimalkan risiko (Diana, 2011:188) di atas, antara lain:

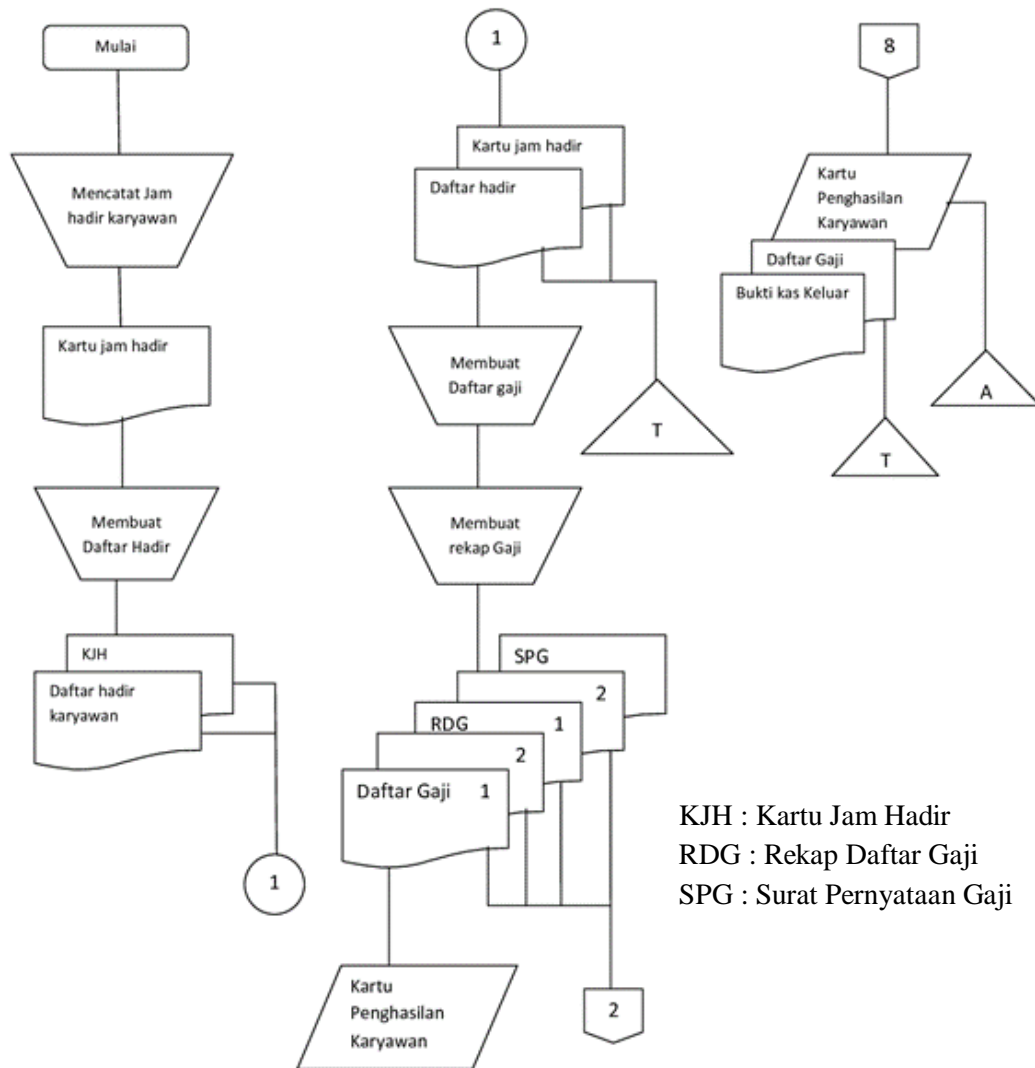
1. Ada petugas yang menjaga kartu waktu. Dengan demikian, andai ada seorang karyawan yang memasukkan dua kartu ke dalam mesin, maka akan ketahuan. Berbeda jika perusahaan menggunakan alat sidik jari, dengan alat sidik jari tidak mungkin karyawan bisa melakukan kecurangan.
2. Perusahaan harus memastikan bahwa setting jam dalam mesin pencatat kartu waktu sudah betul. Ini merupakan salah satu sikap adil pada karyawan. Tidak sepatutnya perusahaan mensetting jam lebih cepat dari yang seharusnya hanya untuk memaksa karyawan datang lebih cepat. Sikap jujur dan sportif akan lebih dihargai oleh pihak lain daripada sikap manipulative.
3. Akuntan perlu merancang dokumen untuk merekam kinerja karyawan (pabrik) sedemikian rupa sehingga mudah untuk mengadministrasi hasil kinerja karyawan (pabrik).
4. Bagian penggajian harus menyadari bahwa penghitungan gaji dan upah bisa sangat kompleks. Oleh karena itu, penghitungan yang bisa diotomatisasi harus diotomatisasikan. Perusahaan yang belum memiliki aplikasi penggajian, dapat memanfaatkan program spreadsheet seperti Microsoft Excel. Sebagai contoh, ada perusahaan yang menentukan gaji pokok atas dasar masa kerja. Jika gaji

pokok ini merupakan hasil isian manual, maka bisa saja petugas penggajian lupa mengganti gaji pokok, dan karyawan digaji dengan gaji pokok yang lebih rendah dari yang seharusnya. Petugas dapat memanfaatkan formula dalam Microsoft Excel untuk menentukan besarnya gaji pokok berdasarkan masa kerja secara otomatis. Otomatisasi membebaskan petugas untuk melakukan pengecekan secara manual dan akan meminimalkan kesalahan dalam menghitung gaji. Contoh lain, dengan menggunakan fungsi mail merge dalam program Microsoft Word, maka data dalam format Microsoft Excel dapat langsung diubah menjadi slip gaji. Otomatisasi pembuatan slip gaji akan meminimalkan kesalahan dalam pembuatan slip gaji.

5. Pastikan bahwa terdapat pemisahan tugas antara pihak yang berhak untuk merekrut karyawan baru (bagian personalia), pihak yang bertugas menghitung gaji dan upah (bagian penggajian), serta pihak yang menyerahkan gaji dan upah kepada karyawan (bagian kasir). Jadi perekrutan karyawan pabrik (bahkan karyawan harian) mesti atas sepengetahuan bagian personalia. Supervisor pabrik boleh mengusulkan karyawan baru, namun personalia harus terlibat dalam wawancara karyawan baru tersebut dan menerima berkas-berkas langsung dari karyawan tersebut. Ini penting untuk memastikan bahwa supervisor pabrik tidak memiliki peluang untuk menambahkan karyawan fiktif dalam daftar gaji. Sebagai pelengkap pengendalian, pengambilan gaji dikasir tidak boleh diwakilkan. Dengan kebijakan sederhana ini, maka peluang munculnya karyawan fiktif menjadi semakin kecil.

**Bagian Pencatat Waktu**

**Bagian Gaji dan Upah**



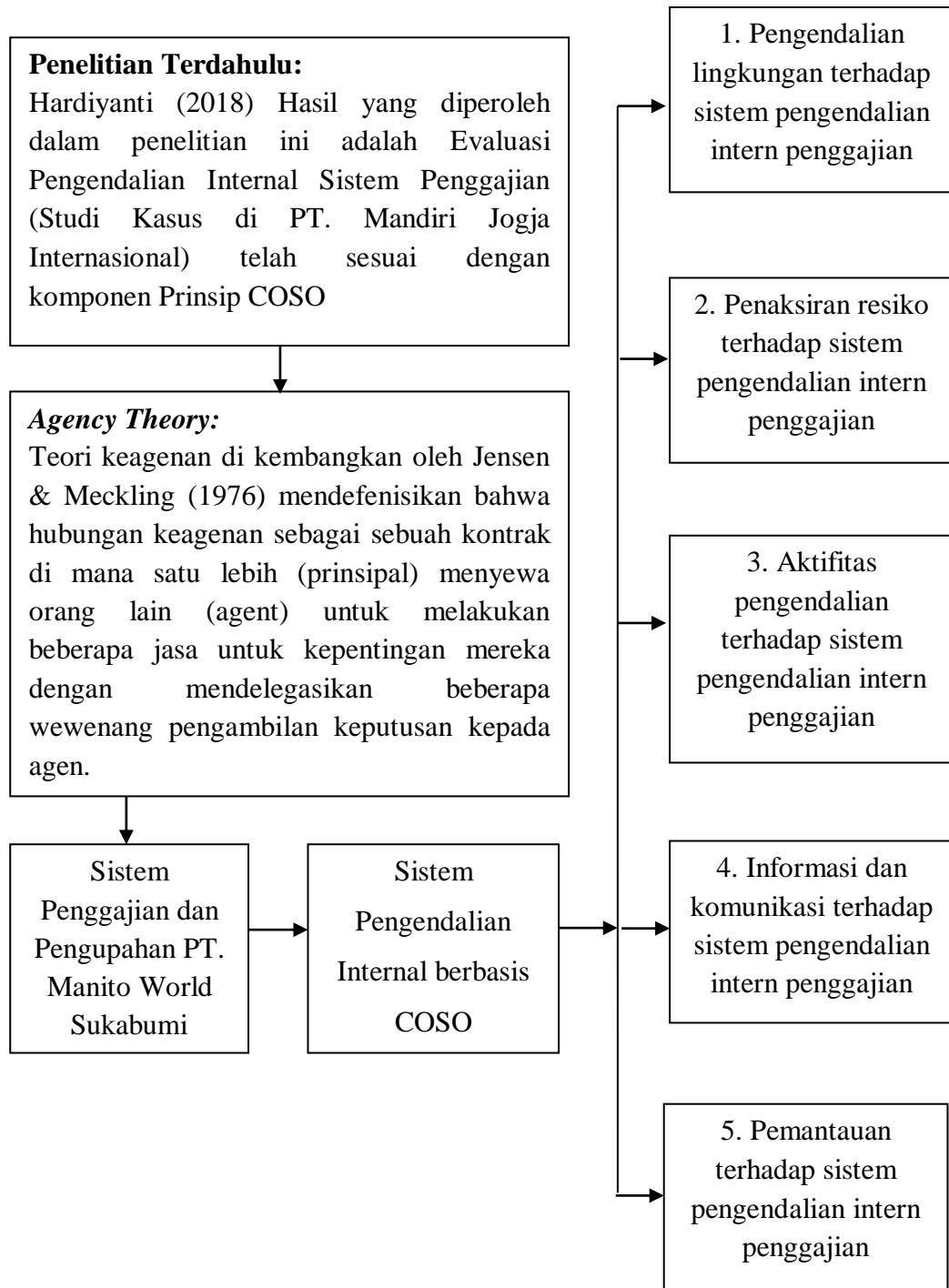
KJH : Kartu Jam Hadir  
 RDG : Rekap Daftar Gaji  
 SPG : Surat Pernyataan Gaji

Sumber : Sistem Akuntansi, Mulyadi, 2001:392

**Gambar 2.1 Flow Chart Sistem Penggajian**

### **2.3 Kerangka Berpikir**

Kerangka pemikiran adalah bentuk strategi konseptual yang mengaitkan antara teori dengan berbagai faktor permasalahan yang dianggap penting untuk diselesaikan, sehingga dalam hal lebih mengacu pada tujuan penelitian tersebut dijalankan (Sugiyono, 2014). Dalam penelitian ini, penulis menggunakan kerangka konseptual. Dikatakan kerangka konseptual karena terdapat asumsi teoritis yang nantinya teori teoritis ini yang akan digunakan untuk mengistilahkan objek yang diteliti.



Sumber: Data diolah, 2021

**Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran**