

## **BAB 7**

### **PEMAHAMAN ATAS STRUKTUR PENGENDALIAN INTERN**

Struktur Pengendalian Intern yang digunakan dalam suatu entitas merupakan factor yang menentukan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh suatu entitas. Oleh karena itu auditor dalam melaksanakan audit harus memiliki pengetahuan yang mendalam struktur pengendalian intern entitas yang akan diauditnya.

Manajemen khususnya mempunyai empat kepentingan berikut dalam merancang struktur pengendalian intern yang efektif :

- a. Menjaga kekayaan/asset organisasi
- b. **Memeriksa ketelitian dan keterandalan data akuntansi.** Manajemen bertanggung jawab dalam menyiapkan laporan keuangan bagi investor, kreditor dan pengguna lainnya. Manajemen mempunyai kewajiban hokum dan professional untuk menjamin bahwa informasi yang telah disiapkan sesuai dengan standar pelaporan, misalnya prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- c. **Mendorong efisiensi dan efektifitas operasional.** Pengendalian dalam sebuah organisasi adalah alat untuk mencegah kegiatan dan pemborosan yang tidak perlu dalam segala aspek usaha dan untuk mengurangi penggunaan sumber daya yang tidak efisien dan efektif. Bagian lain dari efektifitas dan efisiensi adalah pengamanan aktiva dan cataan. Perlindungan ini meningkat kepentingannya sejak lahirnya system komputer.
- d. **Ketaatan kepada hukum dan peraturan.**

Ada tiga konsep dasar yang mendasari penilaian atas struktur pengendalian intern dan penetapan resiko pengendalian :

- a. **Tanggungjawab Manajemen.** Manajemen bukan auditor yang harus menetapkan dan melakukan pengendalian satuan usaha tersebut. Konsep ini konsisten dengan persyaratan bahwa manajemen bukan auditor yang bertanggungjawab dalam penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- b. **Keyakinan yang memadai.** Perusahaan seharusnya mengembangkan struktur pengendalian intern yang memberikan keyakinan memadai bukan absolut bahwa laporan keuangan dinyatakan wajar.
- c. **Keterbatasan Bawaan.** Struktur pengendalian intern tidak dapat dikatakan efektif meskipun disertai kehati-hatian dalam perancangan dan implementasinya. Bahkan meskipun pegawai system dapat merancang system yang ideal, efektifitasnya tergantung pada kompetensi dan ketergantungan orang yang menggunakannya.

### **Tujuan Pengendalian Intern**

Tujuan pengendalian intern adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tiga golongan tujuan tertentu :

1. Keandalan informasi keuangan
2. Jaminan atas keamanan harta perusahaan.
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
4. Efektivitas dan efisiensi operasi

### **Keterbatasan Pengendalian Intern Suatu Entitas**

Setiap entitas memiliki keterbatasan bawaan yang melekat dalam setiap pengendalian intern, yaitu :

1. Kesalahan dalam pertimbangan. Seringkali manajemen dan personel lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu dan atau tekanan lain.
2. Gangguan. Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personel secara keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena kelalaian, tidak adanya perhatian, atau kelelahan.
3. Kolusi. Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi (*collusion*). Kolusi dapat mengakibatkan bobolnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau ketidak deteksian oleh pengendalian intern 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 lawan Manfaat. Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut.

## UNSUR PENGENDALIAN INTERN

Struktur pengendalian intern mencakup lima kategori dasar kebijakan dan prosedur yang dirancang dan digunakan oleh manajemen untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan pengendalian dapat dipenuhi. Kelima kategori ini disebut sebagai *komponen struktur pengendalian intern* dan terdiri dari :

1. **Lingkungan pengendalian (*control environment*)**. Terdiri dari tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan sikap menyeluruh manajemen puncak direktur dan komisaris, pemilik suatu satuan usaha terhadap pengendalian dan pentingnya terhadap satuan usaha tersebut. Adapun sub elemen yang perlu dipertimbangkan : integritas dan nilai-nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, falsafah manajemen dan gaya operasi, struktur organisasi, dewan komisaris dan komite audit, pelimpahan wewenang dan tanggungjawab, dan kebijakan dan prosedur kepegawaian.
2. **Penetapan resiko oleh manajemen**. Penetapan resiko untuk laporan keuangan adalah identifikasi dan analisis oleh manajemen atas resiko-resiko yang relevan terhadap penyiapan laporan keuangan yang sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang berlaku umum. Penetapan resiko oleh manajemen adalah sebagai bagian dari perancangan dan pengoperasian struktur pengendalian intern untuk meminimalkan salah saji dan ketidakberesan.
3. **Sistem Akuntansi**. Kegunaan system akuntansi satu satuan usaha adalah untuk mengidentifikasi, menggabungkan, mengklasifikasikan, menganalisa, mencatat dan melaporkan transaksi satu satuan usaha dan untuk mengelola akuntabilitas (tanggung gugat) atas aktiva terkait.
4. **Prosedur Pengendalian**. Lima komponen prosedur pengendalian adalah : pemisahan tugas yang cukup, otorisasi yang pantas atas transaksi dan aktivitas, Dokumen dan catatan yang memadai, pengendalian fisik atas aktiva dan catatan, dan pengecekan independen atas pelaksanaan.

5. **Pemantauan.** Aktifitas ini berkaitan dengan penilaian efektifitas rancangan dan operasi struktur pengendalian intern secara periodic dan terus menerus oleh manajemen untuk melihat apakah telah dilaksanakan dengan semestinya dan telah diperbaiki sesuai dengan keadaan.

## **PEMAHAMAN ATAS PENGENDALIAN INTERN**

Secara umum auditor perlu memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern kliennya untuk perencanaan auditnya. Secara khusus, pemahaman auditor tentang pengendalian intern yang berkaitan dengan suatu asersi adalah untuk digunakan dalam kegiatan berikut ini :

1. Kemungkinan dapat atau tidaknya audit dilaksanakan.
2. Salah saji material yang potensial dapat terjadi
3. Resiko deteksi
4. Perancangan pengujian substantif

## **PENGUJIAN PENGENDALIAN**

Dalam memenuhi standar auditing kedua, perlu dibedakan antara prosedur pemahaman atas pengendalian intern dan pengujian pengendalian (*test of control*). Dalam pelaksanaan standar tersebut, auditor melaksanakan prosedur pemahaman pengendalian intern dengan cara mengumpulkan informasi tentang desain pengendalian intern dan informasi apakah desain tersebut dilaksanakan. Pengujian ini disebut dengan istilah pengujian kepatuhan (*compliance test*) atau sering disebut dengan pengujian pengendalian (*test control*).

Untuk menguji kepatuhan terhadap terhadap pengendalian intern, auditor melakukan dua macam pengujian :

1. Pengujian adanya kepatuhan terhadap pengendalian intern
2. Pengujian tingkat kepatuhan terhadap pengendalian intern

### **Pengujian adanya kepatuhan**

Untuk menentukan apakah informasi mengenai pengendalian yang dikumpulkan oleh auditor benar-benar ada, auditor melakukan dua macam pengujian:

- a. Pengujian transaksi dengan cara mengikuti pelaksanaan transaksi tertentu
- b. Pengujian transaksi tertentu yang telah terjadi dan yang telah dicatat.

### **Pengujian tingkat kepatuhan**

Prosedur audit yang harus ditempuh adalah sebagai berikut :

1. Mengambil sampel dan memeriksa kelengkapan dokumen pendukungnya serta tanda tangan pejabat yang berwenang.
2. Melaksanakan pengujian bertujuan ganda (*dual-purpose test*), yang merupakan kombinasi antara pengujian yang tujuannya untuk menilai efektivitas pengendalian intern (pengujian pengendalian) dan pengujian yang tujuannya menilai kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (pengujian substantif)

### **Dokumentasi tentang informasi tentang pengendalian intern yang berlaku**

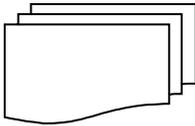
Ada tiga cara yang biasanya digunakan oleh auditor untuk mendokumentasikan informasi mengenai pengendalian intern yang berlaku dalam perusahaan:

1. Kuesioner pengendalian intern baku (*standard internal control questionnaire*)
2. Uraian tertulis (*written description*), dan
3. Bagan Alir Sistem (*system flowchart*)

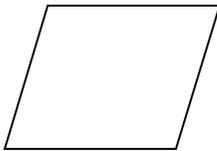
**SIMBOL UNTUK PEMBUATAN BAGAN ALIR (FLOW CHART)**



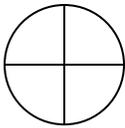
Dokumen. Simbol ini digunakan untuk menggambarkan semua jenis dokumen, yang merupakan formulir yang digunakan untuk merekam data terjadinya suatu transaksi.



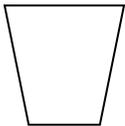
Dokumen dan Tembusannya. Atau berbagai dokumen.



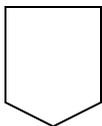
Catatan. Simbol ini digunakan untuk menggambarkan catatan akuntansi yang digunakan untuk mencatat data yang direkam sebelumnya di dalam dokumen atau formulir



Penghubung pada halaman yang sama (*on page connector*)

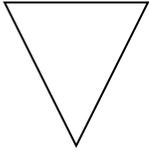


Kegiatan Manual.

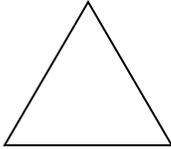


Penghubung pada halaman yang berbeda (*off-page connector*).

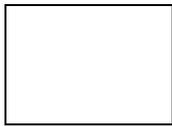
## **SIMBOL UNTUK PEMBUATAN BAGAN ALIR (FLOW CHART)**



Arsip Sementara. Simbol ini digunakan untuk menunjukkan tempat penyimpanan dokumen seperti kotak arsip atau lemari arsip.



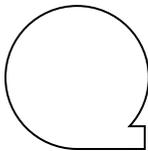
Arsip permanent.



On Line Computer Process.



Manual Input (on line keyboard). Simbol ini menggambarkan pemasukan data ke dalam computer melalui on line terminal



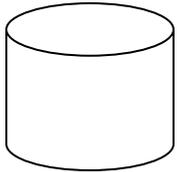
Pita magnetic.



On line storage. Simbol ini menggambarkan arsip computer yang berbentuk on line (didalam memory computer)



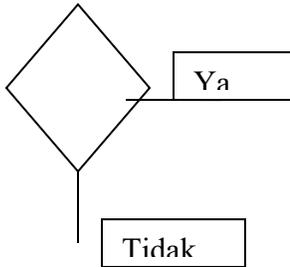
Display Terminal. Simbol ini menggambarkan penyajian informasi melalui monitor komputer



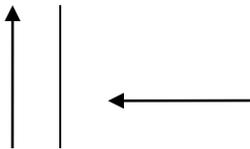
Magnetik Disk.



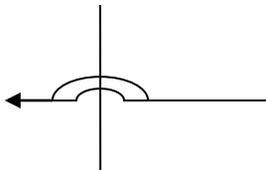
Mulai/berakhirnya terminal. Simbol ini menggambarkan awal dan akhir suatu system akuntansi



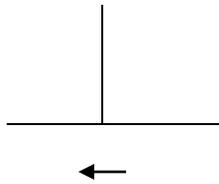
Keputusan. Simbol ini menggambarkan keputusan yang harus dibuat dalam proses pengolahan data.



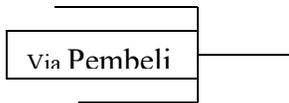
Garis alir (flow line). Simbol ini menggambarkan arah proses pengolahan data



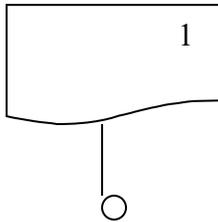
Persimpangan garis alir.



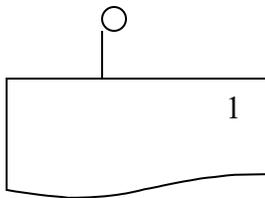
Pertemuan garis alir.



Keterangan, komentar.



Akhir arus dokumen dan mengarahkan pembaca ke symbol penghubung halaman yang sama bernomor seperti yang tercantum dalam symbol tersebut



Awal arus dokumen yang berasal dari symbol penghubung halaman yang sama, yang bernomor seperti yang tercantum di dalam symbol tersebut.

### **SUMBER INFORMASI UNTUK MEMPEROLEH GAMBARAN PENGENDALIAN INTERN YANG BERLAKU**

Sumber informasi yang digunakan auditor dalam melakukan studi terhadap pengendalian intern adalah :

1. Bagan organisasi dan deskripsi jabatan
2. Buku pedoman akun
3. Buku pedoman system akuntansi
4. Permintaan keterangan kepada karyawan inti
5. Permintaan keterangan dari karyawan pelaksana
6. Laporan, kertas kerja dan program audit auditor intern

7. Pemeriksaan terhadap catatan akuntansi, dokumen, peralatan mekanis dan media lain yang digunakan untuk mencatat transaksi, mengolah data keuangan dan data operasi.
8. Kunjungan ke seluruh kantor dan pabrik
9. Laporan mengenai rekomendasi perbaikan pengendalian intern dan laporan auditor tahun sebelumnya yang telah diterbitkan.