

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Sistem Akuntansi Pembelian

2.1.1. Pengertian Sistem Akuntansi Pembelian

Sistem informasi akuntansi adalah kumpulan sumber daya, seperti manusia dan peralatan yang diatur untuk mengubah data menjadi informasi. Informasi ini dikomunikasikan kepada beragam pengambilan keputusan (Hopwood, 2000). Pengertian pembelian adalah mendapatkan bahan baku, bahan penolong dan seluruh kebutuhan perusahaan secara kredit maupun tunai dengan memilih pemasok yang paling terbaik dan menguntungkan bagi perusahaan.

Sistem akuntansi pembelian adalah sistem yang digunakan oleh perusahaan untuk melaksanakan pengelolaan bahan baku, bahan penolong, bahan keperluan kantor dan aktiva tetap yang dibutuhkan dalam kegiatan perusahaan secara keseluruhan. Sistem pembelian berguna dalam mengenali kebutuhan untuk membeli persediaan fisik (seperti bahan baku) dan melakukan pesanan ke pemasok. Ketika barang diterima, sistem pembelian mencatat peristiwa tersebut dengan menambah persediaan dan membuat akun utang untuk dibayar pada tanggal yang telah ditetapkan (Hall, 2007).

2.1.2. Fungsi yang Terkait

Fungsi yang terkait dalam sistem pembelian (Mulyadi, 2008) :

1. Fungsi Gudang

Dalam sistem akuntansi pembelian, fungsi gudang bertanggung jawab untuk mengajukan permintaan pembelian sesuai dengan posisi persediaan yang ada di gudang dan untuk menyimpan barang yang telah diterima oleh fungsi penerimaan.

2. Fungsi Pembelian

Fungsi pembelian bertanggung jawab untuk memperoleh informasi mengenai harga barang, menentukan pemasok yang dipilih dalam pengadaan barang dan mengeluarkan order pembelian barang.

3. Fungsi Penerimaan

Dalam sistem akuntansi pembelian, fungsi ini bertanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan terhadap jenis, mutu, dan kuantitas barang yang diterima dari pemasok guna menentukan dapat atau tidaknya barang tersebut diterima oleh perusahaan.

4. Fungsi Akuntansi

Fungsi akuntansi yang terkait dalam transaksi pembelian adalah fungsi pencatat utang yang bertanggung jawab untuk mencatat transaksi pembelian ke dalam register bukti kas keluar dan untuk menyelenggarakan arsip dokumen sumber yang berfungsi sebagai catatan utang, atau menyelenggarakan kartu utang sebagai buku pembantu utang serta fungsi pencatat persediaan yang bertanggung jawab untuk mencatat harga pokok persediaan barang yang dibeli ke dalam kartu persediaan.

2.1.3. Dokumen yang Digunakan

Dokumen yang digunakan dalam sistem pembelian adalah sebagai berikut (Mulyadi,2008) :

1. Surat Permintaan Pembelian

Dokumen ini merupakan formulir yang diisi oleh fungsi gudang atau fungsi pemakai barang untuk meminta fungsi pembelian melakukan pembelian barang dengan jenis, jumlah, dan mutu seperti yang tersebut dalam surat tersebut.

2. Surat Permintaan Penawaran Harga

Dokumen ini digunakan untuk meminta penawaran harga bagi barang yang pengadaannya tidak bersifat berulang kali terjadi (tidak *repetitif*), yang menyangkut jumlah rupiah pembelian yang besar.

3. Surat Order Pembelian

Dokumen ini digunakan untuk memesan barang kepada pemasok yang telah dipilih. Dokumen ini terdiri dari berbagai tembusan dengan fungsi sebagai berikut :

- 1) Surat Order Pembelian

Dokumen ini merupakan lembar pertama surat order pembelian yang dikirimkan kepada pemasok sebagai order resmi yang dikeluarkan oleh perusahaan.

2) Tembusan Pengakuan oleh Pemasok

Tembusan surat order pembelian ini dikirimkan kepada pemasok, dimintakan tanda tangan dari pemasok tersebut dan dikirim kembali ke perusahaan sebagai bukti telah diterima dan disetujuinya order pembelian, serta kesanggupan pemasok memenuhi janji pengiriman barang seperti tersebut dalam dokumen tersebut.

3) Tembusan bagi Unit Peminta Barang

Tembusan ini dikirimkan kepada fungsi yang meminta pembelian bahwa barang yang dimintanya telah dipesan.

4) Arsip Tanggal Penerimaan

Tembusan surat order pembelian ini disimpan oleh fungsi pembelian menurut tanggal penerimaan barang yang diharapkan sebagai dasar untuk mengadakan tindakan penyelidikan jika barang tidak datang pada waktu yang telah ditetapkan.

5) Arsip Pemasok

Tembusan surat order pembelian ini disimpan oleh fungsi pembelian menurut nama pemasok, sebagai dasar untuk mencari informasi mengenai pemasok.

6) Tembusan Fungsi Penerimaan

Tembusan surat order pembelian ini dikirim ke fungsi penerimaan sebagai otorisasi untuk menerima barang yang jenis, spesifikasi, mutu, kualitas, dan pemasoknya seperti yang tercantum dalam dokumen tersebut.

7) Tembusan Fungsi Akuntansi

Tembusan surat order pembelian ini dikirim ke fungsi akuntansi sebagai salah satu dasar untuk mencatat kewajiban yang timbul dari transaksi pembelian.

4. Laporan Penerimaan Barang

Dokumen ini dibuat oleh fungsi penerimaan untuk menunjukkan bahwa barang yang diterima dari pemasok telah memenuhi jenis, spesifikasi, mutu, dan kuantitas seperti yang tercantum dalam surat order pembelian.

5. Bukti Kas Keluar

Dokumen ini dibuat oleh fungsi akuntansi untuk dasar pencatatan transaksi pembelian. Dokumen ini juga berfungsi sebagai perintah pengeluaran kas untuk pembayaran utang kepada pemasok dan yang sekaligus berfungsi sebagai surat pemberitahuan kepada kreditur mengenai pembayaran (*remittance advice*).

2.1.4. Catatan Akuntansi yang Digunakan

Catatan akuntansi yang digunakan untuk mencatat transaksi pembelian yaitu (Mulyadi, 2008):

1. Register Bukti Kas Keluar

Jika dalam pencatatan utang perusahaan menggunakan *voucher payable procedure*, jurnal yang digunakan untuk mencatat transaksi pembelian adalah register kas keluar.

2. Jurnal Pembelian

Jika dalam pencatatan utang perusahaan menggunakan *account payable procedure*, jurnal yang digunakan untuk mencatat transaksi pembelian adalah jurnal pembelian.

3. Kartu Utang

Jika dalam pencatatan utang perusahaan menggunakan *account payable procedure*, buku pembantu yang digunakan untuk mencatat utang kepada pemasok adalah kartu utang. Jika dalam pencatatan utang perusahaan menggunakan *voucher payable procedure*, yang berfungsi sebagai catatan utang adalah arsip bukti kas keluar yang belum dibayar.

4. Kartu Persediaan

Dalam sistem akuntansi pembelian kartu persediaan ini digunakan untuk mencatat harga pokok persediaan yang dibeli.

2.1.5. Jaringan Prosedur yang Membentuk Sistem Akuntansi Pembelian

Jaringan prosedur yang membentuk sistem akuntansi pembelian adalah (Mulyadi, 2008) :

1. Prosedur Permintaan Pembelian

Dalam prosedur ini, fungsi gudang mengajukan permintaan pembelian dalam formulir surat permintaan pembelian kepada fungsi pembelian.

2. Prosedur Permintaan Penawaran Harga dan Pemilihan Pemasok

Dalam prosedur ini, fungsi pembelian mengirimkan surat permintaan penawaran harga kepada para pemasok untuk memperoleh informasi mengenai harga barang dan berbagai syarat pembelian yang lain, untuk memungkinkan pemilihan pemasok yang akan ditunjuk sebagai pemasok barang yang diperlukan oleh perusahaan.

3. Prosedur Order Pembelian

Dalam prosedur ini fungsi pembelian mengirim surat order pembelian kepada pemasok yang dipilih dan memberitahukan kepada unit-unit organisasi lain dalam perusahaan mengenai order pembelian yang sudah dikeluarkan oleh perusahaan.

4. Prosedur Penerimaan Barang

Dalam prosedur ini fungsi penerimaan melakukan pemeriksaan mengenai jenis, kuantitas, dan mutu barang yang diterima dari pemasok, dan kemudian membuat laporan penerimaan barang untuk menyatakan penerimaan barang dari pemasok tersebut.

5. Prosedur Pencatatan Utang

Dalam prosedur ini fungsi akuntansi memeriksa dokumen-dokumen yang berhubungan dengan pembelian (surat order pembelian, laporan penerimaan barang, dan faktur dari pemasok) dan menyelenggarakan pencatatan utang atau mengarsipkan dokumen sumber sebagai catatan utang.

6. Prosedur Distribusi Pembelian

Prosedur ini meliputi distribusi rekening yang didebit dari transaksi pembelian untuk kepentingan pembuatan laporan manajemen.

7. Prosedur Permintaan Cek

Dalam prosedur ini fungsi yang memerlukan pengeluaran kas mengajukan permintaan pengeluaran kas dengan mengisi permintaan cek. Dokumen ini dimintakan otorisasi dari kepala fungsi yang bersangkutan dan dikirimkan ke fungsi akuntansi (Bagian Utang) sebagai dasar fungsi yang terakhir ini dalam pembuatan bukti kas keluar.

8. Prosedur Pembuatan Bukti Kas Keluar

Berdasarkan dokumen pendukung yang dikumpulkan melalui sistem pembelian atau berdasarkan permintaan cek yang diterima oleh fungsi akuntansi (Bagian Utang), dalam prosedur pembuatan bukti kas keluar, Bagian Utang membuat bukti kas keluar. Bukti kas keluar ini berfungsi sebagai perintah kepada fungsi kas untuk mengisi cek sebesar jumlah rupiah yang tercantum pada dokumen tersebut dan mengirimkan cek tersebut kepada kreditur yang namanya ditulis dalam dokumen tersebut.

9. Prosedur Pembayaran Kas

Dalam prosedur ini, fungsi kas mengisi cek, meminta tanda tangan atas cek kepada pejabat yang berwenang, dan mengirimkan cek tersebut kepada kreditur yang namanya tercantum pada bukti kas keluar.

10. Prosedur Pencatatan Pengeluaran Kas

Dalam prosedur ini, fungsi akuntansi mencatat pengeluaran kas di dalam jurnal pengeluaran kas atau register cek. Dalam *onetime voucher system* dengan *cash basis* disamping fungsi akuntansi mencatat pengeluaran kas di dalam jurnal pengeluaran kas, pendebitan yang timbul dari transaksi pengeluaran dicatat dalam buku pembantu.

2.2. Pengendalian Internal

2.2.1. Pengertian Pengendalian Internal

Dalam ISA 315 alinea 4c yang dikutip oleh Tuanakotta (2014) pengendalian internal adalah proses yang dirancang, diimplementasi dan dipelihara oleh TCWG (orang atau organisasi yang bertanggung jawab mengawasi arah strategis perusahaan dan kewajiban entitas yang berkenaan dengan akuntabilitasnya), manajemen dan karyawan lain untuk memberikan asurans yang memadai tentang tercapainya tujuan entitas mengenai keandalan pelaporan keuangan, efektif dan efisiennya operasi dan kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan.

2.2.2. Tujuan Pengendalian Internal

Menurut Tuanakotta (2014) pengendalian internal dirancang, diimplementasi, dan dipelihara oleh TCWG, manajemen, dan karyawan lain untuk menangani risiko bisnis dan risiko kecurangan yang diketahui mengancam

pencapaian tujuan entitas, seperti pelaporan keuangan yang andal. Pengendalian internal merupakan jawaban manajemen untuk menangkal risiko yang diketahui, atau dengan perkataan lain, untuk mencapai suatu tujuan pengendalian.

Tujuan pengendalian internal secara garis besar adalah sebagai berikut (Tuanakotta, 2014) :

1. Strategis, sasaran-sasaran utama yang mendukung misi entitas
2. Pelaporan keuangan (pengendalian internal atas pelaporan keuangan)
3. Operasi (pengendalian operasional atau *operational controls*)
4. Kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan

2.2.3. Komponen Pengendalian Internal

Menurut Tuanakotta (2014) yang dikutip dari ISA 315, Pengendalian internal terdiri dari lima komponen yaitu

1. Lingkungan pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian merupakan dasar bagi pengendalian internal yang efektif. Hal tersebut memberikan disiplin dan struktur bagi entitas, menjadi petunjuk arah dan membuat karyawan sadar akan pengendalian dalam organisasi itu. Lingkungan pengendalian berurusan dengan fungsi pengelolaan dan pengawasan di tingkat tertinggi dalam entitas itu. Selain itu, mengatur sikap, perilaku, kesadaran berpengendalian, serta tindakan manajemen dan TCGW mengenai

pengendalian internal entitas itu. Pengendalian ini menjadi dasar bagi seluruh komponen pengendalian lainnya.

Pengendalian dalam lingkungan pengendalian bersifat pervasif. Pengendalian ini secara tidak langsung mencegah, mendeteksi dan mengoreksi salah saji yang material dalam laporan keuangan. Semua komponen lingkungan pengendalian mempengaruhi kegiatan pengendalian dalam komponen lain. Berikut merupakan unsur-unsur dalam lingkungan pengendalian :

- a. Komunikasi dan pelaksanaan nilai integritas dan nilai lainnya
- b. Komitmen terhadap kompetensi
- c. Keikutsertaan TCWG
- d. Gaya kepemimpinan pada umumnya
- e. Struktur organisasi
- f. Pembagian tugas dan tanggung jawab
- g. Kebijakan prosedur sumber daya manusia (SDM).

Pengendalian dalam komponen lingkungan pengendalian yang kuat dapat mengatasi kelemahan dalam komponen lain. Namun, kelemahan dalam lingkungan pengendalian dapat melemahkan atau bahkan menuadakan rancangan yang baik dalam komponen pengendalian lainnya.

2. Penilaian Resiko (*Risk Assessment*)

Penilaian resiko dapat dilihat dari sisi entitas dan auditor. Entitas menilai resiko dari sudut pandang ancaman terhadap pencapaian tujuan

entitas, diantaranya, ialah menghasilkan laporan keuangan yang bebas dari salah saji yang material. Sedangkan dari pihak auditor, risiko sebagai bagian dari proses auditnya. Proses penilaian resiko pada entitas yang bersangkutan (PPRE) tepat atau sesuai dengan situasi yang dihadapi, maka PPRE mendukung upaya auditor untuk menilai seberapa besarnya resiko salah saji yang material dalam laporan keuangan yang diauditnya.

Kutipan dari ISA 315 alinea 16 mengatakan jika auditor menemukan risiko salah saji yang tidak ditemukan manajemen, auditor wajib mengevaluasi apakah ada jenis risiko yang diduga auditor, seharusnya diketahui PPRE. PPRE pada umumnya berurusan dengan hal-hal berikut :

- a. Perubahan dalam lingkungan operasi entitas
- b. Penjabat atau karyawan senior yang baru bergabung dengan entitas
- c. Sistem yang baru atau yang mengalami perubahan besar-besaran
- d. Pertumbuhan yang cepat
- e. Teknologi baru
- f. Model bisnis, produk atau kegiatan baru
- g. Restrukturisasi korporasi (termasuk akuisisi dan divestasi)
- h. Perluasan kegiatan diluar negeri
- i. Terbitnya pernyataan akuntansi yang baru.

Jika auditor menemukan kelemahan dalam PPRE atau PPRE tidak ada atau tidak berfungsi, auditor wajib mengkomunikasikan hal tersebut kepada manajemen dan TCWG.

3. Sistem Informasi (*Informasi System*)

Menurut Tuanakotta (2014), manajemen dan TCWG memerlukan informasi yang andal untuk :

- a. Mengelola entitas, seperti perencanaan (*planning*), penganggaran (*budgeting*), pemantauan kinerja (*monitoring performa*), pengalokasian sumber daya (*allocating resources*), penetapan harga (*pricing*), dan pembuatan laporan keuangan,
- b. Mencapai tujuan entitas, dan
- c. Mengidentifikasi, menilai dan menanggapi faktor risiko

Suatu sistem informasi meliputi infrastruktur (komponen fisik dan perangkat keras), perangkat lunak, manusia, prosedur dan data. Banyak sistem informasi memanfaatkan IT (*information technology*). Sistem informasi mengidentifikasi, merekam, dan menyebarkan informasi untuk mendukung tercapainya tujuan pelaporan keuangan dan tujuan pengendalian internal. Suatu sistem informasi yang relevan untuk tujuan pelaporan keuangan meliputi proses bisnis dan sistem akuntansi dari entitas yang bersangkutan.

Komunikasi adalah unsur kunci dalam suksesnya sistem informasi. Komunikasi yang efektif secara internal (antara manajemen puncak dan karyawan) membantu karyawan memahami tujuan pengendalian internal, proses Bisnis dan peran serta tanggung jawab masing-masing pegawai. Selain itu, komunikasi membantu karyawan dalam memahami hubungan

antara kegiatan karyawan dengan kegiatan orang lain dan cara-cara melaporkan penyimpangan kepada atasan yang tepat dalam entitas.

4. Kegiatan pengendalian (*Control Activities*)

Kegiatan-kegiatan pengendalian (*control activities*) adalah kebijakan dan prosedur yang memastikan bahwa petunjuk dan arahan manajemen (*management's directives*) dilaksanakan. Pengendalian ini merupakan tanggapan atas risiko yang tidak ditanggulangi (*mitigated*), akan mengancam tercapainya tujuan entitas. Kegiatan pengendalian dirancang untuk menanggulangi risiko yang bisa terjadi dalam kegiatan sehari-hari seperti pengolahan transaksi (penjualan, pembelian, pembayaran dan transaksi lainnya) dan pengamanan aset (*safeguarding of assets*).

Proses bisnis merupakan perangkat terstruktur dari kegiatan-kegiatan yang menghasilkan output tertentu. Pengendalian proses bisnis lazimnya dapat digolongkan sebagai *preventive* atau mencegah, *detective* atau menemukan dan *corrective* atau mengoreksi yang dibagi menjadi dua tergantung pada konteksnya yaitu *compensating controls* dan *steering controls*.

5. Pemantauan (*Monitoring*)

Komponen pemantauan, menilai efektifnya kinerja pengendalian internal dengan berjalannya waktu. Tujuannya adalah untuk memastikan bahwa pengendalian berjalan sebagaimana harusnya, dan jika tidak, maka tindakan perbaikan (*Corrective actions*) diambil. Pemantauan memberikan

umpan balik kepada manajemen mengenai apakah sistem pengendalian internal yang dirancang untuk mengatasi (*mitigate*) resiko:

- a. Efektif dalam mencapai tujuan pengendalian yang ditetapkan
- b. Dilaksanakan dan dipahami dengan baik oleh karyawan
- c. Digunakan dan ditaati setiap hari
- d. Dimodifikasi atau disempurnakan sesuai dengan perubahan kondisi

Pemantauan berkala (*periodic monitoring*) berupa evaluasi terpisah dari kegiatan yang sedang berjalan. Pemantauan berkala atas proses yang kritikal dapat dilakukan oleh pegawai yang mempunyai pengetahuan dan keahlian memadai atau dengan menggunakan jasa ahli dari luar entitas yang bersangkutan. Kegiatan pemantauan juga dapat dilakukan oleh manajemen meliputi penggunaan informasi dari pihak eksternal yang mengindikasikan masalah atau yang menyoroti area yang memerlukan penyempurnaan.

2.2.4. Memahami Pengendalian Intern

Menurut ISA 315 alinea 12 dalam Tuanakotta (2014), mengatakan auditor wajib memperoleh pemahaman tentang pengendalian internal yang relevan dengan audit. Meskipun kebanyakan pengendalian yang relevan dengan audit pada umumnya berkaitan dengan pelaporan keuangan, tidak semua pengendalian yang berkaitan dengan pelaporan keuangan adalah relevan dengan audit. Pertimbangan profesional auditor menentukan apakah pengendalian, secara

individual atau gabungan dengan pengendalian lain, memang relevan dengan audit.

Pada ISA 315 alinea 18, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai sistem informasi (termasuk proses bisnis terkait) yang relevan bagi pelaporan keuangan termasuk area berikut :

1. Jenis transaksi dalam operasi entitas yang penting dalam laporan keuangan.
2. Prosedur, dalam sistem IT (*information technology*) maupun non-IT (*manual system*), yang digunakan untuk mengolah transaksi sejak penyiapan, pencatatan, pengolahan, pembetulan, pemindahan ke buku besar dan pelaporannya dalam laporan keuangan.
3. Catatan akuntansi, yang mendukung informasi dan akun tertentu dalam laporan keuangan yang digunakan untuk menyiapkan, mencatat, mengolah dan melaporkan transaksi, termasuk pembetulan informasi yang salah, dan bagaimana informasi dipindahkan ke buku besar. Catatan ini dapat berbentuk catatan elektrinis dan non-elektronis (manual).
4. Bagaimana sistem informasi merekam peristiwa dan keadaan (diluar transaksi) yang penting dalam laporan keuangan.
5. Proses pelaporan keuangan yang digunakan untuk menghasilkan laporan keuangan entitas, termasuk estimasi akuntansi dan pengungkapan yang penting.
6. Pengendalian atas *journal entries*, termasuk *non-standard journal entries* yang digunakan untuk mencatat transaksi yang tidak berulang (*non-*

recurring transactions), transaksi luar biasa (*unusual transactions*) atau penyesuaian dan koreksi (*adjustments*).

Pada ISA 315 alinea 19, 20, 21, 22 dan 24 mengatakan auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai :

1. Bagaimana entitas mengomunikasikan peran dan tanggung jawab pelaporan keuangan dan hal-hal penting lainnya berkenaan dengan pelaporan keuangan, termasuk komunikasi antara manajemen dan TCWG dan komunikasi eksternal, misalnya dengan regulator.
2. Kegiatan pengendalian yang relevan untuk auditnya, yakni pengendalian yang dipandang auditor adalah penting untuk menilai risiko salah saji yang material ditingkat asersi dan merancang prosedur audit lanjutan untuk menanggapi risiko tersebut.
3. Bagaimana entitas menanggapi risiko yang timbul dari teknologi informasi
4. Kegiatan utama yang digunakan entitas untuk memantau pengendalian internal atas pelaporan keuangan, termasuk kegiatan pengendalian yang relevan dengan audit, dan bagaimana entitas mengambil tindakan perbaikan terhadap kekurangan atau kelemahan pengendalian.
5. Sumber informasi yang digunakan entitas untuk memantau kegiatan dan dasar yang digunakan entitas untuk memantau kegiatan, dan dasar yang digunakan manajemen untuk menyimpulkan bahwa informasi itu cukup andal untuk tujuan pemantauan, Tuanakotta (2014).

Pemahaman yang cukup mengenai pengendalian internal adalah pemahaman mengenai hal-hal relevan untuk melaksanakan audit. Ini meliputi pelaksanaan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi pengendalian yang secara langsung atau tidak langsung menanggulangi (*mitigate*) salah saji yang material. Informasi yang diperoleh, akan membantu auditor dalam menilai risiko residul (*residual risk*), risiko residul adalah risiko bawaan (*inherent risk*) dan risiko pengendalian (*control risk*), serta merancang prosedur audit selanjtnya, untuk menanggapi risiko yang dinilai.

2.2.5. Mengevaluasi Pengendalian Internal

Auditor wajib mengevaluasi rancangan dan implementasi pengendalian untuk memutuskan akan melaksanakan atau tidak melaksanakan uji pengendalian untuk mengumpulkan bukti. Tuanakotta (2014 : 361) Evaluasi ini merupakan suatu proses yang terdiri dari empat langkah yaitu

1. Risiko apa yang harus dimitigasi ?

Mengidentifikasi risiko bawaan mengenai salah saji material (yang terdiri atas risiko bisnis dan risiko kecurangan) dan apakah risiko ini bersifat pervasif yang memengaruhi semua asersi atau merupakan risiko spesifik yang memengaruhi area laporan keuangan dan asersi tertentu.

2. Apakah pengendalian yang dirancang manajemen, memitigasi risiko itu ?

Identifikasi proses bisnis apa saja yang sudah ada, dengan cara

- a. Melakukan wawancara personalia entitas untuk mengidentifikasi pengendalian apa yang memitigasi risiko yang diidentifikasi dalam langkah 1,
 - b. Reviu hasilnya, apakah benar pengendalian itu memang memitigasi risikonya,
 - c. Komunikasikan setiap kelemahan signifikan yang diidentifikasi dalam pengendalian intern entitas kepada manajemen dan TCWG.
3. Apakah pengendalian yang memitigasi risiko itu, berfungsi ?
Amati atau inspeksi operasi pengendalian internal yang relevan untuk memastikan bahwa pengendalian intern tersebut sudah diimplementasikan. Perhatikan, prosedur bertanya saja tidak cukup. Auditor harus memastikan apakah pengendalian internal yang relevan memang diimplementasikan.
4. Apakah operasi pengendalian yang relevan, sudah didokumentasikan ?
Langkah ini dapat terdiri atas penjelasan naratif sederhana (dibuat oleh manajemen atau auditor) mengenai proses-proses utama, yang menggambarkan operasi pengendalian intern yang relevan.

2.2.6. Uji Pengendalian (*Tests Of Controls*)

Uji pengendalian atau *test of controls* dirancang untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat mengenai berfungsinya pengendalian. Pengendalian dapat mencegah terjadinya salah saji, mendeteksi dan mengoreksi jika salah saji sudah terjadi. Pengendalian yang dipilih untuk diuji adalah pengendalian yang akan dapat memberikan bukti audit berkenaan dengan asersi yang bersangkutan.

Uji pengendalian dirancang untuk memperoleh bukti audit mengenai :

1. Bagaimana prosedur pengendalian diterapkan sepanjang audit atau selama jangka waktu pengamatan yang relevan. Jika pengendalian yang sangat berbeda yang digunakan dari waktu ke waktu, maka setiap pengendalian harus dinilai secara terpisah
2. Konsistensi penerapan pengendalian tersebut
3. Oleh siapa dengan cara apa pengendalian diterapkan

Prosedur uji pengendalian terdiri atas jenis prosedur yang berikut, Tuanakotta (2014:472) :

1. Bertanya (*inquiries*) pada pegawai yang tepat,
2. Inspeksi atas dokumentasi yang relevan,
3. Pengamatan atas operasi entitas,
4. Pengulangan (*re-performance*) aplikasi pengendalian.

2.2.7. Attribute Sampling

Uji pengendalian memberikan bukti bahwa pengendalian berfungsi secara efektif selama periode yang diuji yang ditetapkan selama satu tahun (dalam tahun berjalan). *Attribute sampling* sering digunakan untuk uji pengendalian. Teknik ini menggunakan *sample size* terkecil yang mampu memberikan peluang tertentu (*specified chance*) untuk mendeteksi suatu tingkat penyimpangan (*deviantion rate*) yang melebihi tingkat penyimpangan yang dapat diterima (*tolerable rate of deviantion*). Rumus untuk menentukan *sample size* Tuanakotta (2014) adalah

Sample size = Confidence Factor : Tolerable Deviation Rate

Pemilihan sampel dapat dilakukan dengan langkah-langkah berikut ini Tuanakotta (2014 : 480) :

1. Tentukan tujuan dari prosedur pengujian dan bukti yang akan dihasilkan sehubungan dengan asersi yang mendasari atribut pengendalian (*control attribute*) yang akan diuji
2. Pilih populasi yang tepat untuk mencapai tujuan pengujian
3. Tentukan *sample size* terkecil untuk tingkat penurunan risiko yang diperlukan (*required level of risk reduction*)
4. Gunakan (*random number genertor*) atau cara lain memilih sampel yang akan diuji

Pemilihan sampel yang akan diuji dapat dilakukan dengan cara sebagai berikut Tuanakotta (2014 : 458)

1. Semua *item* : memilih dan memeriksa semua *item* atau seluruh polulasi
2. *Items* yang spesifik : memilih dan memeriksa *items* yang spesifik
3. *Items* yang mewakili populasi : memilih dan memeriksa *Items* yang mewakili populasi.

Evaluasi penyimpangan (*deviations*) dapat dilakukan dengan langkah-langkah berikut ini Tuanakotta (2014 : 482)

1. Identifikasi adanya penyimpangan (*deviations*).
2. Pertimbangkan dengan saksama sifat dan sebab dari setiap penyimpangan

Perhatikan kemungkinan *sampling risk*. Hasil sampel akan dievaluasi dengan membandingkan tingkat penyimpangan yang maksimum akan dapat diterima (*maximum tolerable deviation rate*) dengan batas penyimpangan tertinggi (*upper deviation limit*). Batas penyimpangan tertinggi dapat diperoleh dengan rumus

$$\text{Upper Deviation Limit} = \text{Adjusted Confidence Factor} : \text{Sample Size}$$

Suatu *confidence factor* dicari dengan tabel dibawah ini.

Tabel 2.1

Mencari Nilai *Confidence Factor*

<i>Adjusted Confidence Factor For</i>					
<i>Number Of Deviations Found</i>					
<i>Confidence Level Required</i>	1	2	3	4	5
95%	4,7	6,3	7,8	9,2	10,5
90%	3,9	5,3	6,7	8,0	9,3
80%	3,0	4,3	5,5	6,7	7,9
70%	2,4	3,6	4,7	5,8	7,0

Tuanakotta (2014)

2.3. Klasifikasi Asersi

ISA 315 alinea A111 menjelaskan kelompok asersi yang digunakan dapat digunakan auditor untuk mempertimbangkan berbagai salah saji dalam laporan keuangan. Kelompok asersi untuk jenis-jenis transaksi (*classes of*

transactions) dan peristiwa (*events*) untuk periode yang diaudit dijelaskan sebagai berikut, Tuanakotta (2014).

1. Asersi tentang jenis transaksi untuk periode yang diaudit:
 - a. *Occurrence* : transaksi dan peristiwa yang telah dicatat, memang terjadi dan merupakan transaksi dan peristiwa dari entitas yang bersangkutan.
 - b. *Completeness* : seluruh transaksi dan peristiwa yang seharusnya dicatat telah dicatat.
 - c. *Accuracy* : angka-angka, jumlah-jumlah dan data lainnya yang berkaitan dengan transaksi dan peristiwa yang telah dicatat telah dicatat dengan akurat.
 - d. *Cut-off* : transaksi dan peristiwa telah dicatat dalam periode akuntansi yang tepat.
 - e. *Classification* : transaksi dan peristiwa telah dicatat dalam akun yang tepat.
2. Asersi tentang saldo akun pada akhir periode yang diaudit:
 - a. *Existence* : aset, liabilitas, dan ekuitas ada.
 - b. *Rights and obligations* : entitas memiliki atau menguasai aset dan memiliki kewajiban atas liabilitas.
 - c. *Completeness* : seluruh aset, liabilitas, dan ekuitas yang seharusnya dicatat telah dicatat.
 - d. *Valuation and allocation* : aset, liabilitas, dan ekuitas tercantum dalam laporan keuangan pada jumlah yang tepat dan penyesuaian penilaian atau pengalokasian yang terjadi telah dicatat dengan benar.

3. Asersi tentang penyajian dan pengungkapan dalam laporan keuangan :
- a. *Occurrence and rights and obligations* : peristiwa, transaksi, dan hal-hal lainnya yang diungkapkan, telah terjadi dan berkaitan dengan entitas.
 - b. *Completeness* : seluruh pengungkapan yang seharusnya tercantum dalam laporan keuangan telah disajikan dalam laporan keuangan.
 - c. *Classification and understandability* : informasi keuangan disajikan dan dijelaskan secara tepat, serta pengungkapan disajikan dengan jelas
 - d. *Accuracy and valuation* : informasi keuangan dan informasi lainnya diungkapkan secara wajar dan dalam jumlah yang tepat.