

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Sistem Pengendalian Internal dan Tujuan Pengendalian**

Sistem Pengendalian Internal dan Tujuan Pengendalian Menurut Rahman (2020), sistem pengendalian internal adalah proses yang memastikan tercapainya tujuan organisasi melalui efisiensi dan efektivitas operasional, pelaporan keuangan yang andal, dan kepatuhan terhadap peraturan perundangundangan yang berlaku.

Menurut Fu'ad (2015), manajemen bertanggung jawab atas sistem pengendalian internal organisasi. Peran ini mencakup produksi dan pemeliharannya. Sistem pengendalian internal harus dirancang dengan baik, yang berarti harus memenuhi kebutuhan organisasi yang dilayaninya.

Sesuai dengan uraian di atas, manajemen bertanggung jawab untuk menerapkan sistem pengendalian internal guna menjamin bahwa organisasi berfungsi secara efektif, pelaporan keuangan akurat, dan semua tindakan sesuai dengan peraturan perundangundangan yang berlaku. Pendekatan ini harus disesuaikan dengan tuntutan organisasi agar dapat mencapai tujuannya secara optimal.

Tujuan sistem pengendalian internal (Elisabeth 2019, Cahyaningsih & Putra 2016) adalah:

1. Peningkatan efektivitas dan efisiensi operasional. Upaya untuk memastikan bahwa suatu organisasi atau perusahaan dapat mencapai tujuannya dengan cara yang optimal, menggunakan sumber daya yang tersedia secara lebih produktif dan terorganisasi.
2. Memastikan integritas laporan keuangan. Upaya untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh suatu organisasi atau perusahaan mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP, IFRS, atau standar lain yang relevan).
3. Memastikan kepatuhan terhadap semua hukum dan peraturan yang berlaku. Upaya untuk memastikan bahwa individu, organisasi, atau entitas lainnya mematuhi semua ketentuan hukum, peraturan, dan standar yang relevan dengan kegiatan atau operasinya.
4. Sasaran strategis tingkat tinggi yang mendukung misi organisasi. Pendekatan yang berfokus pada pengambilan keputusan yang mempertimbangkan arah jangka panjang, sumber daya yang dimiliki, serta perubahan di lingkungan internal dan eksternal.

#### **2.2. Sistem Pengendalian Internal dalam Rerangka COSO**

COSO (Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission) adalah aliansi dari lima organisasi profesional: American Accounting Association, American Institute of Certified Public Accountants, Institute of Internal Auditors, Institute of Management Accountants, and Financial Executive Institute. COSO dirancang untuk memberikan kepemimpinan pemikiran dengan menciptakan kerangka kerja dan rekomendasi untuk manajemen risiko perusahaan, pengendalian internal, dan pencegahan kerugian.



**Gambar 2. 1 Kerangka Coso**

Sumber: Modul Ikatan Akuntan Indonesia

Ikatan Akuntan Indonesia (2015) mendefinisikan kerangka kerja COSO sebagai berikut:

1. Dimensi pertama adalah tujuan.
  - a) Operasional: Pengendalian internal diterapkan untuk menjamin penggunaan sumber daya yang tersedia secara efektif dan efisien.
  - b) Pelaporan keuangan: dilakukan untuk memverifikasi keakuratan laporan.
  - c) Kepatuhan: Tujuannya adalah untuk mematuhi semua peraturan dan ketentuan yang berlaku.
2. Dimensi kedua, pengendalian internal di tingkat berbeda yakni:
  - a) Fokus tingkat entitas (Entity Level Fokus) Pengendalian dilakukan terhadap suatu lingkup pengawasan yang mencakup keseluruhan entitas.
  - b) Fokus tingkat aktivitas (Activity Level Fokus) Pengendalian yang dilakukan terhadap setiap kegiatan, proses, ataupun transaksi yang dilakukan.
3. Dimensi ketiga, terdiri dari lima komponen yang saling terkait yaitu:
  - a) Lingkungan pengendalian (Control Environment) Lingkungan pengendalian terdiri dari proses dan standar yang menjadi fondasi bagi pengendalian organisasi secara keseluruhan. Dewan direksi menetapkan kriteria pengendalian, seperti integritas, prinsip etika, struktur organisasi, wewenang dan tanggung jawab, prosedur rekrutmen dan pengembangan sumber daya manusia, serta insentif untuk meningkatkan akuntabilitas. Kekakuan lingkungan pengendalian dapat berdampak signifikan terhadap keseluruhan sistem pengendalian.
    1. Organisasi meneruskan komitmen terhadap integritas dan kode etik,
    2. Direksi menunjukkan kemandirian dari manajemen dan mempertajam pengawasan untuk pengendalian internal,
    3. Manajemen menetapkan struktur , aturan pelaporan, dan otoritas yang sesuai,
    4. Organisasi menunjukkan komitmen untuk merekrut, mengembangkan, dan menjaga individu yang kompeten dalam mencapai tujuan,
    5. Organisasi meminta pertanggungjawaban setiap individu atas peran mereka dalam mengatur pencapaian tujuan.
  - b) Penilaian Risiko (Risk Assessment)  
Proses menganalisis risiko dari dalam dan luar perusahaan, khususnya

kemungkinan terjadinya peristiwa yang mungkin memengaruhi pencapaian tujuan. Ini merupakan proses iteratif dan dinamis yang berfungsi sebagai 6 dasar bagi manajemen risiko. Manajemen juga mempertimbangkan kesesuaian tujuan dan entitas, serta dampak perubahan yang dapat mengurangi efektivitas pengendalian.

1. Menjelaskan tujuan secara jelas agar bisa menilai risiko yang berkaitan,
2. Menentukan dan menganalisis risiko yang mungkin terjadi agar bisa ditangani,
3. Mempertimbangkan potensi fraud dalam risiko yang mungkin terjadi,
4. Serta menentukan dan menilai perubahan yang dapat berdampak signifikan pada pengendalian internal.

c) Aktivasi pengendalian (Control Activities)

Tindakan yang diambil melalui aturan dan prosedur untuk menjamin bahwa instruksi mitigasi risiko dari manajemen dilaksanakan dengan tepat. Pengendalian dilakukan di semua tingkat entitas dan tahapan proses bisnis, baik secara manual maupun otomatis, termasuk teknologi. Otorisasi, persetujuan, verifikasi, modifikasi, dan evaluasi kinerja merupakan proses yang dapat membantu mencegah atau mengidentifikasi risiko. Tugas dipisahkan dengan baik di dalam pengendalian. Jika hal ini tidak praktis, manajemen mempertimbangkan tindakan pengendalian alternatif.

1. Perusahaan memilih dan mengembangkan tindakan pengendalian untuk membantu pengurangan risiko selama proses pencapaian tujuan.
2. Perusahaan menciptakan tindakan pengendalian berbasis teknologi untuk membantu mencapai tujuannya.
3. Perusahaan menetapkan aturan dan proses pengendalian untuk menjamin bahwa implementasinya memenuhi harapan.

d) Informasi dan komunikasi (Information and Communication)

Entitas membutuhkan informasi untuk melaksanakan kewajiban pengendaliannya dan membantu pencapaian tujuan. Manajemen mengumpulkan atau membuat informasi yang relevan dan berkualitas tinggi, baik internal maupun eksternal, untuk membantu aktivitas pengendalian internal. Komunikasi internal mengacu pada penyediaan, penyebaran, dan pemenuhan informasi yang berkelanjutan. Komunikasi eksternal bertujuan untuk memperoleh informasi dari sumber eksternal dan memberikannya kepada pihak ketiga agar sesuai dengan kebutuhan mereka.

1. Organisasi mendapatkan, menghasilkan, dan menggunakan informasi yang relevan dan berkualitas untuk mendukung pengendalian internal,
2. Organisasi melakukan komunikasi internal untuk berbagai informasi yang mendukung pengendalian, termasuk tujuan dan tanggung jawabnya,
3. Organisasi berkomunikasi dengan pihak luar terkait isu yang mempengaruhi pengendalian internal.

e) Kegiatan pemantauan (Monitoring Activities)

Evaluasi dapat dilakukan secara berkelanjutan, tunggal, atau kombinasi untuk memastikan bahwa semua komponen pengendalian internal berfungsi secara efektif. Tinjauan berkelanjutan dilakukan secara berkesinambungan, sementara evaluasi terpisah dilakukan secara berkala berdasarkan risiko dan faktor manajemen. Temuannya dibandingkan dengan kriteria yang sesuai dan, jika perlu, disampaikan kepada manajemen atau dewan direksi. Organisasi melaksanakan evaluasi untuk memastikan pengendalian internal berjalan sesuai kebutuhan, Organisasi menilai dan menyampaikan kekurangan

pengendalian internal kepada pihak yang bertanggung jawab untuk ditindaklanjuti.

### 2.3. Siklus Produksi

Ikatan Akuntan Indonesia (2015) mendefinisikan siklus produksi sebagai serangkaian aktivitas bisnis dan prosedur pemrosesan data yang berkelanjutan terkait dengan pembuatan produk. Sistem informasi siklus produksi menyediakan data (pesanan klien dan estimasi penjualan) yang digunakan untuk merencanakan produksi dan inventaris. Sebaliknya, sistem informasi siklus produksi mengirimkan informasi ke siklus pendapatan tentang barang jadi yang telah diproduksi dan tersedia untuk dijual. Putri (2020) mendefinisikan bahwa siklus produksi adalah serangkaian aktivitas bisnis dan prosedur pemrosesan data yang berkelanjutan terkait dengan pembuatan produk.

Menurut penjelasan sebelumnya, siklus produksi merupakan serangkaian operasi bisnis yang saling terkait dalam proses pembuatan produk, di mana sistem informasi akuntansi berperan penting dalam menyediakan data biaya dan waktu kerja yang akurat. Siklus produksi mencakup empat aktivitas utama:

1. Perancangan Produksi (Production Design)  
Tahap pertama ialah, perancangan produksi yang bertujuan untuk menciptakan suatu produk yang mampu memenuhi keinginan pelanggan dalam hal kualitas, durabilitas, dan fungsionalitasnya sambil secara simultan meminimalkan biaya produksi.
2. Perencanaan dan penjadwalan (Planning and Scheduling)  
Tahap kedua ialah, perencanaan dan penjadwalan yang bertujuan untuk mengembang suatu perencanaan produksi yang seefisien mungkin untuk memenuhi pesanan yang ada dan mengantisipasi lonjakan permintaan jangka pendek sambil meminimalkan persediaan bahan baku maupun barang jadi.
3. Operasi produksi (Production Operation)  
Tahap ketiga adalah, pelaksanaan produksi, cara bagaimana perusahaan menjalankan produksinya sangat beragam, bergantung pada jenis produk yang akan dihasilkan dan diangkat otomatisasi yang digunakan dalam proses produksinya. Dengan menggunakan berbagai bentuk teknologi informasi dalam proses produksi, seperti robot dan mesin yang dikendalikan oleh komputer computer-integrated manufacturing (CIM). Akuntan, tidak perlu memahami bagaimana CIM berjalan, namun harus memahami bagaimana CIM mempengaruhi operasi maupun akuntansi biaya di suatu perusahaan.
4. Akuntansi biaya (Cost Accounting)  
Tahap terakhir adalah, akuntansi biaya. Tiga tujuan utama dari akuntansi biaya: a) Memberikan informasi untuk perencanaan, pengendalian, dan evaluasi kinerja operasi produksi. b) Memberikan data akurat mengenai produk, untuk menentukan harga dan bayaran produk. c) Untuk mengumpulkan dan memproses informasi yang digunakan untuk menghitung nilai persediaan dan nilai beban pokok penjualan yang akan dimunculkan dalam laporan keuangan perusahaan.

### 2.4. Pengendalian Internal dalam Siklus Produksi

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015), terdapat berbagai bahaya dan pengendalian internal pada setiap tahap siklus manufaktur, termasuk:

1. Desain Produksi  
Desain produk yang buruk dapat menyebabkan pembengkakan biaya. Perusahaan dapat menangani bahaya ini dengan menerapkan pengendalian

internal berdasarkan analisis akuntansi biaya untuk setiap opsi desain produk, garansi, dan biaya perbaikan.

## 2. Perencanaan & Penjadwalan

Ancaman terhadap aktivitas ini meliputi kelebihan produksi dan kekurangan produksi. Perusahaan dapat menerapkan pengendalian internal termasuk sistem perencanaan produksi, metode peninjauan dan persetujuan untuk penjadwalan dan pesanan produksi, serta akses terbatas ke pesanan dan jadwal produksi.

## 3. Operasi Produksi

Aktivitas ini menghadapi bahaya seperti pencurian riset, pencurian aset tetap, kinerja yang buruk, investasi aset tetap yang tidak efisien, kehilangan persediaan akibat bencana, dan gangguan operasi produksi. Pengendalian akses fisik, penghitungan aset fisik, pelatihan, proses perizinan yang memadai untuk pembelian aset tetap, perlindungan aset fisik, serta rencana kontinjensi dan pemulihan merupakan contoh pengendalian internal yang dapat diterapkan dalam bisnis.

## 4. Akuntansi biaya

Aktivitas yang terakhir menghadapi sejumlah tantangan, termasuk data biaya yang salah, alokasi overhead yang tidak tepat, dan kesalahan penyajian dalam laporan. Perusahaan dapat mengintegrasikan pengendalian seperti pemeriksaan integritas data dalam pemrosesan data, akuntansi biaya berbasis aktivitas berbasis waktu, dan pengukuran kinerja yang kreatif.

### 2.5. Siklus dalam Desain dan Implementasi Pengendalian Internal

Tahapan dalam siklus proses Desain dan Implementasi Pengendalian Internal menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2015) terdapat langkah-langkah berikut :

#### 1. Tingkat Entitas

Entitas melaksanakan beberapa tahapan dengan tujuan untuk mengoptimalkan efisiensi dan efektivitas sistem pengendalian internal, proses ini dilakukan secara berkelanjutan karena adanya potensi perubahan pada lingkungan dan organisasi. Langkah-langkah dalam siklus tersebut adalah:

##### a. Identifikasi Tujuan dan Risiko

Merumuskan sasaran organisasi serta mengenali potensi risiko yang dapat menghambat pencapaiannya. Risiko ini mencakup aspek operasional, pelaporan, dan kepatuhan.

##### b. Evaluasi Lingkungan Pengendalian

Menilai kondisi dasar dalam organisasi yang mempengaruhi kesadaran pengendalian internal, termasuk budaya etika, nilai-nilai, struktur organisasi, serta pembagian peran dan tanggung jawab.

##### c. Penetapan Aktivitas Pengendalian

Merancang tindakan-tindakan spesifik untuk mengurangi risiko yang telah teridentifikasi. Aktivitas ini meliputi kebijakan, prosedur, otorisasi, rekonsiliasi, dan pemisahan tugas.

##### d. Informasi dan Komunikasi

Mengembangkan dan menggunakan sistem informasi yang relevan serta memastikan alur komunikasi yang efektif untuk menyampaikan informasi penting kepada pihak yang tepat.

##### e. Pemantauan dan Penilaian Pengendalian

Melakukan pengawasan dan evaluasi secara berkala terhadap efektivitas sistem pengendalian internal.

##### f. Tindakan Perbaikan

Mengambil langkah-langkah korektif yang diperlukan jika ditemukan adanya

kecurangan atau kelemahan sistem pengendalian internal, dengan tujuan untuk memastikan pengendalian tetap efektif dan risiko dapat dikelola dengan baik.

## 2. Tingkat Transaksional

Dalam rangka mendesain dan menerapkan pengendalian internal pada tingkat transaksional, organisasi melakukan serangkaian langkah yang bertujuan untuk memastikan ketepatan, keakuratan, dan kepatuhan setiap transaksi terhadap prosedur yang berlaku, sehingga risiko dapat dikelola dengan efektif. Langkah-langkah dalam siklus ini meliputi:

- a) Identifikasi Tujuan Pengendalian Transaksional Menentukan tujuan spesifik yang ingin dicapai untuk setiap jenis transaksi atau proses.
- b) Memahami Proses Bisnis Memahami alur proses bisnis dari pemilik, misalnya Kepala produksi atau manajer.
- c) Meninjau Dokumen Meninjau dokumen dan sistem yang digunakan dalam proses produksi, serta mendiskusikan dengan orang-orang yang terlibat secara langsung dalam proses tersebut.
- d) Mengamati Proses Langsung Melihat secara langsung bagaimana proses berjalan, termasuk input (bahan baku), alat yang dipakai, dan hasil akhirnya.
- e) Melakukan Walkthrough Mengikuti satu transaksi dari awal sampai akhir untuk memastikan semua langkah sesuai prosedur.
- f) Diagram Alur (Flowchart) Menggambarkan alur proses supaya lebih mudah dipahami dan dapat dilihat oleh semua pihak.
- g) Identifikasi Risiko Mengenali dan mencatat risiko yang mungkin terjadi pada setiap tahapan proses produksi.
- h) Desain Pengendalian untuk Risiko Merancang pengendalian (misal: otorisasi, pemisahan tugas, pengecekan fisik) untuk meminimalkan risiko yang telah diidentifikasi.
- i) Konfirmasi dan Persetujuan Desain Pengendalian Mendiskusikan diagram alir, risiko, dan pengendalian kepada perusahaan untuk memastikan semua sudah sesuai kebutuhan.

### 2.6. Standard Operating Procedure (SOP)

Adi (2022) mendefinisikan Prosedur Operasi Standar (SOP) sebagai pedoman yang berisi prosedur-prosedur operasi standar di dalam suatu perusahaan.

Mukti (2017) mendefinisikan Prosedur Operasi Standar (SOP) sebagai pedoman yang berisi prosedur-prosedur operasional di dalam suatu organisasi yang digunakan untuk memastikan bahwa semua keputusan, tindakan, dan penggunaan fasilitas proses yang dilakukan oleh individu-individu di dalam organisasi tersebut efektif, konsisten, terstandarisasi, dan sistematis. Sesuai uraian di atas, Prosedur Operasi Standar (SOP) adalah prosedur atau pedoman yang menjadi acuan dalam suatu organisasi atau perusahaan, dengan tujuan untuk memastikan bahwa semua kegiatan operasional dijalankan secara konsisten, efisien, aman, dan sesuai dengan standar perusahaan yang telah ditetapkan.

Menurut Fajar Nur'Aini (2020), penerapan Prosedur Operasi Standar (SOP) terdiri dari beberapa bagian, yaitu:

1. Setiap pelaksana atau karyawan harus memahami SOP terbaru dan memahami alasan modifikasinya.
2. Salinan SOP didistribusikan sesuai kebutuhan dan tersedia bagi semua pelaksana dan karyawan.

3. SOP memberikan pemahaman yang jelas kepada setiap pelaksana atau karyawan tentang pekerjaan mereka. Lebih lanjut, mereka harus mampu menggunakan pengetahuan dan kemampuan mereka dengan sukses.
4. Terdapat metode yang jelas untuk memantau kinerja, mengenali kesulitan yang berkembang, dan memberikan bantuan selama proses implementasi SOP.

Fajar Nur'Aini (2020) mendefinisikan empat konsep Prosedur Operasi Standar (SOP):

1. SOP yang ditulis dengan jelas. SOP harus ditulis dengan benar dan tanpa menggunakan bahasa yang terlalu panjang, yang mungkin terlihat membingungkan.
2. SOP merupakan rekomendasi. Pedoman harus eksplisit selain membahas persyaratan waktu dan memastikan hasil kerja yang benar dan tepat waktu.
3. SOP memberikan kejelasan tindakan. SOP harus mampu menjawab berbagai pertanyaan, termasuk kapan, siapa yang akan mengerjakan tugas, dan berapa lama waktu yang dibutuhkan.
4. Prosedur operasi standar harus adaptif. SOP harus adaptif karena mudah dibuat dan selalu dapat diubah untuk memenuhi tuntutan dan perkembangan kebijakan. Namun, perusahaan atau organisasi harus memastikan bahwa fleksibilitas yang berlebihan tidak menyebabkan rasa puas diri dan mengabaikan SOP yang telah ditetapkan.