

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Aktivitas Siklus Proses Bisnis Manufaktur

Dalam perusahaan manufaktur, terdapat 3 proses bisnis utama yang terdiri dari (IAI, 2015):

1. Siklus pendapatan

Siklus pendapatan merupakan rangkaian aktivitas bisnis dan proses pengolahan informasi yang berulang, yang melibatkan penyediaan barang atau jasa ke para pelanggan serta klaim bayaran dari hasil penjualan. Penerimaan kas dibuat suatu perusahaan digunakan untuk melanjutkan operasional, membeli kembali persediaan sehingga produksi barang dan jasa dapat terus berjalan, serta menutupi berbagai biaya yang harus dikeluarkan. Satu dari beberapa prosedur yang perlu diamankan dalam sistem kontrol internal adalah kas yang diterima. Sehubungan dengan itu, pelaksanaan tata kelola pengawasan internal penerapan sistem pengendalian internal sangat krusial agar potensi penyimpangan kas bisa secara gampang dideteksi dan ditindaklanjuti (Puspitawati & Anggadini, 2022).

Sasaran pokok dari siklus ini ialah menjamin ketersediaan barang yang sesuai di lokasi yang akurat pada momen yang pas dengan nilai jual yang cocok. Mengenai tujuan dari ini terdapat empat kegiatan fundamental bisnis, yakni:

1) Menginput permintaan pembelian (*sales order entry*)

Siklus pendapatan diawali dengan diterimanya orderan konsumen. Biasanya, divisi pemasaran bertanggung jawab untuk mencatat pesanan masuk. Tahapan dalam prosedur penginputan order jual ini mencakup 3 langkah yaitu menerima order konsumen, menelaah dan mengesahkan izin aplikasi kredit dari konsumen (apabila transaksi dilakukan secara utang), serta memastikan persediaan produk tersedia.

2) Mengirimkan orderan (*shipping*)

Aktivitas utama kedua dalam siklus pendapatan adalah pemenuhan pemesanan pembeli serta pengiriman produk diminta. Metode ini mencakup dua langkah, yaitu pemilihan dan pengepakan orderan, serta pengiriman produk yang sudah terpesan. Kegiatan biasanya ditangani dari divisi pergudangan dan unit pengiriman.

3) Proses penarikan utang pelanggan dan piutang bisnis (*billing and accounts receivable*)

Aktivitas utama ketiga dari siklus pendapatan mencakup langkah – langkah penarikan utang kepada klien serta pengelolaan catatan tentang utang klien. Proses ini meliputi dua fase, yaitu penagihan kepada pelanggan serta pembaruan data piutang, biasanya dikerjakan melalui dua unit fungsional yang tidak sama di lingkungan departemen akuntansi.

4) Memperoleh bayaran secara tunai (*cash collection*)

Tahapan final dalam rentetan perolehan yaitu mendapatkan serta mengelola pelunasan yang dilakukan oleh klien.

2. Siklus pengeluaran

Siklus pengeluaran adalah rentenan aktivitas bisnis dan proses pengolahan informasi yang berkelanjutan, berkaitan dengan perolehan dan pelunasan barang dan jasa. Siklus ini, saling berbagi keterangan dari pihak luar dengan para pemasok (vendor). Di dalam perusahaan, informasi mengenai kebutuhan mengenai barang dan bahan baku mengalir ke siklus pengeluaran dari siklus pendapatan dan produksi (Romney B; Steinbart Jhon, 2015).

Poin utama siklus pengeluaran adalah untuk meminimalkan total kos perolehan dan pemeliharaan bahan baku, sarana, dan ragam servis yang diperlukan perusahaan agar dapat bekerja. Adapun tujuan siklus pengeluaran adalah:

1. Memastikan bahwa seluruh produk atau layanan yang dipesan telah memenuhi persyaratan yang ditetapkan.
2. Mengambil alih seluruh material yang diorder, dan menjamin bahwa kiriman berada dalam kondisi prima.
3. Menjamin keamanan inventaris sampai waktu penggunaannya tiba.
4. Mengidentifikasi faktur yang merujuk dengan material dan jasa yang valid
5. Mencatat dan mengklasifikasikan pengeluaran yang tepat
6. Melunasi tagihan kepada vendor dengan tepat
7. Mengupayakan bahwa seluruh pencairan kas berhubungan dengan biaya yang diinginkan.
8. Merangkum dan mengklasifikasikan pengeluaran kas dengan tepat dan akurat (B Rommney dan Joy steibart 2014,263;Hafizah & Baridwan, 2021).

Aktivitas yang terkait siklus pengeluaran adalah sebagai berikut:

1. Memesan barang, persediaan dan jasa (*ordering materials, supplies and services*).
Proses awal siklus pengeluaran ialah melakukan pemesanan stok atau suplai. Proses ini mencakup penetapan jenis, waktu, dan kuantitas material/jasa yang akan diakuisisi serta memilih pemasok yang tepat.
2. Menerima dan menyimpan material, suplai, dan jasa (*receiving materials, supplies and services*).
Langkah kedua proses pengeluaran ialah penerimaan dan penempatan pesanan. Unit penerimaan bertanggungjawab untuk menerima produk kiriman pemasok. Lalu melaporkan item yang diterima ke manajer gudang, selanjutnya menyampaikan informasi tersebut kepada koordinator operasi produksi. Bagian penyimpanan, yang berada di bawah wewenang kepala gudang, bertugas menyimpan produk tersebut. Keterangan seputar diterimanya barang disampaikan bagian kontrol stok agar dokumen persediaan dapat diperbaharui. Saat material pesanan tiba, staf yang menerima kiriman perlu mencocokkan nomor order pembelian yang tercantum pada surat jalan dari pemasok dibandingkan dengan arsip pembelian, guna memverifikasi bahwa item yang dikirim merupakan item yang benar-benar dipesan. Selanjutnya juru terima material menghitung kuantitas barang yang diterima. Sebelum mengalihkan material tersebut ke gudang atau pabrik, petugas wajib memeriksa kondisi barang untuk memastikan tidak ada unit yang rusak yang diterima.
3. Otorisasi Faktur pemasok (*approving supplier invoices*)
Langkah selanjutnya memberikan persetujuan kuitansi vendor dilakukan pembayaran. Divisi utang bertanggungjawab bersepakat nota-nota tersebut sebelum pembayaran dilakukan. Kewajiban membayar kepada pemasok timbul setelah barang yang dipesan telah diterima.
4. Pengeluaran kas (*cash disbursement*)
Penutupan dalam daur pengeluaran adalah eksekusi pembayaran tunai kepada pemasok. Kasir yang melaporkan ke bendahara, bertanggungjawab untuk membayar kepada pemasok. Agar fungsi otorisasi dan pencatatan kas tetap terjaga, tugas pengolahan kas oleh kasir harus dipisahkan dari fungsi otorisasi yang dilakukan oleh departemen pembelian serta pencatatan yang menjadi tanggungjawab biro utang usaha. Pelunasan dilaksanakan setelah bagian utang dagang menyerahkan paket dokumen tagihan kepada bendahara perusahaan. (Agustiyaningsih & Ardini, 2019).

3. Siklus produksi

Kegiatan usaha ini merupakan kegiatan dan proses analisis data berlangsung secara berkelanjutan berhubungan seiring dengan kegiatan manufaktur. Siklus produksi ini menyediakan data (seperti permintaan konsumen dan perkiraan penjualan) digunakan sebagai dasar untuk perumusan rencana serta simpanan. Tujuan utama siklus produksi adalah sebagai berikut:

1. Memberikan otorisasi untuk seluruh proses produksi dan perolehan aset tetap
2. Menjaga inventaris barang setengah jadi serta aktiva agar tetap terkontrol
3. Mencatat segala aktivitas rangkaian kegiatan yang sah serta valid
4. Memelihara catatan akurat mengenai siklus produksi serta memastikan pelaksanaan yang efektif dari setiap siklus produksi secara efektif (Rania, 2021).

Aktivitas siklus produksi yang utama dilakukan adalah sebagai berikut:

1. Perancangan produksi (*production design*)
Sebagai fase permulaan dalam daur produksi, perancangan produk memiliki sasaran utama untuk menghasilkan barang yang memenuhi standar kualitas klien dan fungsi, sekaligus berusaha mengurangi biaya produksi secara bersamaan.
2. Perumusan dan Penjadwalan (*planning and scheduling*)
Tahap kedua dari siklus produksi melibatkan perumusan dan penjadwalan, bertujuan untuk menyusun strategi produksi yang paling efisien. Hal ini dilakukan untuk memenuhi pesanan dan mengantisipasi lonjakan permintaan jangka pendek, sembari menjaga stok bahan baku dan produk akhir serendah mungkin.
3. Operasi produksi (*production operation*)
Fase ketiga dalam siklus ini dimulainya kegiatan operasional produksi. Pelaksanaan produksi bervariasi tergantung menjalankan produksinya sangat beragam, bergantung kategori hasil akan dihasilkan dan tingkat otomatisasi diterapkan sepanjang tahap manufaktur.
4. Akuntansi biaya (*cost accounting*)
Tahap penutup dalam daur produksi adalah pencatatan biaya. Adapun sasaran utamanya yakni:
 1. Menyediakan keterangan untuk merencanakan, mengawasi dan mengevaluasi performa produksi.
 2. Menyajikan keterangan yang sah guna menetapkan harga jual dan komposisi.
 3. Guna mengakumulasi dan memproses data yang esensial untuk perhitungan nilai inventaris dan beban pokok penjualan, untuk keperluan pelaporan dalam laporan keuangan entitas.

2.2. Sistem Pengendalian Internal Dalam Proses Bisnis

Pengendalian Internal merupakan suatu tahapan dijalankan oleh lembaga direksi, manajemen dan personal lainnya dalam suatu entitas. Proses ini bertujuan memberikan keyakinan yang cukup mengenai pencapaian tujuan yang terkait dengan operasi, pelaporan, serta kepatuhan terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan. Pengendalian internal hanya dapat menyediakan keyakinan memadai, bukan kepastian absolut. Berdasarkan definisi, pengendalian internal dapat dipahami sebagai gabungan dari integrasi operasi, program, etos, regulasi, dan usaha para pekerja dari seluruh anggota entitas yang bermitra untuk memastikan bahwa tujuan dan misi organisasi akan tercapai dengan baik. Dapat disimpulkan meskipun prosedur internal disusun dan

dijalankan dengan sangat baik,sekedar mampu menghadirkan keyakinan yang wajar, dan tidak sepenuhnya efektif dalam merealisasikan sasaran kontrol internal walau didesain secara optimal. Keberhasilan pengendalian internal sangat bergantung hambatan operasional di tengah persaingan, seiring dengan adanya berbagai keterbatasan (Meiryani, 2020;Wirawan et al., 2021).

Ada empat target mendasar dari pengawasan internal perusahaan sebagai berikut:

1. Mengamankan kepemilikan perusahaan.
Aktiva perusahaan harus diamankan supaya terhindar dari tindakan ketidakbenaran, penggunaan asset dikendalikan mengharuskan pembatasan hak guna sebagai konsekuensi adanya sistem otorisasi baik terhadap asset perusahaan tersebut.
2. Menguji validitas catatan akuntansi internal.
Validasi data akuntansi dengan cara memandangkan kondisi asset nyata dengan menyinkronkan data akuntansi secara reguler untuk memastikan kesesuaian data.
3. Mengupayakan optimalisasi kinerja perusahaan.
Merealisasikan jual beli sesuai mekanisme yang diterapkan dan memastikan bahwa setiap transaksi valid mendapatkan persetujuan dari pihak yang berwenang.
4. Menstimulasi terbentuknya aturan perusahaan yang lebih baik.
Pengambilan keputusan pada entitas harus didasari pada aturan pengelolaan yang tepat. Melalui perekaman kegiatan usaha yang tepat dan kuantitas transaksi akurat dan lengkap (James A. Hall 2001; Hafizah & Baridwan, 2021).

Fungsi sistem pengendalian internal:

1. Kontrol Preetif
Untuk menghindari kemunculan suatu persoalan. Misalnya meliputi pemisahan tugas yang memadai diantara karyawan serta pengendalian akses fisik yang efektif terhadap asset, sarana dan data.
2. Pengendalian Inspeksi.
Pengendalian ini dilakukan untuk mengidentifikasi hambatan setelah permasalahan tersebut muncul. Misalnya meliputi pengecekan ulang salinan perhitungan, menghasilkan rekening koran dan saldo percobaan secara bulanan.
3. Kontrol Perbaikan.
Diupayakan menanggulangi persoalan yang teridentifikasi melalui pengendalian deteksi. Prosedur ini mencakup prosedur identifikasi penyebab masalah, perbaikan atas kesalahan atau dampak yang terjadi, serta penyesuaian sistem ngubah sistem hambatan yang sejenisnya bisa dikurangi masa depan. (Romney B. & Steinbart Jhon, 2015).

2.3. Unsur-unsur dan prinsip-prinsip Sistem Pengendalian Internal

Agar kontrol internal berjalan secara optimal, harus tersedia bagian-bagian esensial yang mendukung alur kerjanya. Ada empat unsur utama dalam sistem pengendalian internal, yaitu:

- a) Struktur organisasi yang jelas memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas, dengan pembagian tugas untuk setiap bidang agar kegiatan utama perusahaan berjalan efisien.

- b) Mekanisme otorisasi dan prosedur registrasi. Dalam suatu organisasi, tiap-tiap transaksi harus didasarkan pada wewenang atau persetujuan dari pejabat yang berhak dan memiliki kekuasaan otorisasi.
- c) Praktik yang sehat. Pembagian tanggungjawab harus dilaksanakan yang berhak dan memiliki kekuasaan otorisasi.
- d) Karyawan yang kapasitasnya cocok dengan tanggungjawab yang diemban. Kualitas sumber daya manusia menjadi penentu utama dalam pengendalian internal. Dengan memiliki staf yang andal dan beretika, perusahaan dapat memastikan terlaksananya tugas secara optimal di bidang masing-masing (Pratama, 2022).

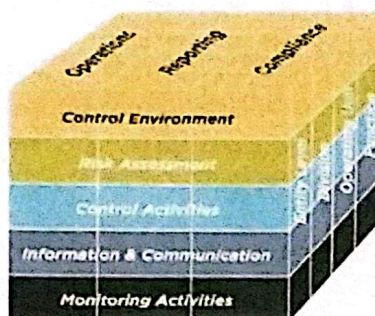
Seluruh unsur tersebut sangat tergantung pada kualitas sumber daya manusia yang menjalankannya. Karyawan yang berkompotensi, keahlian dan berintegritas dalam menjalankan tanggung jawabnya menjalankan tugasnya secara efektif dan efisien.

Prinsip - prinsip pengendalian internal adalah sebagai berikut:

- a) Pembentukan tanggung jawab.
Aspek utama dalam pengendalian internal adalah menetapkan tanggung jawab secara jelas kepada setiap pegawai. Hal ini bertujuan agar setiap pegawai dapat bekerja sesuai dengan peran masing-masing dan bertanggung jawab terhadap setiap tugas yang diberikan.
- b) Pemisahan tugas.
Pemisahan tugas berarti membagi pekerjaan sehingga pegawai yang mencatat dan mengolah aset berbeda dengan pegawai yang mengelola aset fisik secara langsung. Tujuannya adalah agar pekerjaan dapat dievaluasi secara objektif dan memadai.
- c) Proses Pengarsian.
Dokumen-dokumen menyediakan konfirmasi bahwa aktivitas bisnis atau peristiwa finansial sudah terealisasi. Dengan adanya dokumen yang dilampirkan atau ditandatangani , akan memudahkan identifikasi siapa yang bertanggungjawab atas transaksi tersebut.
- d) Pengawasan fisik, mekanis, dan elektronik
Penggunaan kontrol fisik, mekanis dan elektronik memiliki signifikan tinggi. Terutama dalam hal perlindungan harta. Aset finansial seperti dana tunai dan sekuritas perlu disimpan dalam lemari besi (brankas) dengan memanfaatkan sistem pengamanan berbasis kata kunci dan lain-lain(Henry 2016;Sisi, 2022).

2.4. Model Pengendalian Internal COSO

Menurut *Committee of Sponsoring Organization Commission of Theadway commission* (2013) komponen-komponen pengendalian internal dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Modul CA IAI

Gambar 1 Relationship of Objectives and Components

Dari gambar tersebut, COSO menggambarkan atau mengilustrasikan komponen-komponen pengendalian internal yang dapat dijelaskan sebagai berikut:

a. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian merupakan basis mendasar bagi seluruh unsur sistem pengawasan internal. Konteks ini membentuk kondisi organisasi secara keseluruhan dan mempengaruhi tingkat kesadaran pimpinan terhadap signifikan kontrol. Konteks pengendalian meliputi sejumlah faktor seperti:

1. Perusahaan menunjukkan keseriusan penuh dalam menjunjung integritas moral dan prinsip-prinsip etis.
2. Majelis direksi memelihara kemandirian dari jajaran manajemen serta memantau pembangunan dan capaian sistem pengawasan internal.
3. Perusahaan menunjukkan dedikasi untuk merekrut dan mengembangkan setiap karyawan yang cakap agar selaras.
4. Perusahaan berinteraksi dengan berkolaborasi bersama pihak luar terkait mengenal relevansi dan kegunaan dari kontrol internal.
5. Perusahaan berkomunikasi dengan mitra luar tentang implikasi fungsional dari pengendalian internal.

b. Penilaian Resiko (*Risk Assessment*)

Penilaian resiko adalah rangkaian kegiatan untuk mengenali, mengkaji dan menangani ancaman yang dapat mempengaruhi tujuan strategis perusahaan. Organisasi harus memiliki kapasitas untuk mengantisipasi dan menghindari segala potensi risiko yang mungkin terjadi, khususnya terkait dengan penerimaan dan pengeluaran kas yang rentan terhadap risiko tinggi, serta menilai cara pengelolaannya secara efektif. Berikut adalah beberapa prinsip menurut COSO yang berpengaruh di dalam penilaian resiko:

1. Organisasi menetapkan tujuan untuk mengidentifikasi dan menilai resiko yang berkaitan dengan tujuan
2. Organisasi mengenali resiko yang dapat mempengaruhi keberhasilan diseluruh bagian substansi dan menganalisis resiko tersebut sebagai dasar untuk memastikan cara mengelola resiko

3. Kelompok meninjau kemungkinan manipulasi terhadap resiko pencapaian hasil.
4. Organisasi mengidentifikasin serta mengevaluasi peralihan yang berpotensi memberikan dampak substansial pada struktur pengendalian internal.

c. *Aktivitas Kontrol (Control Activites)*

Aktivitas Kontrol adalah serangkaian aturan dan langkah yang dibuat untuk memastikan terlaksananya upaya penting dalam meneglola risiko demi pencapaian target. Tiga kaidah utama yang terkait erat dengan fungsi pengendalian:

1. Perusahaan menyeleksi dan merumuskan mekanisme kontrol yang efektif dalam mengurangi potensi kerugian realisasi sasaran hingga level yang dapat diterima.
2. Perusahaan merumuskan dan memperkuat mekanisme kontrol generik yang berbasis teknologi untuk menunjang tercapainya tujuan.
3. Perusahaan menjalankan fungsi pengendalian melalui pedoman yang telah ditetapkan dan prosedur yang diimplementasikan.

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

Berperan vital dalam membantu operasional guna memenuhi kewajiban akuntabilitas kontrol internal serta memfasilitasi realisasi tujuan. Sasaran utama dari sistem informasi dan komunikasi dalam suatu kelompok adalah menginiasi, merekam, memproses dan menyajikan transaksi yang terjadi, sehingga pertanggungjawaban atas aset-aset organisasi dapat terjamin dengan baik. Tiga prinsip yang terkait dengan komponen informasi dan komunikasi disajikan sebagai berikut:

1. Perusahaan mengumpulkan atau memproduksi, kemudian memanfaatkan informasi yang relevan dan berkualitas tinggi demi menunjang fungsi kontrol internal.
2. Kelompok mampu menyampaikan informasi yang berkaitan dengan tujuan dan tanggungjawab pengendalian internal demi mencapai tujuan (Simatupang, 2013;Raisa & Wiradinata, 2021).

e. *Aktivitas Pemantauan (Monotoring Activities)*

Pemantauan merupaka rangkaian kegiatan untuk mengenali, mengkaji, dan menangani ancaman yang dapat mempengaruhi tujuan strategis perusahaan. Aktivitas pemantauan terdiri dari dua jenis, yaitu pengawasan berkelanjutan dan pengecekan keuangan, aktivitas. Ada dua landasan utama terkait kegiatan pengkajian :

1. Kelompok, meningkatkan dan melakukan penilaian secara terus-menerus atau secara terpisah untuk memastikan bahwa komponen pengendalian internal ada dan berfungsi dengan baik.
2. Organisasi menilai dan melaporkan kelemahan pengendalian internal kepada pihak terkait yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan korektif atas pengendalian internal Organisasi merekrut individu yang dapat bertanggungjawab atas pengendalian internal guna mencapai tujuan organisasi.

2.5. Entity Level Control And Transaction Level Control

1. Pengendalian level entitas merujuk pada prosedur yang dirancang oleh pemimpin atau dengan pengawasan pimpinan untuk membentuk suatu iklim yang berpengaruh signifikan terhadap efisiensi sistem pengawasan di tingkat proses, transaksi, atau aplikasi.

Jenis pengendalian tingkat entitas meliputi:

- A. Pengendalian tidak langsung tingkat entitas (*indirect*)
Tindakan ini tidak memiliki kaitan langsung dengan fungsi pencegahan atau pendeteksian ketidakberesan secara cepat dan akurat.
 - B. Pengawasan kontrol level entitas (*monitoring*)
Prosedur ini difokuskan untuk mengamati efektifitas dari prosedur lain, meskipun keakuratan aktifitas pengawasan ini belum memadai untuk menghilangkan bahaya yang berhubungan dengan pelaporan finansial.
 - C. Mekanisme pengawasan langsung di tingkat entitas (*direct*)
Aturan yang diciptakan dan diimplementasikan dengan kecermatan yang mencukupi agar dapat mendeteksi atau mengungkap ketidakberesan pada waktu yang seharusnya.
2. Pengendalian tingkat transaksional bertujuan untuk menemukan kesalahan (*error*), otorisasi, akuntabilitas atas aktiva.
Hubungan antara pengendalian tingkat entitas dan pengendalian tingkat transaksional melakukan pengujian pengendalian internal adalah:
 - A. Penggolongan derajat risiko (tinggi, menengah, rendah) dilaksanakan mengacu pada proses evaluasi kerugian .
 - B. Pengendalian langsung level Korporasi(Direct ELC), yang mampu mencegah potensi kerugian pelaporan finansial(tinggi, menengah, rendah) dengan validitas dan ketepatan waktu yang memadai, mengizinkan dikurangnya prosedur pengujian yang bersifat mendalam di tingkatan transaksional.
 - C. Sisa dari risiko-risiko tersebut adalah potensi kerugian besar yang menuntut penanganan lebih lanjut.(IAI, 2015)