

## BAB II

### LANDASAN TEORI

#### 2.1. Jenis-jenis Pemeriksaan

Adapun jenis pemeriksaan (audit) adalah sebagai berikut:

- a. Audit operasional merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya.
- b. Audit ketaatan, yang mempunyai tujuan mempertimbangkan apakah audit (klien) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas tertinggi.
- c. Audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu (Arens dan K.Loebbecke, 2003; 4 – 5).

#### 2.2. Tujuan Pemeriksaan

Tujuan audit menurut Alvin A.Arens dan K. Loebbecke (2003; 129 – 130) adalah sebagai berikut:

- a. Eksistensi angka-angka yang dicantumkan memang eksis.

Tujuan ini menyangkut apakah angka-angka yang dimasukkan dalam laporan keuangan memang seharusnya dimasukkan. Pencantuman penjualan dalam jurnal penjualan dan buku besar, padahal tidak ada penjualan yang terjadi, melanggar tujuan eksistensi. Tujuan ini

merupakan cara auditor untuk memenuhi asersi manajemen mengenai keberadaan atau kejadian.

- b. Kelengkapan – angka-angka yang ada telah dimasukkan seluruhnya.

Tujuan ini menyangkut apakah semua angka-angka yang seharusnya dimasukkan memang diikutsertakan secara lengkap. Kegagalan untuk memasukkan penjualan dalam jurnal penjualan dan buku besar, jika suatu penjualan terjadi, melanggar tujuan kelengkapan. Tujuan ini merupakan cara auditor untuk memenuhi asersi manajemen mengenai kelengkapan.

- c. Akurasi – jumlah yang ada disajikan pada jumlah yang benar.

Tujuan akurasi mengacu ke jumlah yang dimasukkan dengan jumlah yang benar. Unsur persediaan dalam daftar persediaan dapat menjadi salah karena jumlah unit persediaan yang ada di lebih sajikan, harga per unit salah, atau jumlahnya di perkalikan dengan salah. Keadaan ini tidak memenuhi tujuan akurasi. Akurasi adalah bagian dari asersi penilaian atau alokasi.

- d. Klasifikasi – angka-angka yang dimasukkan di daftar klien telah diklasifikasikan dengan tepat.

Klasifikasi digunakan untuk menunjukkan apakah setiap pos dalam daftar klien telah dimasukkan dalam akun yang benar. Klasifikasi juga sebagai bagian dari asersi penilaian atau alokasi.

- e. Pisah batas – transaksi-transaksi yang dekat dengan tanggal neraca dicatat dalam periode yang tepat.

Tujuan menguji pisah batas adalah untuk memutuskan apakah transaksi telah dicatat dalam periode yang tepat. Transaksi yang sekali-sekali salah saji adalah transaksi yang dicatat mendekati akhir suatu periode akuntansi. Pengujian pisah batas sepantasnya dilakukan sebagai bagian dari pemeriksaan akun neraca atau transaksi terkait, tetapi lebih mudah untuk melakukannya sebagai bagian dari audit atas akun neraca. Pisah batas juga bagian dari asersi penilaian dan alokasi.

- f. Kecocokan rincian - rincian dalam saldo akun sesuai dengan angka-angka buku besar tambahan, dijumlah kebawah benar dalam saldo akun, dan sesuai dengan jumlah dalam buku besar.

Saldo akun pada laporan keuangan berasal dari dan didukung oleh rincian dalam buku besar tambahan, dan rincian yang disiapkan oleh klien. Tujuan kecocokan rincian adalah untuk meyakinkan bahwa rincian dalam daftar memang dibuat dengan akurat, dijumlahkan secara benar, dan sesuai dengan buku besar. Kecocokan rincian juga bagian dari asersi penilaian atau alokasi.

- g. Nilai realisasi – aktiva dinyatakan pada jumlah yang diestimasi dapat direalisasi.

Tujuan ini berkaitan dengan apakah satu saldo akun telah dikurangi untuk penurunan dari biaya histories menjadi nilai realisasi. Tujuan ini hanya dapat diterapkan kepada akun aktiva dan juga sebagai bagian dari asersi penilaian atau alokasi.

#### h. Hak dan kewajiban

Disamping yang telah dimiliki, kebanyakan aktiva harus dipunyai sebelum dapat diterima untuk dicantumkan dalam laporan keuangan. Demikian pula, kewajiban harus menjadi milik suatu entitas. Hak selalu dikaitkan dengan aktiva dan kewajiban (obligation) dan hutang (liabilities). Tujuan ini merupakan cara auditor untuk memenuhi asersi manajemen mengenai hak dan kewajiban.

#### i. Penyajian dan pengungkapan – saldo akun dan persyaratan pengungkapan yang berkaitan telah disajikan dengan pantas dalam laporan keuangan.

Untuk mencapai tujuan penyajian dan pengungkapan, auditor melakukan pengujian untuk meyakinkan bahwa semua akun neraca dan laporan laba rugi serta informasi yang berkaitan telah disajikan dengan benar dalam laporan keuangan dan dijelaskan dengan pantas dalam isi dan catatan kaki laporan itu. Tujuan ini adalah cara auditor untuk memenuhi asersi manajemen mengenai penyajian dan pengungkapan.

### **2.3. Pemeriksaan Operasional**

#### **2.3.1. Pengertian Pemeriksaan Operasional**

Ada beberapa pengertian mengenai pemeriksaan operasional yang dikemukakan oleh beberapa ahli.

*An operational audit is review of any part of an organization's operating procedures and methods for the purpose of evaluating efficiency and effectiveness (Alvin A. Arens & James K. Laebbecke 2000 : 2).*

Pernyataan diatas mempunyai maksud bahwa Pemeriksaan operasional adalah untuk melihat kembali berapa bagian yang menjalankan prosedur-prosedur organisasi dan metode-metode dengan tujuan untuk mengoreksi efisiensi dan efektivitas.

*An operational audit is organized search for ways of improving efficiency and effectiveness, It can be considered a form of constructive criticism (Dale L Flesher & Stewart 2000 : 2).*

Pernyataan diatas mempunyai maksud bahwa pemeriksaan operasional adalah bagian yang menyelidiki dengan cara membenarkan efisiensi dan efektivitas, dapat mempertimbangkan sebuah bentuk dan kritik atau saran yang membangun.

*Operational audit is a nimpartial service to operational management which gives assurance when appropriate that operational objectives are valid: that operational control information is realible; and that operational activities are effective and efficient. It is also an agent for change by identifying and Analizing managerial problems and offering practical suggestions for improving operational effectiveness, efficiency or economy (J.S.R. Venables & K.W. Imprey 2000 : 2).*

Pernyataan diatas mempunyai maksud bahwa pemeriksaan operasional adalah : pelayanan penyampaian ke manajemen operasional yang mana memberikan anjuran mengenai informasi pengawasan operasional yang dapat dipercaya dan kegiatan operasional itu efektif dan

efisien dengan memperhatikan waktu yang tepat. Juga perwakilan perusahaan untuk mengganti masalah-masalah identifikasi dan analisa manajemen dan pemberian jalan keluar mudah untuk kebaikan operasional, efisiensi, efektivitas dan ekonomis.

Sedangkan definisi yang lain pemeriksaan manajemen adalah sebagai berikut:

Pemeriksaan manajemen adalah suatu teknik yang secara teratur dan sistematis digunakan untuk menilai efektivitas unit atau pekerjaan dibandingkan dengan standar-standar perusahaan dan industri, dengan menggunakan petugas yang bukan ahli dalam lingkup obyek yang dianalisis, untuk meyakinkan manajemen bahwa tujuannya dilaksanakan, dan keadaan yang membutuhkan perbaikan ditemukan (Alejandro R Gorospe/Lindberg/Cohn, 2000 : 2)

Dari beberapa definisi pemeriksaan operasional diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa pada dasarnya semua definisi tersebut memberikan pengertian yang sama, hanya penekanannya yang berbeda.

Dengan demikian pengertian pemeriksaan operasional secara umum ialah: suatu kegiatan yang dilaksanakan oleh satu orang atau lebih yang independen, untuk mengevaluasi secara bebas, selektif, dan analitis atas suatu pelaksanaan kegiatan operasi perusahaan, serta memberikan saran untuk memungkinkan pelaksanaan kegiatan operasi suatu perusahaan menjadi lebih efektif, efisien dan ekonomis.

### **2.3.2. Tujuan Pemerisaan Operasional**

Pemeriksaan operasional bertujuan menghasilkan perbaikan dalam pengelolaan aktivitas atau program obyek yang diperiksa dengan membuat saran-saran tentang cara-cara pelaksanaan yang lebih ekonomis, efisien, dan efektif. Pengertian ekonomis adalah tanggung jawab yang hanya

berhubungan dengan input (masukan) dan tidak dihubungkan dengan output (keluaran).

Yang dimaksud dengan masukan adalah biaya yang merupakan pengeluaran uang yang menjadi beban organisasi sedangkan keluaran adalah hasil yang diperoleh dari penggunaan uang yang merupakan biaya bagi organisasi. (Johny Setyawan, 1989 : 51)

Tujuan pemeriksaan operasional dapat diuraikan sebagai berikut:

*a. Assessing Performance*

Tujuan ini dimaksudkan untuk membandingkan aktivitas organisasi dengan tujuan yang dibuat oleh manajemen, seperti kebijaksanaan organisasi, standar atau kriteria pengukur lainnya.

*b. Identifying Opportunity for improvement*

Dimaksudkan untuk meningkatkan ekonomis, efisiensi, dan efektivitas dengan mengidentifikasi hal-hal spesifik untuk peningkatan.

*c. Developing Recommendation for Improvement of Further Action*

Tujuan ini dimaksudkan untuk memberikan rekomendasi kepada manajemen untuk perbaikan operasi. (A. Arens dan Loebbecke, 1999 : 81)

### 2.3.3. Jenis-jenis Pemeriksaan Operasional

Ada 3 (tiga) kategori dalam pemeriksaan operasional:

a. Fungsional

Jenis pemeriksaan operasional ini berkaitan dengan sebuah fungsi atau lebih dalam suatu organisasi. Keunggulan dari audit operasional ini

adalah memungkinkan adanya spesialisasi oleh pemeriksa (auditor). Pemeriksa tertentu dalam staf audit intern dapat mengembangkan banyak keahlian dalam suatu bidang. Para pemeriksa (auditor) dapat lebih efisien memakai seluruh waktu mereka untuk memeriksa dalam bidang ini. Sedangkan kekurangan audit fungsional adalah tidak dievaluasinya fungsi yang saling berkaitan.

b. Organisasional

Pemeriksaan operasional atas suatu organisasi menyangkut keseluruhan unit organisasi, seperti departemen, cabang atau anak perusahaan. Jenis pemeriksaan operasional ini lebih menekankan pada seberapa efisien dan efektifnya fungsi-fungsi dari berinteraksi. Rencana organisasi dan metode-metode untuk mengkoordinasikan aktifitas yang ada sangat penting dalam audit organisasional.

c. Penugasan khusus

Penugasan audit operasional khusus timbul atas permintaan manajemen. Ada banyak variasi dalam audit seperti ini. Contohnya antara lain penentuan penyebab tidak efektifnya sistem Proses Data Elektronik (PDE), Penyelidikan kemungkinan kesalahan dalam suatu divisi. (Arens dan Loebbecke, 1999 : 766-767).

#### 2.3.4. Karakteristik Pemeriksaan Operasional

Dari beberapa definisi diatas dapat disimpulkan bahwa karakteristik dari pemeriksaan operasional antara lain adalah sebagai berikut:

- a. Untuk memberikan informasi kepada manajemen mengenai efektivitas suatu unit atau fungsi.
- b. Pengukuran efektivitas didasarkan pada bukti-bukti dan standar-standar.
- c. Bersifat menyelidiki.
- d. Obyek pemeriksaan meliputi semua aspek operasi perusahaan.
- e. Pemeriksaan operasional dapat diarahkan ke seluruh organisasi atau salah satu departemen dari suatu perusahaan.
- f. Pemeriksaan operasional berubungan dengan pencarian ekonomisasi, efisiensi dan efektivitas di seluruh operasi.
- g. Hasil pemeriksaan berupa rekomendasi atau usul-usul untuk perbaikan operasi perusahaan.

Tujuan utama dari audit operasional yang dilakukan adalah membantu manajemen dalam menemukan dan memecahkan berbagai masalah dengan cara merekomendasi berbagai tindakan perbaikan yang diperlukan.

### **2.3.5. Perbedaan Pemeriksaan Operasional dengan Pemeriksaan Laporan Keuangan**

Ada beberapa perbedaan yang pokok antara pemeriksaan operasional dengan pemeriksaan laporan keuangan menurut A. Arens dan James K. Loebbecke (1999; 764) yaitu sebagai berikut:

- a. Tujuan audit

Perbedaan utama antara auditing laporan keuangan dengan auditing operasional ada pada pengujiannya. Auditing keuangan menekankan apakah informasi historis dicatat dengan benar. Auditing operasional menekankan pada efektivitas dan efisiensi. Audit keuangan berorientasi pada masa lalu, sedangkan audit operasional pada kinerja operasi masa mendatang.

b. Distribusi laporan

Untuk pemeriksaan laporan keuangan, laporan yang diterbitkan ditujukan kepada pihak intern maupun ekstern, seperti pemegang saham dan bankir sedangkan laporan audit operasional ditujukan untuk pihak intern manajemen. Penggunaan kalimat harus diperhatikan dalam pembuatan laporan pemeriksaan keuangan karena laporan-laporan tersebut akan digunakan secara luas. Karena terbatasnya pembagian laporan pemeriksaan operasional dan sifat pemeriksaannya yang beragam untuk efisiensi dan efektivitas, maka laporan pemeriksaan operasional menjadi bervariasi dari satu pemeriksaan ke pemeriksaan lainnya.

c. Keterlibatan bidang bukan keuangan

Audit operasional meliputi banyak aspek ekonomis, efektivitas dan efisiensi dalam sebuah organisasi dan oleh karenanya banyak melibatkan berbagai aktivitas yang luas. Sebagai contoh efektivitas suatu program iklan atau efisiensi karyawan akan merupakan bagian dari suatu audit operasional. Pemeriksaan keuangan dibatasi hanya

pada hal-hal yang langsung mempengaruhi kelayakan penyajian laporan keuangan.

### 2.3.6. Pelaksanaan Pemeriksaan Operasional

Dalam pelaksanaan audit operasional biasanya dilakukan oleh salah satu dari 3 (tiga) kelompok berikut:

#### a. Audit Intern

Pemeriksaan intern berada dalam posisi yang begitu unik dalam melaksanakan pemeriksaan operasional sehingga beberapa orang menggunakan istilah pemeriksaan internal dan pemeriksaan operasional saling bergantian. Akan tetapi tidaklah tepat untuk menyimpulkan bahwa semua pemeriksaan operasional dilakukan oleh pemeriksa intern atau pemeriksa intern hanya melaksanakan pemeriksaan operasional. Manfaat yang diperoleh pemeriksa melakukan pemeriksaan operasional adalah bahwa mereka menggunakan seluruh waktu kerja mereka untuk perusahaan yang mereka audit, oleh karenanya mereka mendapatkan banyak pengetahuan mengenai perusahaan dan kegiatan usahanya, yang mana sangat penting bagi pemeriksaan operasional yang efektif.

#### b. Auditor pemerintah

Di Indonesia pemeriksa dapat berupa BPK, BPKP, atau ITJEN pada setiap departemen. Para auditor tersebut terutama bertugas melakukan pengawasan yang meliputi kegiatan umum pemerintah, pelaksanaan pembangunan, penyelenggara pengurusan dan pengelolaan keuangan

dan kekayaan negara, kegiatan BUMN dan BUMD serta kegiatan aparatur pemerintah di bidang yang mencakup kelembagaan, kepegawaian dan ketatalaksanaan.

c. Akuntan publik terdaftar

Pada waktu akuntan publik melaksanakan atas laporan keuangan historis sebagian dari audit itu biasanya terdiri dari pengidentifikasian masalah-masalah operasional dan membuat rekomendasi yang dapat bermanfaat bagi klien. (*Arens dan Loebbecke, 1999 : 767-769*)

### 2.3.7. Tahap-tahap Pemeriksaan Operasional

Menurut *Arens dan Loebbecke* ada 3 (tiga) tahapan dalam melakukan pemeriksaan operasional, yaitu:

a. Perencanaan

Auditor operasional harus menentukan ruang lingkup penugasan dan penyampaian hal itu kepada unit organisasional, juga menentukan staf yang tepat dalam penugasan, mendapatkan informasi mengenai latar belakang unit organisasional, memahami struktur pengendalian intern dan memutuskan bukti-bukti yang tepat yang harus dikumpulkan.

b. Pengumpulan dan evaluasi bahan bukti

Pengendalian intern dan prosedur operasi merupakan bagian yang kritis dalam audit operasional maka dokumentasi, tanya jawab dengan klien dan pengamatan sering digunakan secara ekstensif, sedang pengamatan, akurasi mekanis dan prosedur analitis digunakan secara intensif.

Dalam pengumpulan dan evaluasi bukti kita dapat menggunakan metode pelaksanaan pemeriksaan operasional sebagai berikut:

1). Pemahaman obyek

Pemahaman obyek berarti kegiatan menetapkan batas-batas objek mana yang dapat dimasukkan dalam ruang lingkup objek pemeriksaan dan mana yang tidak.

2). Penarikan Kriteria

Kriteria adalah nilai-nilai ideal atau nilai-nilai normatif dari objek yang diperiksa.

3). Pengamatan

Pengamatan berarti memperhatikan, yang ada dalam arti luas dapat dikatakan sebagai peninjauan atas suatu obyek secara berhati-hati dan ilmiah. Pengamatan biasanya dilaksanakan pada tahap pendahuluan pemeriksaan, hasil pemeriksaan merupakan titik tolak bagi strategi pemeriksaan berikutnya, sehingga pengamatan sebenarnya memerlukan penegasan lebih lanjut melalui analisa dan penyelidikan.

4). Wawancara

Wawancara menurut pengertiannya adalah usaha mendapatkan informasi secara lisan. Namun demikian wawancara dalam arti luas dapat juga dilakukan secara tertulis dengan memberikan semacam kuesioner kepada pihak yang diwawancari.

#### 5). Analisa

Analisa berarti menguraikan. Analisa dalam pengertian pemeriksaan berarti menguraikan informasi kedalam unsur-unsur sehingga dapat diketahui unsur-unsur mana yang penting, yang terjadi berulang kali, yang paling kecil ataupun kepentingan-kepentingan lainnya dari informasi tersebut.

#### 6). Verifikasi

Verifikasi adalah usaha pembuktian kebenaran, kecermatan, keaslian atau keabsahan dari suatu masalah. Verifikasi biasanya dipergunakan untuk mengukuhkan apa yang tertulis dikaitkan dengan fakta yang ada atau untuk membuktikan kebenaran dari suatu pernyataan.

#### 7). Penyelidikan

Penyelidikan ataupun investigasi merupakan usaha untuk mengupas secara ekstensif suatu permasalahan yang perlu dijabarkan, diuraikan atau diteliti, guna mendapatkan adanya pelaksanaan yang tidak sehat.

#### 8). Evaluasi

Evaluasi berarti cara untuk memperoleh kesimpulan dengan jalan merakit berbagai informasi yang diperoleh. Evaluasi merupakan satu langkah terakhir sebelum dihasilkannya kesimpulan pemeriksaan.

c. Pelaporan dan tindak lanjut

Laporan hanya dikirim untuk pihak manajemen dan satu salinan untuk unit yang diperiksa. Tidak adanya pemakai pihak ketiga, mengurangi kebutuhan akan pembakuan kata-kata dalam laporan audit operasional. Ragam pemeriksaan operasional memerlukan penyusunan laporan secara khusus untuk menyajikan ruang lingkup pemeriksaan temuan-temuan dan rekomendasi-rekomendasi.

### 2.3.8. Manfaat Pemeriksaan Operasional

Manfaat yang dapat diperoleh dari adanya pemeriksaan operasional adalah sebagai berikut:

- a. Identifikasi tujuan, kebijaksanaan, sasaran dan prosedur organisasi yang sebelumnya tidak jelas.
- b. Identifikasi kriteria yang dapat dipergunakan untuk mengukur tingkat tercapainya tujuan organisasi dan menilai kegiatan manajemen.
- c. Evaluasi yang independen dan obyektif atas suatu kegiatan tertentu.
- d. Penetapan apakah organisasi sudah mematuhi prosedur, peraturan, kebijaksanaan, serta tujuan yang telah ditetapkan.
- e. Penetapan efektifitas dan efisiensi sistem pengendalian manajemen.
- f. Penetapan tingkat kehandalan dan kemanfaatan dari berbagai laporan manajemen.

- g. Identifikasi daerah-daerah permasalahan dan mungkin juga penyebabnya.
- h. Identifikasi berbagai kesempatan yang dapat dimanfaatkan untuk lebih meningkatkan laba, mendorong pendapatan, dan mengurangi biaya atau hambatan dalam organisasi.
- i. Identifikasi berbagai tindakan alternatif dalam berbagai daerah kegiatan. (Nugroho Widjayanto, 1985 : 28-29)

### **2.3.9. Hubungan Pemeriksaan Operasional dengan Pengendalian Intern**

Salah satu syarat untuk melaksanakan pemeriksaan operasional ialah penelaahan yang cukup terhadap sistem pengendalian manajemen suatu perusahaan, yang dalam arti luas sama dengan pengertian pengendalian intern dalam pemeriksaan keuangan.

Dengan demikian maka pemeriksa harus mengadakan pengendalian intern terhadap pengendalian manajemen, yang juga berarti menilai pengendalian intern yang ada, karena dalam pengendalian manajemen itulah terdapat semua prosedur yang berhubungan dengan pengambilan keputusan yang mengarah pada dikeluarkannya otorisasi manajemen dalam pencapaian tujuan organisasi. Dari sinilah pemeriksa dapat menentukan sampai seberapa jauhkah pengendalian ini dapat diandalkan dalam menilai efisiensi dan efektivitas kegiatan manajemen. (Nugroho Widjayanto, 1985 : 163-164).

Ada 7 (tujuh) macam tujuan pengendalian intern perusahaan yang harus mencakupi untuk memberikan kepastian yang meyakinkan bahwa:

a. Setiap yang dicatat adalah sah

Struktur pengendalian internal tidak dapat memberikan transaksi-transaksi fiktif dan yang sebenarnya tidak terjadi di dalam jurnal atau catatan akuntansi lainnya.

b. Setiap transaksi diotorisasi dengan tepat (otorisasi).

Kalau transaksi yang tidak diotorisasi terjadi, hal ini dapat mengakibatkan adanya transaksi yang curang, dan juga dapat mengakibatkan pemborosan atau pengrusakan terhadap aktiva perusahaan.

c. Setiap transaksi yang terjadi dicatat (kelengkapan).

Setiap prosedur yang dimiliki klien harus memberikan pengendalian untuk mencegah penghilangan setiap transaksi dari catatan.

d. Setiap transaksi dinilai dengan tepat (penilaian).

Struktur pengendalian internal yang memadai selalu disertai dengan prosedur untuk menghindari kesalahan dalam penghitungan dan pencatatan setiap transaksi pada berbagai langkah proses pencatatan.

e. Setiap transaksi diklasifikasikan dengan tepat (klasifikasi).

Klasifikasi perkiraan yang tepat, sesuai dengan bagan perkiraan klien, harus ditetapkan di dalam jurnal kalau laporan keuangan hendak dinyatakan dengan tepat. Klasifikasi ini juga mencakup berbagai kategori seperti divisi dan hasil produk.

- f. Setiap transaksi dicatat pada waktu yang tepat (ketepatan waktu).

Pencatatan setiap transaksi baik sebelum atau setelah terjadinya, selalu menimbulkan kemungkinan adanya kelalaian untuk mencatatnya atau dicatat dengan jumlah yang tidak benar. Jika keterlambatan pencatatan terjadi pada akhir periode maka laporan keuangan akan mengandung kesalahan.

- g. Setiap transaksi dimasukkan dengan tepat ke dalam catatan tambahan dan diiktisarkan dengan benar (posting dan iktisar).

Dalam beberapa keadaan, masing-masing transaksi diiktisarkan (dirangkum menjadi satu) dan dijumlahkan sebelum dicatat ke dalam jurnal yang bersangkutan. Kemudian jurnal tersebut (dibukukan) ke dalam buku besar, dan buku besar tersebut diiktisarkan lagi dan digunakan untuk menyusun laporan keuangan. Selain metode yang digunakan memasukkan setiap transaksi ke dalam catatan tambahan dan untuk mengiktisarkan setiap transaksi, pengendalian yang memadai selalu dibutuhkan untuk memastikan bahwa pengiktisaran tersebut adalah benar. (MP. Simangunsong, 1989 : 79)

Sedangkan tujuan pengendalian internal terhadap transaksi penjualan jasa pengangkutan adalah sebagai berikut:

1. Penjualan jasa pengangkutan yang dicatat adalah untuk dikirimkan kepada pelanggan non-aktif.
2. Transaksi penjualan jasa pengangkutan diotorisasi dengan tepat.
3. Transaksi penjualan jasa pengangkutan yang terjadi dicatat.

4. Penjualan jasa pengangkutan dicatat sejumlah yang akan dikirimkan dan difaktur serta dicatat dengan benar.
5. Transaksi penjualan jasa pengangkutan diklasifikasikan dengan tepat.
6. Penjualan jasa pengangkutan dicatat atas dasar waktu yang tepat.
7. Transaksi penjualan dimasukkan dengan tepat kedalam catatan tambahan dan diiktisarkan dengan benar.

### 2.3. Efisiensi dan Efektivitas

#### **Efisiensi**

Pengertian efisiensi memperhatikan sebagai output (keluaran) maupun segi input (masukan). Dengan kata lain sesuatu kegiatan dikatakan telah dikerjakan secara efisiensi jika pelaksanaan kegiatan tersebut telah mencapai sasaran (output) dengan pengorbanan biaya (output) yang terendah atau sebaliknya dengan pengorbanan biaya (input) yang minimal diperoleh hasil (output) yang diinginkan (Jhony Setyawan, 1989:51).

#### **Efektivitas**

Pengertian efektivitas dapat diartikan sebagai derajat keberhasilan suatu organisasi (sampai seberapa jauh suatu organisasi dapat dinyatakan berhasil) dalam usahanya untuk mencapai apa yang menjadi tujuan organisasi tersebut. (Jhony Setyawan, 1989:51).

#### **Sumber-sumber Kriteria untuk Menilai Efisiensi dan Efektivitas**

Ada beberapa sumber yang dapat dimanfaatkan oleh pemeriksa operasional adalah:

a. Kinerja historis

Seperangkat kriteria yang sederhana yang dapat didasarkan pada hasil aktual (atau hasil pemeriksaan) dari pada periode sebelumnya. Gagasan dibalik penggunaan kriteria ini adalah untuk membandingkan apa yang dilakukan menjadi "lebih baik" atau "lebih buruk". Manfaat kriteria ini adalah bahwa kriteria tersebut mudah dibuat, tetapi mungkin tidak memberikan pandangan mengenai seberapa baik untuk buruk sebenarnya unit usaha yang diperiksa melakukan sesuatu.

b. Kinerja yang dapat diperbandingkan

Sebagian besar kesatuan yang menjalani unit operasional tidak bersifat unik, terdapat banyak kesatuan yang sama didalam keseluruhan organisasi atau ciluarnya. Dalam hal demikian, data kinerja dari kesatuan yang dapat diperbandingkan merupakan sumber yang sangat baik untuk mengembangkan kriteria. Untuk kesatuan internal yang dapat diperbandingkan merupakan sumber yang sangat baik untuk mengembangkan kriteria. Untuk kesatuan internal yang dapat diperbandingkan berada diluar organisasi, mereka seringkali bersedia menyediakan informasi seperti itu. Data ini seringkali juga tersedia pada kelompok industri dan lembaga pemerintah yang berwenang.

c. Standar Rekayasa

Dalam banyak jenis penugasan pemeriksaan operasional, adalah mungkin dan layak untuk mengembangkan kriteria berdasarkan standar rekayasa, misalnya audit waktu dan gerak untuk menentukan tingkat

keluaran produksi. Kriteria ini seringkali memakan waktu dan biaya yang besar dalam pengembangannya, karena banyak keahlian, akan tetapi, hal itu mungkin sangat efektif dalam memecahkan masalah operasional yang utama dan biaya yang dikeluarkan akan berharga. Beberapa standar dapat juga dikembangkan oleh kelompok industri untuk digunakan oleh semua anggota mereka, sehingga dengan demikian menyebabkan biaya dan mengurangi beban untuk setiap anggotanya.

d. Diskusi dan kesepakatan

Kadang-kadang kriteria obyektif sangat sulit didapat dan sangat memakan biaya, tetapi ada kalanya kriteria dapat dikembangkan melalui diskusi dan kesepakatan yang sederhana. Pihak-pihak yang terlibat dalam proses ini harus meliputi manajemen kesatuan yang diperiksa, auditor operasional dan kesatuan atau orang-orang yang akan mendapatkan laporan tentang temuan-temuan yang didapat.

### **Pemeriksaan Efisiensi**

- 1). Mengikuti praktek-praktek pengadaan yang sehat.
- 2). Mendapatkan jenis pelayanan, kualitas dan jumlah sumber daya yang diperlukan dengan biaya yang rendah.
- 3). Melindungi dan memelihara sumber daya secara layak.
- 4). Menghindari adanya duplikasi kerja oleh beberapa petugas dan menghindari adanya pekerjaan yang tidak jelas atau bahwa tidak mempunyai maksud atau tujuan yang jelas.

- 5). Menghindari terjadinya hal-hal yang tidak berguna dan kelebihan tenaga kerja atau staf.
- 6). Menggunakan prosedur-prosedur kegiatan yang berdaya guna atau efisien.
- 7) Menggunakan sejumlah sumber daya yang minimum dalam memproduksi atau menghasilkan barang jasa sesuai dengan jumlah dan mutu yang diinginkan serta jadwal waktu yang telah ditetapkan.
- 8). Mentaati persyaratan-persyaratan hukum dan peraturan perundang-undangan yang mungkin besar pengaruhnya dalam rangka memperoleh, melindungi dan menggunakan sumber daya bersangkutan.
- 9). Mempunyai sistem yang cukup baik dalam mengukur dan melaporkan kehematan dan daya guna pelaksanaan kegiatan.

#### **2.4. Penjualan jasa Pengangkutan**

##### **Jasa Pengangkutan Kapal Laut**

Dalam pelaksanaan operasional, salah satu informasi yang terlebih dahulu harus diketahui oleh pemeriksa adalah kegiatan operasi dari obyek yang diperiksa. Informasi umum mengenai kegiatan operasi obyek pemeriksaan akan menentukan dalam perencanaan pemeriksaan operasional yang efektif akan berpengaruh terhadap keberhasilan dalam menacapai tujuan pemeriksaan operasional.

Dalam melakukan pemeriksaan operasional terhadap penjualan jasa angkutan, pemeriksa harus mempunyai pengetahuan yang cukup mengenai

kegiatan penjualan jasa pengangkutan. Pemahaman terhadap system dan prosedur, dokumen-dokumen, dan fungsi-fungsi dalam kegiatan penjualan jasa pengangkutan harus dikuasai oleh pemeriksa.

Kegiatan penjualan jasa pengangkutan meliputi : jasa sewa kapal dan jasa pengangkutan. Pelayanan atas jasa yang telah tersedia untuk diberikan kepada pelanggan. Kegiatan penjualan jasa pengangkutan dimulai dari permintaan jasa pengangkutan oleh pelanggan, sampai perjanjian jasa sewa kapal.

Berikut ini adalah contoh beberapa dokumen atau catatan penting yang biasanya digunakan dalam kegiatan penjualan jasa pengangkutan, adalah sebagai berikut:

1). Dokumen Perjanjian Pengangkutan

Adalah dokumen yang berisi permintaan jasa pengangkutan oleh pelanggan. Keefisiennya adalah perusahaan memberikan jasa pengangkutan yang sesuai dengan permintaan pelanggan.

2). Dokumen Pelayanan Penjualan Jasa Pengangkutan

Adalah untuk mencatat deskripsi, jumlah, dan informasi terkait atas jasa pengangkutan yang diminta oleh pelanggan. Ini seringkali digunakan untuk menunjukkan persetujuan dan otorisasi untuk pengiriman. Keefisiennya adalah ketepatan dalam memberikan jasa pengangkutan yang sesuai dengan apa yang diminta pelanggan.

### 3). Dokumen Pengiriman

Adalah dokumen yang dibuat untuk memberikan jasa pengangkutan. Lembar asli untuk pengirim dan salinannya untuk penerima atau pelanggan. Dokumen lembar asli berguna sebagai dokumen penagihan kepada pelanggan. Keefisiennya adalah biaya jasa pengangkutan yang disetujui oleh pelanggan.

### 4). Faktur Penjualan Jasa Pengangkutan

Adalah dokumen yang menunjukkan informasi mengenai kuantitas jasa pengangkutan yang dijual, biaya operasional, asuransi, syarat pembayaran dan informasi lain yang terkait. Informasi dalam faktur penjualan jasa merupakan dasar untuk mencatat transaksi penjualan jasa pengangkutan. Keefisiennya adalah kemungkinan tidak adanya biaya-biaya lain selain yang ada dalam faktur penjualan jasa pengangkutan.

### 5). Nota Pembayaran

Adalah dokumen yang mendukung faktur penjualan jasa pengangkutan yang dikirim ke pelanggan dan dikembalikan kepada perusahaan dengan pembayaran tunai. Dokumen ini digunakan sebagai alat untuk setoran kas dalam perusahaan. Keefisiennya adalah penerimaan uang atas biaya yang dikeluarkan untuk jasa pengangkutan diminta yang oleh pelanggan.

## **Pengendalian Intern Penjualan jasa Pengangkutan**

Untuk memperoleh gambaran apakah prosedur penjualan jasa pengangkutan perusahaan yang diperiksanya telah memiliki pengendalian yang memadai, pemeriksa harus memperhatikan kondisi yang memungkinkan terciptanya pengendalian intern.

Berikut ini terdapat urutan persyaratan yang harus dipegang untuk menciptakan pengendalian intern penjualan jasa pengangkutan:

- a. Laporan dari masing-masing bagian diperiksa secara terpisah pula.
- b. Mengkoordinir penyusunan program kerja dan anggaran serta laporan pertanggung jawabannya.
- c. Antara dokumen pengiriman jasa pengangkutan dan dokumen penagihan kepada pelanggan harus memiliki hubungan yang erat dan sistematis.
- d. Mengadakan penilaian efisiensi terhadap pengurusan dan penggunaan dana perusahaan.
- e. Mengawasi dan mengendalikan program kerja, pembinaan dan pengoperasian perusahaan serta laporan tahunan.
- f. Mengendalikan dan mengawasi hutang piutang perusahaan serta menyusun tindakan-tindakan pengamanannya agar kondisi cashflow perusahaan dapat terjamin dengan lebih baik.
- g. Informasi harus diselenggarakan dengan layak.

- h. Penjualan jasa pengangkutan harus mendapat perhatian dan pengendalian yang layak melalui pengamanan dan pengawasan secukupnya.
- i. Mengadakan koordinasi dengan badan-badan atau lembaga-lembaga lain yang terkait didalam maupun diluar perusahaan.

### **Kegiatan Biaya usaha Terhadap Penjualan Jasa**

Suatu alat yang dipergunakan secara luas untuk tujuan intern manajemen dan juga untuk analisa ekstern, ialah kegiatan operasi terhadap penjualan jasa kegiatan ini dapat dihitung perjenis biaya operasional, pergolongan, atau perfungsi dalam hubungannya dengan penjualan jasa. Persentase yang dihasilkan, memberikan beberapa petunjuk tentang kemampuan manajemen untuk menyesuaikan biaya operasional dengan volume penjualan jasa yang berubah-ubah.

Tentu saja hanya pengukur biaya-biaya tersebut dalam hubungannya dengan penjualan jasa, dapat sangat menyesatkan karena volume penjualan jasa angkutan hanya menyebabkan kegiatan biaya operasional yang lebih rendah, dan manajemen dapat menginterpretasikannya sebagai asal dari peningkatan efisiensi.