

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian terdahulu dalam penelitian ini digunakan sebagai dasar untuk mendapatkan gambaran dalam menyusun kerangka berfikir penelitian. Selain itu, untuk mengetahui persamaan dan perbedaan dari beberapa penelitian yang ada, serta kajian yang dapat mengembangkan penelitian yang akan dilaksanakan.

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

| Nama | Judul Penelitian | Jenis Penelitian | Hasil Penelitian |
|-------------------------|---|------------------|--|
| Aditya Primatika (2009) | Analisis Efektifitas Sistem Informasi Akuntansi Penggajian Karyawan (Studi Kasus di Perusahaan Daerah Air Minum Kabupaten Malang) | Kualitatif | Menunjukkan bahwa sistem penggajian di PDAM Kabupaten Malang belum baik, masih ada unsur salah pencatatan nama pegawai dan kesalahan dalam menginput data absensi karyawan, seringkali terjadi pemalsuan tanda tangan absensi karyawan baik sengaja maupun tidak sengaja sehingga dalam sistem penggajian ini berjalan dengan baik |
| Fudy Anisa (2009) | Analisis Sistem Informasi Akuntansi Penggajian pada PT. Pertani (persero). | Kualitatif | Menunjukkan bahwa sistem informasi akuntansi penggajian pada PT. Pertani (persero) sudah berjalan cukup baik, karena sudah adanya pemisahan tugas dalam fungsi pembuatan daftar gaji dan fungsi |

| | | | |
|-----------------------|--|------------|---|
| | | | pembayaran gaji, sehingga dapat mencegah kemungkinan terjadinya pembayaran dan pembuatan gaji yang fiktif dan meminimalisir kecurangan atau penyalahgunaan dalam pembayaran gaji. |
| Dwi Aryani (2012) | Analisis Sistem Pengendalian Intern atas Penggajian dan Pengupahan pada PT. Kebon Agung Pabrik Gula Trangkil | Kualitatif | Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan terhadap sistem pengendalian intern atas penggajian dan pengupahan pada PT. Kebon Agung Pabrik Gula Trangkil dapat disimpulkan bahwa sistem penggajian dan pengupahan yang ada di PT. Kebon Agung Pabrik Gula Trangkil sudah memisahkan tugas dan tanggungjawab masing-masing fungsi yang berhubungan dengan penggajian dan pengupahan. Untuk sistem pengendalian intern atas sistem penggajian dan pengupahan di PT. Kebon Agung Pabrik Gula Trangkil sudah ada dan memadai sesuai dengan unsur-unsur sistem pengendalian yang baik menurut konsep. Meskipun dalam penerapannya belum dapat berjalan sesuai yang diharapkan. |
| Dwi Ratna Sari (2012) | Analisis Sistem Pengendalian | Kualitatif | Menunjukkan bahwa sistem pengendalian |

| | | | |
|-----------------------------|---|------------|---|
| | Internal Siklus Penggajian pada PT. Gosepa Tour & Travel. | | internal sudah berjalan baik, dilihat dari pemisahan tugas dan tanggungjawab dalam struktur organisasi, sistem otorisasi dan pencatatan, serta praktiknya telah berjalan dengan baik. |
| Vania Putri Rahmanto (2013) | Analisis Sistem Akuntansi Penggajian pada PT. Sinar Besi | Kualitatif | Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan terhadap sistem akuntansi penggajian pada PT. Sinar Besi terdiri dari empat prosedur, yaitu: prosedur bagian pencatatan waktu, bagian utang, bagian kassa, dan bagian kartu biaya. Namun sistem penggajian pada PT. Sinar Besi berjalan kurang efektif dikarenakan sistem tersebut kurang sesuai dengan unsur pokok sistem pengendalian intern. |

Sumber: Data diolah, 2015

Kesimpulan dari penelitian sebelumnya adalah banyak perusahaan yang sistem informasi akuntansi penggajiannya masih lemah. Hal ini dapat dilihat dari lima hasil penelitian diatas dua diantaranya berjalan baik dan sesuai teori, namun tiga diantaranya masih belum berjalan baik meskipun pada penelitian yang dilakukan oleh Aryani (2012) sistem informasi penggajian sudah baik tetapi pada internal perusahaannya belum berjalan sesuai yang diharapkan.

Berdasarkan penelitian terdahulu, maka dapat dilihat persamaannya dengan penelitian ini adalah meneliti sistem informasi akuntansi penggajian pada suatu

perusahaan. Sedangkan perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah pada obyek rumah sakit, dalam hal ini sangat menarik karena didalamnya sistem penggajian mencakup semua karyawan baik yang berstatus pegawai tetap, kontrak, maupun magang dan juga dibandingkan dengan penelitian terdahulu karena banyak sistem yang berbeda dari siklus penggajian sebuah unit jasa medis. Sehingga peneliti akan melakukan analisis serta perancangan guna menjadi rekomendasi sebagai peningkatan efektifitas pengendalian internal rumah sakit tersebut.

2.2 Kajian Teoritis

2.2.1 Tinjauan Tentang Rumah Sakit

2.2.1.1 Pengertian Rumah Sakit

Rumah sakit adalah institusi pelayanan kesehatan perorangan secara paripurna yang menyediakan pelayanan rawat inap, rawat jalan, dan gawat darurat (Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No. 340/MENKES/PER/III/2010). Menurut pengertian tersebut, rumah sakit melakukan beberapa jenis pelayanan diantaranya pelayanan medik, pelayanan penunjang medik, pelayanan perawatan, pelayanan rehabilitasi, pencegahan dan peningkatan kesehatan, sebagai tempat pendidikan dan atau pelatihan medik, sebagai tempat penelitian dan pengembangan ilmu dan teknologi bidang kesehatan serta untuk menghindari risiko dan gangguan kesehatan sebagaimana yang dimaksud, sehingga perlu adanya penyelenggaraan kesehatan lingkungan rumah sakit sesuai dengan persyaratan kesehatan.

Sedangkan menurut *World Health Organization* (WHO) rumah sakit adalah bagian integral dari suatu organisasi sosial dan kesehatan dengan fungsi menyediakan

pelayanan paripurna (komprehensif), penyembuhan penyakit (kuratif) dan pencegahan penyakit (preventif) kepada masyarakat. Rumah sakit juga merupakan pusat pelatihan bagi tenaga kesehatan dan pusat penelitian medik.

2.2.1.2 Klasifikasi Rumah Sakit

Menurut Peraturan Menteri Kesehatan (PERMENKES) RI No. 134/MENKES/SK/IV/78 tahun 1978 tentang susunan organisasi dan tata kerja rumah sakit umum pasal 4 menjelaskan bahwa rumah sakit umum dibagi menjadi tiga kelas yaitu:

1. Kelas A yang melaksanakan pelayanan kesehatan yang spesialis dan subspecialis luas.
2. Kelas B yang melaksanakan pelayanan kesehatan spesialis luas.
3. Kelas C yang melaksanakan pelayanan kesehatan sedikitnya empat cabang spesialis yaitu penyakit dalam, kebidanan dan kandungan, bedah dan kesehatan anak.

Sesuai dengan klasifikasi diatas, untuk mengarahkan dan mengendalikan perkembangan rumah sakit diperlukan klasifikasi dan subklasifikasi rumah sakit berdasarkan jenis pelayanan medik, penunjang medik dan perawatan yang dikemukakan oleh Departemen Kesehatan RI, sebagai berikut:

1. Pelayanan medik umum.
2. Pelayanan medik spesialis dan subspecialis.
 - a. Pelayanan medik spesialis 4 dasar:

- Penyakit dalam
- Penyakit bedah
- Kebidanan dan kandungan
- Kesehatan anak

b. Pelayanan 6 medik spesialisik:

- Mata
- THT
- Kulit dan kelamin
- Syaraf
- Kesehatan jiwa
- Gigi dan mulut

c. Pelayanan medik lainnya:

- Jantung
- Paru-paru
- Bedah syaraf
- Ortopedi

d. Pelayanan medik sub-spesialistik:

Dari setiap cabang spesialisik, 4 dasar dan 6 spesialisik tersebut dapat berkembang satu atau lebih sub-spesialistik.

3. Pelayanan penunjang medik

a. Radiologi

b. Patologi, meliputi:

- Patologi klinik
- Patologi anatomi
- Patologi forensic
- Anestesi
- Gizi
- Farmasi
- Rehabilitasi medis

4. Pelayanan perawatan
 - a. Pelayanan perawatan umum dasar
 - b. Pelayanan perawatan spesialistik
 - c. Pelayanan perawatan sub-spesialistik
5. Rumah sakit bersalin
6. Rumah sakit khusus spesialis lainnya.

Sedangkan menurut pengelolanya, rumah sakit dibagi menjadi 6 sebagai berikut:

1. Rumah sakit vertikal (Depkes RI)
2. Rumah sakit propinsi
3. Rumah sakit kabupaten/kota
4. Rumah sakit tentara
5. Rumah sakit departemen lainnya

6. Rumah sakit swasta

2.2.2 Sistem Informasi Akuntansi

Menurut Susanto (2008:72) sistem informasi akuntansi adalah kumpulan (integrasi) dari sub-sub sistem / komponen baik fisik maupun non fisik yang saling berhubungan dan bekerja sama satu sama lain secara harmonis untuk mengolah data transaksi yang berkaitan dengan masalah keuangan menjadi informasi keuangan. Sedangkan menurut Krismiaji (2002:4) sistem informasi akuntansi adalah sebuah sistem yang memproses data dan transaksi guna menghasilkan informasi yang bermanfaat untuk merencanakan, mengendalikan, dan mengoperasikan bisnis.

Dari dua pengertian diatas didapat bahwa sistem informasi akuntansi merupakan sistem yang mengumpulkan, mencatat, menyimpan, dan memproses data yang disatukan dalam sebuah struktur dalam entitas seperti bisnis perusahaan yang mempekerjakan sumber daya dan komponen lainnya untuk merubah data ekonomi ke informasi akuntansi dengan tujuan memuaskan kebutuhan para pengguna. Sehingga dengan sistem informasi yang baik diharapkan akan memberikan atau menghasilkan informasi-informasi yang berkualitas serta bermanfaat bagi pihak manajemen khususnya, serta pemakai informasi-informasi lainnya dalam pengambilan keputusan.

Adapun Tujuan dari penyusunan sistem informasi akuntansi Menurut Mulyadi (2001:19) adalah sebagai berikut :

1. Untuk menyediakan informasi bagi pengelola usaha baru. Kegiatan pengembangan sistem informasi akuntansi terjadi jika perusahaan baru

didirikan atau suatu perusahaan menciptakan usaha baru yang berbeda dengan usaha yang dijalankan selama ini.

2. Untuk meningkatkan kualitas informasi yang dihasilkan sistem yang sudah ada. Perkembangan usaha perusahaan menurut sistem akuntansi untuk menghasilkan laporan dengan mutu informasi yang lebih baik dan tepat penyajiannya, dengan struktur informasi yang sesuai dengan tuntutan kebutuhan manajemen.
3. Memperbaiki pengendalian dan pengecekan intern. Akuntansi merupakan alat pertanggungjawaban kekayaan suatu organisasi. Pengembangan sistem informasi akuntansi seringkali ditujukan untuk memperbaiki perlindungan terhadap kekayaan organisasi sehingga pertanggungjawaban terhadap pengguna kekayaan organisasi dapat dilaksanakan dengan baik. Pengembangan sistem informasi akuntansi bertujuan untuk memperbaiki pengecekan intern agar informasi yang dihasilkan dapat dipercaya.
4. Untuk menekan biaya klerikal dalam penyelenggaraan catatan akuntansi, pengembangan sistem informasi akuntansi sering digunakan untuk menghemat biaya informasi yang merupakan barang ekonomi, sehingga untuk memperolehnya diperlukan pengorbanan sumber ekonomi lainnya.

Romney dan Steinbart (2006:3) membagi sistem informasi akuntansi (SIA) menjadi lima komponen:

1. Orang-orang yang mengoperasikan sistem tersebut dan melaksanakan berbagai fungsi.

2. Prosedur-prosedur, baik manual maupun yang terotomatisasi yang dilibatkan dalam mengumpulkan, memproses, dan menyimpan data tentang aktivitas-aktivitas organisasi.
3. Data tentang proses-proses bisnis organisasi.
4. Software yang dipakai untuk memproses data organisasi.
5. Infrastruktur teknologi informasi, termasuk komputer, peralatan pendukung (*peripheral device*), dan peralatan untuk komunikasi jaringan.

Kelima komponen tersebut secara bersama-sama memungkinkan suatu sistem informasi akuntansi memenuhi tiga fungsi pentingnya dalam organisasi, yaitu:

- a. Mengumpulkan dan menyimpan data tentang aktivitas-aktivitas yang dilaksanakan organisasi, sumber daya yang dipengaruhi oleh aktivitas tersebut, dan para pelaku yang terlibat dalam berbagai aktivitas tersebut, agar pihak manajemen, para pegawai dan pihak luar yang berkepentingan dapat meninjau ulang (*review*) hal-hal yang telah terjadi.
- b. Mengubah data menjadi informasi yang berguna bagi pihak manajemen untuk membuat keputusan dalam aktivitas perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan.
- c. Menyediakan pengendalian yang memadai untuk menjaga aset-aset organisasi termasuk data organisasi untuk memastikan bahwa data tersebut tersedia saat dibutuhkan, akurat dan andal.

Dalam suatu sistem akuntansi, terdapat unsur-unsur pokok, seperti dikemukakan oleh Mulyadi (2001:3) adalah:

1. Formulir, merupakan dokumen yang digunakan untuk merekam terjadinya transaksi. Dengan formulir ini, data yang bersangkutan dengan transaksi yang direkam pertama kali dijadikan dasar dalam pencatatan.
2. Jurnal, merupakan catatan akuntansi pertama yang digunakan untuk mencatat, mengklasifikasikan, dan meringkas data keuangan dan data lainnya. Dalam jurnal ini pula terdapat kegiatan peringkasan data, yang hasil peringkasannya kemudian diposting ke rekening yang bersangkutan dalam buku besar.
3. Buku Besar (*general ledger*), terdiri dari rekening-rekening yang digunakan untuk meringkas data keuangan yang telah dicatat sebelumnya dalam jurnal. Rekening buku besar ini di satu pihak dapat dipandang sebagai wadah untuk menggolongkan data keuangan, di pihak lain dapat dipandang pula sebagai sumber informasi keuangan untuk penyajian laporan keuangan.
4. Buku Pembantu (*subsidiary ledger*), terdiri dari rekening-rekening pembantu yang merinci data keuangan yang tercantum dalam rekening tertentu dalam buku besar. Buku besar dan buku pembantu merupakan catatan akuntansi akhir, yang berarti tidak ada catatan akuntansi lain lagi sesudah data akuntansi diringkas dan digolongkan dalam rekening buku besar dan buku pembantu.
5. Laporan, merupakan hasil akhir proses akuntansi yang berupa neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan laba ditahan, laporan harga pokok produksi, laporan biaya pemasaran, laporan harga pokok penjualan, daftar umur

piutang, daftar utang yang akan dibayar, dan daftar saldo persediaan yang lambat penjualannya.

2.2.3 Perancangan Sistem Informasi Akuntansi

Sistem informasi akuntansi harus mengikuti perkembangan kebutuhan informasi yang berjalan sesuai dengan berkembangnya perusahaan dan perkembangan teknologi (terutama alat untuk memproses data), untuk itu diperlukannya penyusunan kembali sistem yang baru. Langkah-langkah penyusunan sistem informasi akuntansi terdiri dari tahapan sebagai berikut (Jogiyanto 2002:35-36) meliputi:

1. Analisis Sistem yang Ada

Langkah ini dimaksud untuk mengetahui kebaikan dan kelemahan sistem yang berlaku. Analisis ini dilakukan dengan penelitian (*survey*) sistem yang berlaku. Data yang dikumpulkan dalam penelitian adalah:

- a. Analisis laporan keuangan yang digunakan saat ini
- b. Analisis transaksi.
- c. Analisis catatan pertama.
- d. Analisis catatan terakhir.

2. Perancangan Sistem Informasi Akuntansi

Perancangan sistem dalam suatu entitas merupakan suatu kegiatan menyusun sistem yang baru untuk menggantikan sistem yang lama secara keseluruhan atau memperbaiki sistem yang telah ada. Beberapa hal yang menyebabkan sistem yang lama perlu diganti atau diperbaiki, yaitu:

- a. Adanya permasalahan-permasalahan yang timbul dalam sistem yang lama.
- b. Untuk meraih kesempatan.
- c. Adanya instruksi-instruksi.

2.2.4 Tujuan Perancangan Sistem Informasi Akuntansi

Menurut Hall (2001:18) tujuan disusunnya sistem informasi yaitu:

- a. Untuk mendukung fungsi kepengurusan (*stewardship*) manajemen suatu organisasi / perusahaan, karena manajemen bertanggungjawab untuk menginformasikan pengaturan dan penggunaan sumber daya organisasi dalam rangka pencapaian tujuan organisasi tersebut.
- b. Untuk mendukung pengambilan keputusan manajemen, karena sistem informasi memberikan informasi yang diperlukan oleh pihak manajemen untuk melakukan tanggung jawab pengambilan keputusan.
- c. Untuk mendukung kegiatan operasi perusahaan hari demi hari. Sistem informasi membantu personil operasional untuk bekerja lebih efektif dan efisien.

Menurut krismiaji (2002:176) dalam penyusunan sebuah sistem informasi akuntansi banyak orang yang terlibat dan bekerjasama untuk menghasilkan sebuah sistem yang baik. Pihak-pihak tersebut adalah sebagai berikut:

1. Manajemen, keterlibatan manajemen dalam penyusunan SIA sangat penting, karena tanpa keterlibatan manajemen maka penyusunan sebuah SIA tidak akan efektif. Peran penting yang dapat dimainkan oleh manajemen puncak

adalah memberikan dorongan dan dukungan untuk penyusunan sebuah sistem informasi sekaligus mengaitkan pekerjaan tersebut dengan rencana jangka panjang perusahaan. Peran lain yang dapat dimainkan adalah penetapan tujuan sistem, pengkajian kinerja departemen sistem informasi, penetapan kebijakan pemilihan proyek dan struktur organisasi.

2. Akuntan, peran akuntan dalam penyusunan sebuah SIA dapat diringkas sebagai berikut:
 - a. Menentukan kebutuhan informasi dan syarat sistem dan mengkomunikasikannya kepada penyusun sistem.
 - b. Menjadi anggota tim penyusun sistem dan tim pendamping (*steering committee*) dan membantu mengelola penyusunan sistem.
 - c. Berperan aktif dalam perancangan sistem pengawasan dan secara periodik memantau dan menguji sistem untuk menjamin bahwa sistem pengawasan dapat diterapkan dan berfungsi sebagaimana mestinya.
3. Tim Pendamping (*Steering Committee*), karena penyusunan sebuah SIA mencakup dan melibatkan berbagai fungsi dan divisi maka perusahaan harus membentuk komite khusus yang disebut dengan *Steering Committee* untuk merencanakan dan mengawasi fungsi sistem informasi.
4. Tim Penyusun Sistem, setiap proyek penyusunan sistem memiliki sebuah tim yang terdiri atas spesialis sistem, manajer, akuntan dan auditor serta para pemakai sistem itu sendiri. Tugas pokok tim ini adalah:
 - a. Membuat perencanaan.

- b. Memantau pelaksanaan pekerjaan untuk menjamin bahwa pekerjaan tersebut dapat selesai tepat waktu dan tepat biaya.
 - c. Mengkomunikasikan kemajuan pekerjaan kepada manajemen puncak dan tim pendamping.
5. Analisis Sistem dan Pemrogram. Adapun tugas pokok yang dilakukan oleh seorang analis sistem dan seorang pemrogram adalah:
- a. Mempelajari sistem yang ada, merancang sistem baru dan membuat spesifikasi program komputer.
 - b. Pemrogram menulis program komputer baru sesuai dengan spesifikasi yang telah ditentukan oleh analis sistem. Pemrogram juga memodifikasi dan memelihara program yang sudah ada.

2.2.5 Sistem Informasi Akuntansi Penggajian

Dalam suatu perusahaan sumber daya manusia (SDM) merupakan faktor yang utama karena manusialah yang sesungguhnya menggerakkan perusahaan tersebut untuk maju, mudur, atau tetap bertahan. Manusia tersebut dapat menempati berbagai tingkat atau jenjang organisasi seperti, direksi, *top management*, *middle management*, *low management*, serta bagian karyawan biasa. Sesuai posisi dan tanggungjawab yang dipegangnya, setiap orang dalam perusahaan tersebut akan mendapat gaji atau upah sesuai atas penyerahan jasanya.

Untuk mendapatkan gambaran yang lebih jelas, menurut Mulyadi (2001:373) menjelaskan gaji dan upah sebagai berikut, gaji umumnya merupakan pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh karyawan yang mempunyai jenjang jabatan

manajer dan umumnya gaji dibayarkan secara tetap perbulan. Upah umumnya merupakan pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh karyawan pelaksana (buruh) dan upah umumnya dibayarkan berdasarkan hari kerja, jam kerja, atau satuan produk yang dihasilkan oleh karyawan sehingga pembayaran tidak tetap per bulan.

Menurut pengertian gaji dan upah tersebut, dapat dikatakan bahwa gaji adalah pembayaran kepada karyawan atas jasanya, yang jumlahnya seragam dari satu periode ke periode lain, dan tidak tergantung pada jumlah jam kerja. Upah adalah pembayaran kepada karyawan pelaksana (buruh), jumlahnya tidak seragam dari satu periode ke periode lain, dan tergantung pada hari kerja, atau jumlah satuan produk yang dihasilkan oleh karyawan.

2.2.5.1 Prosedur Dalam Sistem Informasi Akuntansi Penggajian

Menurut Mulyadi (2001:385) sistem penggajian meliputi:

1. Prosedur Pencatat Waktu Hadir

Prosedur ini bertujuan untuk mencatat waktu hadir karyawan untuk menentukan gaji karyawan.

2. Prosedur Pembuatan Daftar Gaji

Data yang dipakai sebagai dasar pembuatan daftar gaji adalah surat-surat keputusan mengenai pemberhentian dan pengangkatan pegawai, penurunan, dan kenaikan pangkat, daftar gaji, serta daftar hadir.

3. Prosedur Distribusi Biaya Gaji

Prosedur ini bertujuan untuk pengendalian biaya dan perhitungan pokok produk, melalui pendistribusian biaya tenaga kerja ke departemen-departemen yang menikmati manfaat dari tenaga kerja itu sendiri.

4. Prosedur Pembuatan Bukti Kas Keluar

Bukti kas keluar merupakan perintah kepada kas fungsi keuangan untuk mengeluarkan sejumlah uang, pada tanggal, dan untuk keperluan seperti yang tercantum dalam dokumen tersebut.

5. Prosedur Pembayaran Gaji

Prosedur ini melibatkan fungsi akuntansi yang membuat perintah pengeluaran kas ke fungsi keuangan agar ditulis cek dimana fungsi keuangan mencairkan cek ke bank untuk pembayaran gaji dan upah.

2.2.5.2 Tujuan Penyusunan Prosedur Penggajian

Tujuan penyusunan prosedur penggajian menurut Mulyadi (2001:387) adalah:

1. Untuk menentukan secara tepat dan cepat berapa besarnya gaji dan upah yang harus dibayarkan kepada tiap karyawan.
2. Untuk menyelenggarakan catatan-catatan yang efisien dan teliti dari semua gaji dan upah, potongan-potongan pajaknya dan potongan-potongan lainnya.
3. Untuk membayar gaji dan upah kepada karyawan dengan cara yang memuaskan.
4. Untuk menyusun secara tepat dan teliti semua laporan pajak upah yang dibutuhkan oleh inspeksi pajak.

5. Untuk menetapkan dan menggunakan suatu sistem pengecekan intern dan mencegah kesalahan-kesalahan dan kecurangan-kecurangan.

2.2.6 Sistem Pengendalian Internal

2.2.6.1 Definisi Sistem pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2001:183) sistem pengendalian internal meliputi organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipenuhinya kebijakan manajemen.

Berdasarkan *Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) dalam Romney dan Steinbart (2006:230), pengendalian internal sebagai proses yang diimplementasikan oleh dewan komisaris, pihak manajemen, dan mereka yang berada dibawah arahan keduanya, untuk memberikan jaminan yang wajar bahwa tujuan pengendalian dicapai dengan pertimbangan hal-hal berikut:

1. Efektivitas dan efisiensi operasional dan organisasi
2. Keandalan pelaporan keuangan
3. Kesesuaian dengan hukum dan peraturan yang berlaku

2.2.6.2 Unsur-unsur Pengendalian Internal

Pengendalian intern merupakan kunci terlaksananya sistem akuntansi gaji dan upah. Mulyadi (2001: 164) menyatakan bahwa unsur pokok sistem pengendalian intern adalah:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas.

2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya.
3. Praktek yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Struktur organisasi yang memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas. Dalam sistem akuntansi gaji dan upah untuk pengendalian intern perlu memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas. Adapun fungsi yang harus dipisahkan adalah: 1). Fungsi pembuatan daftar gaji dan upah harus terpisah dari fungsi pembayaran gaji dan upah; 2). Fungsi pencatatan waktu hadir harus terpisah dari fungsi operasi.

2.2.6.3 Keterbatasan Pengendalian Internal Suatu Entitas

Menurut Mulyadi (2002:181) pengendalian internal suatu entitas memiliki keterbatasan bawaan. Oleh karena itu, pengendalian internal hanya memberikan keyakinan memadai, bukan mutlak kepada manajemen dan dewan komisaris tentang pencapaian tujuan entitas. Berikut adalah keterbatasan bawaan yang melekat dalam setiap pengendalian internal:

1. Kesalahan dalam pertimbangan. Seringkali manajemen dan personel lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu, dan atau tekanan lain.
2. Gangguan. Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personel secara keliru memahami perintah atau membuat

kesalahan karena kelalaian, tidak adanya perhatian, atau kelelahan. Perubahan yang bersifat sementara atau permanen dalam personel atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.

3. Kolusi. Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi (*collusion*). Kolusi dapat mengakibatkan bobolnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian intern yang dirancang.
4. Pengendalian oleh manajemen. Manajemen dapat mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan, atau kepatuhan semu.
5. Biaya lawan manfaat. Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Karena pengukuran secara tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu pengendalian intern.

Konsep pengendalian internal yang baik didasarkan pada gagasan pengecekan dan keseimbangan serta pemisahan tugas. Perusahaan besar dengan beberapa bagian staf umumnya akan dapat menyelesaikan tugas ini lebih mudah daripada perusahaan-perusahaan kecil dengan staf yang terbatas. Perusahaan kecil cenderung lebih

mengandalkan sistem teknologi informasi (TI) dan manajemen meningkat atau pengawasan auditor internal.

Dari beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan dalam perancangan sistem yang baik harus dipikirkan matang-matang terlebih dahulu agar biaya yang dikeluarkan, informasi yang dihasilkan, dan pengendaliannya bisa akurat dan efisien. Karena hal tersebut tidak dapat dipisahkan antara yang satu dengan yang lain.

Setiap organisasi memiliki struktur organisasi serta kebijakan akuntansi. Struktur organisasi yang baik dalam Bastian (2006:32) yaitu dapat menunjukkan pembagian tugas untuk masing-masing bagian dalam organisasi. Tugas masing-masing bagian secara lengkap dapat dilihat dari deskripsi pekerjaan (*job description*) yang merupakan lampiran dalam struktur organisasi. Khusus untuk bagian akuntansi, jumlah pegawai di masing-masing bagian dapat dipakai sebagai dasar untuk menentukan beban pekerjaan masing-masing bagian.

2.2.6.4 Prinsip-prinsip Sistem Pengendalian Internal

Suatu pengendalian intern penggajian mempunyai suatu tujuan yaitu untuk menentukan kelebihan jumlah yang dibayarkan kepada setiap pegawai atau karyawan untuk menjamin bahwa jumlah yang dibayarkan kepada setiap yang berhak menerimanya atau untuk menjaga kebenaran jumlah karyawan yang ada. Midjan dan Susanto (2001:259) mengemukakan prinsip pengendalian intern penggajian yaitu:

1. Harus terdapat organisasi intern yang memadai, dimana terdapat pemisahan fungsi yang serasi antara:

- Fungsi penguasaan yang berwenang untuk menyetujui penetapan besarnya gaji dan upah oleh kepala bagian personalia.
 - Fungsi pencatatan yang melakukan pencatatan atas absensi.
 - Fungsi penghitungan atas gaji oleh bagian akuntansi gaji, bagian akuntansi umum, baik gaji kotor maupun gaji bersih.
 - Fungsi pembayaran gaji oleh bagian keuangan dan juru bayar (*pay master*).
2. Harus dapat ditentukan jumlah pembayaran yang jumlahnya tepat untuk karyawan sumber daya manusia yang tepat juga harus dapat dihindari adanya pembayaran kepada sumber daya manusia fiktif, waktu kehadiran fiktif maupun jumlah yang kurang bayar.
 3. Harus terdapat *budget* atau standar atau norma kerja dan tarif gaji yang memadai.
 4. Secara periodik dan surprise harus dilakukan pengamatan atau pembayaran gaji dan upah dan pencatatan kehadiran.
 5. Harus ada prosedur yang baik mengenai pembayaran gaji.
 6. Dikembangkan pengawasan fisik ketiga oleh karyawan sendiri mengenai kebenaran gaji yang diterimanya dengan prestasi yang diberikan.
 7. Untuk mengembangkan *internal check* yang baik, sistem pencatatan absensi menggunakan absensi.

8. Tunjangan dan potongan berikutnya penjumlahan telah benar dan telah melalui pengecekan.
9. Sedapat mungkin petugas kas meneliti tiap karyawan yang akan mengambil gaji baik mengenai orangnya maupun tanda tangannya.
10. Harus dicek bahwa karyawan yang tercantum di dalam daftar gaji itu, memang berhak untuk dicantumkan dalam daftar gaji.
11. Perlu dicek bahwa potongan-potongan yang dilakukan dari gaji adalah benar dan dapat dipertanggung jawabkan.

2.2.7 Kajian Integratif

2.2.7.1 Akuntansi dalam islam

Akuntansi dalam Islam dapat kita lihat dari berbagai bukti sejarah maupun dari Al-Qur'an. Dalam Surat Al-Baqarah ayat 282 yang berbunyi: *“Hai orang-orang yang beriman, apabila kamu bermuamalah tidak secara tunai untuk waktu yang ditentukan hendaklah seorang penulis diantara kamu menuliskannya dengan benar. Dan janganlah penulis enggan menuliskannya sebagaimana Allah telah mengajarkannya, maka hendaklah ia menulis, dan hendaklah orang yang berhutang itu mengimlakkan apa yang ditulis itu, dan hendaklah ia bertakwa kepada Allah Tuhannya, dan janganlah ia mengurangi sedikitpun daripada utangnya. Jika yang berhutang itu orang yang lemah akal atau lemah keadaannya atau dia sendiri tidak mampu mengimlakkan, maka hendaklah walinya mengimlakkan dengan jujur.....dan seterusnya.*

Jadi dalam surat ini dibahas masalah muamalah. Termasuk di dalamnya kegiatan jual-beli, utang-piutang dan sewa-menyewa. Dari situ dapat kita simpulkan bahwa dalam Islam telah ada perintah untuk melakukan sistem pencatatan yang tekanan utamanya adalah untuk tujuan kebenaran, kepastian, keterbukaan, dan keadilan antara kedua pihak yang memiliki hubungan muamalah. Yang dalam bahasa akuntansi lebih dikenal dengan istilah *accountability*.

Dari arti ayat diatas Q.S al-Baqarah : 282 terdapat 3 prinsip yang dapat diambil, yaitu :

1. Prinsip pertanggungjawaban

Prinsip pertanggungjawaban merupakan konsep yang tidak asing lagi di kalangan masyarakat muslim. Pertanggungjawaban berkaitan langsung dengan konsep amanah. Dimana implikasinya dalam bisnis dan akuntansi adalah bahwa individu yang terlibat dalam praktik bisnis harus selalu melakukan pertanggungjawaban apa yang telah diamanatkan dan diperbuat kepada pihak-pihak yang terkait. Pertanggungjawabannya diwujudkan dalam bentuk laporan keuangan.

2. Prinsip keadilan

Prinsip keadilan ini tidak saja merupakan nilai yang sangat penting dalam etika kehidupan sosial dan bisnis, tetapi juga merupakan nilai yang secara inheren melekat dalam fitrah manusia. Dalam konteks akuntansi keadilan mengandung

pengertian yang bersifat fundamental dan tetap berpijak pada nilai-nilai etika/syariah dan moral, secara sederhana adil dalam akuntansi adalah pencatatan dengan benar setiap transaksi yang dilakukan oleh perusahaan.

3. Prinsip kebenaran

Prinsip kebenaran ini sebenarnya tidak dapat dilepaskan dengan prinsip keadilan . Kebenaran ini akan dapat menciptakan keadilan dalam mengakui, mengukur, dan melaporkan transaksi-transaksi ekonomi.

2.2.7.2 Penggajian dalam islam

Islam sangat menolak perilaku eksploitatif terhadap karyawan. Karena itu, membayar upah karyawan tepat waktu termasuk amanah yang harus segera ditunaikan. Besarannya pun harus disesuaikan dengan kebutuhan minimal untuk bisa hidup sejahtera. Itulah makna yang terkandung dalam hadis di bawah.

"Bayarlah upah kepada karyawan sebelum kering keringatnya, dan beri tahukan ketentuan gajinya terhadap apa yang dikerjakan." (HR Baihaki).

Telah dibahas pula dalam al-Qur'an sebagai berikut:

إِنَّ اللَّهَ يَأْمُرُكُمْ أَنْ تُؤَدُّوا الْأَمَانَاتِ إِلَىٰ أَهْلِهَا وَإِذَا حَكَمْتُمْ بَيْنَ النَّاسِ أَنْ تَحْكُمُوا بِالْعَدْلِ إِنَّ اللَّهَ نِعِمَّا يَعِظُكُمْ بِهِ إِنَّ اللَّهَ كَانَ سَمِيعًا بَصِيرًا

"Sesungguhnya Allah menyuruh kamu menyampaikan amanat kepada yang berhak menerimanya, dan (menyuruh kamu) apabila menetapkan hukum di antara manusia

supaya kamu menetapkan dengan adil. Sesungguhnya Allah memberi pengajaran yang sebaik-baiknya kepadamu. Sesungguhnya Allah adalah Maha mendengar lagi Maha Melihat." (QS An-Nisa [4]: 58).

Tidak sedikit pengusaha dengan alasan ketidakmampuannya membayar upah karyawan semauanya, padahal keuntungan pengusaha melimpah. Hanya dengan sedikit permainan akuntansi data bisa berubah, seolah perusahaan tidak memiliki keuntungan yang besar, sehingga dapat mengupah karyawan dengan upah yang rendah.

Islam sangat melarang manusia memakan harta dengan cara yang batil. Mengupah karyawan semauanya, padahal sebenarnya perusahaan mampu membayar lebih, ini merupakan kebatilan yang harus ditinggalkan.

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِّنْكُمْ
وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا

"Hai orang-orang yang beriman, janganlah kamu saling memakan harta sesamamu dengan jalan yang batil, kecuali dengan jalan perniagaan yang berlaku dengan suka sama-suka di antara kamu, dan janganlah kamu membunuh dirimu. Sesungguhnya Allah adalah Maha Penyayang kepadamu." (QS An-Nisa [4]: 29).

Untuk itu, Hafidhuddin dan Tanjung (2008:26) menyebutkan, prinsip perhitungan besaran gaji sesuai syariah. Pertama, prinsip adil dan layak dalam penentuan besaran gaji.

Kedua, manajemen perusahaan secara terbuka dan jujur serta memahami kondisi internal dan situasi eksternal kebutuhan karyawan terhadap pemenuhan kebutuhan pangan, sandang, dan papan. Ketiga, manajemen perusahaan perlu melakukan perhitungan maksimisasi (*maximizing*) besaran gaji yang sebanding dengan besaran nisab zakat.

Dan keempat, manajemen perusahaan perlu melakukan revisi perhitungan besaran gaji, baik di saat perusahaan laba maupun rugi, dan mengomunikasikannya kepada karyawan. Untuk itu, pemilik perusahaan hendaknya menetapkan kebijakan kepada manajemen perusahaan untuk mempertimbangkan hal-hal tersebut di atas sebagai sebuah tanggung jawabnya terhadap karyawan.

(<http://www.republika.co.id/berita/ensiklopedia-islam/hikmah/10/07/21/125780-sistem-upah-yang-sesuai-islam>)

2.2.8 Kerangka Berfikir

Kerangka pemikiran adalah seluruh kegiatan penelitian, sejak dari perencanaan, pelaksanaan sampai dengan penyelesaiannya dalam satu kesatuan yang utuh. Kerangka pemikiran diwujudkan dalam bentuk skema sederhana yang menggambarkan isi penelitian secara keseluruhan. Kerangka pemikiran yang diperlukan sebagai gambaran didalam penyusunan penelitian ini, agar penelitian yang dilakukan dapat terperinci dan terarah. Guna memudahkan dan memahami inti

pemikiran peneliti, maka perlu kiranya dibuat kerangka pemikiran dari masalah yang diangkat, yang akan digambarkan sebagai berikut:

Gambar 2.1

