

EVALUASI PENERAPAN *INTERNAL CONTROL* COSO SIKLUS PENGGAJIAN PT. OTOMOTIF JAYA DI SURABAYA

Lifyana Asni Atika

Jurusan Akuntansi Fakultas Bisnis dan Ekonomika Universitas Surabaya

Atika.toeran@yahoo.com

Abstrak -Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi pengendalian internal berdasarkan COSO yang diterapkan untuk mengoptimalkan aktivitas dalam siklus penggajian pada PT. Otomotif Jaya (nama fiktif). Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan obyek perusahaan *dealer* mobil mewah di Surabaya. Manfaat dari penelitian ini bersifat *applied research* untuk mengungkap penyebab dari permasalahan dalam perusahaan terkait siklus penggajian. Temuan penelitian berdasarkan evaluasi pengendalian internal yang dilakukan menunjukkan bahwa pengendalian internal yang dimiliki oleh PT. Otomotif Jaya sudah berjalan dengan baik. Sebagian besar dalam aktifitas siklus penggajian sudah memiliki analisa risiko dan kegiatan pengendalian yang diterapkan. Namun masih ditemui beberapa celah dari pengendalian internal yang dapat dimanfaatkan oleh karyawan, serta beberapa permasalahan yang perusahaan belum menyadari timbulnya risiko tersebut. Sehingga pada akhir penelitian diberikan rekomendasi untuk perbaikan pengendalian internal dalam siklus penggajian PT. Otomotif Jaya.

Kata Kunci: Pengendalian Internal, COSO framework, Evaluasi, Siklus Penggajian, Otomotif.

Abstract -This study aims to evaluate the internal control based on the COSO is applied to optimize the activity of the payroll cycle at PT. Otomotif Jaya (fictitious name). This study used a qualitative approach to the object of a luxury car dealer company in Surabaya. The benefits of this research is applied research to uncover the causes of the problems in the related company payroll cycle. The findings of the study is based on the evaluation of internal control carried out shows that the internal controls which is owned by PT. Otomotif Jaya already well underway. Most of the activity cycle payroll own risk analysis and control activities are implemented. But still found some loopholes of internal control that can be used by employees, as well as some of the problems that the company is not aware of the risks. So that at the end of the study are given recommendations for improvement of internal controls in the payroll cycle PT. Automotive Jaya.

Keywords: Internal Control, COSO framework, Evaluation, Payroll Cycle, Automotive.

PENDAHULUAN

Dengan berkembangnya zaman, kebutuhan masyarakat akan alat transportasi semakin meningkat. Aktifitas masyarakat yang tinggi menjadikan alat transportasi menjadi saah satu modal penting dalam menunjang aktivitas mereka.

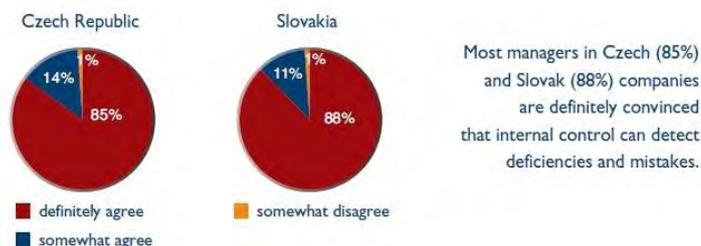
Perkembangan industri otomotif di Indonesia dipicu oleh pemerintah yang mengatur sektor kemajuan teknologi dan situasi ekonomi. Sejak itu pabrikan mobil luar negeri mulai membanjiri pasar otomotif Indonesia seperti Japan, Amerika, Eropa, dan Korea Selatan. Penjualan mobil yang keseluruhan mencapai 1,1 juta unit pada tahun 2013 (Sumber: ATPM anggota Gaikindo) di Indonesia tentunya menjadi pasar yang sangat menggiurkan bagi para pemain dalam bisnis industri otomotif. Sebagai industri yang paling besar dalam menyumbang pembayaran pajak ke pemerintah, Industri otomotif juga memiliki mata rantai yang tersebar sampai ke pelosok daerah dalam bentuk *dealer* maupun bengkel.

Dalam makalah ini penulis akan membahas PT. Otomotif Jaya, salah satu *dealer* resmi mobil merk terkenal yang memiliki segmen kelas atas, alias mobil mewah. PT. Otomotif Jaya merupakan perusahaan bisnis keluarga dengan jenis *Family Business Enterprise (FBE)*, dimana posisi-posisi strategis perusahaan diduduki oleh keluarga, sedangkan untuk manajer atau karyawan biasa memperkerjakan orang diluar lingkup keluarga. Untuk meningkatkan profesionalitas dan kualitas sebuah perusahaan, saat ini perusahaan dituntut untuk menerapkan pengendalian internal yang baik untuk membantu perusahaan menjadi lebih efektif dan menjamin bahwa telah menjalankan aktifitas bisnisnya dengan berpedoman pada peraturan-peraturan yang berlaku, yaitu berpedoman pada *Good Corporate Governance* dan kebijakan perusahaan. Dengan berkembangnya sebuah perusahaan dan meningkatnya permasalahan yang dihadapi, manajemen tidak dapat lagi melakukan kegiatan pemantauan / pengawasan terhadap pencapaian tujuan yang ditetapkan secara keseluruhan. Kondisi ini menuntut pihak manajemen untuk menciptakan suatu pengendalian internal, untuk memastikan bahwa kegiatan dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan telah sesuai dengan apa yang diharapkan.

COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*) menggambarkan pengendalian internal secara baik dan telah digunakan oleh banyak perusahaan diseluruh dunia dan terus mengalami perkembangan. MAZARS melakukan survey di Negara Czech dan Slovakia dengan *sample* 1.000 perusahaan besar dan responden 100 manajer di kedua Negara pada 2008 dalam penggunaan Internal Control. Hasilnya menunjukkan 100 manajer dari Negara Czech sangat setuju 85% dan Slovakia sangat setuju 88% bahwa internal control mampu

mendeteksi kesalahan dan ketidak efisienan sedangkan siasanya agak setuju dan tidak setuju.

Internal control can detect mistakes and deficiencies



Gambar 1
Hasil Survey Internal Control Dapat Mendeteksi Kesalahan dan Ketidakefisienan. Sumber: Jana,2008

Namun hal ini tidak serta merta pengendalian internal yang saat ini sudah bagus dan telah berfungsi secara baik akan selamanya relevan bagi perusahaan di kemudian hari seperti yang dikatakan COSO. Hal ini dikarenakan kondisi perusahaan, pasar, lingkungan, dan pesaing yang mudah berubah sehingga mempengaruhi keefektifan dari rancangan Internal Control. Setiap perusahaan akan membutuhkan evaluasi terhadap pengendalian internal sehingga dapat diperbaharui dan relevan serta berfungsi secara baik sesuai dengan tujuan pengendalian internal. Berdasarkan itu penulis akan melakukan proses evaluasi Pengendalian Internal ini akan berdasar pada COSO dalam PT. Otomotif Jaya agar tetap dapat bersaing dengan *dealer* mobil lain di Indonesia. Tujuan dari penelitian ini bersifat *explanatory* dan penelitian ini merupakan *applied research*, dikarenakan hasil dari penelitian ini berupa rekomendasi untuk membantu PT. Otomotif Jaya mencapai siklus penggajian karyawan yang lebih baik melalui evaluasi pengendalian internal.

LANDASAN TEORI

Menurut Arens , Alvin, Loebbecke (1993) siklus penggajian dimulai dengan pengangkatan pegawai dan berakhir dengan pembayaran kepada para pegawai untuk jasa yang mereka berikan serta pembayaran kepada pemerintah dan lembaga lainnya untuk potongan pajak dan pengurangan serta tunjangan lainnya. Sedangkan menurut Mulyadi (2001:17) Sistem akuntansi gaji dan pengupahan dirancang untuk menangani transaksi perhitungan gaji dan upah karyawan dan pembayarannya. Menurut Romney, Marshall, dan Steibart (2012:455), penggajian adalah sistem penggajian dan sumber daya manusia adalah rangkaian aktivitas bisnis yang

berulang dari operasional pemrosesan data terkait yang berhubungan dengan cara yang efektif dalam mengelola karyawan.

Terdapat Enam kegiatan dasar yang dilakukan dalam siklus penggajian:

1. Update payroll master data

Kegiatan pertama dalam siklus penggajian adalah mengupdate master file penggajian untuk menunjukkan berbagai jenis perubahan penggajian seperti: masuknya pegawai baru, pemberhentian pegawai, perubahan tingkat upah atau perubahan kebijaksanaan, membuat pembaharuan informasi terkait tarif pajak dan pemotongan lain, disaat departemen penggajian menerima pemberitahuan mengenai perubahan tarif pajak dan pemotongan gaji lainnya untuk berbagai unit pemerintah dan perusahaan asuransi.

2. Validate time and attendance data

Informasi mengenai data validasi angka kehadiran dan waktu dari masing-masing karyawan terdapat dalam beberapa bentuk, tergantung pada status penggajian karyawan.

3. Prepare payroll

Departemen dimana karyawan bekerja akan memberikan data mengenai jam kerja dan pengawas akan mengkonfirmasi data yang ada. Informasi mengenai tingkat upah diperoleh dari file induk penggajian.

4. Disburse payroll

Pencairan cek gaji karyawan. Kebanyakan karyawan dibayar menggunakan cek atau transfer langsung gaji bersih ke rekening pribadi karyawan. Tidak seperti pembayaran gaji tunai pada karyawan, penggunaan cek / transfer merupakan cara untuk mendapatkan dokumentasi dari jumlah gaji yang dibayarkan.

5. Calculate employer-paid benefits and taxes

Perusahaan membayar pajak gaji dan kesejahteraan karyawan secara langsung.

6. Disburse payroll taxes and miscellaneous deductions

Membayar kewajiban pajak gaji dan pemotongan lain-lainnya untuk setiap karyawan. Setiap organisasi secara berkala harus mempersiapkan sebuah cek atau menggunakan transfer elektronik untuk dana pembayaran berbagai pajak kewajiban yang timbul. Instansi pemerintah akan menentukan tanggal pembayaran. Selain itu dana potongan lain-lain yang dipotong dari gaji karyawan akan bermanfaat untuk

karyawan dan digunakan untuk perencanaan tabungan yang akan didistribusikan kepada organisasi yang tepat.

Komponen Pengendalian Internal Menurut COSO Framework, ada 5 yaitu:

1. *Control Environment*

Control environment merupakan dasar bagi komponen pengendalian internal lainnya. Dewan dan manajemen senior menetapkan *tone from the top* mengenai pentingnya pengendalian internal dan standar yang diharapkan dari perilaku. *Control environment* memberikan disiplin, proses, dan struktur. Terdapat tujuh prinsip terkait *control environment* (Boynton,2006), yaitu:

- a. Integritas dan Etika
- b. Komitmen terhadap kompetensi
- c. Kebijakan dan praktik sumberdaya manusia
- d. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab
- e. Filosofi manajemen dan gaya operasi
- f. Partisipasi dari dewan direksi dan panitia audit
- g. Struktur organisasi

2. *Risk Assessment*

- a. Organisasi menetapkan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan.
- b. Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas ini dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- c. Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.
- d. Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal.

3. *Control Activities*

- a. Organisasi memilih dan membangun kegiatan pengendalian yang berkontribusi terhadap pengurangan risiko terhadap pencapaian sasaran untuk tingkat yang dapat diterima.
- b. Organisasi memilih dan mengembangkan kegiatan pengendalian umum atas teknologi untuk mendukung pencapaian tujuan.

- c. Organisasi menyebarkan *control activities* sebagaimana diwujudkan dalam kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan dan prosedur yang relevan untuk mempengaruhi kebijakan.
4. *Information and Communication*
 - a. Organisasi memperoleh/menghasilkan dan menggunakan informasi yang relevan dan berkualitas untuk mendukung fungsi komponen lain dari pengendalian internal.
 - b. Organisasi internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggung jawab untuk pengendalian internal, diperlukan untuk mendukung fungsi komponen lain dari pengendalian internal.
 - c. Organisasi berkomunikasi dengan pihak luar mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi dari komponen lain dari pengendalian internal.

5. *Monitoring Activities*

Menurut draft COSO (2011) *monitoring activities* adalah evaluasi berkelanjutan, evaluasi terpisah, atau kombinasi dari keduanya digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal, termasuk pengendalian untuk mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, hadir dan berfungsi.

- a. Organisasi memilih, membangun, dan melakukan evaluasi yang sedang berlangsung dan/atau terpisah untuk memastikan apakah komponen pengendalian intern yang hadir dan berfungsi.
- b. Organisasi mengevaluasi dan berkomunikasi kekurangan pengendalian internal secara tepat waktu kepada pihak-pihak yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan korektif, termasuk manajemen senior dan dewan direksi yang telah sesuai.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan secara kualitatif selama kurun waktu 6 bulan. Ada dua metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu dengan melakukan Semistructured interviewed dan analisis dokumen.

Selama bulan Mei – Desember 2014, penenliti telah berhasil melakukan wawancara dengan 3 narasumber yang menjadi pelaku utama terkait siklus penggajian di PT. Otomotif Jaya. Jabatan narasumber yaitu bagian Payroll,

Supervisor HRD&GA, dan karyawan HRD&GA. Dalam 8 sesi berbeda dan menghabiskan waktu total 10,5 jam. Seluruh pertanyaan yang diajukan kepada narasumber bersifat semi-terstruktur menggunakan pertanyaan yang memungkinkan dapat dikembangkan berdasarkan jawaban dari narasumber.

Tabel 1 Ringkasan Wawancara

Narasumber	Total Waktu (jam)	Total Sesi
Bagian Payroll	2,5	2
Supervisor HRD&GA	6	5
Karyawan HRD&GA	2	1
Total	10,5	8

Untuk analisis dokumen terus berlangsung selama bulan Mei – Desember, dimana penulis akan mengumpulkan dokumen yang diperlukan langsung meminta kepada jabatan terkait dan melakukan analisa. Observasi dilakukan penulis sebanyak 2x untuk mengetahui kegiatan pengendalian internal yang diterapkan sehari-hari dalam operasional perusahaan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Aktifitas permasalahan umum terkait siklus penggajian / HRM

Terkait perubahan kebijakan pemerintah berupa Upah Minimum Kerja (UMK) yang naik juga memberatkan berjalannya proses bisnis PT. Otomotif Jaya. Upah kerja yang naik sementara omzet yang didapatkan perusahaan tidak naik secara signifikan tentunya mempengaruhi kestabilan perusahaan. Dengan adanya kebijakan pemerintah tersebut PT. Otomotif Jaya melakukan perampingan karyawan dan tidak melakukan rekrutmen dalam beberapa waktu ini. Perampingan karyawan sangat mungkin terjadi karena sebanyak 15% dari total karyawan telah memasuki masa pensiun dan dari 15% tersebut sebanyak 55% menduduki jabatan manajer. Kebanyakan karyawan tersebut telah bergabung dengan PT. Otomotif Jaya sejak pertama kali dibangun pada 1956-1968. Proses perumahan karyawan ini dilakukan sebagian besar untuk karyawan yang memasuki masa pensiun dan karyawan yang tidak memiliki penilaian kinerja yang bagus. Kebanyakan karyawan masa pensiun tersebut tidak mau mempelajari komputer beserta aplikasinya seperti SUNFISH. Penilaian risiko akibat adanya

pengaruh dari kebijakan pemerintah mengenai UMK adalah hilangnya karyawan yang potensial bagi PT. Otomotif Jaya.

Rekomendasi penulis terkait perubahan kebijakan pemerintah berupa kenaikan UMK, yaitu kriteria pemulangan karyawan tersebut dilakukan PT. Otomotif Jaya dengan lebih terspesifikasi. Memang untuk mengikuti perkembangan zaman, memacu daya saing perusahaan, dan melakukan efisiensi perusahaan perlu melakukan pengembangan diri secara komputersasi. Ketidakmauan belajar penggunaan komputer dan *software* SUNFISH dari para manajer yang memasuki masa pensiun tersebut menghambat proses pengembangan diri perusahaan. Namun bila karyawan masa pensiun yang mau menyesuaikan diri dengan perkembangan zaman dan pengalamannya telah banyak, karyawan tersebut menjadi asset penting bagi perusahaan sehingga menjadi nilai tambah dalam persaingan perusahaan dan tidak perlu dirumahkan. Seharusnya pertimbangan seperti ini lah yang menjadi dasar PT. Otomotif Jaya dalam merumahkan karyawan dengan masa pensiun. Bila diperhitungkan potensi kerugian yang dialami oleh perusahaan akibat kehilangan karyawan potensial bergantung pada jabatan yang ditinggalkan oleh karyawan tersebut. Sebagai contoh supervisor dari bagian penjualan kendaraan di rumahkan karena telah memasuki masa pensiun dan tidak mau belajar perkembangan teknologi maka terjadi penurunan tingkat penjualan kendaraan sebesar $\pm 4\%$ pasca ditinggal oleh supervisor tersebut. Penurunan penjualan $\pm 4\%$ ini diambil berdasarkan kisaran penurunan penjualan yang pernah dialami perusahaan 3 tahun sebelumnya. Bila dalam 1 bulan penjualan kendaraan rata-rata mencapai 15 unit mobil dengan harga minimal Rp 1.000.000.000,- maka omset perusahaan sebesar \pm Rp 15.000.000.000,- bila disetahunkan maka \pm Rp 180.000.000.000,-. Bila kerugian akibat *resign*-nya supervisor penjualan sebesar 4% maka penurunan omset yang dialami PT. Otomotif Jaya mencapai \pm Rp 7.200.000.000,-. Namun bila supervisor tersebut mau belajar perkembangan teknologi dan kinerjanya masih produktif bagi perusahaan maka akan tetap dipertahankan oleh manajemen dan perusahaan tidak akan merugi. Rekomendasi ini membantu perusahaan dalam mengelola risiko hilangnya asset perusahaan berupa karyawan yang potensial.

Dari keenganan manajer yang memasuki umur pensiun dalam mempelajari penggunaan komputer dan SUNFISH tersebut muncul risiko baru. Kelemahannya adalah untuk memenuhi perannya dalam SUNFISH tersebut manajer menyerahkan *user id* dan *passwordnya* pada orang lain yang sebenarnya tidak berwenang dalam mengoperasikan SUNFISH. Hal ini terjadi karena peran manajer tersebut diperlukan dalam otorisasi dokumen di SUNFISH. Sehingga akibat kegiatan pengendalian yang tidak berjalan dengan baik muncul risiko pengungkapan informasi sensitif yang tidak terotorisasi, karena karyawan dapat membaca informasi yang bersifat manajerial dan dapat menimbulkan permasalahan baru bagi perusahaan.

Rekomendasi yang diberikan penulis untuk meminimalkan celah penyimpangan yang dapat dilakukan oleh karyawan penerima *id* dan *password* manajer, sehingga dapat terjadi penyimpangan untuk membuka informasi yang bersifat manajerial yang hanya boleh diketahui oleh manajer. Sebaiknya perusahaan menyediakan memo internal yang memiliki kekuatan hukum. Memo internal tersebut berisi perjanjian antara ke dua pihak (pihak yang memberi wewenang dan pihak yang diberi wewenang) atas kuasa penggunaan *user id* dan *password* tersebut. Sehingga dengan adanya dokumen tersebut memberi efek jera pada penerima kuasa untuk tidak melakukan hal yang berada di luar perjanjian. Rekomendasi tersebut berupa alat pengendali yang menutupi kelemahan *control activities* pada PT. Otomotif Jaya.

Terkait perubahan master data daftar karyawan diinputkan oleh Supervisor HRD&GA pada saat karyawan masuk dan akan dilakukan perubahan pada master data bila karyawan keluar. Karena yang dapat melakukan perubahan daftar karyawan hanya Supervisor HRD&GA perusahaan menilai tidak terdapat risiko. Hal ini dikarenakan telah dilakukan kegiatan pengendalian pemisahan fungsi atas otorisasi perubahan master data karyawan. Namun kesalahan tetap dapat terjadi seperti *human error* ketika Supervisor HRD&GA melakukan perubahan daftar karyawan. *Human error* yang terjadi bisa berupa *pure human error* dikarenakan kelalaian dari Supervisor dalam melaksanakan tugasnya atau kurangnya *training* yang didapatkan dalam penggunaan SUNFISH. Untuk perubahan daftar karyawan Supervisor HRD&GA saat karyawan baru masuk maka akan langsung melakukan

update master data sehingga kemungkinan lalai kecil, hanya ketelitian yang diperlukan agar tidak terjadi kesalahan dalam memasukan data. Contohnya supervisor HRD&GA lalai dalam menginputkan jabatan menjadi lebih tinggi dari jabatan yang seharusnya, atau sebaliknya. Penilaian risiko ini tidak dipertimbangkan oleh perusahaan padahal juga penting untuk diawasi, karena bila terjadi kesalahan data pada karyawan maka akan menyebabkan *overpayment / underpayment* saat penggajian karyawan.

Untuk terhindar dari *human error* penulis memberikan rekomendasi yaitu dengan melakukan kegiatan pengendalian berdasarkan transaksi. Tipe kegiatan pengendalian berdasarkan transaksi yang sesuai dengan kasus ini yaitu verifikasi, rekonsiliasi, dan *control over standing data*. Verifikasi dapat dilakukan Supervisor HRD&GA dengan cara membandingkan 2 item jumlah karyawan pada database dengan jumlah kedatangan karyawan selama sebulan. Untuk rekonsiliasi dapat dilakukan Supervisor HRD&GA dengan cara data kehadiran karyawan dengan data masing – masing karyawan pada database. Hal ini untuk memastikan jumlah data karyawan sesuai dengan jumlah karyawan yang bekerja dalam perusahaan dan berhak mendapatkan gaji sesuai kinerjanya. Bila terdapat ketidak cocokan antara kedua data tersebut maka Supervisor HRD&GA akan mencari penyebabnya dan melakukan pembetulan. Sedangkan untuk *control over standing data* dilakukan saat Supervisor HRD&GA telah selesai menginputkan data karyawan baru maka berkas tersebut jangan dibuang, tetapi disimpan. Agar sewaktu – waktu terjadi masalah terkait pembaruan daftar karyawan Supervisor HRD&GA mempunyai bukti untuk membela diri. Rekomendasi ini diberikan penulis untuk perusahaan mempertimbangkan Risk Assessment dalam situasi ini dan melengkapi *Control Activities* perusahaan yang sebelumnya tidak mempertimbangkan adanya risiko ini.

Selama ini proses evaluasi terhadap permasalahan umum terkait siklus penggajian / HRM hanya dilakukan bila terdapat permasalahan yang muncul. Menunggu permasalahan muncul lalu baru di selesaikan merupakan *Corrective control*. Sedangkan pengendalian yang baik yaitu mempunyai fungsi pengendalian yang berlapis. Rekomendasi yang disarankan oleh penulis untuk melengkapi monitoring yang sudah ada di perusahaan. Pengendalian yang baik yaitu

mempunyai fungsi pengendalian yang berlapis yaitu mulai *Preventive, Detection*, setelah itu *Corection control* yang aktif dilakukan dalam kegiatan perusahaan. Rekomendasi berupa *Preventive control* yang dapat dilakukan oleh perusahaan yaitu sebenarnya perusahaan telah memiliki alat pengendalian untuk mencegah adanya kecurangan berupa *software* SUNFISH, perusahaan hanya perlu mengoptimalkan penggunaannya dalam mencegah adanya celah yang dapat dimanfaatkan oleh karyawan. Untuk *Detection Control* dapat dilakukan perusahaan seperti yang penulis rekomendasikan terkait tipe terkait kegiatan pengendalian transaksi sehingga bila terjadi perbedaan / ketidakwajaran akan segera diambil tindakan. Sedangkan *Correction Control* telah dilakukan perusahaan secara baik dengan langsung mengadakan rapat darurat saat terjadinya permasalahan. Rekomendasi ini untuk penerapan monitoring perusahaan agar tidak hanya melakukan *correction control*, tetapi juga mengawasi berlangsungnya aktifitas.

2. Aktifitas memperbaiki master data penggajian

Permasalahan dalam aktifitas memperbaiki master data penggajian yaitu bagian payroll yang menerima data daftar karyawan dari HRD tanpa melakukan pemeriksaan lebih lanjut. Hal ini karena yang berwenang dalam perubahan master data karyawan adalah Supervisor HRD dan bagian payroll hanya menghitung gaji berdasarkan data tersebut. Karena master data penggajian berasal dari master data karyawan hasil kerja Supervisor HRD&GA maka bila terjadi kesalahan master data karyawan maka juga akan terjadi kesalahan pembayaran gaji. Penilaian risiko ini seharusnya dipertimbangkan oleh perusahaan dan bagian penggajian.

Rekomendasi yang disarankan oleh penulis terkait permasalahan dalam aktifitas memperbaiki master data penggajian yaitu sebaiknya bagian penggajian tidak menggunakan langsung informasi karyawan yang diperoleh dari Supervisor HRD&GA untuk berjaga - jaga agar tidak terjadi kesalahan dalam pembayaran gaji yang dapat merugikan perusahaan. Berikut hal yang dapat dilakukan oleh bagian penggajian untuk memeriksa kebenaran data karyawan dengan cara melakukan rekonsiliasi, yaitu dengan membandingkan data jumlah karyawan pada periode penggajian lalu dengan sekarang. Bila terjadi pengurangan jumlah karyawan, maka bagian payroll akan berkomunikasi dengan pihak HRD&GA apakah ada karyawan *resign* pada periode tersebut. Namun bila yang terjadi penambahan jumlah

karyawan, maka bagian penggajian juga akan memastikan jumlah tersebut pada pihak HRD&GA dan melakukan konfirmasi dengan departemen yang menambah jumlah karyawannya tersebut. Untuk kasus jumlah karyawan sama dengan periode sebelumnya bagian penggajian harus memastikan apakah tidak ada berita karyawan *resign* dari perusahaan atau kabar perekrutan karyawan baru oleh PT. Otomotif Jaya. Potensi kerugian yang dialami oleh perusahaan yaitu terjadinya *overpayment* dan *underpayment* pada penggajian karyawan sebesar jabatan / posisi yang terjadi kesalahan tersebut. Kondisi *overpayment* terjadi saat belum dilakukan *update* daftar karyawan yang telah *resign* dan *underpayment* saat belum dilakukan *update* karyawan baru yang mulai bekerja, akan tetapi kondisi *underpayment* sangat jarang terjadi. Rekomendasi ini untuk melengkapi *Risk Assessment* dan *Control Activities* perusahaan yang masih lemah dalam kasus ini.

3. Aktifitas memvalidasi data waktu dan kedatangan karyawan

Terkait risiko tidak validnya data kedatangan berupa karyawan yang telat masuk kerja melakukan input pada *fingerprint* dan langsung terdeteksi terlambat. Akan tetapi ada kebijakan lain dari perusahaan yang sengaja dimanfaatkan oleh karyawan yaitu adanya toleransi terlambat masuk kerja 5 menit dari jadwal semula. Karyawan yang waktu kedatangannya termasuk dalam kategori tersebut bila tidak ingin mendapatkan sanksi pengurangan gaji karena terlambat akan mengisi Formulir Toleransi Terlambat (FTT) di ruangan HRD&GA dan meminta tanda tangan dari BM baru diserahkan kembali pada HRD&GA. Atas FTT ini HRD&GA melakukan perubahan pada data waktu yang dicatat *fingerprint* menjadi tidak terlambat. Tentunya hal ini menyalahi kegunaan semula dilakukan alat pengendalian *fingerprint* untuk menghasilkan data waktu kedatangan karyawan secara tepat dan akurat.

Menurut penulis permasalahan ini terjadi karena adanya kebijakan perusahaan yang tumpang tindih. Dimana kebijakan batas kedatangan karyawan diberlakukan untuk menjadikan karyawan disiplin terhadap waktu kerja menjadi terdapat adanya celah pemanfaatan waktu akibat adanya kebijakan lain yang memperbolehkan karyawan masuk kantor terlambat 5 menit. Hal ini didukung dengan bukti 9 besar karyawan terlambat di tahun 2014 yang dikeluarkan oleh HRD&GA pada Gambar 2. Sebaiknya perusahaan memilih kebijakan mana yang

akan diterapkan. Jika batas waktu masuk karyawan tetap jam 8 maka sebaiknya kebijakan toleransi terlambat 5 menit dihapuskan. Jika perusahaan tetap ingin memberikan kelonggaran waktu bagi karyawan maka sebaiknya melakukan perubahan pengaturan batas waktu kedatangan karyawan pada *fingerprint* menjadi pukul 08.05 WIB. Sehingga data yang dihasilkan oleh *fingerprint* tetap akurat dan valid sesuai dengan tujuan awal digunakannya alat pengendalian tersebut. Edit pada jam masuk kerja tersebut dilakukan bagi karyawan terlambat yang tidak ingin dikenai sanksi potong gaji, sanksi ini dapat memperkecil pengeluaran perusahaan terkait pembayaran gaji karyawan yang tidak disiplin. Sanksi potong gaji ini didapatkan dari gaji pokok masing-masing karyawan sesuai jabatan dan dibagi dengan 27 sesuai dengan jumlah hari kerja selama sebulan. Bila dalam sebulan diperhitungkan ada 14 karyawan yang terlambat dengan posisi jabatan supervisor hingga staff dengan *range* gaji antara Rp 15.000.000,- hingga Rp 2.200.000,- maka potensi hilangnya penghematan perusahaan atas tindakan pendisiplinan pada karyawan sebesar ±Rp 4.406.000,- bila dijadikan setahun maka mencapai ±Rp 52.872.000,-. Rekomendasi ini untuk memperbaiki *Control Environment* terkait kebijakan perusahaan yang tumpang tindih.

NO	Juni			Juli			September		
	NAMA KARYAWAN	JUMLAH	DEPT	NAMA KARYAWAN	JUMLAH	DEPT	NAMA KARYAWAN	JUMLAH	DEPT
1	Mr. K	10 kali	W	Mr. T	5 kali	A	Mr. A	9 KALI	Sd
2	Mr. L	4 kali	S	Mr. U	4 kali	S	Mr. B	8 KALI	Sd
3	Mr. M	4 kali	P	Ms. C	4 kali	S	Mr. C	8 KALI	W
4	Mr. N	3 kali	W	Ms. D	4 kali	EP	Mr. D	7 KALI	S
5	Mr. O	3 kali	W	Mr. V	3 kali	S	Mr. E	6 KALI	S
6	Mr. P	3 kali	W	Mr. W	3 kali	W	Ms. A	6 KALI	W
7	Mr. Q	3 kali	H	Mr. X	3 kali	W	Mr. F	5 KALI	S
8	Mr. R	3 kali	H	Mr. Y	3 kali	W	Mr. G	4 KALI	R
9	Mr. S	3 kali	H	Mr. Z	3 kali	P	Ms. B	3 KALI	W
10	-	-	-	-	-	-	Mr. H	3 KALI	W
11	-	-	-	-	-	-	Mr. I	3 KALI	R
12	-	-	-	-	-	-	Mr. J	3 KALI	R

Gambar 2

Data 9 besar Karyawan Terlambat 2014. Sumber: Internal, diolah

Terkait potensi penipuan yang terjadi pada saat karyawan menginputkan jam lembur pada *fingerprint*, waktunya bisa lebih dari jam yang sebenarnya. Permasalahan ini terjadi karena *fingerprint* bertugas hanya mencatat waktu saat karyawan melakukan input, tidak mempertimbangkan lamanya jam waktu kerja / lembur karyawan. Karyawan yang terbiasa lembur seperti mekanik dan driver, biasa mengulur waktu jam lembur agar upah atas lembur tersebut semakin banyak

didapatkan daripada yang seharusnya. Untuk mengantisipasi risiko ini Supervisor HRD&GA melakukan pemeriksaan diakhir periode tersebut untuk menilai kewajaran jam lembur karyawan. Jam lembur yang tidak wajar akan dikurangi oleh Supervisor HRD&GA. Padahal jam lembur tersebut belum tentu mengandung kecurangan dari karyawan, bisa saja mekanik mengalami kesulitan dalam mendeteksi dan mereparasi kerusakan yang terjadi di mobil pelanggan. Sedangkan driver bisa saja dalam perjalanan mengantar karyawan / mobil ke pelanggan mengalami kemacetan atau melewati medan banjir / sulit sehingga membutuhkan waktu yang lama untuk sampai ditempat. Diperlukan kegiatan pengendalian yang mampu mendeteksi adanya kemungkinan kendala pada karyawan saat melakukan pekerjaan.

Rekomendasi yang diberikan penulis terkait situasi tersebut, sebaiknya Supervisor HRD&GA mempertimbangkan situasi dan kondisi di lapangan saat memutuskan kewajaran dari jumlah jam lembur karyawan, seperti karyawan mekanik dan driver. *Supervisory control* yang dilakukan HRD&GA dalam memeriksa catatan jumlah jam kerja karyawan yang dianggap tidak wajar sudah dilakukan dengan baik menurut penulis. Namun tidak menutup kemungkinan bila terjadi kejadian diluar kebiasaan yang memang membutuhkan waktu lama untuk menyelesaikan pekerjaannya. Untuk itu penulis merekomendasikan menambah alat pengendali berupa kartu yang dibawa oleh karyawan. Seperti contoh driver diberikan kartu cek, setiap karyawan yang telah dia antar sampai ke tempat tujuan akan melakukan tanda tangan serta menulis waktu tibanya dan keterangan yang menjelaskan kondisi saat itu bila terjadi hambatan. Dengan begitu Supervisor HRD&GA dapat menelusuri waktu yang dipergunakan oleh driver dalam mengantar karyawan dan menentukan apakah waktu yang diperlukan driver tersebut wajar atau tidak. Bila tidak maka Supervisor HRD&GA berhak untuk mengurangi jam lembur driver. Begitu pula pada mekanik diberikan kartu yang mencatat waktu pekerjaan mulai hingga pekerjaan selesai disertai dengan keterangan kerusakan mobil dan cara pendeteksiannya. Perhitungan upah lembur mekanik dan driver berdasarkan gaji pokok masing-masing yang dibagi dengan 173. Berdasarkan wawancara diketahui gaji pokok dari mekanik dan driver.

”driver itu gaji pokoknya sesuai dengan UMK sekarang 2,2 juta trus mekanik itu 2,5 juta.. kalo hitung upah lembur perjam ya tinggal gaji pokoknya dibagi 173...”

Untuk mekanik gaji lembur perjam sebesar ±Rp 15.000,- per jam diperoleh dari perhitungan gaji pokok sebesar Rp 2.500.000,- dibagi dengan 173. Sedangkan upah lembur driver perjam sebesar ±Rp 13.000,- per jam diperoleh dari perhitungan gaji pokok sebesar Rp 2.200.000,- dibagi 173. Dalam PT. Otomotif Jaya karyawan mekanik berjumlah 30 orang dan driver sejumlah 11 orang. Dari data diatas dapat dilakukan perhitungan potensi kerugian perusahaan akibat manipulasi jam lembur pada masing karyawan sebanyak 1 jam sebesar ±Rp 6.889.000,-dalam sebulan, bila dijadikan setahun maka potensi kerugian mencapai ±Rp 82.668.000,-. Rekomendasi ini ditujukan untuk menambah alat pengendalian dalam *Control Activities* perusahaan dalam perhitungan jam lembur karyawan.

Dari alat rekomendasi yang disarankan oleh penulis tersebut sebaiknya perusahaan mengimbangi dengan *control enviroment* perusahaan yang baik agar tidak timbul adanya kolusi antar karyawan yang dapat merugikan perusahaan. Sebagai contoh *control environment* yang dapat ditingkatkan perusahaan yaitu menjunjung tinggi kode etik perusahaan dan melaksanakan dalam kegiatan bekerja sehari-hari, melakukan *tranning* pada karyawan untuk membentuk pola pikir karyawan sejalan dengan pencapaian tujuan perusahaan, dan menerapkan hukuman bagi karyawan yang melakukan kolusi. Hal tersebut akan menjadi budaya kerja perusahaan bila atasan mampu memberikan contoh kerja yang baik bagi para karyawannya. Melalui *information* dan *communication* juga dapat membuka *hotline* untuk menerima pengaduan karyawan terkait kolusi dengan jaminan kerahasiaan identitas pelapor untuk mengurangi efek jera karyawan dalam melaporkan berita tersebut.

4. Aktifitas mempersiapkan penggajian

Terkait permasalahan tidak akuratnya pembayaran gaji yang dilakukan hal ini dikarenakan kesalahan penggajian saat mempersiapkan penggajian bagi karyawan, Kesalahan yang terjadi bisa karena tidak akurat jumlah gajinya, perusahaan telah menerapkan kebijakan baru yang baik serta dapat mengatasi permasalahan tersebut dengan memajukan periode perhitungan. Akan tetapi tidak dengan kesalahan pembayaran gaji kepada orang lain. Hal ini bermula dari

kesalahan master data, seorang karyawan yang sudah tidak bekerja dalam perusahaan PT. Otomotif Jaya data dirinya masih tercantum dalam master data. Kerugian ini dialami oleh perusahaan selama pembayaran gaji 3 periode untuk jabatan manajer, hanya karena bagian payroll tidak melakukan pengecekan terhadap *email* yang telah dikirim oleh HRD&GA cabang. Kerugian baru diketahui ketika Bank memberitahukan bahwa nomor rekening yang bersangkutan telah ditutup / nonaktifkan. Dari permasalahan kesalahan pembayaran gaji pada mantan pegawai tersebut PT. Otomotif Jaya hanya melakukan penambahan kegiatan pengendalian di saluran komunikasi. Siapapun yang mengirimkan *email* kepada bagian payroll pusat (Surabaya) diwajibkan untuk disertai dengan menelpon untuk mengkonfirmasi *email* telah diterima. Hal ini menandakan adanya kelemahan dalam kegiatan pengendalian perusahaan saat mempersiapkan penggajian karyawan.

Menurut penulis kegiatan pengendalian ini kurang efektif. Penulis berpendapat, terjadinya *error* tersebut dikarenakan ada kelemahan antara komunikasi cabang dengan pusat. Sementara PT. Otomotif Jaya telah membeli program HRIS SUNFISH seharusnya digunakan secara maksimal dimana tujuan dari penggunaan program tersebut untuk menanggulangi kesalahan seperti ini. Sedangkan bila hanya mengandalkan fasilitas *email* yang dapat dipergunakan oleh seluruh pengguna internet di dunia ini secara gratis maka kemungkinan adanya *trouble service* dimana *email* yang dikirim tidak dapat diterima penerima. Sebagai pengguna gratis pun perusahaan tidak bisa *complain* atas permasalahan tersebut karena semua diberikan pelayanan secara merata tidak ada yang diistimewakan. Bila ada SUNFISH mengapa perusahaan masih harus melakukan komunikasi via telpon antar cabang dan pusat. Tentunya pembelian program SUNFISH yang terintegrasi ini untuk mengefisienkan biaya operasi perusahaan, salah satunya tagihan telepon. Jika terjadi ketidak sesuaian antara data cabang dan pusat, perusahaan dapat melakukan *complain* kepada penyedia program SUNFISH untuk dilakukan pembetulan agar data cabang dan pusat dapat langsung terintegrasi secara otomatis tanpa perlu mengirim *email* dan mengkonfirmasi via telepon. Potensi kerugian dari tidak terintegrasinya data pusat dengan cabang memakai contoh jabatan manajer yang sudah *resign* dan data belum dihapus memiliki gaji pokok

sebesar Rp 8.000.000,- dengan tenggang waktu selama 1 tahun bagi pihak pusat untuk mengetahui informasi tersebut maka potensi kerugian mencapai Rp 96.000.000,-. Rekomendasi ini diberikan oleh penulis untuk memaksimalkan penggunaan alat pengendalian yang dimiliki oleh PT. Otomotif Jaya.

KESIMPULAN DAN SARAN

Terpenuhinya sebagian besar prinsip pengendalian internal berdasarkan COSO *framework* ini tidak menjamin bahwa pengendalian yang berlangsung pada aktifitas siklus penggajian telah mampu menutup celah akan terjadinya penyimpangan. Dari evaluasi yang telah dilakukan, penulis memberikan rekomendasi terkait beberapa kekurangan dari penerapan pengendalian internal yang diterapkan oleh PT. Otomotif Jaya, yaitu:

1. Pemulangan karyawan yang dilakukan terhadap karyawan yang telah memasuki masa pensiun dilakukan PT. Otomotif Jaya dengan kriteria lebih terspesifikasi, yaitu bagi karyawan yang tidak mau belajar menggunakan komputer beserta aplikasinya.
2. Pembuatan memo internal yang memiliki kekuatan hukum, sehingga memberi efek jera untuk melakukan penyimpangan bagi karyawan penerima kuasa *user id* dan *password* manajer.
3. Melakukan penambahan kegiatan pengendalian berdasarkan transaksi yang sesuai pada kasus human error di pembaruan master data karyawan, yaitu verifikasi, rekonsiliasi, dan *control over standing data*
4. Melakukan fungsi pengendalian yang berlapis pada aktivitas siklus penggajian yaitu mulai dari *Preventive*, *Detection*, dan *Corection control*.
5. Melakukan *cross-check* terkait pembaruan master data penggajian pada pihak terkait, sesuai kondisi saat perbedaan data dengan periode lalu :
 - a. Terdapat pengurangan jumlah karyawan : melakukan konfirmasi pada Supervisor HRD&GA.
 - b. Terdapat penambahan jumlah karyawan : melakukan komunikasi dengan supervisor HRD&GA dan konfirmasi pada departemen yang memiliki karyawan baru tersebut.
 - c. Terdapat jumlah karyawan tetap : mencari informasi terkait *resign* karyawan dan rekrutmen di dalam perusahaan.

4. Menentukan salah satu kebijakan mana yang akan tetap dipertahankan dan menghapus kebijakan yang lain tersebut, agar tidak dapat celah dari kebijakan yang dapat dimanfaatkan oleh karyawan.
5. Menambah alat pengendali berupa kartu yang dibawa oleh karyawan untuk dapat menelusuri waktu karyawan saat lembur dengan mempertimbangkan situasi dan kondisi di lapangan saat memutuskan kewajaran dari jumlah jam lembur karyawan tersebut. Untuk mencegah adanya kolusi dalam alat kendali ini yaitu meningkatkan *control environment* dan membuka saluran pengaduan di perusahaan
6. Mempergunakan fungsi SUNFISH secara maksimal dengan meminta bantuan penyedia jasa untuk mengintegrasikan data karyawan pusat dan cabang.

DAFTAR PUSTAKA

- Aldrige, C.R. dan Colbert, J.L.. 1994. *Management's Report On Internal Control, And The Accountant's Response*. MCB University. Diakses 22 Mei 2014. <http://www.emeraldinsight.com.pustaka.ubaya.ac.id/journals.htm?issn=0268-6902&volume=9&issue=7&articleid=868219&show=html>
- Arens, Alvin A dan Loebbecke, James K. 1993. *Auditing: Suatu Pendekatan Terpadu Jilid 2 Edisi ke-4*. Erlangga: Jakarta.
- Bimbingan. 2013. *Industri Otomotif Dunia dan Perkembangannya*. <http://www.bimbingan.org/otomotif-dunia.htm>. Diakses pada 24 Mei 2014
- Bodnar, Goerge H. dan William S. Hopwood. 2006. *Sistem Informasi Akuntansi*, Edisi 9. ANDI: Yogyakarta.
- Boynton, William C., Johnson, Raymond N., dan Kell, Walter G., 2006. *Modern Auditing*, Edisi 8. New York: John Wiley dan Sons.
- COSO Internal Control-Integrated Framework, desember 2011
- Gelinas, Ulric J., Sutton, Steve G., dan Hunton, James E. 2005. *Accounting Information System: 6th edition*. South-Western: Thomson.
- Hall, James A. 2008. *Accounting Information System: 6th edition*. Mason: Cengage Learning.
- Jana, S. 2008. *Internal Control Survey in the Czech Republic and Slovakia TOP 1000 Companies 2008*. MAZARS. 20 Januari 2013. (http://www.mazars.cz/content/download/28797/625331/version/internal+control_survey_EN.pdf). Diakses 22 Mei 2014

Kusumaputra, R. Adhi. 2012. *Sejarah Mobil dan Kisah Kehadiran Mobil di Negeri Ini*.

(<http://bisniskeuangan.kompas.com/read/2012/07/11/11372133/Sejarah.Mobil.dan.Kisah.Kehadiran.Mobil.di.Negeri.Ini>). Diakses pada 24 mei 2014

Mohamad, Ardyan. 2014. *Industri Otomotif Sumbang Triliunan Rupiah Pajak Pada Negara*.

(<http://www.merdeka.com/uang/industri-otomotif-sumbang-triliunan-rupiah-pajak-pada-negara.html>). Diakses pada 25 Mei 2014s

Mulyadi. 2001. *Sistem Akuntansi edisi ke-3*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.

Romney, Marshall B., Steibart, Paul John. 2012. *Accounting Information System (12th edition)*. Pearson Education: New Jersey.

Wijaya, Mitra. 2010. *Sejarah Industri Mobil di Indonesia*.

(<http://blognyamitra.wordpress.com/2010/07/24/sejarah-industri-arensmobil-di-indonesia-bagian-i/>). Diakses 24 Mei 2014.