

## PENGENDALIAN INTERNAL ATAS SIKLUS PENGELUARAN PADA SEBUAH PERUSAHAAN KONTRAKTOR DI INDONESIA

Fina Amaliah Hidayanti  
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Jayanegara Malang, Indonesia  
Email: finz91919@gmail.com

### ABSTRACT

*This study aimed to evaluate the company's internal control implementation of expenditure cycle Standard Operating Procedure (SOP) PT. DWK. This study used an interpretive qualitative approach. This study found the lack of authorization on cash out evidence, disuse of temporary bon documents and drafts, and lack of management commitment in implementing SOP. The results of this study is to provide recommendations on the weaknesses of the implementation of SOP expenditure cycle of PT. DWK. By doing this research, misuse in the application of SOP expenditure cycle are expected can be minimized and prevented, so that the company's resources can be used effectively and efficiently.*

**Keywords:** *internal control system, expenditure cycle, contractor company*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi pelaksanaan pengendalian internal perusahaan dalam siklus pengeluaran Prosedur Operasional Standar (SOP) PT. DWK. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif interpretif. Studi ini menemukan kurangnya otorisasi pada bukti kas keluar, tidak digunakannya bon dokumen sementara dan draft, dan kurangnya komitmen manajemen dalam menerapkan SOP. Hasil dari penelitian ini adalah memberikan rekomendasi tentang kelemahan pelaksanaan siklus pengeluaran SOP PT. DWK. Dengan melakukan penelitian ini, penyalahgunaan dalam penerapan siklus pengeluaran SOP diharapkan dapat diminimalisir dan dicegah, sehingga sumber daya perusahaan dapat digunakan secara efektif dan efisien.

**Kata kunci:** sistem pengendalian internal, siklus pengeluaran, perusahaan kontraktor

### PENDAHULUAN

Pentingnya pengendalian internal terhadap pengeluaran-pengeluaran perusahaan telah dituangkan di dalam sebuah *Standard Operating Procedure* (SOP) siklus pengeluaran. SOP siklus pengeluaran merupakan petunjuk dan pedoman pelaksanaan pengeluaran kas perusahaan baik yang berada di bank maupun kas kecil. Penerapan SOP pada siklus pengeluaran sering terjadi penyimpangan terhadap pelaksanaannya, padahal pengendalian terhadap siklus pengeluaran sangatlah penting (Setiawati, 2015).

Beberapa penelitian telah membahas mengenai evaluasi pengendalian internal pada siklus pengeluaran menggunakan COSO *framework* (Chandra, 2014), (Santoso & Sugiarti, 2014), (Palungan, 2015). Namun penelitian-penelitian tersebut dilakukan pada perusahaan manufaktur, perusahaan asuransi, dan rumah sakit, sedangkan untuk perusahaan di bidang kontraktor jarang dilakukan. Penelitian mengenai perancangan sistem akuntansi untuk siklus pengeluaran pada developer "S", sebuah perusahaan kontraktor, dilakukan oleh (Yehuda, 2013) dengan cara mengevaluasi siklus pengeluaran melalui kurva S sebagai dasar

analisisnya, padahal banyak perusahaan kontraktor yang tidak menggunakan kurva S sebagai patokan pengendalian internal untuk biaya-biaya pada siklus pengeluarannya. Untuk itulah peneliti tertarik untuk melakukan evaluasi terhadap penerapan siklus pengeluaran *Standard Operating Procedure* (SOP) menggunakan COSO *framework* pada perusahaan kontraktor yaitu PT. DWK.

PT. DWK merupakan sebuah perusahaan yang bergerak dibidang konstruksi dan pengadaan barang. PT. DWK merupakan perusahaan keluarga dengan sifat manajemen tertutup. Hasil dari audit internal terkait dengan penerapan *Standard Operating Procedure* (SOP) pada siklus pengeluaran di PT. DWK antara lain dokumen-dokumen yang terkait dengan siklus pengeluaran yang tidak lengkap, dan terdapat transaksi fiktif.

Auditor internal dalam melakukan audit sering mendapat tekanan dari manajemen perusahaan, selain itu rekomendasi yang diberikan oleh internal auditor tidak dijalankan dengan baik. Masalah-masalah lain yang bersifat lebih personal, dan etika kerja tidak pernah tersentuh. Adapun contoh dari masalah-masalah tersebut yaitu kurangnya komitmen dan konsistensi dari *top* manajemen untuk menjalankan *Standard Operating Procedure* (SOP), tidak jelasnya *punishment* dan *reward* bagi karyawan yang melakukan kesalahan dan bagi karyawan yang berprestasi.

Dengan melakukan penelitian ini, diharapkan kecurangan, penyalahgunaan yang terdapat pada siklus pengeluaran dapat diminimalisir dan dicegah, sehingga sumber daya perusahaan dapat digunakan dengan efektif dan efisien. Berdasarkan latar belakang yang terjadi maka peneliti ingin mengkaji dan mengevaluasi lebih lanjut tentang *Standard Operating Procedure* (SOP) siklus pengeluaran PT.DWK. Adapun tujuan dari penelitian ini adalah melakukan evaluasi atas penerapan siklus pengeluaran pada PT. DWK apakah telah sesuai dengan *Standard Operational Procedure* (SOP) yang ditetapkan oleh Manajemen dan juga dengan teori-teori yang ada

## **TELAAH LITERATUR**

### **Sistem Pengendalian Internal**

Pengendalian internal adalah pengendalian dalam organisasi bisnis yang memastikan informasi diproses dengan benar (Romney & Steinbart, 2012). Pengendalian internal menurut AICPA yang di kutip oleh Gal, Länsiluoto, Jokipii, & Eklund (2016) adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh aktivitas dewan komisaris, manajemen dan pegawai yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar atas keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

### **Standard Operating Procedure (SOP)**

SOP merupakan pedoman operasi standar dalam mengimplementasikan keputusan dalam suatu tindakan yang terstruktur dan dapat dipertanggungjawabkan (Setiawati, 2015). Lebih lanjut menurut yang dikutip Setiawati (2015) dari *Developing Standard Operating Procedures in Wildland Fire Management*, SOP merupakan panduan untuk mengidentifikasi perubahan yang diperlukan, menggambarkan kinerja yang diinginkan, dan mengevaluasi kinerja operasional untuk peningkatan efisiensi operasional, akuntabilitas, dan peningkatan keamanan. Jadi bisa disimpulkan bahwa SOP adalah pedoman tertulis mengenai apa yang diharapkan dan diperlukan pegawai dalam melakukan pekerjaan mereka.

### **Model Pengendalian Internal *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)***

*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, adalah suatu inisiatif dari sektor swasta yang dibentuk pada tahun 1985. Perusahaan dapat menganalisis pengendalian internal mereka dengan menggunakan *COSO framework*, hal ini dikarenakan *COSO framework* memberikan panduan umum internal kontrol yang dikembangkan dan digunakan secara internasional sehingga diharapkan dapat memberikan analisis dengan tepat (Santoso & Sugiarti, 2014).

Ada lima unsur (komponen) pengendalian yang saling terkait (COSO, 2013), yaitu:

1. Pengendalian lingkungan (*control environment*)  
Pengendalian lingkungan yang dimaksud oleh COSO disini adalah bagaimana sikap manajemen terhadap kontrol yang diterapkan pada perusahaan.
2. Penilaian resiko (*risk assessment*)  
Penilaian resiko membantu manajemen dan internal auditor untuk berada dalam kontrol. Berada dalam kontrol sendiri butuh kemampuan untuk mengidentifikasi, memahami dan bereaksi pada waktu yang tepat, kondisi, tantangan, peluang dan risiko yang berkaitan dengan operasional, pelaporan keuangan, dan kepatuhan entitas.
3. Aktivitas pengendalian (*control activities*)  
Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan, prosedur dan aturan yang menyediakan keyakinan memadai bahwa tujuan dari internal kontrol dilakukan dengan benar dan risikonya telah dikelola secara efektif.
4. Informasi dan komunikasi (*information and communication*)  
Tujuan sistem informasi dan komunikasi akuntansi dari entitas adalah untuk memulai, mencatat, memproses, dan melaporkan transaksi yang dilakukan entitas itu serta mempertahankan akuntabilitas aset yang terkait.

5. Memonitor (*monitoring*)

Komponen *monitoring* ini membutuhkan sebuah sistem dimana pengendalian internal selalu dimonitor dengan baik secara berkesinambungan secara periodik agar tetap efektif.

### **Sistem Informasi Akuntansi**

Akuntansi adalah sebuah sistem informasi, yang terdiri dari kegiatan mengumpulkan, mencatat, dan memproses data untuk menghasilkan informasi untuk pengambilan keputusan (Romney & Steinbart, 2012). Lebih lanjut, sistem informasi merupakan serangkaian prosedur yang dijalankan untuk mengumpulkan data, mengolah dan memproses data tersebut menjadi informasi yang nantinya akan didistribusikan kepada pengguna (Yigitbasioglu, 2016). Pengguna sistem informasi akuntansi adalah pengguna yang berada dalam lingkungan informasi baik yang membutuhkan informasi tersebut untuk menetapkan anggaran, membuat laporan keuangan ataupun juga sebagai dasar menganalisis kinerja karyawan (Rachman & Sularto, 2011).

### **Siklus Pengeluaran**

Siklus pengeluaran adalah rangkaian kegiatan bisnis dan operasional pemrosesan data terkait yang berhubungan dengan pembelian serta pembayaran barang dan jasa (Romney & Steinbart, 2012). Tujuan utama dalam siklus pengeluaran adalah untuk meminimalkan biaya total memperoleh dan memelihara persediaan, perlengkapan, dan berbagai layanan yang dibutuhkan organisasi untuk berfungsi.

### **METODE PENELITIAN**

Pendekatan pada penelitian ini merupakan penelitian kualitatif atau *non mainstream*. Sedangkan variasi perpektif pendekatan penelitian yang digunakan adalah pendekatan interpretif. Pada penelitian ini, peneliti akan menjabarkan tentang gambaran SOP siklus pengeluaran pada PT. DWK. Dari gambaran tersebut, kemudian akan dievaluasi secara sistematis dan mendalam melalui observasi secara langsung. Hal ini dilakukan dalam rangka memperoleh suatu pemahaman bagaimana suatu lingkungan sosial tercipta dan bekerja. Sumber data yang dimaksud dalam penelitian ini adalah seseorang atau lebih yang dipilih sebagai narasumber atau responden. Dalam hal ini sumber data yang diperoleh terdiri dari data primer dan data sekunder. Pemilihan informan pada penelitian ini menggunakan teknik *snowball sampling*.

Metode analisis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah metode analisis data kualitatif. Di dalam analisis data kualitatif, terdapat tiga alur kegiatan yang terjadi secara

bersamaan, yaitu: *Data Condensation*, *Data Display*, dan *Conclusion Drawing* atau *Verifications* (Miles, Huberman, & Saldana, 2014).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Lokasi Penelitian

PT. DWK adalah perusahaan swasta nasional yang bergerak dalam bidang Jasa Konstruksi dan pengadaan barang sebagai perencana, pelaksana maupun penyelenggara pembuatan rumah, gedung, jalanan, jembatan, dan lainnya. PT. DWK merupakan perusahaan berbentuk perseroan terbatas, dimana sahamnya dimiliki oleh keluarga. Perusahaan ini dipimpin oleh seorang direktur utama.

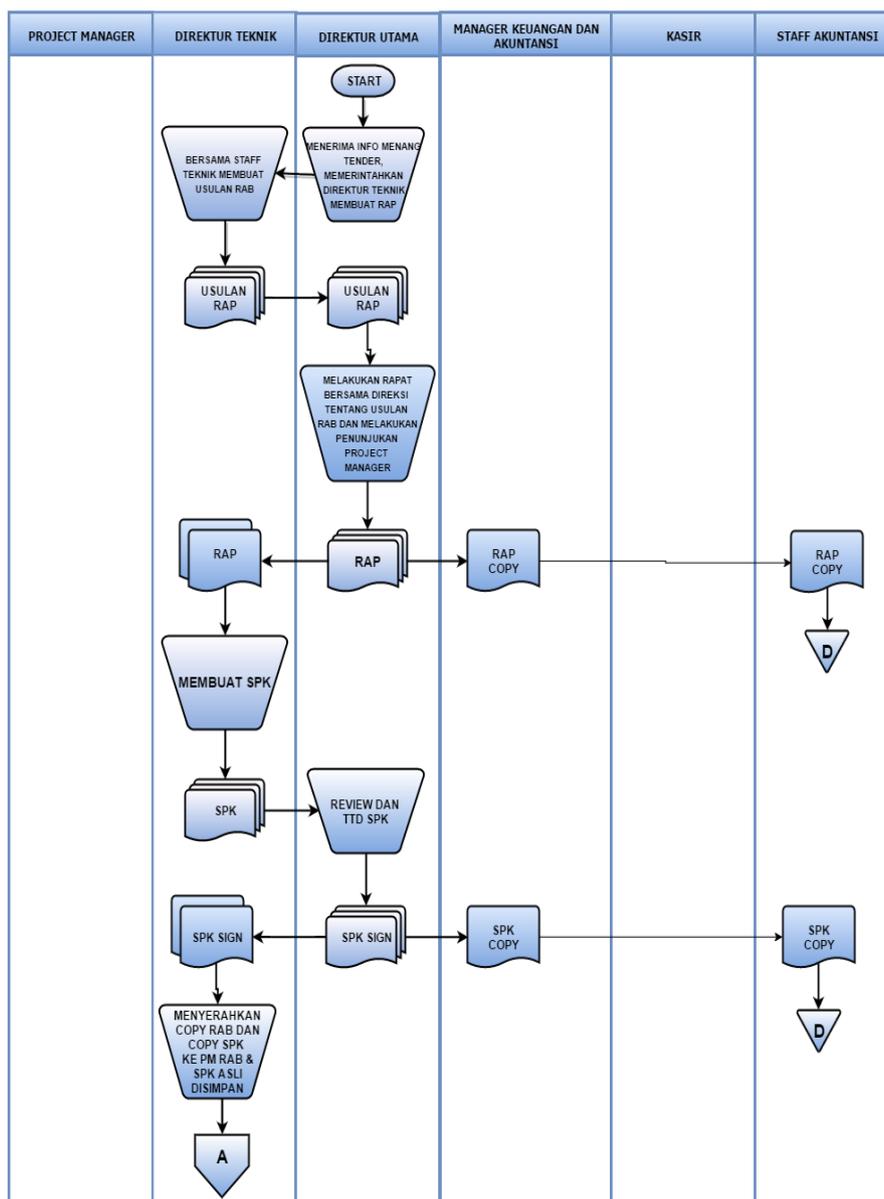
*Standard Operational Procedure* (SOP) untuk siklus pengeluaran PT. DWK ini dibagi menjadi tiga aktivitas utama, yaitu aktivitas pemberian *dropping* kepada proyek, aktivitas pengeluaran melalui kas kecil, aktivitas pengeluaran non kas kecil.

### Aktivitas Pemberian *Dropping* Kepada Proyek

Tujuan *Standard Operational Procedure* (SOP) pada aktivitas ini adalah untuk memberikan pedoman tata cara pemberian *dropping* untuk membiayai proyek. Dengan SOP ini diharapkan dapat meningkatkan pengendalian internal dan menunjang kelancaran kegiatan operasional perusahaan dalam hal pembiayaan proyek. Flowchart untuk aktivitas pemberian *dropping* proyek ditunjukkan pada Gambar 1 dan Gambar 2.

Dari hasil wawancara, studi observasi dan studi dokumentasi yang dilakukan oleh peneliti pada penerapan SOP siklus pengeluaran aktivitas pemberian *dropping* untuk proyek, dari segi orang-orang yang terlibat dari aktivitas ini, serta alur kinerja tidak ada perbedaan yang signifikan dengan apa yang sudah ditetapkan pada SOP. Pengendalian pada aktivitas pemberian *dropping* ini pun juga terbilang sangat ketat, hal ini dikarenakan aktivitas ini merupakan aktivitas pengeluaran utama perusahaan. Kontrol terhadap dokumen, pengeluaran kas perusahaan langsung berada di tangan direktur utama. Meskipun demikian, setelah dilakukan observasi peneliti menemukan ketidaksesuaian antara SOP yang ditetapkan dan prakteknya dilapangan. Ketidaksesuaian tersebut adalah dokumen BKK sebagian besar tidak mendapatkan otorisasi dari manajer keuangan.

Ketiadaan otorisasi pada dokumen BKK ini tidak sesuai dengan COSO *framework* tentang pengendalian aktivitas, dimana dijelaskan bahwa setiap transaksi harus diotorisasi dengan tepat. Ketiadaan dokumen pendukung untuk setiap pengeluaran akibat tidak adanya otorisasi yang memadai, mengakibatkan biaya yang dikeluarkan menjadi lebih besar dari yang dianggarkan, bahkan cenderung tidak terkendali, sehingga pengendalian atas biaya tersebut tidak dapat dilakukan secara memadai (Yehuda, 2013).



Sumber: Internal Perusahaan  
Gambar 1. Flowchart Aktivitas Pemberian Dropping Proyek

Akibat dari kurangnya otorisasi pada BKK ini, manajer keuangan dan akuntansi sebagai *cost control* perusahaan tidak bisa mengontrol biaya-biaya apa saja dan berapa jumlah kas yang keluar dari PT. DWK. Otorisasi pada dokumen BKK untuk aktivitas pemberian dropping proyek, pengeluaran kas kecil, dan pengeluaran non kas kecil harus dipenuhi sesuai dengan apa yang tercantum pada SOP, sedangkan untuk otorisasi dari direktur utama tidak perlu. Dengan otorisasi dokumen BKK yang mencukupi, maka macam-macam biaya dan jumlah kas yang keluar dari perusahaan dapat dikontrol dengan mudah.

Komitmen dari *top management*, yang dalam hal ini adalah direktur utama, terhadap penyimpangan-penyimpangan dari penerapan SOP siklus pengeluaran baik pada aktivitas pemberian dropping proyek, pengeluaran kas kecil, dan pengeluaran non kas rendah. Direktur utama tidak menerapkan *punishment* dengan tegas kepada kasir yang melakukan





dokumen yang memadai sangat penting untuk mencatat transaksi dan mengendalikan aktiva dengan benar. Akibat dari banyaknya dokumen bon sementara yang tidak ada menyebabkan transaksi pengeluaran kas kecil tersebut menjadi susah untuk ditelusuri, potensi kecurangan juga menjadi besar.

Tidak adanya dokumen pendukung pengeluaran menunjukkan bahwa pencatatan tidak dilakukan secara memadai, hal ini menyebabkan laporan yang diberikan kepada *top management* menjadi tidak maksimal (Yehuda, 2013). Keterbatasan laporan seperti ini membuat manajemen kesulitan untuk mengendalikan biaya dan kemudian membatasi top manajemen dalam mengambil keputusan secara tepat dan cepat. Jika beberapa dokumen dan laporan tersebut tidak ada, maka manajemen kehilangan alat untuk melakukan evaluasi untuk perbaikan di masa yang akan datang. Terutama untuk mengendalikan biaya sebelum proyek selanjutnya berjalan.

Pada aktivitas pengeluaran kas kecil PT DWK, penggunaan bon sementara wajib dijalankan tidak boleh lagi melakukan permintaan hanya melalui lisan saja. Penggunaan bon sementara pada setiap transaksi pengeluaran kas kecil diharapkan dapat mempermudah penelusuran transaksi, dan juga resiko adanya kecurangan menjadi lebih rendah.

### **Pengeluaran Non Kas Kecil**

Tujuan pada SOP ini adalah sebagai petunjuk operasional tentang pembayaran terhadap biaya-biaya yang jumlahnya cukup besar dan tidak dapat di *cover* oleh kas kecil. Dari hasil wawancara, studi observasi dan studi dokumentasi yang dilakukan oleh peneliti pada penerapan SOP pengeluaran non kas kecil peneliti menemukan ketidaksesuaian dengan SOP yang ditetapkan perusahaan yaitu sebagian besar transaksi tidak menggunakan dokumen SPB, user meminta pembayaran secara lisan langsung kepada direktur dengan disertai bukti-bukti pendukung.

Ketiadaan dokumen SPB ini tidak sesuai dengan COSO *framework* yaitu pengendalian aktivitas, dimana dijelaskan bahwa dokumen yang memadai sangat penting untuk mencatat transaksi dan mengendalikan aktiva dengan benar. Akibat dari penyimpangan ini menyebabkan pengendalian dan evaluasi terhadap permintaan pembayaran tersebut sangat lemah, dan tidak ada pengawasan silang antar fungsi dikarenakan ketiadaan dokumen dan catatan juga otorisasi yang memadai.

Penggunaan dokumen SPB wajib dilaksanakan. User tidak boleh lagi melakukan permintaan pembayaran kepada direktur hanya melalui lisan saja. Dengan adanya dokumen SPB yang lengkap, pengendalian dan evaluasi terhadap permintaan pembayaran tersebut meningkat, dan dapat melakukan pengawasan silang antar fungsi dengan menggunakan dokumen dan catatan juga otorisasi yang memadai.



3. Banyak dokumen bon sementara yang tidak ada dikarenakan *user* sering meminta kasbon ataupun meminta pembayaran secara lisan. Hal ini menyebabkan transaksi pengeluaran kas kecil menjadi susah ditelusuri, dan meningkatkan potensi kecurangan.
4. Pada penerapan SOP aktivitas pengeluaran non kas kecil, banyak dokumen SPB yang tidak ada, *user* sering kali melakukan permintaan pembayaran kepada direktur utama secara lisan. Akibatnya, pengendalian dan evaluasi terhadap permintaan pembayaran tersebut menjadi sangat lemah, dan tidak ada pengawasan silang antar fungsi.

### Saran

Penelitian ini mengindikasikan lemahnya pengawasan *internal control* pada siklus pengeluaran PT. DWK. Oleh karena itu, peneliti selanjutnya disarankan untuk meneliti lebih lanjut tentang pengawasan *internal control* PT. DWK pada siklus lain yang tidak dibahas pada penelitian ini.

### DAFTAR PUSTAKA

- Chandra, A. (2014). Evaluasi Pengendalian Internal Siklus Pengeluaran Berdasarkan COSO untuk Meningkatkan Efektifitas pada PT. Muroco di Jember. *CALYPTRA*, 3(2), 1–19.
- COSO. (2013). Internal Control-Integrated Framework. Retrieved from Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, American Institute of Certified Public Accountants. website: <http://www.coso.org/ic.htm>
- Gal, G., Lämsiluoto, A., Jokipii, A., & Eklund, T. (2016). Internal control effectiveness—a clustering approach. *Managerial Auditing Journal*, 31(1), 5–34.
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldana, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook*. Third Edition. In *SAGE Publications Inc.* <https://doi.org/10.1177/239700221402800402>
- Palungan, F. (2015). Evaluasi Pengendalian Internal Terhadap Prosedur Pengeluaran Kas Pada PT. Jamsostek di Kota Manado. *Jurnal Berkala Ilmiah Efisiensi*, 15(5).
- Rachman, W. A., & Sularto, L. (2011). Analisis dan Desain Sistem Informasi Akuntansi Pada Usaha kecil dan Menengah (Studi Kasus Pada CV Smart Teknologi Indonesia. *Proceeding PESAT (Psikologi, Ekonomi, Sastra, Arsitektur & Sipil)*, 4.
- Romney, M., & Steinbart, P. (2012). *Accounting Information Systems*. New Jersey: Pearson Education, Inc.
- Santoso, S. V., & Sugiarti, Y. (2014). Evaluasi Internal Control untuk Mencegah Terjadinya Fraud pada UD. Jaya Abadi. *CALYPTRA*, 3(1), 1–18.
- Setiawati, W. (2015). Penyusunan Standard Operating Procedure (Sop) Pada Pt. Sketsa Cipta Graha Di Surabaya. *Agora*, 3(1), 514–522.
- Yehuda, G. L. (2013). Perancangan Sistem Akuntansi pada Siklus Pengeluaran untuk Mengendalikan Biaya Proyek di Developer “S” Surabaya. *Calyptra*, 2(2), 1–14.
- Yigitbasioglu, O. (2016). Firms’ information system characteristics and management accounting adaptability. *International Journal of Accounting and Information Management*, 24(1), 20–37.