

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Sistem Informasi Akuntansi

2.1.1 Pengertian Sistem Informasi Akuntansi

Sebelum membahas mengenai apa itu siklus penggajian serta segala hal yang ada didalamnya, penulis akan membahas mengenai pengertian umum Sistem Informasi Akuntansi. Sebelum mengetahui pengertian Sistem Informasi Akuntansi (SIA) secara keseluruhan, ada baiknya untuk memahami pengertian kata per kata yang membentuk istilah Sistem Informasi Akuntansi ini.

Kata pertama dalam istilah SIA adalah sistem. Kata sistem berasal dari bahasa Yunani, yaitu *systema*, yang artinya himpunan bagian atau komponen yang saling berhubungan secara teratur dan merupakan suatu keseluruhan. Selain itu, bisa diartikan sekelompok elemen yang independen, namun saling terkait sebagai satu kesatuan. Sistem terdiri atas struktur dan proses. (Dr. H. A. Rusdiana, 2014). “Serangkaian dua atau lebih komponen yang saling terkait dan berinteraksi untuk mencapai tujuan. Sebagian sistem terdiri dari subsistem yang lebih kecil yang mendukung sistem yang lebih besar”. (Romney dan Steinbart, 2015). Berdasarkan pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa setiap sistem tersusun dari komponen

komponen terkait yang bekerja sama guna mencapai tujuan suatu sistem. Selain itu, sistem tersebut juga merupakan bagian yang menjadi komponen sistem lain yang lebih besar. Untuk kata kedua adalah informasi. Informasi atau dalam bahasa Inggrisnya adalah *information*, berasal dari kata *informacion* bahasa Prancis. Kata tersebut diambil dari bahasa Latin, yaitu "*informationem*" yang artinya "konsep, ide, garis besar". Informasi adalah suatu data yang sudah diolah atau diproses sehingga menjadi suatu bentuk yang memiliki arti bagi penerima informasi yang memiliki nilai bermanfaat. (Dr. H. A. Rusdiana, 2014). "Data yang dikelola dan diproses untuk memberikan arti dan memperbaiki proses pengambilan keputusan. Sebagaimana perannya, pengguna membuat keputusan yang lebih baik sebagai kuantitas dan kualitas dari peningkatan informasi". (Romney dan Steinbart, 2015). Berdasarkan pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa informasi merupakan komponen yang sangat penting bagi pengguna dalam proses pengambilan keputusan, semakin baik informasi yang didapatkan, semakin matang keputusan yang nantinya akan diambil oleh pengguna.

Adapun untuk kata terakhir dalam istilah SIA adalah akuntansi. Akuntansi adalah suatu seni untuk mengumpulkan, mengidentifikasi, mengklasifikasikan, mencatat transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan, sehingga dapat menghasilkan informasi, yaitu laporan keuangan yang dapat digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. (Ahmad Ashifuddin Aqham, 2022). "proses identifikasi, pengumpulan, dan penyimpanan data serta proses pengembangan, pengukuran, dan komunikasi informasi". (Romney dan Steinbart, 2015). Berdasarkan definisi tersebut, akuntansi adalah sistem informasi karena SIA

mengumpulkan, mencatat, menyimpan, dan memproses akuntansi dan data lain untuk menghasilkan informasi bagi pembuat keputusan.

Setelah mengetahui arti kata per kata pada istilah SIA, maka dapat disimpulkan bahwa pengertian SIA atau Sistem Informasi Akuntansi adalah Suatu sistem yang mengumpulkan, mencatat, menyimpan, dan mengolah data untuk menghasilkan informasi bagi pengambil keputusan. Sistem ini meliputi orang, prosedur dan instruksi, data, perangkat lunak, infrastruktur teknologi informasi, serta pengendalian internal dan ukuran keamanan. (Romney dan Steinbart, 2015)

2.1.2 Tujuan Sistem Informasi Akuntansi

Menurut Romney dan Steinbart (2015), dalam pengembangannya, SIA didesain dengan baik dengan tujuan untuk menambah nilai bagi organisasi yaitu dengan:

- a. meningkatkan kualitas dan mengurangi biaya produk atau jasa;
- b. meningkatkan efisiensi;
- c. berbagi pengetahuan dan keahlian guna meningkatkan operasi dan sistem informasi mereka untuk berbagi praktik terbaik dan untuk mendukung komunikasi antar organisasi;
- d. meningkatkan efisiensi dan efektivitas rantai pasokan yang memungkinkan pelanggan untuk secara langsung mengakses persediaan dan sistem entri pesanan penjualan yang dapat mengurangi penjualan dan biaya pemasaran, sehingga meningkatkan retensi pelanggan;

- e. meningkatkan struktur pengendalian internal sehingga mampu membantu melindungi sistem dari kecurangan, kesalahan, kegagalan sistem, dan bencana; serta
- f. meningkatkan pengambilan keputusan.

2.1.3 Komponen Sistem Informasi Akuntansi

Sistem informasi akuntansi dapat berwujud sistem manual seperti pensil dan kertas, teknologi informasi yang terbaru, ataupun kolaborasi antara keduanya. Alat tulis dan perangkat komputer adalah peranti yang dibutuhkan dari mulai pengumpulan data, pemrosesan data, hingga penyimpanan dan pelaporan informasi. (Romney dan Steinbart, 2015)

Menurut Ahmad Ashifudin (2022), dalam pengembangannya, SIA terdiri dari enam komponen yang saling terkait, yaitu:

- a. *user* yang menggunakan sistem;
- b. Prosedur dan instruksi yang digunakan untuk mengumpulkan, memproses, dan menyimpan data;
- c. data mengenai organisasi dan aktivitas bisnisnya;
- d. *software* yang digunakan untuk memproses data;
- e. infrastruktur teknologi informasi, yang terdiri dari komputer, *peripheral device*, perangkat jaringan;
- f. pengendalian internal untuk menjaga keamanan data sistem informasi akuntansi.

Menurut Romney dan Steinbart (2015), enam komponen tersebut memungkinkan SIA untuk memenuhi tiga fungsi bisnis penting sebagai berikut:

1. Mengumpulkan dan menyimpan data mengenai aktivitas, sumber daya, dan personel organisasi. Organisasi memiliki sejumlah proses bisnis seperti melakukan penjualan atau membeli bahan baku yang sering diulang.
2. Mengubah data menjadi informasi sehingga manajemen dapat merencanakan, mengeksekusi, mengendalikan, dan mengevaluasi aktivitas, sumber daya, dan personel.
3. Memberikan pengendalian yang memadai untuk mengamankan aset dan data organisasi.

2.1.4 Siklus-Siklus dalam Sistem Informasi Akuntansi

Banyak aktivitas bisnis yang merupakan *pairs-of-events* yang terlibat dalam *give-get exchange*. Sebagian besar organisasi terlibat dalam sejumlah kecil *give-get exchange* ini, tetapi setiap jenis pertukaran (*exchange*) terjadi berkali-kali.

Menurut Romney dan Steinbart (2015), pertukaran ini dapat dikelompokkan menjadi lima proses bisnis utama atau siklus transaksi, yaitu sebagai berikut:

- a. *The revenue cycle* (Siklus Pendapatan), dimana barang dan jasa dijual dengan uang tunai (*cash*) atau janji di masa depan untuk menerima uang tunai tersebut.
- b. *The expenditure cycle* (Siklus pengeluaran), dimana perusahaan membeli persediaan untuk dijual kembali atau bahan mentah untuk digunakan dalam memproduksi produk dengan imbalan uang tunai atau janji di masa depan untuk membayar tunai.
- c. *The production cycle* (Siklus produksi), dimana bahan mentah diubah menjadi barang jadi.

- d. *The payroll cycle* (Siklus penggajian), dimana para pegawai dipekerjakan, dilatih, diberi kompensasi, dievaluasi, dipromosikan, dan dihentikan.
- e. *The financing cycle* (Siklus pembiayaan), dimana perusahaan menjual saham perusahaannya kepada investor dan meminjam uang, dan dimana investor dibayar dividen dan bunga dibayarkan atas pinjaman.

2.2 Sistem Informasi Akuntansi Penggajian

2.2.1 Pengertian Siklus Penggajian

Setelah mengetahui pengertian dari Sistem Informasi Akuntansi (SIA), langkah berikutnya adalah memahami pengertian dari siklus penggajian. Kata penggajian terbentuk dari kata dasar gaji, gaji sendiri merupakan balas jasa atas faktor produksi tenaga kerja yang tidak dipengaruhi oleh produksi atau pembayaran atas penyerahan jasa yang dilakukan oleh para karyawan. (Sari, 2022)

Kemudian menurut Romney dan Steinbart (2015), siklus penggajian dapat disebut juga dengan siklus manajemen sumber daya manusia (MSDM) atau dalam bahasa Inggris disebut juga *payroll cycle* adalah serangkaian aktivitas bisnis dan operasi pengolahan data terkait yang terus-menerus berhubungan dengan mengelola kemampuan pegawai secara efektif.

Sedangkan menurut Dull (2008), Proses penggajian adalah struktur interaksi orang, peralatan, metode, dan kontrol yang menciptakan arus informasi untuk mendukung rutinitas kerja berulang dari departemen penggajian. Untuk itu, proses penggajian memelihara catatan yang berisi data untuk pajak gaji dan tunjangan, pelaporan kehadiran, ketepatan waktu, dan pembayaran karyawan untuk pekerjaan yang dilakukan.

2.2.2 Fungsi Terkait Siklus Penggajian

Dalam menjalankan prosesnya, siklus penggajian suatu organisasi perlu melibatkan beberapa fungsi. Terkait dengan hal tersebut, Mulyadi (2016) telah menggolongkan fungsi-fungsi tersebut menjadi lima kelompok, yaitu:

a. Fungsi Kepegawaian

Tugas yang diemban dalam fungsi ini meliputi: perekrutan pegawai baru, pelatihan pegawai, penugasan kerja pegawai, penetapan tarif gaji pegawai, pengevaluasian kinerja pegawai, dan pemberhentian pegawai karena pemutusan hubungan kerja atau sukarela. (Romney dan Steinbart, 2015)

Untuk tugas merekrut dan memberhentikan pegawai, hanya dilakukan satu kali untuk setiap pegawai. Sedangkan tugas melatih pegawai dan melakukan evaluasi kinerja pegawai dilakukan berulang selama pegawai masih tetap bekerja pada organisasi tersebut.

b. Fungsi Pencatatan Waktu

Fungsi yang bertanggung jawab dalam penyelenggaraan catatan waktu kehadiran pegawai. Fungsi pencatat waktu dilarang dilakukan bersama oleh pembuat daftar gaji dan upah ataupun fungsi operasi. Fungsi ini juga bertanggung jawab atas kontrol laporan catatan waktu hadir pegawai.

c. Fungsi Pembuatan Daftar Gaji

Fungsi ini mempunyai tanggung jawab untuk membuat daftar gaji yang terdiri dari penghasilan bruto, tunjangan, dan potongan potongannya. Dokumen

daftar gaji tersebut kemudian akan diserahkan ke fungsi akuntansi sebagai bukti validasi data bukti kas keluar yang digunakan untuk pembayaran gaji pegawai.

d. Fungsi Akuntansi

Fungsi yang bertanggung jawab dalam pencatatan kewajiban yang berhubungan dengan pembayaran gaji pegawai seperti utang gaji, upah, utang pajak, dan utang dana pensiun. Sistem akuntansi yang memegang peranan ini adalah sebagai berikut:

a) Bagian utang

Bagian pencatat utang dalam sistem akuntansi dan penggajian yang bertanggung jawab memproses gaji sesuai dalam daftar gaji pegawai. Bagian utang mengeluarkan bukti kas keluar sebagai tanda bahwa fungsi pembayar gaji telah mendapat otorisasi dalam pembayaran gaji.

b) Bagian kartu biaya

Bagian pencatat distribusi biaya dalam kartu biaya dan harga pokok produk sesuai yang tercantum dalam rekap daftar gaji, upah, dan kartu jam kerja

c) Bagian jurnal

Bagian pencatat jurnal-jurnal yang berkaitan dengan gaji dan/atau upah.

e. Fungsi keuangan

Tanggung jawab fungsi keuangan adalah mengisi cek pembayaran gaji pegawai dan mencairkannya ke bank. Uang-uang tersebut kemudian dimasukkan

ke dalam amplop gaji yang kemudian diserahkan pada pegawai yang berhak. Mengenai fungsi ini, banyak organisasi yang telah beralih ke pembayaran gaji non-tunai. Sehingga orang di fungsi keuangan tidak perlu memegang dan membagikan uang gaji pegawai lain secara fisik.

2.2.3 Dokumen Terkait Siklus Penggajian

Menurut Mulyadi (2016) untuk menjalankan siklus penggajian, seluruh dokumen yang diperlukan dan digunakan harus memiliki keselarasan antara tujuan operasi dan kepentingan organisasi. Kesesuaian dan ketepatan dokumen pada akhirnya akan membawa siklus penggajian berjalan dengan lancar. Dokumen-dokumen tersebut dikelompokkan menjadi berikut:

a. Dokumen pendukung perubahan gaji

Dokumen-dokumen yang mendukung perubahan gaji ini dibutuhkan saat seorang pegawai mengalami perubahan gaji secara berkala atau saat pengangkatan pertama kali kerja. Dokumen tersebut diotorisasikan oleh fungsi kepegawaian dan berwujud surat-surat keputusan terkait dengan perubahan gaji pegawai tersebut. Selain itu, dokumen ini memuat surat keputusan pegawai seperti perubahan tarif upah, pemberhentian, pemindahan, penurunan dan kenaikan pangkat, dan lain-lain.

b. Kartu jam hadir

Dokumen ini berwujud kartu hadir yang diperoleh dari mesin pencatat waktu. Kartu jam hadir dimanfaatkan oleh fungsi pencatat waktu untuk mendata kehadiran setiap pegawai.

c. Kartu jam kerja

Dokumen ini biasanya digunakan oleh pabrik untuk mencatat waktu yang digunakan oleh tenaga kerjanya dalam pengerjaan suatu produk tertentu. Oleh penyelia pabrik, dokumen tersebut kemudian diberikan kepada pihak fungsi pembuat daftar gaji untuk kemudian dibandingkan dengan kartu jam hadir yang telah ada.

d. Daftar gaji dan daftar upah

Dokumen ini memuat jumlah gaji dan upah bruto pegawai dan dikurangi dengan potongan pajak, utang, iuran organisasi, dan lain-lain.

e. Rekap penyertaan gaji dan upah

Dokumen yang memuat ringkasan gaji pada setiap departemen berdasarkan daftar gaji dan daftar upah. rekap daftar gaji dan upah dimanfaatkan sebagai dasar pembebanan upah langsung sesuai dengan pesanan yang dilakukan.

f. Surat penyertaan gaji dan upah

Dokumen ini dikeluarkan oleh fungsi pembuat daftar gaji dan upah sebagai rincian gaji dan upah beserta potongannya yang diperoleh setiap pegawai.

g. Amplop gaji dan upah

Bagian depan amplop ditulis informasi identitas penerima gaji dan jumlah gaji bersih yang diterima. Amplop gaji dan upah digunakan sebagai tempat uang gaji dan upah yang diserahkan kepada pegawai.

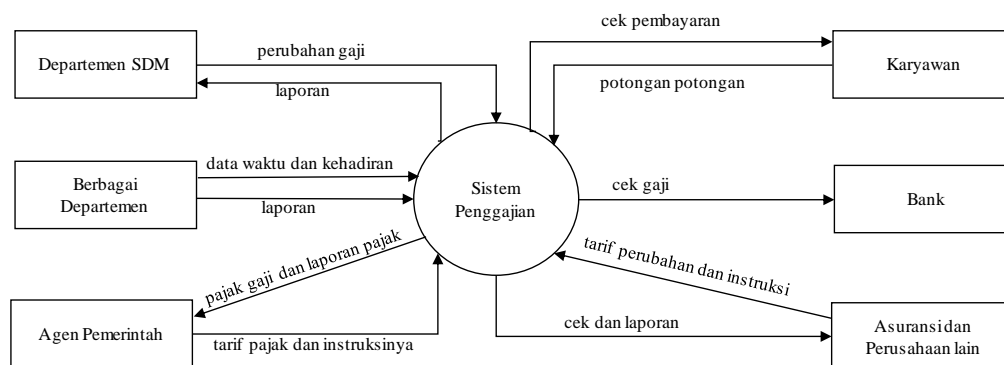
h. Bukti kas keluar

Dokumen ini dibuat oleh fungsi akuntansi sebagai bukti perintah pengeluaran kepada fungsi keuangan. Bukti kas keluar dibuat sesuai dengan informasi pada daftar gaji dan upah yang diperoleh dari fungsi pembuat daftar gaji dan upah.

2.2.4 Aktivitas Siklus Penggajian

Menurut Romney dan Steinbart (2015), dalam siklus penggajian terdapat lima sumber masukan utama yaitu departemen manajemen sumber daya manusia, pegawai, berbagai departemen lainnya, pemerintahan, dan perusahaan asuransi. Untuk lebih jelasnya, terlampir diagram yang menjelaskan secara umum mengenai pihak-pihak yang terkait dalam proses siklus penggajian, sebagaimana berikut

Gambar I.1 Diagram Konteks Porsi Penggajian dari Siklus Penggajian



Sumber: (Romney dan Steinbart, 2015)

Departemen Manajemen Sumber Daya Manusia (Departemen MSDM) menyediakan informasi mengenai perekrutan, penghentian, perubahan tingkat gaji karena kenaikan gaji dan promosi pegawai.

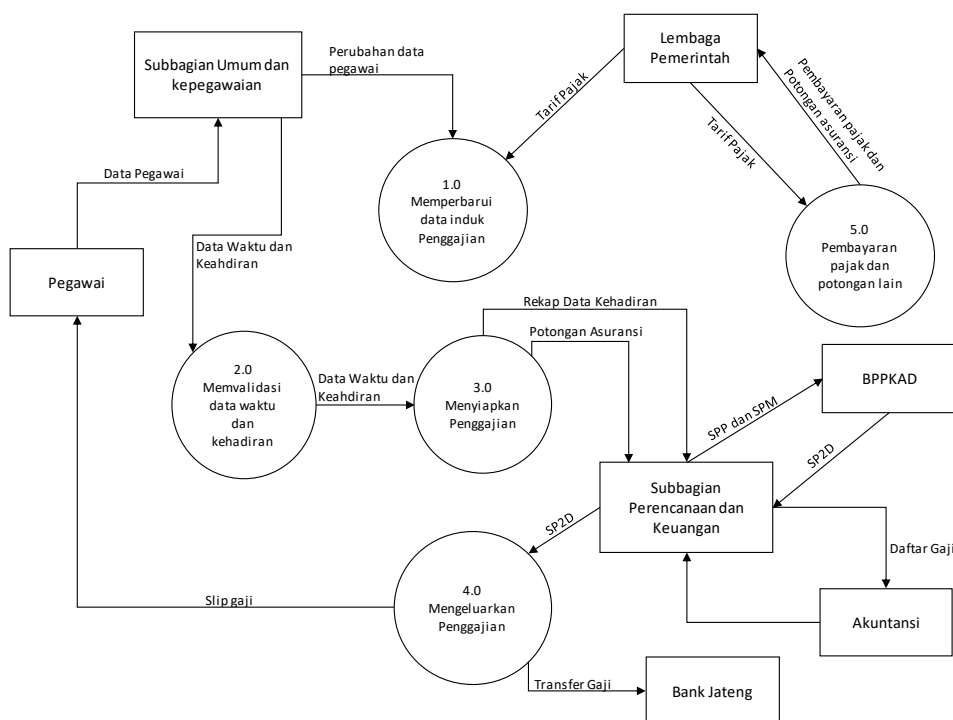
Berbagai departemen yang lain dalam organisasi juga berkontribusi dalam memberikan data mengenai jamkerja aktual pegawainya. Selanjutnya terdapat

penetapan tarif pajak dan peraturan-peraturan lain oleh pemerintah yang harus dipatuhi. Kemudian untuk yang terakhir, terdapat perusahaan asuransi serta organisasi-organisasi lain yang telah memberikan instruksi untuk pemotongan gaji pegawai tersebut sesuai dengan kepentingannya.

Pada gambar tersebut juga dijelaskan bahwa cek, yang kemungkinan besar berbentuk elektronik, merupakan keluaran utama dari sistem penggajian. Tiap individu pegawai menerima gaji sebagai kompensasi atas layanan mereka. Cek penggajian kemudian dikirim ke pihak bank untuk selanjutnya pihak bank yang mentransfer dana tersebut dari rekening reguler organisasi ke rekening penggajian. Cek-cek lain juga dikeluarkan organisasi yang bersangkutan untuk memenuhi kewajibannya kepada lembaga pemerintah, perusahaan asuransi, dan organisasi-organisasi lainnya. (Romney dan Steinbart, 2015)

Kemudian untuk menjelaskan mengenai aktivitas siklus penggajian ini, penulis telah menggambarkan diagram di bawah ini sebagai panduan ilustrasi kegiatan dasar siklus penggajian.

Gambar II.2 Diagram Alir Data Level 0 untuk Siklus Penggajian



Sumber: Diolah oleh penulis

Menurut Romney dan Steinbart (2015), terdapat beberapa aktivitas dasar dimana setiap informasi akan diproses dan digunakan. Aktivitas dasar di dalam siklus penggajian adalah sebagai berikut.

a. Memperbarui *database* induk penggajian

Aktivitas pertama dalam siklus penggajian adalah jenis perubahan secara internal, seperti perekrutan pegawai, pemberhentian kerja, perubahan gaji, perubahan tarif pajak, dan potongan asuransi.

b. Memvalidasi data waktu dan kehadiran

Aktivitas berikutnya adalah validasi data waktu dan kehadiran seluruh pegawai untuk kemudian dikumpulkan berdasarkan status bayaran pegawai.

c. Menyiapkan penggajian

Aktivitas ketiga ini dimulai dari pengeditan transaksi penggajian, validasi transaksi, dan penyortiran. Setelah disortir menurut nomor pegawai, setiap *file* transaksi penggajian akan digabungkan untuk kemudian digunakan sebagai dasar membuat cek gaji pegawai. Pada aktivitas ini, semua potongan penggajian ditotal untuk mengurangi gaji kotor, sehingga diperoleh gaji bersih.

d. Mengeluarkan penggajian

Aktivitas berikutnya adalah menyiapkan cek gaji pegawai dengan pemeriksaan dan penyetujuan daftar penggajian oleh petugas penggajian. Namun, setiap perusahaan memilih metode pembayaran yang berbeda. Tidak selalu dengan cek, beberapa perusahaan menggunakan setoran langsung ke rekening bank setiap pegawai dan ada pula yang menggunakan pembayaran tunai.

e. Pembayaran pajak dan potongan lain

Aktivitas terakhir siklus penggajian adalah perhitungan dan pembayaran pajak atas gaji pegawai kepada pemerintah dan entitas lain yang dimaksud. Pembayaran pajak dan seluruh hal yang memotong gaji harus disetorkan oleh organisasi atau perusahaan dalam rangka pemenuhan hukum yang berlaku di negara.

2.3 Pengendalian Internal Siklus Penggajian

2.3.1 Pengertian Pengendalian Internal

Pengendalian internal adalah suatu sistem usaha atau sistem sosial yang dilakukan perusahaan yang terdiri dari struktur organisasi, metode dan ukuran-

ukuran untuk menjaga dan mengarahkan jalan perusahaan agar bergerak sesuai dengan tujuan dan program perusahaan dan mendorong efisiensi serta dipatuhinya kebijakan manajemen. (Lestari, 2022)

Menurut Romney dan Steinbart (2015), pengendalian internal yaitu suatu prosedur yang dilaksanakan dalam rangka penyediaan jaminan yang layak bahwa tujuan pengendalian telah diwujudkan.

Menurut Mulyadi (2016), diuraikan bahwa sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga aset organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Lebih lanjut oleh Mulyadi (2016), menurutnya terdapat empat tujuan umum dalam penerapan sistem pengendalian internal menurut definisi yang telah diuraikan di atas, yaitu:

- a. untuk menjaga aset organisasi;
- b. guna pengecekan ketelitian dan keandalan data akuntansi;
- c. agar lebih efisien;
- d. mendorong agar kebijakan manajemen dipatuhi.

2.3.2 Sistem Pengendalian Internal (SPI)

2.3.2.1 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Sistem Pengendalian Internal merupakan suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris suatu entitas, manajemen, dan personel lain, yang dirancang

untuk memberikan keyakinan memadai mengenai pencapaian tujuan terkait dengan operasi, pelaporan dan ketaatan. (COSO, *Definition of Internal Control*, 2013)

2.3.2.2 Tujuan Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Menurut Romney dan Steinbart (2015), proses yang diterapkan untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan pengendalian berikut tercapai:

- a. Menjaga aset;
- b. Memelihara catatan dengan cukup detail untuk melaporkan aset perusahaan secara akurat dan adil;
- c. Memberikan informasi yang akurat dan terpercaya;
- d. Menyusun laporan keuangan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan;
- e. Mempromosikan dan meningkatkan efisiensi operasional;
- f. Mendorong kepatuhan terhadap kebijakan manajerial yang ditentukan; dan
- g. Mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut COSO (2013), di lingkungan perusahaan, sistem pengendalian internal dirancang sedemikian rupa untuk memberikan suatu keyakinan akan tercapainya tujuan perusahaan yang secara umum dibagi kedalam tiga kategori, yaitu:

- a. keefektifan dan efisiensi operasional perusahaan;
- b. pelaporan keuangan yang handal; dan
- c. kepatuhan terhadap prosedur dan peraturan yang diberlakukan.

2.3.2.3 *Framework* dalam Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Dalam perkembangannya, *framework* (kerangka) pengendalian internal dibagi ke dalam dua kelompok besar untuk mencegah *fraud* dan menerapkan pendekatan *Enterprise Risk Management (ERM)*. Dua kerangka pengendalian internal ini adalah:

- a. COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*)

COSO dirancang untuk membantu kepatuhan SOX, tetapi ada perbedaan antara COSO dan SOX. *Sarbanes-Oxley Act* disahkan pada tahun 2002 oleh Senator AS Paul Sarbanes dan Perwakilan AS Michael Oxley sebagai tanggapan atas kegiatan penipuan yang menyebabkan runtuhnya perusahaan seperti Enron dan Tyco. SOX mengharuskan perusahaan memelihara dan melaporkan pengendalian internal untuk pencegahan penipuan dan membuat CEO dan CFO organisasi bertanggung jawab secara pidana atas aktivitas penipuan. Namun, SOX tidak menyediakan kerangka kerja untuk kontrol internal tersebut. COSO melakukannya, dan dikembangkan secara khusus untuk mengoperasionalkan undang-undang SOX, memberi manajer jalan yang jelas menuju kepatuhan SOX. (*Auditboard, 2021*)

- b. COBIT (*Control Objectives for Information and Related Technologies*)

Kerangka kerja COBIT 5 asli adalah instruksi manual untuk menciptakan sistem TI yang aman untuk pelaporan risiko keuangan yang terintegrasi dengan baik ke dalam manajemen dan tata kelola bisnis Anda. Angka "5" dalam

kerangka kerja COBIT 5 adalah singkatan dari lima prinsip pengorganisasian COBIT. COBIT 5 asli mencakup lima prinsip berikut: 1) Memenuhi Kebutuhan Pemangku Kepentingan, 2) Mencakup *Enterprise End-to-End*, 3) Menerapkan Kerangka Terintegrasi Tunggal, 4) Mengaktifkan Pendekatan Holistik, dan 5) Memisahkan Tata Kelola dan Manajemen. (Auditboard, 2021)

2.3.2.4 SPI versi COSO ICIF

Pada tahun 1992, COSO mengeluarkan *Internal Control—Integrated Framework* (IC), yang diterima secara luas sebagai otoritas pengendalian internal dan dimasukkan ke dalam kebijakan, aturan, dan regulasi yang digunakan untuk mengendalikan aktivitas bisnis. (Romney dan Steinbart, 2015)

Pada tahun 2013, kerangka kerja IC diperbarui untuk menangani proses bisnis saat ini dan kemajuan teknologi dengan lebih baik. Kerangka kerja IC baru mempertahankan lima komponen kerangka kerja asli dan menambahkan 17 prinsip yang membangun dan mendukung konsep. (Romney dan Steinbart, 2015)

Menurut (Romney dan Steinbart, 2015), berikut merupakan 17 prinsip yang membangun dan mendukung konsep kerangka kerja IC.

a. *Control Environment*

- 1) menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika
- 2) menjalankan tanggung jawab pengawasan
- 3) menetapkan struktur, wewenang, dan tanggung jawab
- 4) menunjukkan komitmen terhadap kompetensi
- 5) menegakkan akuntabilitas

b. *Risk Assessment*

- 1) menentukan tujuan yang sesuai
- 2) mengidentifikasi dan menganalisis risiko
- 3) menilai risiko penipuan
- 4) mengidentifikasi dan menganalisis perubahan signifikan

c. *Control Activities*

- 1) memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian
- 2) memilih dan mengembangkan kontrol umum atas teknologi
- 3) menyebarkan melalui kebijakan dan prosedur

d. *Information and Communication*

- 1) menggunakan informasi yang relevan
- 2) berkomunikasi secara internal
- 3) berkomunikasi secara eksternal

e. *Monitoring*

- 1) melakukan evaluasi berkelanjutan dan/atau terpisah
- 2) mengevaluasi dan mengkomunikasikan kekurangan

2.3.2 Ancaman Pengendalian Internal

Sementara itu, Romney dan Steinbart (2015) telah menjelaskan beberapa ancaman yang kemungkinan besar akan muncul dan nantinya akan dihadapi dalam proses pengendalian internal pada tiap kelompok aktivitas sebagai berikut:

Table I.1 Ancaman dalam Siklus Penggajian

Aktivitas	Ancaman	
Masalah umum di seluruh siklus HRM / penggajian	1	Data <i>master</i> yang tidak akurat maupun tidak valid
	2	Pengungkapan informasi yang sensitif dan tidak sah
	3	Risiko data hilang atau rusak
	4	Pengangkatan pegawai yang tidak kompeten atau tidak sesuai kriteria
	5	Pelanggaran terhadap hukum ketenagakerjaan
Memperbarui data <i>master</i> penggajian	6	Perubahan yang tidak sah pada data <i>master</i> penggajian
	7	Pembaruan terhadap data <i>master</i> penggajian yang tidak akurat
Validasi data waktu dan kehadiran pegawai	8	Ketidakakuratan data waktu dan kehadiran
Menyiapkan penggajian	9	Terdapat kemungkinan salah dalam memproses penggajian
Mencairkan gaji	10	Terdapat aksi pencurian maupun kecurangan dalam mendistribusikan gaji
Mencairkan pajak gaji dan potongan lain-lain	11	Kegagalan untuk melakukan pembayaran yang seharusnya dilakukan
	12	Keterlambatan dalam membayarkan pajak gaji dan potongan lain-lain
	13	Ketidakakuratan dalam pembayaran

Sumber: Romney dan Steinbart (2015)

2.3.3 Unsur-unsur Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2016), dipaparkan bahwa unsur-unsur pengendalian internal dalam sistem akuntansi penggajian terdiri dari empat aspek yang membangun pengendalian internal setiap instansi. Aspek tersebut terdiri dari aspek organisasi, aspek sistem otorisasi, aspek prosedur pencatatan, dan aspek praktik yang sehat. Setiap aspek juga memiliki prosedurnya masing-masing. Berikut pengendalian internal dalam siklus penggajian.

a. Aspek organisasi

- Fungsi pembuatan daftar gaji harus dipisahkan dari fungsi keuangan
- Fungsi pencatatan waktu hadir harus dipisahkan dari fungsi operasi

b. Aspek sistem otorisasi

- Untuk setiap orang yang namanya termasuk dalam daftar penggajian, harus sudah memiliki surat keputusan pengangkatan pegawai yang telah ditandatangani kepala instansi
- Pada setiap perubahan gaji pegawai yang dikarenakan perubahan pangkat, perubahan tarif gaji, serta tambahan keluarga harus didasarkan pada surat keputusan kepala instansi
- Untuk setiap potongan atas gaji pegawai yang selain dari pajak penghasilan, harus didasarkan atas surat potongan gaji yang diotorisasi oleh Fungsi Kepegawaian
- Pengadaan kartu jam hadir harus diotorisasi oleh fungsi pencatat waktu
- Perintah lembur harus diotorisasi oleh kepala departemen pegawai yang bersangkutan
- Daftar gaji pegawai harus diotorisasi oleh fungsi personalia
- Bukti kas keluar terhadap pembayaran gaji pegawai harus diotorisasi oleh fungsi akuntansi

c. aspek prosedur pencatatan

- Segala perubahan yang ada dalam catatan penghasilan pegawai telah direkonsiliasi dengan daftar gaji pegawai
- Tarif upah yang dicantumkan dalam kartu jam kerja telah diverifikasi oleh fungsi akuntansi

d. Aspek praktik yang sehat

- Kartu jam hadir yang ada harus dibandingkan dengan kartu jam kerja sebelum dipakai sebagai dasar distribusi biaya tenaga kerja langsung
- Proses pemasukan kartu jam hadir ke dalam mesin pencatatan waktu diawasi oleh fungsi pencatat waktu
- Memverifikasi kebenaran serta ketelitian perhitungan pembuatan daftar gaji pegawai yang dilakukan oleh fungsi akuntansi sebelum dilakukannya pembayaran
- Perekonsiliasian penghitungan pajak penghasilan pegawai dengan catatan penghasilan pegawai
- Fungsi pembuat daftar gaji menyimpan catatan penghasilan pegawai

2.4 Siklus Pembayaran pada Belanja Negara

2.4.1 Pengajuan SPP

Menurut PMK Nomor 190/PMK.05/2012, Surat Permintaan Pembayaran yang selanjutnya disingkat SPP adalah dokumen yang diterbitkan oleh PPK, yang berisi permintaan pembayaran tagihan kepada negara. (Menteri Keuangan, 2012)

Sedangkan PPK sendiri atau singkatan dari Pejabat Pembuat Komitmen adalah pejabat yang melaksanakan kewenangan PA/KPA untuk mengambil keputusan dan/atau tindakan yang dapat mengakibatkan pengeluaran atas beban APBN. (Menteri Keuangan, 2012)

Menurut pasal 13 (Menteri Keuangan, 2012), PPK memiliki tugas dan wewenang yang salah satunya adalah membuat dan menandatangani SPP. PPK

melakukan pengajuan pembayaran berdasarkan bukti tagih yang tersedia. Kemudian bukti tagih tersebut diuji oleh PPK dengan menguji kelengkapan dokumen, kebenaran perhitungan, kebenaran data pihak yang berhak menerima pembayaran dan sebagainya. Jika dari bukti tagih yang telah diuji oleh PPK tadi telah memenuhi syarat dan ketentuan, SPP dapat diterbitkan.

2.4.2 Perintah Pembayaran SPM

Menurut PMK Nomor 190/PMK.05/2012, Surat Perintah Pembayaran yang selanjutnya disingkat SPM adalah dokumen yang diterbitkan oleh PPSPM untuk mencairkan dana yang bersumber dari DIPA. (Menteri Keuangan, 2012)

PPSPM yang merupakan singkatan dari Pejabat Penanda Tangan Surat Perintah Membayar adalah pejabat yang diberi kewenangan oleh PA/KPA untuk melakukan pengujian atas permintaan pembayaran dan menerbitkan perintah pembayaran. Menurut pasal 16 PMK, PPSPM melaksanakan kewenangan KPA untuk melakukan pengujian atas tagihan dan menerbitkan SPM. (Menteri Keuangan, 2012)

Dari SPP yang telah diterbitkan oleh PPK tadi, SPP tersebut menjadi dasar untuk menerbitkan SPM oleh PPSPM yang dilengkapi dengan data/dokumen pendukung lainnya. Atas SPP tersebut, menurut pasal 17 PMK, PPSPM akan melakukan pemeriksaan dan pengujian atas kelengkapan dokumen, kesesuaian penanda tangan, kebenaran pengisian format dan sebagainya. Setelah pemeriksaan dan pengujian atas SPP dirasa sudah memenuhi syarat dan ketentuan, SPM dapat diterbitkan oleh PPSPM. Dalam penerbitan SPM tersebut, PPSPM

melakukan hal hal seperti pencatatan pagu, realisasi belanja, sisa pagu, dana UP/TUP, dan sisa dana UP/TUP pada kartu pengawasan DIPA, kemudian PPSPM menandatangani SPM tersebut, dan yang terakhir PPSPM memasukkan Personal Identification Number (PIN) PPSPM sebagai tanda tangan elektronik pada ADK SPM. Selanjutnya SPM yang telah diterbitkan tersebut akan diajukan ke KPPN untuk tahap selanjutnya (Menteri Keuangan, 2012)

2.4.5 Pembayaran SP2D

Menurut PMK Nomor 190/PMK.05/2012, Surat Perintah Pencairan Dana yang selanjutnya disebut SP2D adalah surat perintah yang diterbitkan oleh KPPN selaku Kuasa BUN untuk pelaksanaan pengeluaran atas beban APBN berdasarkan SPM. (Menteri Keuangan, 2012)

KPPN yang merupakan singkatan dari Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara adalah instansi vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan yang memperoleh kuasa dari BUN untuk melaksanakan sebagian fungsi Kuasa BUN. (Menteri Keuangan, 2012)

SPM yang telah dibuat dan diterbitkan oleh PPSPM kemudian diajukan ke KPPN, oleh KPPN akan dilakukan penilititan dan pengujian atas SPM tersebut dilengkapi dengan surat pernyataan KPA, surat persetujuan TUP, SSP, serta data/dokumen pendukung lainnya. Menurut pasal 61 PMK 190, penelitian atas SPM meliputi penilititan atas kesesuaian tanda tangan PPSPM pada SPM dengan spesimen tanda tangan PPSPM pada KPPN, pemeriksaan atas cara penulisan/pengisian jumlah angka dan huruf pada SPM, dan pemeriksaan atas

kebenaran penulisan dalam SPM, termasuk tidak boleh terdapat cacat dalam penulisan. Sedangkan pengujian atas SPM meliputi pengujian kebenaran perhitungan angka, ketersediaan dana, kesesuaian tagihan, persyaratan pencairan dana, dan kesesuaian nilai potongan pajak. (Menteri Keuangan, 2012)

Setelah SPM selesai diuji dan diteliti serta dirasa telah memenuhi syarat dan ketentuan yang berlaku, KPPN kemudian menerbitkan SP2D. Menurut pasal 63 PMK 190, penyelesaian SP2D dilakukan dengan prosedur standar operasional dan norma waktu yang ditetapkan oleh Direktur Jenderal Perbendaharaan. Kemudian, pencairan dana berdasarkan SP2D dilakukan melalui transfer dana dari Kas Negara pada bank operasional kepada Rekening Pihak Penerima yang ditunjuk pada SP2D. (Menteri Keuangan, 2012)