

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1 Audit**

Arens *et al.* (2017) menguraikan pengertian dari audit sebagai berikut.

*Auditing is accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent and independent person.*

Maka dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa audit adalah proses pengumpulan data dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian antara informasi yang diperoleh dengan kriteria yang telah ditetapkan. Proses ini harus dilakukan oleh orang dalam hal ini auditor yang kompeten dan independen. Di Indonesia sendiri, seorang auditor dinyatakan kompeten dan independen apabila telah memperoleh sertifikasi *Certified Public Accountant* (CPA) dan telah memperoleh izin untuk memberikan jasanya dari Kementerian Keuangan selaku regulator.

*Auditing* merupakan suatu proses objektif yang terstruktur, yang digunakan untuk memeriksa dokumen sumber bukti yang relevan untuk setiap asersi mengenai kegiatan ekonomi suatu entitas, agar dapat memberikan tingkat keyakinan kepada para pengguna informasi atau pihak-pihak lain yang berkepentingan (Hayes *et al.*, 2014).

Sebelum melakukan tahapan atau proses audit, seorang auditor harus menentukan kriteria terlebih dahulu. Kriteria ini dapat diambil dari peraturan terkait maupun standar audit yang telah ditetapkan oleh pihak berwenang. Jika informasi yang diperoleh bersifat subjektif, maka akan lebih sulit untuk menentukan kriteria. Kriteria audit pengendalian internal atas laporan keuangan, akan menjadi kerangka kerja untuk menetapkan pengendalian internal.

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan terdapat lima unsur utama dalam *auditing* (Arens *et al.* 2017) yaitu.

1. Informasi dan kriteria

Informasi yang terukur artinya dapat diperiksa ulang atau diverifikasi kebenarannya dengan menentukan kriteria berupa standar-standar sebagai acuannya.

2. Entitas usaha

Pihak manajemen yang bertanggung jawab atas informasi yang diverifikasi. Dalam audit perlu ditentukan terlebih dahulu entitas yang dimaksud dan periode waktunya

3. Bukti audit

Bukti adalah semua informasi yang digunakan auditor untuk menarik kesimpulan berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan untuk menentukan basis opini.

4. Laporan audit

Dokumen hasil yang memuat opini auditor terkait informasi misalnya laporan keuangan yang diaudit. Pelaporan ini akan menyatakan bahwa pemeriksaan atau verifikasi telah dilakukan sesuai kriteria dan standar yang berlaku.

#### 5. Seseorang yang kompeten dan independen

Profesi auditor menuntut para akuntan publik untuk memiliki sikap kompeten yang dibuktikan lewat pemahaman kriteria-kriteria yang harus digunakan dan mengetahui jenis pemeriksaan yang harus dilakukan, sehingga pada akhirnya dapat memberikan penilaian profesional melalui pernyataan opini yang independen.

Audit dan akuntansi seringkali dinotasikan sebagai hal yang sama karena sebagian besar proses audit memang berkaitan dengan akuntansi. Namun sebenarnya kedua hal ini memiliki perbedaan, dimana akuntansi adalah proses pencatatan, pengikhtisaran dan pengklasifikasian suatu proses ekonomi secara logis dengan tujuan menyediakan informasi keuangan kepada para pengguna laporan keuangan. Sedangkan proses audit fokus utamanya adalah untuk memastikan bahwa informasi keuangan yang disajikan telah sesuai dengan dokumen sumber bukti dan telah benar mencerminkan peristiwa ekonomi yang terjadi.

## 2.2 Prosedur Audit

Prosedur audit adalah rangkaian tahap pemeriksaan yang digunakan untuk mengumpulkan bukti-bukti yang relevan dan andal dengan tujuan memberikan penilaian terhadap informasi yang disajikan melalui pernyataan pendapat auditor. Berdasarkan empat pernyataan Arens *et al.* (2017), tahapan audit dibagi menjadi 4 fase yaitu:

1. *Plan and design an audit approach*

Sebelum memulai proses pengumpulan bukti audit, seorang auditor harus melakukan perencanaan bersama tim audit, serta melakukan penelitian audit terlebih dahulu. Hal ini berkaitan erat dengan tujuan pengumpulan bukti yang relevan dan andal serta meminimalkan biaya audit. Tahapan perencanaan dan desain dalam prosedur audit bertujuan untuk memperoleh pemahaman tentang proses bisnis klien dan menilai risikonya, serta mengetahui sistem pengendalian internal klien dan juga menilai risikonya.

2. *Perform tests of controls and substantive tests of transactions*

Setelah memahami sistem pengendalian internal klien, auditor dapat mempersempit lingkup audit untuk mendapatkan ketepatan bukti yang relevan. Prosedur uji efektivitas atas *internal control* inilah yang dikenal sebagai *tests of controls* atau uji pengendalian. Selain *tests of controls* auditor juga perlu melakukan pengujian nilai moneter berbagai transaksi yang dicatat oleh pihak manajemen.

3. *Perform analytical procedures and tests of details of balances.*

Proses evaluasi informasi dengan menganalisis menggunakan perbandingan rasio, hubungan antar data atau analisis kecenderungan, untuk menilai kewajaran yang tersaji dalam pencatatan manajemen disebut sebagai prosedur analitis. Sedangkan pengujian rinci atas saldo adalah prosedur yang khususnya terfokus pada nilai tersaji atau saldo untuk menemukan salah saji moneter pada akun-akun dalam laporan keuangan.

4. *Complete the audit and issue an audit report*

Tahapan ini merupakan bagian akhir dari rangkaian prosedur audit, ketika auditor telah melakukan semua prosedur yang tepat sesuai asersi yang dituju. Auditor selanjutnya harus menguraikan semua informasi yang diperoleh untuk menarik suatu kesimpulan. Seorang auditor memiliki penilaian profesional (*professional judgement*) yang dituangkan dalam bentuk pernyataan opini.

Opini auditor akan disajikan dalam suatu dokumen Laporan Hasil Audit (LHA) yang memuat tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor, penjelasan lingkup audit dan pernyataan pendapat atau opini auditor terhadap informasi atau laporan keuangan yang diaudit.

Tahapan dalam prosedur audit juga dijelaskan oleh Hayes *et al.* (2014) sebagai berikut.

### 1. *Client acceptance*

Tahap awal ini tujuannya adalah melihat apakah perikatan dengan klien dapat dilakukan, jadi auditor perlu melakukan pemahaman terhadap proses bisnis klien terlebih dahulu. Mulai dari memahami latar belakang bisnis klien, lingkungan manajemen, penilaian atau prosedur auditor pendahulu, usulan manajemen, pegawai atau staf dan membuat akhirnya surat perikatan.

### 2. *Planning*

Prosedur ini berisi persiapan auditor mulai dari memahami entitas dan lingkungannya secara menyeluruh, menentukan risiko salah saji material klien, tingkat materialitas dan membuat surat pernyataan perencanaan audit dan program audit.

### 3. *Testing and evidence*

Melakukan berbagai prosedur pengujian seperti uji pengendalian, uji substantif atas transaksi, prosedur analitis, uji rinci atas saldo dan mencari kemungkinan liabilitas yang tidak tercatat dalam transaksi klien.

#### 4. *Evaluation and reporting*

Auditor akhirnya akan melakukan evaluasi terhadap seluruh informasi yang diperoleh dari berbagai pengujian sebelumnya dan menuangkan ke dalam laporan hasil audit. Hayes *et al.* (2014) menjelaskan bahwa prosedur ini meliputi *governance evidence, subsequent events, financial statements and other report, wrap-up procedures, matters for attention, report to Board of Directors (BoD)* dan *audit report*.

### **2.3 Audit Siklus Penggajian dan Personalialia**

#### **2.3.1 Pengertian Audit Siklus Penggajian dan Personalialia**

Siklus penggajian dan personalialia adalah kumpulan aktivitas usaha berulang yang berhubungan dengan operasi pengolahan data atau informasi terkait pengelolaan sumber daya manusia yang efektif (Romney & Steinbart, 2016). Jadi siklus penggajian dan personalialia mencakup aktivitas terkait pekerjaan dan pembayaran kepada pegawai atau karyawan.

Menurut Arens *et al.* (2017) audit siklus penggajian dan personalialia sebenarnya sama saja dengan audit atas siklus usaha lainnya, yaitu terdiri atas pemahaman atas pengendalian internal, penilaian risiko pengendalian, pengujian prosedur substantif dan prosedur analitis, serta pengujian rinci atas saldo. Ada beberapa perbedaan yang penting antara siklus penggajian dan personalialia dengan siklus lain pada audit yang umum, yaitu.

- 1) Hanya ada satu golongan transaksi untuk penggajian dan personalia. Kebanyakan siklus setidaknya mencakup dua golongan transaksi. Namun untuk siklus penggajian dan personalia hanya memiliki satu golongan transaksi karena penerimaan jasa dari pegawai dan pembayaran atas jasa tersebut melalui penggajian terjadi dalam jangka waktu yang pendek.
- 2) Transaksi-transaksi lebih signifikan daripada akun-akun neraca terkait. Akun-akun yang terkait dengan penggajian dan personalia seperti gaji yang masih harus dibayar dan pajak penghasilan yang dipotong biasanya relatif kecil dibanding jumlah transaksi-transaksi selama satu tahun.
- 3) Pengendalian internal atas penggajian dan personalia pada kebanyakan perusahaan umumnya efektif meskipun pada perusahaan kecil. Karena adanya sanksi tegas dari pemerintah jika ada kekeliruan dalam memotong dan menyetorkan pajak penghasilan disamping akan timbul masalah moral pegawai jika mereka tidak dibayar atau dibayar rendah.

Karena ketiga karakteristik ini, auditor umumnya menekankan diri pada pengujian pengendalian, pengujian substantif atas transaksi dan prosedur analitis dalam audit siklus penggajian dan personalia. Pengujian rinci atas saldo seringkali dilakukan tanpa memakan waktu untuk sebagian besar akun terkait penggajian dan personalia.

### **2.3.2 Asersi dan Tujuan audit Siklus Penggajian dan Personalia**

Asersi (*assertion*) adalah suatu pernyataan, atau suatu rangkaian pernyataan secara keseluruhan, oleh pihak yang bertanggung jawab, dimana secara implisit dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga). Untuk laporan

keuangan historis, asersi merupakan pernyataan dalam laporan keuangan oleh manajemen sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (Standar Audit (SA) 326 Bukti Audit).

Menurut Arens *et al.* (2017) pengujian pengendalian internal dapat disatukan dengan pengujian substantif atas transaksi. Tujuannya untuk menguji asersi manajemen terkait transaksi. Berikut ini 5 asersi manajemen terkait transaksi.

- 1) *Occurrence* (Keterjadian)
- 2) *Completeness* (Kelengkapan)
- 3) *Accuracy* (Keakuratan)
- 4) *Cut Off* (Pisah batas)
- 5) *Classification* (Klasifikasi)

Tujuan keseluruhan dari audit siklus penggajian dan personalia adalah untuk mengevaluasi apakah saldo akun yang terpengaruh oleh siklus tersebut telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Prosedur pengujian atas transaksi adalah cara yang sangat penting dalam memverifikasi saldo-saldo akun dalam siklus ini. Tujuan audit terkait transaksi adalah sebagai berikut.

- 1) Pembayaran gaji yang tercatat adalah untuk pekerjaan yang benar-benar dilakukan oleh karyawan yang ada (*occurrence*)
- 2) Seluruh transaksi penggajian dan personalia yang ada telah dicatat (*completeness*)

- 3) Transaksi penggajian dan personalia yang tercatat adalah untuk jumlah waktu bekerja yang aktual dan berada pada tingkat pembayaran yang tepat serta pemotongan dihitung dengan benar (*accuracy*)
- 4) Transaksi penggajian dan personalia dimasukkan dalam berkas induk penggajian dan personalia dengan benar dan diikhtisarkan dengan benar (*posting and summarization*)
- 5) Transaksi penggajian dan personalia diklasifikasikan dengan benar (*classification*)
- 6) Transaksi penggajian dan personalia dicatat pada waktu yang tepat (*timing*)

### **2.3.3 Sistem Pengendalian Internal Siklus Penggajian dan Personalia**

#### **2.3.3.1 Pemahaman Rancangan Pengendalian**

Prosedur pengujian pengendalian internal (*test of control*) dilakukan dalam rangka menentukan kualitas pengendalian internal suatu perusahaan. Pelaksanaan pengujian pengendalian internal (*test of control*) mewajibkan auditor untuk melakukan pengujian terhadap efektivitas pengendalian internal dalam mencapai tujuan perusahaan. Menurut Arens *et al.* (2017) pengujian pengendalian internal (*test of control*) adalah prosedur audit untuk menguji efektivitas operasional dan pengendalian dalam mendukung pengurangan risiko pengendalian. Sementara menurut Mulyadi (2010) pengujian pengendalian internal (*test of control*) adalah salah satu unsur kegiatan pemeriksaan internal yang bertujuan untuk menentukan dan mengawasi setiap transaksi perusahaan telah dilaksanakan sesuai dengan standar dan kebijakan yang telah ditetapkan perusahaan. Standar Audit (SA) 330

menyatakan bahwa auditor harus merancang dan melaksanakan pengujian pengendalian untuk memperoleh bukti mengenai efektivitas pengendalian internal.

#### 2.3.3.2 Penilaian Rancangan Pengendalian

Menurut Arens *et al.* (2017), kontrol utama siklus penggajian dan personalia untuk menilai risiko adalah sebagai berikut.

##### 1) Pemisahan tugas yang memadai

Mencegah kelebihan pembayaran kepada karyawan fiktif adalah penting, terutama dalam siklus penggajian dan personalia. Fungsi penggajian dan personalia harus tetap independen dari departemen sumber daya manusia, yang mengontrol aktivitas penggajian dan personalia utama, seperti menambah dan menghapus karyawan. Karena itu upaya pencegahan dengan melakukan pemisahan tugas perlu dilakukan.

##### 2) Otorisasi yang tepat

Pembagian tugas dan wewenang untuk setiap departemen harus dibagi sesuai tugas dan fungsinya. Misalnya, hanya departemen sumber daya manusia yang dapat mengotorisasi penghapusan dan penambahan karyawan dari daftar penggajian atau mengubah tingkat upah serta potongannya. Selain itu, jumlah jam kerja oleh setiap karyawan, terutama lembur, harus disahkan oleh *supervisor employee*.

##### 3) Dokumen dan catatan yang memadai

Dokumen dan catatan yang memadai tergantung pada sifat sistem penggajian dan personalia dalam suatu perusahaan. Contohnya, untuk karyawan paruh

waktu memerlukan kartu waktu, namun tidak untuk karyawan tetap yang diberikan gaji tetap perbulan oleh perusahaan.

4) Kontrol fisik atas aset dan catatan

Akses untuk cek gaji yang belum ditandatangani harus dibatasi. Cek harus ditandatangani oleh karyawan yang bertanggung jawab dan pencairan penggajian harus didistribusikan oleh seseorang yang independen dari fungsi penggajian dan pencatatan waktu.

5) Pengecekan yang independen atas kinerja

Perhitungan penggajian harus diverifikasi secara independen, termasuk perbandingan total batch dengan ringkasan laporan. Seorang anggota manajemen yang bertanggung jawab harus mereview output penggajian untuk melihat kemungkinan salah saji atau jumlah yang tidak biasa.

### 2.3.3.3 Pengujian Implementasi Pengendalian

Berdasarkan tujuan audit siklus penggajian dan personalia yang telah dijelaskan sebelumnya, berikut prosedur pengujian pengendalian umum (*test of control*) untuk audit siklus penggajian dan personalia, yang dikemukakan oleh Arens *et al.* (2017).

1) *Occurrence*

- a. Catatan waktu sudah disetujui oleh supervisi;
- b. Memeriksa kartu waktu;
- c. Memeriksa dokumen personalia yang memadai;
- d. Meninjau kebijakan personalia;

- e. Terdapat pemisahan tugas antara personalia, pencatatan waktu, dan distribusi penggajian;
- f. Hanya karyawan yang ada dalam data komputer yang diterima ketika data karyawan dimasukkan; dan
- g. Distribusi penggajian telah diotorisasi sebelum diumumkan.

2) *Completeness*

- a. Pemberian nomor sesuai urutan pada tiap cek penggajian yang dikeluarkan; dan
- b. Rekonsiliasi rekening koran di bank.

3) *Accuracy*

- a. Perhitungan dan penjumlahan sudah diverifikasi secara internal;
- b. Total pengeluaran dibandingkan dengan laporan ikhtisar komputer;
- c. Tarif gaji atau upah telah diotorisasi dengan tepat; dan
- d. Pemotongan sudah diotorisasi dengan tepat.

4) *Posting and summarization*

- a. Isi file induk diverifikasi secara rutin oleh internal perusahaan.
- b. Jumlah atau nilai pada file induk disesuaikan dengan jumlah yang tercatat di buku besar.

5) *Classification*

- a. Bagan akun yang digunakan telah memadai; dan
- b. Klasifikasi akun diverifikasi secara internal.

6) *Timing*

- a. Pencatatan transaksi dilakukan sesegera mungkin setelah transaksi gaji atau upah dilakukan; dan
- b. Tanggal diverifikasi secara internal oleh perusahaan.

Selanjutnya untuk prosedur tes substantif transaksi menurut Arens *et al.* (2017) adalah sebagai berikut.

1) *Occurrence*

- a. Meninjau jurnal penggajian dan personalia, buku besar umum, dan catatan gaji;
- b. Membandingkan cek yang dibatalkan dengan catatan sumber daya manusia;
- c. Membandingkan cek yang dibatalkan dengan jurnal penggajian dan personalia untuk nama, jumlah dan tanggal; dan
- d. Memeriksa cek yang dibatalkan untuk pengesahan yang tepat.

2) *Completeness*

- a. Merekonsiliasi pencairan dalam jurnal penggajian dan personalia dengan pencairan pada laporan rekening bank penggajian dan personalia; dan
- b. Membuktikan rekonsiliasi rekening koran bank.

3) *Accuracy*

- a. Menghitung ulang jam yang digunakan pada kartu waktu;
- b. Membandingkan tingkat upah dengan kontrak serikat pekerja, persetujuan oleh dewan direksi, perjanjian kontrak, atau sumber lainnya;
- c. Menghitung ulang gaji kotor;

- d. Memeriksa pemotongan dengan mengacu pada tabel pajak dan formulir otorisasi dalam data sumber daya manusia;
  - e. Menghitung ulang gaji bersih;
  - f. Membandingkan cek yang dibatalkan dengan jurnal penggajian dan personalia terkait jumlahnya.
- 4) *Posting and summarization*
- a. Menguji akurasi klerikal dengan memfooting jurnal penggajian dan personalia dan menelusuri posting ke buku besar umum serta data file induk penggajian dan personalia.
- 5) *Classification*
- a. Membandingkan klasifikasi dengan bagan akun atau prosedur manual; dan
  - b. Mereview kartu waktu karyawan departemen dan tiket pekerjaan untuk penugasan serta menelusuri ke distribusi tenaga kerja.
- 6) *Timing*
- a. Membandingkan tanggal pembayaran yang tercatat dalam jurnal penggajian dan personalia dengan tanggal pada cek yang dibatalkan atau setoran langsung dan catatan waktu; dan
  - b. Membandingkan tanggal pada cek dengan tanggal pencairan cek tersebut dari bank.

Auditor sering memperpanjang prosedur audit penggajian dan personalia jika, siklus ini memiliki dampak signifikan pada penilaian persediaan atau jika auditor khawatir tentang kemungkinan transaksi penggajian dan personalia yang curang,

seperti tidak adanya karyawan atau jam kerja yang tidak tepat. Berikut ini prosedur pengujian yang dilakukan auditor terhadap kemungkinan kecurangan ini.

- 1) Hubungan antara penggajian dan personalia dengan penilaian persediaan  
Klasifikasi akun yang tidak sesuai akan mempengaruhi penilaian inventaris atau aktiva secara material misalnya untuk akun seperti barang jadi, barang dalam proses atau konstruksi dalam proses. Misalnya, *overhead* yang dibebankan untuk inventaris pada tanggal neraca dicatat lebih tinggi, jika gaji tenaga administrasi secara tidak sengaja atau sengaja dibebankan kepada *overhead* manufaktur tidak langsung. Demikian pula, penilaian inventaris akan dipengaruhi jika biaya tenaga kerja langsung dari masing-masing karyawan dibebankan ke pekerjaan atau proses yang salah. Sehingga ketika pekerjaan ditagih berdasarkan biaya tambahan, pendapatan dan penilaian inventaris keduanya dipengaruhi oleh pengisian tenaga kerja yang salah.
- 2) Pengujian atas karyawan yang tidak ada  
Mencairkan cek gaji untuk karyawan fiktif atau yang sudah tidak lagi bekerja, biasanya dilakukan oleh petugas penggajian, mandor, rekan karyawan, atau bahkan karyawan itu sendiri. Cara mengetahui kecurangan ini adalah dengan membandingkan nama pada cek yang dibatalkan dengan kartu waktu atau catatan lainnya untuk mengetahui tanda tangan resmi dan kewajarannya. Perangkat lunak audit dapat digunakan untuk membandingkan semua nomor akun tempat penggajian disetorkan untuk mencari data duplikat. Sedangkan untuk menguji karyawan yang tidak ada, auditor dapat melacak transaksi yang dipilih dan tercatat dalam jurnal penggajian dan personalia ke departemen

sumber daya manusia untuk menentukan apakah karyawan tersebut benar-benar dipekerjakan selama periode penggajian.

### 3) Pengujian atas kecurangan waktu

Mengungkap kecurangan waktu biasanya sulit bagi seorang auditor. Salah satu prosedur yang dapat dilakukan adalah dengan merekonsiliasi total jam yang dibayar menurut catatan penggajian dan personalia dengan jam kerja yang independen.

#### **2.3.4 Prosedur Substantif**

Tahap selanjutnya setelah melakukan pengujian pengendalian internal adalah melakukan prosedur substantif. Standar Audit (SA) 330 menyatakan bahwa prosedur substantif adalah suatu prosedur audit yang dirancang oleh auditor untuk menguji salah saji material pada tingkatan asersi tertentu. Mengenai banyaknya prosedur substantif yang akan dilakukan oleh auditor ditentukan oleh penilaian risiko yang telah dilakukan sebelumnya. Jika *inherent risk* dan *control risk* yang telah diidentifikasi tinggi, maka dibutuhkan *detection risk* yang rendah. Begitu pula sebaliknya. Karena itu untuk menjadikan *detection risk* tersebut rendah adalah dengan memperbanyak prosedur substantif.

Pada akun neraca biasanya transaksi terkait penggajian dan personalia tidak terlibat secara signifikan, kecuali untuk tenaga kerja yang dibebankan sebagai inventaris. Selain potensi kecurangan, risiko bawaan biasanya cenderung rendah untuk semua tujuan audit terkait saldo. Biasanya akan timbul risiko kecurangan bawaan jika sebagian besar transaksi menggunakan uang tunai. Oleh karena itu

tujuan audit terkait transaksi itu penting sehingga menggunakan prosedur analisis substantif untuk mengaudit siklus penggajian dan personalia.

Prosedur analisis substantif untuk siklus penggajian dan personalia menurut Arens *et al.* (2017) sebagai berikut.

- 1) Membandingkan saldo rekening beban penggajian dengan tahun-tahun sebelumnya yang disesuaikan dengan kenaikan tarif gaji dan kenaikan volume. Untuk mendeteksi kemungkinan salah saji akun pengeluaran penggajian.
- 2) Membandingkan tenaga kerja langsung sebagai persentase penjualan dengan tahun-tahun sebelumnya. Untuk mendeteksi kemungkinan salah saji tenaga kerja langsung dan inventaris.
- 3) Membandingkan beban komisi sebagai persentase penjualan dengan tahun-tahun sebelumnya. Untuk mendeteksi kemungkinan salah saji beban komisi dan kewajiban komisi.
- 4) Membandingkan beban pajak penggajian sebagai persentase dari gaji dan upah dengan tahun-tahun sebelumnya yang disesuaikan dengan perubahan tarif pajak. Untuk mendeteksi kemungkinan salah saji beban pajak dan kewajiban pajak gaji.
- 5) Membandingkan rekening pajak gaji yang masih harus dibayar dengan tahun-tahun sebelumnya. Untuk mendeteksi kemungkinan salah saji pajak gaji yang masih harus dibayar dan biaya pajak gaji.

Selanjutnya verifikasi akun liabilitas yang terkait dengan siklus penggajian dan personalia, yaitu beban gaji yang masih harus dibayar (*accrued payroll expenses*), akan lebih mudah dilakukan jika pengendalian internal perusahaan telah dilakukan

dengan baik, sehingga pengujian rinci atas saldo untuk audit siklus ini tidak memerlukan banyak waktu. Menurut Arens *et al.* (2017), ada dua tujuan audit terkait saldo dalam menguji akun liabilitas siklus penggajian dan personalia yaitu.

- 1) Akrua dalam neraca saldo dinyatakan pada jumlah yang benar (*accuracy*)
- 2) Transaksi dalam siklus penggajian dan personalia telah dicatat pada periode waktu yang tepat (*cut-off*)

Fokus utama dari kedua tujuan tersebut adalah untuk memastikan bahwa tidak ada akrua yang dinyatakan atau dihilangkan.

Pengujian tambahan yang menyeluruh hanya diperlukan ketika auditor menemukan kekurangan yang signifikan atau kelemahan material dalam pengendalian internal, salah saji signifikan dalam pengujian kewajiban, atau varians utama yang tidak dapat dijelaskan dalam prosedur analitis substantif. Namun demikian, beberapa akun laporan laba rugi telah diuji dalam siklus penggajian dan personalia seperti kompensasi petugas, komisi, beban pajak gaji, total gaji, dan tenaga kontrak Arens *et al.* (2017).