

Analisis Sistem Pengendalian Internal atas Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional Berdasarkan COSO Framework 2013 Studi Kasus Pada PT. TW

*Internal Controlling
System and Cash
Disbursement*

467

Muanas, Rahadyan Wisnu Jaka Prakoso
*Program Studi Akuntansi, Institut Bisnis dan Informatika Kesatuan
EMail: muanas@ibik.ac.id*

Submitted:
AGUSTUS 2022

Accepted:
NOVEMBER 2022

ABSTRACT

In general, operational activities are activities that are the main source of income for a business entity, these operational activities also generate cash flow. Cash flows from operating activities are an important component for the entity, because in these cash flows the entity can evaluate the entity's ability to achieve its objectives. In the cash disbursement process, it is necessary to have a procedure that aims to monitor that the cash issued is in accordance with the entity's objectives, because cash is a financial instrument that can be easily transferred. This study aims to determine the role of internal control in PT. Tw as well as an evaluation of the internal control system for cash disbursements from operational activities at PT. Tw. The data used in this study is primary data with data collection techniques by conducting observations, in-depth interviews and documentation. The author conducted research on the division of Finance & Accounting PT. Tw which is located at JL. Raya Simpang Tiga Jl. Karadenan No.35, Karadenan, Kec. Cibinong, Bogor Regency, West Java 16913. Based on the results of research conducted on procedures, practices and documents used during cash disbursement operational activities, compared to the basic components in the 2013 COSO Framework, namely Control Environment, Risk Assessment, Control Activities, Information & Communication and Monitoring, it can be concluded that the Internal Control System over Operational Activity Cash Disbursement Procedures at PT. Tw has not been fully implemented in accordance with existing theory, the lack of printed SOP documents, the use of internal & external communication that has not been effective and also there is a discrepancy between the operational standards decided by management and practice.

Keywords: *Internal Control, Cash Disbursement Procedures and COSO Framework 2013*

ABSTRAK

Pada umumnya aktivitas operasional adalah kegiatan yang menjadi penghasil utama pendapatan sebuah entitas bisnis, aktivitas operasional ini juga menghasilkan arus kas. Arus kas yang berasal dari aktivitas operasional merupakan komponen yang penting bagi entitas, sebab pada arus kas tersebut entitas dapat mengevaluasi kemampuan entitas dalam mencapai tujuannya. Pada proses pengeluaran kas perlu adanya prosedur yang bertujuan untuk mengawasi agar kas yang dikeluarkan sesuai dengan tujuan entitas, sebab kas merupakan instrumen keuangan yang dapat dengan mudah dipindah-tangankan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui peran pengendalian internal yang ada pada PT. Tw sekaligus evaluasi terhadap sistem pengendalian internal atas pengeluaran kas aktivitas operasional di PT. Tw. Data yang digunakan pada penelitian ini merupakan data primer dengan teknik pengambilan data dengan melakukan observasi, wawancara mendalam dan dokumentasi. Penulis melakukan penelitian pada divisi *Finance & Accounting* PT. Tw yang berlokasi di JL. Raya Simpang Tiga Jl. Karadenan No.35, Karadenan, Kec. Cibinong, Kabupaten Bogor, Jawa Barat 16913. Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan pada prosedur, praktik dan dokumen yang digunakan pada saat aktivitas operasional pengeluaran kas, dibandingkan dengan komponen dasar pada *COSO Framework 2013* yaitu Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Aktivitas Pengendalian, Informasi & Komunikasi dan Pemantauan dapat disimpulkan bahwa

JIAKES

Jurnal Ilmiah Akuntansi
Kesatuan
Vol. 10 No. 3, 2022
pg. 467-490
IBI Kesatuan
ISSN 2337 - 7852
E-ISSN 2721 - 3048
DOI: 10.37641/jiakes.v10i3.1446

Sistem Pengendalian Internal atas Prosedur Pengeluaran Kas Akitvitas Operasional di PT. Tw belum sepenuhnya dijalankan sesuai dengan teori yang ada, minimnya dokumen sop yang tercetak, adanya penggunaan komunikasi internal & eksternal yang belum efektif dan juga adanya ketidak sesuaian antara standar operasional yang diputuskan manajemen dengan praktiknya.

Kata Kunci: pengendalian intern, prosedur pengeluaran kas dan coso *framework* 2013

PENDAHULUAN

Di dalam bisnis, ada berbagai macam jenis usaha berbeda yang tentu saja memberi pengaruh terhadap bentuk pencatatan akuntansi dan pengawasannya. Namun ada tiga jenis usaha yang paling umum kita temui yaitu perusahaan jasa, perusahaan dagang dan perusahaan manufaktur. Perusahaan jasa adalah sebuah entitas yang menawarkan layanan-layanan produk jasa kepada pelanggannya yang bertujuan untuk mendapatkan laba. Sementara itu perusahaan dagang merupakan sebuah entitas yang bertujuan untuk mendapatkan keuntungan dari barang persediaan yang dibeli dari produsen/*supplier* lalu dijual ke konsumen dengan selisih keuntungan. Perusahaan manufaktur adalah sebuah entitas yang menjalankan proses bisnisnya untuk mendapatkan laba dengan mengolah atau membeli bahan mentah, lalu mengubahnya menjadi bahan jadi atau bahan setengah jadi, proses pengolahan inilah yang biasa disebut dengan proses produksi.

Dalam proses produksi tentu saja akan menimbulkan proses aktivitas operasional, sebab aktivitas operasional merupakan aktivitas yang berhubungan dengan sumber daya manusia (SDM), bahan produksi (bahan baku, bahan pembantu), dan peralatan yang bertujuan untuk menghasilkan produk yang memiliki nilai lebih, produk ini lah yang nantinya dijual kepada konsumen dan mendatangkan laba pada perusahaan. Dengan lebih ringkasnya proses aktivitas operasional adalah sebuah alur bahan (*input*) dikonversi menjadi produk (*output*).

Pada umumnya aktivitas operasional ini adalah kegiatan yang menjadi penghasil utama pendapatan sebuah entitas bisnis, aktivitas operasional ini juga menghasilkan arus kas. Arus kas yang berasal dari aktivitas operasional merupakan komponen yang sangat penting bagi entitas, sebab pada arus kas tersebut entitas dapat mengevaluasi kemampuan dalam menghasilkan dan juga mengelola arus kas, kemampuan melunasi kewajiban atau liabilitas tepat pada waktunya, mengeluarkan dividen, dan juga melakukan ekspansi bisnis tanpa bergantung kepada pendanaan dari pihak lain.

Oleh sebab itu pada proses pengeluaran kas aktivitas operasional perlu adanya prosedur-prosedur yang bertujuan untuk mengawasi agar kas yang dikeluarkan sesuai dengan tujuan dan misi perusahaan, sebab kas merupakan instrumen keuangan yang bersifat sangat likuid atau dapat dengan mudah dipindahtangankan, karena itu perlu adanya langkah-langkah prosedural atau sistem pengendalian yang dapat mengawasi dan juga menjaga peredaran arus kas pada sebuah entitas agar tetap pada fungsi seharusnya.

Tujuan dibutuhkannya prosedur pengendalian atas pengoperasian pengeluaran kas tidak lain ialah demi memastikan terlaksananya penggunaan atau pengeluaran kas yang tepat sesuai dengan tujuannya dan juga terjaganya kas perusahaan dengan aman, sehubungan dengan fakta, bahwa kebanyakan transaksi yang dilakukan oleh suatu organisasi, instansi atau perusahaan melibatkan kas di dalamnya. Prosedur-prosedur yang diterapkan bisa juga diartikan sebagai bagian dari sistem pengendalian internal yang diperlukan untuk menjadi acuan dan juga untuk menekan resiko-resiko terjadinya kesalahan atau penyelewengan, pengawasan pada aktivitas siklus kas dalam operasional perusahaan sangat diperlukan.

Pengendalian internal adalah suatu metode pengawasan yang berupa pengawasan secara menyeluruh terhadap aktivitas perusahaan, baik itu aktivitas dari organisasi di dalamnya ataupun sistem yang diterapkan untuk menjalankan perusahaan tersebut, pengawasan ini juga mencakup instrumen yang digunakan oleh perusahaan. Sistem pengendalian internal perusahaan bukan sekadar memeriksa keabsahan angka-angka dan

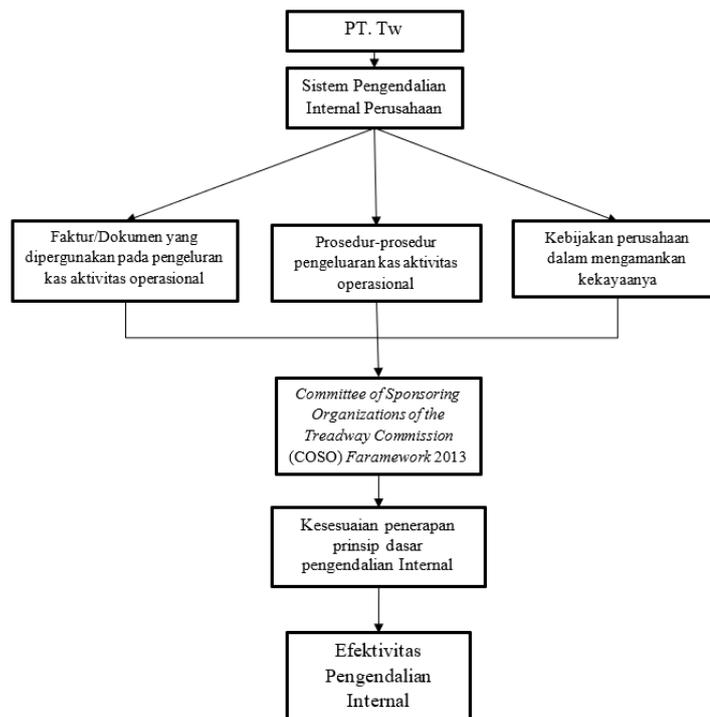
menjaga aset perusahaan dari segi pencatatan saja, namun juga mencakup struktur organisasi perusahaan demi terciptanya efisiensi kerja, pembatasan wewenang juga pengawasan fungsi dari tiap-tiap sumber daya, demi meminimalisir terjadinya pemusatan kewenangan pada suatu jabatan yang dapat menyebabkan kecurangan atau penyelewengan. Sebab itu pengendalian internal perlu dievaluasi secara berkala agar fungsinya berjalan seperti seharusnya.

Evaluasi pada Sistem Pengendalian Internal dapat dilakukan dengan melakukan analisis perbandingan antara SOP (*Standard Operating Procedure*) yang diterapkan pada perusahaan berikut dengan bukti-bukti dokumennya dibandingkan dengan kesesuaian/ketidaksesuaian praktek yang sebenarnya terjadi pada kegiatan aktivitas operasional perusahaan, dari perbandingan tersebut. Pendekatan studi kasus pun diterapkan pada penelitian ini yang, menurut (Nawawi & Salin, 2018) Pendekatan studi kasus diadopsi untuk menyelidiki dan menganalisis kelemahan pengendalian internal dan insiden *fraud*/kecurangan kerja. Sebuah metode campuran pengumpulan data, khusus, kuesioner survey dan analisis dokumen digunakan.

Dipilihnya PT Tw menjadi subjek penelitian adalah karena, PT Tw bergerak dalam bidang industri tekstil garmen, pada sektor industri tersebut sangat bergantung kepada kelancaran aktivitas operasional produksinya, selain itu pada kegiatan operasionalnya PT Tw tidak terlepas dari perputaran transaksi kas yang cepat, sebab perusahaan menggunakan pola produksi terputus-putus (*intermittent*), salah satu kelemahan dalam penerapan pola produksi terputus-putus adalah sulitnya dilakukan pengawasan dalam proses aktivitas operasional, sebab *output* yang dihasilkan perusahaan berdasarkan pesanan, dan pada pola produksi ini sangat dibutuhkannya tenaga-tenaga ahli.

Penulis ingin mengkaji implementasi sistem pengendalian internal atas siklus pengeluaran kas aktivitas operasional PT. Tw dengan menggunakan perbandingan dari COSO *Internal Control Framework* 2013 sebagai cara untuk mengetahui bagaimana pelaksanaan prosedur atau kegiatan pencatatan, pada siklus pengeluaran kas aktivitas operasional yang berkaitan dengan pengendalian internal yang digunakan perusahaan, hingga mendapatkan tafsiran berupa apakah sistem pengendalian internal yang diterapkan perusahaan telah efektif atau belum.

Kerangka Pemikiran Konseptual



Gambar 1 Kerangka Pemikiran Penelitian

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian ini terletak di JL. Raya Simpang Tiga Jl. Karadenan No.35, Karadenan, Cibinong, Kab.Bogor, Jawa Barat 16913, atau tepatnya di PT. Tw. Penelitian ini akan dilaksanakan pada jangka waktu 3 bulan, yaitu dimulai dari bulan Januari 2022 sampai dengan Maret 2022. Populasi penelitian ini adalah subjek yang berhubungan dengan prosedur pengeluaran kas yang merupakan Kepala Bagian Akunting, Kepala bagian Keuangan beserta seluruh Staff Bagian Akuntansi dan Keuangan yang bekerja di PT. Tw. Sampel yang digunakan ditetapkan dengan metode sampel jenuh.

Dalam penelitian ini digunakan cara pengumpulan data berupa observasi (*focus group discussion*), wawancara (*in-depth interview*) dan dokumentasi. Pada riset ini, kaidah-kaidah yang digunakan adalah analisis deskriptif dengan pendekatan dengan menggunakan metode analisis tematik.

470

Tabel 3. 1 Fokus Penelitian dan Skala Pemberian Skor

Komponen SPI	Prinsip Dasar	Skala Pengukuran
Lingkungan Pengendalian	Etika dan integritas	Skor untuk setiap prinsip dasar 1= Diterapkan 0= Tidak diterapkan
	Komitmen terhadap kompetensi	
	Penerapan struktur, wewenang dan tanggung jawab	
	Tanggung jawab pengawasan	
	Akuntabilitas atas sistem <i>internal control</i>	
Penilaian Resiko	Menentukan tujuan	Skor untuk setiap prinsip dasar 1= Diterapkan 0= Tidak diterapkan
	Mengidentifikasi dan menganalisis risiko	
	Menilai risiko fraud	
	Mengidentifikasi dan menganalisis perubahan signifikan	
Aktivitas pengendalian	Mengembangkan kegiatan pengendalian	Skor untuk setiap prinsip dasar 1= Diterapkan 0= Tidak diterapkan
	Mengembangkan kontrol atas teknologi	
	Merujuk kepala kebijakan dan prosedur	
Informasi dan Komunikasi	Menggunakan komunikasi yang relevan	Skor untuk setiap prinsip dasar 1= Diterapkan 0= Tidak diterapkan
	Komunikasi internal yang efektif	
	Komunikasi eksternal yang efektif	
Pemantauan	Evaluasi berkelanjutan dan terpisah	Skor untuk setiap prinsip dasar 1= Diterapkan 0= Tidak diterapkan
	Mengevaluasi dan pelaporan setiap kelemahan	

Sumber: Arikunto (2016)

Dalam mengetahui efektivitas dan untuk mengetahui persentase setiap komponen sistem pengendalian intern yang telah diterapkan PT. Tw, dilakukan perbandingan unsur-unsur pengendalian internal pengeluaran kas aktivitas operasional PT. Tw dengan unsur pengendalian internal menurut (Arikunto, 2016) :

$$X = \frac{\text{Frekuensi jawaban "ya"}}{\Sigma \text{Pertanyaan}} \times 100\%$$

Dan berikut adalah penjabaran dari hasil penghitungan persentase

Tabel 3. 2 Perhitungan Persentase

Presentase	Kriteria
0% - 20%	Penerapan Nilai Tidak Efektif
21% - 40%	Penerapan Nilai Kurang Efektif
41% - 60%	Penerapan Nilai Cukup Efektif
61% - 80%	Penerapan Nilai Efektif
81-100%	Penerapan Nilai Sangat Efektif

Sumber: Arikunto (2016)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil Singkat Perusahaan

PT. Tw merupakan perusahaan yang memulai bisnis dibidang manufaktur garmen dimulai dari tahun 1990, perusahaan bekerja sama dengan perusahaan Samsung yang berfokus memproduksi pakaian luar atau *outerwear* yang di ekspor ke Eropa. Sedangkan fokus PT. Tw dibidang bisnis seragam mulai dilakukan pada tahun 1997. PT. Tw juga memiliki pengalaman bertahun-tahun dalam industri ini, termasuk memproduksi seragam rumah sakit untuk pasar Jepang selama kurang lebih 17 tahun. PT. Tw juga menyediakan layanan lengkap di seluruh proses, dari desain yang disesuaikan, pemilihan kain tematik, bahan dan aksesoris, persiapan sampel produk, produksi nyata yang berjalan, pengepakan hingga jadwal pengiriman tepat waktu. Selain memproduksi seragam, perusahaan juga menyediakan pesanan CM (*Cutting and Making*) untuk pakaian *fashion branded* indonesia seperti Executive, Valino Dona, Minimal, Accent dan lain-lain. Sebagian besar dari mereka adalah pelanggan setia perusahaan selama lebih dari 12 tahun.

PT. Tw juga menaungi dua merek, yaitu Moslemate Shannindya dan Stepanka Laterai. Moslemate Shannindya lebih ke arah brand fashion muslim, sedangkan Stepanka Laterai seperti induknya tetapi dapat membeli dalam jumlah yang lebih kecil menjual seragam harian, seragam rumah sakit dan seragam keamanan. Perusahaan menawarkan jasa pesanaan CM (*Cutting and Making*) untuk pakaian *fashion branded*.

Temuan Penelitian

Temuan penelitian berisi tentang pemahaman terhadap latar belakang kegiatan aktivitas bisnis dan informasi general mengenai objek penelitian, tujuannya adalah agar peneliti dapat memahami dan melakukan analisisnya terhadap tingkat efektivitas prosedur pengendalian internal terhadap pengeluaran kas pada aktivitas operasional di PT. Tw yang memerlukan analisis lebih lanjut. Adapun variabel yang akan dibahas dan juga dianalisis oleh peneliti pada sub bab ini merupakan bagaimana implementasi atau pelaksanaan prosedur-prosedur yang diterapkan untuk mengamankan kekayaan perusahaan, bagai mana penerapan pengendalian internal atas pencatatan ataupun pendokumentasian yang berhubungan dengan pengeluaran kas dan bagaimana efektivitas pelaksanaan pengendalian internal atas kas aktivitas operasional.

Temuan Data Kondisi Lingkungan Kerja. Pada lingkungan praktek kerja di PT. Tw kondisinya menyesuaikan dengan target kerja dari pesanan yang diterima sesuai dengan dokumen tender yang telah disetujui oleh PT. Tw dan *customer*/konsumen melalui *marketer* perusahaan. Terkadang pada bagian produksi masih terjadi aktivitas produksi sampai dengan jam 10 malam, ini disebabkan oleh banyaknya orderan/pesanan yang masih belum terselesaikan namun sudah mendekati batas waktu yang telah ditentukan. Temuan atas data kondisi lingkungan kerja ini didapatkan oleh penulis dengan observasi dan informasi dari pihak internal. Pada lingkungan kerja ini penulis menemui keterbatasan informasi, sebab lokasi pabrik, kantor marketing dan kantor *fnance dan accounting* terpisah.

Temuan pada fungsi-fungsi yang terlibat atas pengeluaran kas aktivitas operasional. Pada fungsi ini, terlibat pihak-pihak yang memerlukan pengeluaran kas, seperti *supplier*/pemasok, divisi *purchasing* dan pihak lain yang membutuhkan pengeluaran kas/bank. Pihak-pihak tersebut melakukan pengajuan/permintaan pembayaran kas kepada staff keuangan kasir dengan lampiran dan dokumen-dokumen pendukung lainnya. Pengeluaran dan pengelolaan kas besar/bank merupakan otorisasi dari Kepala Bagian Keuangan, sedangkan kas kecil merupakan otorisasi dari kasir diketahui oleh Kepala Keuangan, pendapatan kas/uang masuk merupakan tanggung jawab dari staff AR (*account recivable*) dan proses posting/pencatatan dan *input* ke sistem informasi akuntansi perusahaan merupakan otorisasi dari staff akuntansi dan Kepala bagian *fnance dan accounting*. Pemisahan ini bertujuan untuk meningkatkan kontrol atas keamanan asset kekayaan perusahaan selain itu juga otorisasi ini bertujuan untuk

menumbuhkan budaya saling monitoring/koreksi antar karyawan demi meminimalisir terjadinya kesalahan pada proses pengeluaran kas.

Temuan Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional. Pengeluaran kas dibawah atau sama dengan Rp1.000.000,00 rupiah diizinkan untuk dilakukan melalui kas kecil dan berikut merupakan alur prosedur yang terjadi ketika terjadi pengeluaran kas ≤ Rp1.000.000,00. Pengeluaran kas di atas Rp1.000.000,00 digolongkan ke dalam pengeluaran kas besar yang biasanya dikeluarkan melalui transfer bank.

Temuan Analisis Internal Control atas Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional. Dalam hal ini diperoleh temuan ketidaksesuaian sebagaimana Tabel 4.1.

Tabel 4. 1 Poin Tidak Sesuai Hasil Wawancara Staff Admin dan Accounting

No	Prinsip COSO	Point of Focus	Deskripsi
11	Penetapan struktur, wewenang dan tanggung jawab: Pihak manajemen perlu untuk memahami tanggung jawab dan wewenangnya yang tentunya dibatasi cakupannya	Apakah ada pencegahan atas terjadinya dua kewenangan yang dilaksanakan oleh satu fungsi?	Didalam perusahaan terjadi 2 tanggung jawab yang dijalankan dua fungsi. Terjadi pada divisi Audit Internal yang disebabkan ukuran perusahaan dan jumlah karyawan yang terbatas.
27	Menilai Risiko Fraud: Kehati-hatian termasuk adanya pertimbangan terhadap risiko terjadinya fraud	Apakah ada SOP tentang langkah-langkah permohonan pembayaran kas yang jelas dan terdokumentasi? (Di cetak/dipajang?)	Ada, hanya narasumber tidak dapat menunjukkan bukti SOP tercetaknya (Sebab SOP biasanya diedarkan lewat email)
39	Menggunakan Komunikasi Yang Relevan: Penggunaan komunikasi yang dilandasi bukti pendukung demi menghasilkan informasi yang berkualitas bagi perusahaan	Apakah terdapat SOP yang jelas atas penggunaan komunikasi selama bekerja?	Narasumber tidak tahu ada SOP atau tidak.
43	Komunikasi Internal yang Efektif: Pihak internal dapat meniptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif	Apakah terjalin komunikasi yang baik dan efektif diantara karyawan?	Narasumber merasa tidak, sebab sering terjadi kesalahan persepsi. Terutama pada permintaan pengeluaran kas (Sebab tidak ada Flowchart)
45	Komunikasi Eksternal yang Efektif: Organisasi dapat menciptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas kepada pihak eksternal sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif.	Apakah terdapat SOP yang jelas terhadap cara berkomunikasi dengan pihak eksternal perusahaan?	Narasumber tidak tahu ada SOP atau tidak.

Sumber: Data diolah

Tabel 4. 2 Poin Tidak Sesuai Hasil Wawancara Staff Account Receivable

NO	Prinsip COSO	Point of Focus	Deskripsi
7	Mengidentifikasi dan Menganalisis Risiko: Adanya pelaksanaan analisis identifikasi risiko pencapaian dan tujuan. Dan melakukan analisa terhadap risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana menghadapi risiko.	Apakah ada penetapan dalam bagaimana perusahaan merespon risiko yang ada?	Belum mengetahui
27	Menilai Risiko Fraud: Kehati-hatian termasuk adanya pertimbangan terhadap risiko terjadinya fraud	Apakah ada SOP tentang langkah-langkah permohonan pembayaran kas yang jelas dan terdokumentasi? (Di cetak/dipajang?)	Ada, hanya narasumber tidak dapat menunjukkan bukti SOP tercetaknya (Sebab SOP biasanya diedarkan lewat email)
39	Menggunakan Komunikasi Yang Relevan: Penggunaan komunikasi yang dilandasi bukti pendukung demi menghasilkan informasi yang berkualitas bagi perusahaan.	Apakah terdapat SOP yang jelas atas penggunaan komunikasi selama bekerja?	Tidak ada SOP tercatat yang jelas, hanya ada penekanan komunikasi menggunakan bukti (speak by data) pada setiap monitoring yang dilakukan Direktur/Komisaris

45	Komunikasi Eksternal yang Efektif: Organisasi dapat menciptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas kepada pihak eksternal sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif.	Apakah terdapat SOP yang jelas terhadap cara berkomunikasi dengan pihak eksternal perusahaan?	Tidak ada SOP tercatat yang jelas, hanya ada penekanan komunikasi menggunakan bukti (speak by data) pada setiap monitoring yang dilakukan Direktur/Komisaris
47	Evaluasi Berkelanjutan dan terpisah: Adanya usaha melakukan evaluasi berkelanjutan dan/ terpisah terpisah.	Apakah perusahaan melakukan pemeriksaan dan evaluasi secara mendadak jika menemukan penyimpangan dalam operasionalnya?	Sejauh narasumber bekerja, untuk pemeriksaan mendadak belum pernah ada. Namun secara periode ada.

Sumber: Data diolah

Tabel 4. 3 Poin Tidak Sesuai Hasil Wawancara Staff Account Payable

No	Prinsip COSO	Point of Focus	Deskripsi
5	Komitmen terhadap kompetensi: Adanya latar belakang yang linear terhadap posisi atau jabatan tertentu. Adanya parameter pasti atas keahlian dan pengetahuan yang perlu dipenuhi untuk jabatan ataupun pekerjaan tertentu.	Adakah pelatihan khusus baik secara berkala atau situasional untuk pengembangan kemampuan karyawan/ti?	Selama narasumber ke-3 bergabung belum ada pelatihan, hanya learning by doing. Ini disebabkan narasumber ke-3 merupakan karyawan baru di perusahaan (Bergabung January 2022)
27	Menilai Risiko Fraud: Kehati-hatian termasuk adanya pertimbangan terhadap risiko terjadinya fraud	Apakah ada SOP tentang langkah-langkah permohonan pembayaran kas yang jelas dan terdokumentasi? (Di cetak/ dipajang?)	Ada, hanya narasumber tidak dapat menunjukkan bukti SOP tercetaknya (Sebab SOP biasanya diedarkan lewat email)

Sumber: Data diolah

Tabel 4. 4 Poin Tidak Sesuai Hasil Wawancara Head of Finance

No	Prinsip COSO	Point of Focus	Deskripsi
8	Penetapan struktur, wewenang dan tanggungjawab: Pihak manajemen perlu untuk memahami tanggung jawab dan wewenangnya yang tentunya dibatasi cakupannya	Apakah input/pembukuan akuntansi hanya boleh dilakukan oleh karyawan/ti yang diberi kewenangan saja?	Pada input ke SIA bisa diabantu untuk bagian tertentu (Input buku bank/kas keluar) dan dicek kembali oleh pihak akunting
27	Menilai Risiko Fraud: Kehati-hatian termasuk adanya pertimbangan terhadap risiko terjadinya fraud	Apakah ada SOP tentang langkah-langkah permohonan pembayaran kas yang jelas dan terdokumentasi? (Di cetak & dipajang?)	Tidak ada secara cetak, hanya Email.
42	Merujuk kepada Kebijakan dan Prosedur: Adanya penerapan prosedur yang dilandasi kebijakan pengendalian internal perusahaan	Apakah ada perbedaan atas prosedur/SOP pengeluaran kas besar & kas kecil di perusahaan secara tertulis?	Secara tertulis pengeluaran kas besar dan kas kecil tidak dibedakan secara spesifik hanya berbeda penggunaan dokumen & cara pembayaran
44	Menggunakan Komunikasi Yang Relevan: Penggunaan komunikasi yang dilandasi bukti pendukung demi menghasilkan informasi yang berkualitas bagi perusahaan	Apakah terdapat SOP yang jelas atas penggunaan komunikasi selama bekerja (Secara tercetak/tertulis). Jika iya apakah sudah berjalan dengan baik?	Tidak ada SOP tercatat yang jelas, hanya ada penekanan komunikasi menggunakan bukti (speak by data) pada setiap monitoring yang dilakukan Direktur/Komisaris

50	Komunikasi Eksternal yang Efektif: Organisasi dapat menciptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas kepada pihak eksternal sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif.	Apakah terdapat SOP yang jelas terhadap cara berkomunikasi dengan pihak eksternal perusahaan. Jika iya apakah sudah berjalan dengan efektif?	Tidak ada SOP tercatat yang jelas, hanya ada penekanan komunikasi menggunakan bukti (speak by data) pada setiap monitoring yang dilakukan Direktur/Komisaris
----	--	--	--

Sumber: Data diolah

Tabel 4. 5 Poin Tidak Sesuai Hasil Wawancara Head of Tax dan Accounting

NO	Prinsip COSO	Poin of Focus	Deskripsi
10	Penetapan struktur, wewenang dan tanggungjawab: Pihak manajemen perlu untuk memahami tanggung jawab dan wewenangnya yang tentunya dibatasi cakupannya	Apakah ada pemisahan kewenangan antara fungsi keuangan dan akuntansi?	Baru akan dimulai efektif pada pasca libur lebaran 2022.
27	Menilai Risiko Fraud: Kehati-hatian termasuk adanya pertimbangan terhadap risiko terjadinya fraud	Apakah ada SOP tentang langkah-langkah permohonan pembayaran kas yang jelas dan terdokumentasi? (Di tercetak & dipajang?)	Ada pada dokumen QM & QP, namun narasumber tidak dapat menunjukkan dokumen secara tercetak. (Sebab biasanya untuk SOP diedarkan via email saja)
42	Merujuk kepada Kebijakan dan Prosedur: Adanya penerapan prosedur yang dilandasi kebijakan pengendalian internal perusahaan	Apakah ada perbedaan atas prosedur/SOP pengeluaran kas besar & kas kecil di perusahaan secara tercetak?	Ada perbedaan di pengajuan dana (dokumen QM & QP), namun narasumber tidak dapat menunjukkan dokumen tercetaknya.
44	Menggunakan Komunikasi Yang Relevan: Penggunaan komunikasi yang dilandasi bukti pendukung demi menghasilkan informasi yang berkualitas bagi perusahaan	Apakah terdapat SOP yang jelas atas penggunaan komunikasi selama bekerja (Secara tercetak/tertulis). Jika iya apakah sudah berjalan dengan baik?	Tidak ada SOP yang mengatur tentang penggunaan komunikasi secara bekerja, hanya ada penekanan penggunaan komunikasi menggunakan E-mail & menggunakan data yang valid.
50	Komunikasi Eksternal yang Efektif: Organisasi dapat menciptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas kepada pihak eksternal sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif.	Apakah terdapat SOP yang jelas terhadap cara berkomunikasi dengan pihak eksternal perusahaan. Jika iya apakah sudah berjalan dengan efektif?	Mengikuti norma yang ada saja

Sumber: Data diolah

Pembahasan Temuan Penelitian

1. Persyaratan *Internal Control*

Pada sistem pengendalian internal/*internal control* dibutuhkan beberapa persyaratan agar jalannya pengendalian internal efektif. Perlu ada/hadirnya kelima komponen pengendalian internal seperti (Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, Pemantauan) sebab tanpa hadirnya seluruh komponen tersebut maka dipastikan bahwa tidak akan ada efektivitas pengendalian internal yang tercipta, ini disebabkan karena ke-5 (lima) komponen tersebut saling berhubungan secara padu. Tidak cukup hanya “ada/hadir” ke-5 (lima) komponen aspek pengendalian internal tersebut perlu berfungsi. Walaupun ke-5 (lima) komponen tersebut ada dan berfungsi penulis perlu pastikan bahwa seluruh komponen tersebut beroperasi

secara terintegrasi, selain itu ada pengawasan pada prakteknya dan penilaian pada akhirnya agar perusahaan dapat melakukan perbaikan juga evaluasi.

Maksud dari beroperasi secara terintegrasi adalah seperti, komponen Lingkungan Pengendalian yang mencakup prinsip dasar COSO tentang aturan perilaku, etika dan integritas yang dilakukan demi mengurangi/menurunkan risiko terjadinya fraud pada komponen pengendalian risiko. Atau juga prosedur dan kebijakan pada komponen kegiatan pengendalian dapat mempengaruhi komponen penilaian risiko, sebab kebijakan dan prosedur dapat berkontribusi dalam mengurangi risiko yang ada sehingga risiko yang teridentifikasi juga akan menurun. Pada komponen Informasi dan Komunikasi yang menghasilkan informasi yang relevan dapat mendukung pengawasan pada proses transaksi/bisnis yang tentunya dapat memudahkan juga proses evaluasi.

2. Keterbatasan *Internal Control* dalam COSO Framework

Dalam suatu sistem/metode, tentunya akan ada kekurangan atau juga keterbatasan pada praktiknya. Pada pengkajian pengendalian internal/*internal control* menggunakan COSO Framework ini tentunya juga memiliki keterbatasannya tersendiri, menurut (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2012) keterbatasan pada praktek dan evaluasi pengendalian internal dengan basis COSO Framework adalah sebagai berikut:

- a. Penilaian/*judgement* manusia dapat menghasilkan sebuah hasil yang bias atau bahkan kesalahan.
- b. Bergantung kepada kapasitas sumber daya manusia.
- c. Peristiwa atau kejadian diluar kehendak/kendali organisasi.
- d. Sulitnya mengidentifikasi jika terjadi kolusi (Kerja sama antara pihak internal/eksternal yang merugikan perusahaan).
- e. Kemampuan manajemen dalam menjalankan *internal control*.

Evaluasi Sistem dan Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional

Evaluasi dilakukan terhadap sistem dan prosedur pengeluaran kas aktivitas operasional digambarkan menggunakan flowchart yang dibuat penulis berlandaskan dokumen QP (*Quality Procedure*) terutama pada dokumen QP-AP-7-01 Prosedur Penerimaan Tagihan dan dokumen QP-AP-7-01 Kasbon Operasional, dan QM (*Quality Manual*) terutama pada dokumen QM-AP-4-01 Kebijakan Umum Hutang Dagang, dokumen QP-AP-7-02 Kebijakan Proses Invoice Pemasok dan dokumen QM-AP-4-03 Kebijakan Prepayment. Selain dengan dokumen-dokumen pendukung tersebut penulis membuat *flowchart* pengeluaran kas kecil dan kas besar/bank ini berdasarkan praktek yang dilakukan oleh subjek selama penulis melakukan observasi, penulis pun ikut dilibatkan pada beberapa prosesnya selama observasi dilakukan. *Flowchart* yang digunakan penulis bertujuan untuk menyederhanakan penjabaran proses yang terjadi, selain itu juga berfungsi untuk mengurangi perbedaan penafsiran yang terjadi pada penjabaran prosedur pengeluaran kas aktivitas operasional yang telah dijabarkan pada sub-bab 4.2.3 di atas.

Pada dokumen tertulis, tidak ada perbedaan yang jelas terhadap prosedur pengeluaran kas kecil maupun besar, namun pada praktiknya ada beberapa perbedaan yang bisa penulis lihat pada saat melaksanakan observasi. Pada prakteknya, pengeluaran kas kecil merupakan wewenang dan tanggung jawab *Staff Account Payable* (AP), selain itu ada penggunaan "Form Pembayaran Kas" yang hanya perlu ditandatangani oleh 3 pihak (Dibuat, Diperiksa, Diterima oleh). Sementara kas besar/bank merupakan wewenang dan tanggung jawab *Head of Finance*, tidak ada penggunaan "Form Pembayaran Kas" tetapi digunakan form "Kontra Bon/Voucher Payable" yang perlu ditandatangani 5 pihak (Dibuat, Diperiksa, Diketahui, Finance dan Direktur).

Persamaan dari pengeluaran kas kecil dan kas besar merupakan konsistensi bukti penggunaan dokumen lampiran lainnya seperti Nota, Bon, Bukti Terima Barang, Surat Jalan dan dokumen pendukung lainnya yang diperlukan. Penggunaan Buku Bank dan Buku Kas Keluar juga konsisten dilakukan, ini dapat terlihat dari data yang ada pada sistem informasi akuntansi perusahaan, adanya pelaporan mingguan yang dilakukan oleh

divisi *Finance dan Accounting* (pada setiap hari senin) kepada Direktur Utama perusahaan mencerminkan terjadinya pengawasan langsung yang dilakukan oleh Direktur kepada setiap pengeluaran kas mingguan perusahaan.

Pada prosesnya perusahaan menggunakan sistem kas tetap (*Imprest*) yang menurut (Mulyadi, 2016) salah satu cirinya merupakan, penggunaan bukti yang disimpan/diarsipkan oleh pemegang/pengelola kas kecil, yang pada proses pengisian Kembali kas kecil didasarkan pada nominal yang ada pada bukti tersebut. Penggunaan sistem dana kas tetap (*Imprest*) merupakan suatu indikator yang baik bagi pengendalian internal, sebab pada bukunya (Purwaji A. , 2016) berpendapat bahwa dalam pengawasan/pengendalian, perusahaan sebaiknya menggunakan sistem dana tetap (*Imprest fund system*), karena dengan menerapkan sistem dana tetap perusahaan akan melakukan estimasi/perencanaan terhadap besaran dana yang akan disiapkan untuk biaya-biaya yang akan dikeluarkan pada periode tertentu.

Pada prakteknya, peneliti menemukan bahwa ada kekurangan pada praktek yang dilakukan oleh perusahaan, yaitu pada konsistensi penggunaan paraf pada form “Bukti Pembayaran Kas” terutama pada kolom “Diterima oleh”. Sering terjadinya tindakan tidak konsisten pada penggunaan paraf di kolom “Diterima oleh” bisa juga disebabkan oleh jarak, sebab pabrik perusahaan, kantor *representative* perusahaan dan gedung divisi *Finance dan Accounting* berada pada lokasi yang berbeda, jadi untuk mempermudah operasional, kerap kali kas kecil dibayarkan melalui media *Internet Banking*.

Walapun pada dokumen-dokumen SOP perusahaan tidak terdapat pemisahan yang jelas antara pengeluaran kas kas kecil dan kas besar, namun pada prakteknya penulis dapat melihat jelas perbedaan antara kedua arus kas tersebut. Pada pengeluaran kas besar diperlukan lampiran GA (General Application) yang berguna sebagai rincian penjabar pertanggungjawaban penggunaan dana. Selain itu pada pengeluaran kas besar juga dibutuhkan 5 (paraf) pada kontra bon/ *voucher payable*.

Pada siklus arus kas, perusahaan telah melaksanakan pemisahan/pembagian kewenangan terhadap arus kas masuk, arus kas kecil dan arus kas besar/bank. Pembagian ini dapat dibuktikan dengan dokumen QM (*Quality Manual*) yang membagi tanggung jawab, fungsi dan wewenang, yang pada akhirnya akan dilakukan penilaian oleh Dewan Komisaris dan Direktur berdasarkan KPI (*Key Performance Indicator*). Pemisahan pada tanggung jawab, fungsi dan wewenang pada kas kecil dan kas besar/bank ini menjadi indikator yang baik, sebab dengan dilakukannya pemisahan otorisasi, pengeluaran arus kas kecil dan kas besar/bank dapat lebih cepat juga fleksibel dilakukan, apalagi untuk jenis perusahaan yang menggunakan pola produksi terputus, sebab pembelian atas bahan baku atau bahan pendukung juga pengeluaran biaya aktivitas operasional sering terjadi fluktuasi dikarenakan *input* dan *output* sangat bergantung pada keinginan *customer*.

Evaluasi Internal Control dari Hasil Wawancara

Demi mengetahui bagaimana penerapan sistem pengendalian internal/ *internal control* yang diterapkan di PT. Tw, penulis melakukan wawancara/ *in depth interview* kepada divisi *Finance dan Accounting* dengan poin-poin pertanyaan yang disusun berlandaskan 5 (Lima) komponen yang terintegrasikan pada COSO *Internal Control Framework* dan dipertajam dengan 17 prinsip dasar dari pembaharuan pada COSO *Framework* 2013 dengan bantuan 50 (Lima puluh) pertanyaan/ *point of focus* untuk posisi staff dan 55 (Lima puluh lima) pertanyaan untuk level Manager.

Dari tabel, kita dapat melihat bahwa komponen dengan persentase paling rendah dari hasil wawancara staff dan Manager adalah informasi dan komunikasi. Ini dapat menjadi indikasi bahwa ada praktek/penggunaan informasi dan komunikasi yang kurang baik, selain itu pada sub bab 4.2.4 “Temuan Analisis Internal Control atas Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional” pada penjelasan tabel 4.1, penulis melihat seringnya terjadi penggunaan komunikasi tanpa bukti pada proses aktivitas operasional perusahaan, terjadinya *inconsistency* pada penamaan item barang atau bahan baku dan juga tidak adanya dokumen standar operasional tercetak yang dapat dibaca oleh karyawan, menjadi

indikator tambahan tentang adanya praktek penggunaan komunikasi dan informasi yang tidak efektif. *Internal Controlling System and Cash Disbursement*

Tabel 4. 6 Hasil Wawancara Staff Divisi Finance dan Accounting

Hasil Wawancara Staff					
NO	Komponen COSO	Jumlah Jawaban "Tidak"	Jumlah Pertanyaan	Persentase (100%)	Keterangan
1	Lingkungan Pengendalian	3	51	94%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
2	Penilaian Risiko	3	36	92%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
3	Aktivitas Pengendalian	0	27	100%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
4	Informasi & Komunikasi	5	21	76%	Penerapan Nilai Efektif
5	Pengawasan	1	15	93%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
	Total	12	150	92%	Penerapan Nilai Sangat Efektif

477

Sumber: Data diolah

Tabel 4. 7 Hasil Wawancara Head of Finance dan Head of Tax dan Accounting

Hasil Wawancara Manajer					
NO	Komponen COSO	Jumlah Jawaban "Tidak"	Jumlah Pertanyaan	Persentase (100%)	Keterangan
1	Lingkungan Pengendalian	2	34	94%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
2	Penilaian Risiko	2	34	94%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
3	Aktivitas Pengendalian	2	18	89%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
4	Informasi & Komunikasi	4	14	71%	Penerapan Nilai Efektif
5	Pengawasan	0	10	100%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
	Total	10	110	91%	Penerapan Nilai Sangat Efektif

Sumber: Data diolah

Evaluasi Internal Control dengan Perbandingan COSO Framework 2013

Evaluasi pada Sistem Pengendalian Internal/*Internal Control* pada Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional PT. Tw dilakukan dengan melakukan perbandingan penerapan Pengendalian Internal Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional dengan komponen-komponen Pengendalian Internal berdasarkan COSO *Internal Control Framework* 2013 dengan data yang diambil dari hasil Wawancara, Observasi dan Dokumentasi selama penelitian berlangsung.

Tabel 4. 8 Tabel Evaluasi Efektivitas Lingkungan Pengendalian

Variabel Pengendalian Internal	No	Kriteria Prinsip Pengendalian Internal Menurut COSO	Praktek yang Terjadi	Ket
Lingkungan Pengendalian	1	Etika dan Integritas: Manajemen perlu untuk memberikan kejelasan terhadap komitmen terhadap nilai etika dan integritas yang diterapkan perusahaan	Pada prakteknya perusahaan memiliki penekanan terhadap norma/etik, selain itu Komisaris dan Direktur pun turut aktif memberi arahan dan motivasi tentang pentingnya nilai etika dan integritas, sehingga timbul rasa saling hormat dan segan kepada sesama karyawan dirasa sudah menjadi indikator yang cukup.	Sesuai COSO
	2	Komitmen terhadap kompetensi: Adanya latar belakang yang linear	Pada komitmen terhadap kompetensi praktek yang dilakukan oleh perusahaan dirasa sudah cukup,	Sesuai COSO

	terhadap posisi atau jabatan tertentu. Adanya parameter pasti atas keahlian dan pengetahuan yang perlu dipenuhi untuk jabatan ataupun pekerjaan tertentu.	asumsi ini berlandaskan adanya <i>track record</i> yang linear terhadap pendidikan, pengalaman kerja dan posisi yang ditempati oleh masing-masing subjek saat ini. Selain itu adanya form izin/permintaan pelatihan dalam dokumen QM perusahaan menjadi indikator bahwa perusahaan pernah dan dapat melakukan peningkatan kualitas SDM.	
3	Penetapan struktur, wewenang dan tanggung jawab: Pihak manajemen perlu untuk memahami tanggung jawab dan wewenangnya yang tentunya dibatasi cakupannya	Terjadinya dua wewenang terhadap satu fungsi (disebabkan tiap divisi wajib memiliki perwakilan sebagai audit internal), selain itu <i>input</i> kedalam SIA pada bagian pencatatan buku kas/ buku bank keluar dapat dilakukan oleh AP. Menurut penulis praktek tersebut dapat dimaklumi, sebab perusahaan merupakan perusahaan berskala menengah, jika perusahaan merekrut SDM baru, khusus untuk audit internal akan menimbulkan pemborosan terutama pada beban gaji, dan input yang dilakukan oleh AP masih dapat diwajarkan sebab pada akhirnya akan ada pemeriksaan bulanan oleh akunting.	Sesuai COSO
4	Tanggung Jawab Pengawasan: Manajemen melakukan penetapan, dan pelaporan atas kewenangan dan tanggung jawabnya dengan pengawasan dewan.	Adanya pemeriksaan terhadap dokumen, pelaporan kinerja secara berkala dari <i>Finance dan Accounting</i> langsung kepada direktur dan adanya komite audit yang dipimpin oleh komisaris perusahaan, sudah menjadi indikator yang cukup untuk menunjukkan adanya tanggung jawab pengawasan yang dilakukan oleh dewan Direksi dan Komisaris.	Sesuai COSO
5	Akuntabilitas atas Sistem Internal Control: Adanya budaya mengemban akuntabilitas atas tanggung jawab dan wewenangnya terhadap pengendalian internal perusahaan.	Adanya peninjauan terhadap SDM dan beban kerja lalu dilihat dari dua sisi agar menghindari beban kerja yang berlebihan terhadap suatu posisi. Adanya bonus dan promosi untuk karyawan yang bagus kinerjanya dapat menstimulus karyawan perusahaan untuk meningkatkan kualitas dan akuntabilitas dari hasil kerja yang mereka hasilkan.	Sesuai COSO

Evaluasi efektivitas lingkungan pengendalian pada prosedur pengeluaran kas aktivitas operasional, dilakukan melalui perbandingan antara praktek pengendalian internal yang dilakukan perusahaan pada prosedur pengeluaran aktivitas operasional dengan kriteria komponen Lingkungan Pengendalian pada COSO *Framework*. Lingkungan pengendalian mencakup etika, integritas, komitmen terhadap kompetensi, penerapan struktur, wewenang, tanggung jawab, tanggung jawab pengawasan dan akuntabilitas atas *System Internal Control*.

Evaluasi terhadap efektivitas Sistem Pengendalian Internal pada komponen Penilaian Risiko Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional, dilakukan melalui perbandingan antara praktek yang terjadi pada Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional dengan Kriteria Prinsip Penilaian Risiko berdasarkan COSO *Framework*

2013. Penilaian Risiko merupakan usaha perusahaan untuk melakukan analisis, identifikasi dan juga evaluasi. Komponen ini mencakup penentuan tujuan, mengidentifikasi dan analisis risiko, menilai risiko fraud, mengidentifikasi dan menganalisis perubahan signifikan.

Tabel 4. 9 Tabel Evaluasi Efektivitas Penilaian Risiko

Variabel Pengendalian Internal	No	Kriteria Prinsip Pengendalian Internal Menurut COSO	Praktek yang Terjadi	Ket
Penilaian Risiko	6	Menentukan Tujuan: Adanya penetapan tujuan yang jelas demi melakukan identifikasi dan penilaian risiko.	Adanya rencana bayar/ <i>budgeting</i> yang digunakan perusahaan (namun pihak eksternal tidak dapat mengakses), ada penggunaan buku pembantu hutang, rincian umur utang dan hutang beredar dapat menjadi indikasi bahwa penjalanan rencana pembayaran sudah dilaksanakan dengan baik.	Sesuai COSO
	7	Mengidentifikasi dan Menganalisis Risiko: Adanya pelaksanaan analisis identifikasi risiko pencapaian dan tujuan. Dan melakukan analisa terhadap risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana menghadapi risiko.	Adanya dokumen QM-FIC-6-01 Identifikasi Risiko dan Peluang Bagian Finance Akunting, menjadi indikator kuat pada aktivitas operasionalnya perusahaan memiliki upaya untuk melakukan pengkajian terhadap apa saja risiko yang bisa menghambat kinerja perusahaan dan apakah didalam risiko tersebut terdapat peluang yang justru dapat membuat perusahaan semakin berkembang	Sesuai COSO
	8	Menilai Risiko Fraud: Kehati-hatian termasuk adanya pertimbangan terhadap risiko terjadinya fraud	Praktek kehati-hatian pada saat melakukan pengeluaran kas kecil dan kas besar/bank sudah cukup baik, dari segi bukti valid yang wajib dilampirkan, pemeriksaan yang dilakukan berulang oleh fungsi yang berbeda dan perincian pada nominal kas keluar. Namun tidak adanya dokumen SOP terhadap langkah-langkah yang tercetak terkadang menimbulkan bias.	Tidak Sesuai
	9	Mengidentifikasi dan Menganalisis Perubahan Signifikan: Dilakukannya identifikasi dan evaluasi yang dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal secara signifikan	Keterlibatan pihak manajemen pada setiap keputusan perusahaan sudah cukup baik, ini ditunjukkan dengan adanya rapat manajemen mingguan, RTM tahunan dan adanya form permintaan perbaikan dengan jangka waktu 3 (Tiga) bulan monitoring dan akan dievaluasi lagi jika dirasa masih terjadi kendala.	Sesuai COSO

Evaluasi efektivitas terhadap Sistem Pengendalian Internal pada komponen Aktivitas Pengendalian Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional, dilakukan melalui perbandingan antara praktek yang terjadi pada Prosedur Pengeuaran Kas Aktivitas Operasional dengan Kriteria Prinsip Aktivitas Pengendalian berdasarkan COSO *Framework* 2013. Aktivitas Pengendalian dilakukan untuk mengurangi atau menghindari risiko yang ada demi tercapainya tujuan organisasi. Cakupan dari Aktivitas Pengendalian adalah mengembangkan kegiatan pengendalian, mengembangkan kontrol atas teknologi dan merujuk pada kebijakan dan prosedur.

Evaluasi efektivitas terhadap Sistem Pengendalian Internal pada komponen Informasi dan Komunikasi Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional, dilakukan melalui perbandingan antara praktek yang terjadi pada Prosedur Pengeuaran Kas Aktivitas Operasional dengan Kriteria Prinsip Informasi dan Komunikasi berdasarkan COSO *Framework* 2013. Informasi dan Komunikasi pada proses aktivitas operasional sangatlah penting, karena informasi dan komunikasi merupakan penghubung tiap-tiap komponen

yang ada pada organisasi, selain penghubung informasi dan komunikasi juga berguna sebagai alat pengendalian yang penting, contohnya penggunaan dokumen-dokumen yang digunakan dapat dijadikan acuan pada saat evaluasi. Demi menciptakan informasi dan pengendalian yang baik komponen kriteria Informasi dan Komunikasi mencakup penggunaan komunikasi yang relevan, komunikasi internal yang efektif dan komunikasi eksternal yang efektif. Berikut adalah perbandingan Kriteria Prinsip Pengendalian Internal Menurut COSO dengan Praktek yang Terjadi di PT Tw:

Tabel 4. 10 Tabel Evaluasi Efektivitas Aktivitas Pengendalian

Variabel Pengendalian Internal	No	Kriteria Prinsip Pengendalian Internal Menurut COSO	Praktek yang Terjadi	Ket
Aktivitas Pengendalian	10	Mengembangkan Kegiatan Pengendalian: Organisasi melakukan pengembangan terhadap kegiatan pengendalian yang bertujuan untuk mengatasi risiko	Pengembangan kegiatan pengendalian dilakukan dengan melakukan evaluasi secara berkala dengan audit internal dengan komisaris sebagai pimpinannya dan ada evaluasi mendadak dengan forum diskusi yang disediakan oleh HRD jika dalam aktivitas operasional perusahaan menemukan kendala.	Sesuai COSO
	11	Mengembangkan Kontrol atas Teknologi: Penggunaan teknologi informasi yang dapat mendukung kegiatan pengendalian umum pada perusahaan.	Adanya sistem informasi akuntansi yang digunakan perusahaan dan pembaharuan ke sistem <i>enterprise resource planning</i> (ERP) menjadi indikator baiknya penggunaan teknologi informasi yang diterapkan perusahaan. Adanya pihak yang bertanggung jawab menjaga keandalan <i>database</i> tersebut dari internal (<i>Head of Tax dan Accounting</i>) dan eksternal (Konsultan) juga menjadi indikator <i>positive</i> terhadap kontrol atas teknologi	Sesuai COSO
	12	Merujuk kepada Kebijakan dan Prosedur: Adanya penerapan prosedur yang dilandasi kebijakan pengendalian internal perusahaan	Kebijakan dan prosedur yang ada dalam perusahaan kebanyakan hanya disebar luaskan via <i>e-mail</i> , jarang sekali ada SOP yang tercetak apalagi yang dipajang. Ini juga mengakibatkan timbulnya bias pada saat permintaan pengeluaran kas atau penggunaan informasi dan komunikasi pada operasional perusahaan	Tidak Sesuai

Evaluasi efektivitas terhadap Sistem Pengendalian Internal pada komponen Pengawasan Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional, dilakukan melalui perbandingan antara praktek yang terjadi pada Prosedur Pengeluaran Kas Aktivitas Operasional dengan Kriteria Prinsip Pengawasan berdasarkan COSO *Framework* 2013. Pengawasan/pemantauan dilakukan untuk memberikan penilaian kinerja pada tiap-tiap komponen organisasi yang ada, pada proses pemantauan ini juga melibatkan evaluasi dan juga tindakan perbaikan. Kriteria komponen Pemantauan pada COSO mencakup evaluasi berkelanjutan dan terpisah juga mengevaluasi pelaporan setiap kelemahan.

Tabel 4. 11 Tabel Evaluasi Efektivitas Informasi dan Komunikasi

Variabel Pengendalian Internal	No	Kriteria Prinsip Pengendalian Internal Menurut COSO	Praktek yang Terjadi	Ket
Informasi dan Komunikasi	13	Menggunakan Komunikasi Yang Relevan: Penggunaan komunikasi yang dilandasi bukti pendukung demi menghasilkan informasi yang berkualitas bagi perusahaan	Praktek yang terjadi di perusahaan menunjukkan penggunaan dokumen dengan nomor dokumen yang tersusun berurutan, penggunaan bukti dokumen transaksi yang lengkap, pihak terkait dapat melakukan konfirmasi jika ada kejanggalan, dokumen-dokumen arsip yang dapat dilihat kembali jika dibutuhkan dan juga adanya penekanan baik secara lisan maupun SOP atas media komunikasi dan cara berkomunikasi di perusahaan yang dibuktikan dengan adanya dokumen QS-QMS-7-02 Penyampaian Informasi dan Komunikasi	Sesuai COSO
	14	Komunikasi Internal yang Efektif: Pihak internal dapat meniptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif	Setelah penulis melakukan perpanjangan obsevasi, penulis menemukan SOP penggunaan media komunikasi dengan nomor dokumen QS-QMS-7-02. Ini menjadi indikasi bahwa informasi dan komunikasi pada internal perusahaan kurang efektif sebab pada level staff dan manajemen tidak mengetahui bahwa ada dokumen SOP penggunaan media komunikasi.	Tidak Sesuai
	15	Komunikasi Eksternal yang Efektif: Organisasi dapat menciptakan dan menggunakan informasi yang berkualitas kepada pihak eksternal sebagai indikator terjadinya komunikasi yang efektif.	Walaupun penggunaan bukti dokumen lampiran (Nota, BTB, Faktur Pembelian dan lain-lain) sudah sangat baik, namun tidak adanya SOP yang mengatur jelas media komunikasi yang digunakan membuat perusahaan pernah melakukan lebih bayar ke vendor (Terjadi pada saat peneliti melakukan observasi)	Tidak Sesuai

Tabel 4. 12 Tabel Evaluasi Efektivitas Pengawasan

Variabel Pengendalian Internal	No	Kriteria Prinsip Pengendalian Internal Menurut COSO	Praktek yang Terjadi	Ket
Pengawasan	16	Evaluasi Berkelanjutan dan terpisah: Adanya usaha melakukan evaluasi berkelanjutan dan/ terpisah	Untuk evaluasi Perusahaan menjalankan Rapat Tinjauan Manajemen (Tahunan), pelaporan kinerja mingguan dan meeting Manajemen mingguan. Selain itu jika ditemukan ada kendala dengan skala tertentu pihak Direksi dan Managerial dapat melaksanakan pertemuan/evaluasi mendadak.	Sesuai COSO
	17	Mengevaluasi dan Pelaporan Setiap Kelemahan: Adanya tindakan korektif dari tiap	Perusahaan memiliki dokumen F-MGT-002-01 FPTP (Format Permintaan Tindakan Perbaikan) sebagai kerangka bimbingan evaluasi	Sesuai COSO

		elemen perusahaan dalam menanggulangi kekurangan atau celah dalam sistem pengendalian internal perusahaan	dan tindakan perbaikan yang biasanya hasilnya akan dikaji 3 (Tiga) bulan setelahnya.	
--	--	---	--	--

Berdasarkan dari hasil perbandingan triangulasi data wawancara, observasi dan dokumentasi di atas, berikut adalah hasil dari perhitungan persentase efektifitas yang didapatkan dengan menggunakan metode yang dikemukakan oleh (Arikunto, 2016):

Tabel 4. 13 Persentase Efektivitas Internal Control

Persentase Efektivitas Internal Control					
NO	Komponen COSO	Jumlah Ketidaksesuaian	Jumlah Prinsip Dasar COSO	Persentase (100%)	Keterangan
1	Lingkungan Pengendalian	0	5	100%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
2	Penilaian Risiko	0	4	100%	Penerapan Nilai Efektif
3	Aktivitas Pengendalian	1	3	67%	Penerapan Nilai Cukup Efektif
4	Informasi & Komunikasi	2	3	33%	Penerapan Nilai Kurang Efektif
5	Pengawasan	0	2	100%	Penerapan Nilai Sangat Efektif
	Total	3	17	82%	Penerapan Nilai Sangat Efektif

Sumber: Data diolah (2022)

Penjabaran Hasil Evaluasi Internal Control dengan Perbandingan COSO Framework 2013

Pada prakteknya komponen Lingkungan Pengendalian akan kesulitan untuk mencapai praktek yang efektif tanpa adanya nilai etika dan integritas pada tiap komponen organisasi. Pada setiap aktivitas operasional yang dilakukan perusahaan pihak Manajemen maupun Direktur selalu melakukan penekanan terhadap Etika dan Integritas. Pihak Manajemen melakukan penekanan dengan melakukan monitoring dan penilaian pada 5 (Lima) R (Rajin, rapi, resik, rawat dan rajin). Ini dapat dilihat dari bukti dokumen dengan kode F-HRD-041-00 Form Monitoring Pelaksanaan 5R dan F-HRD-025-00 Form Penilaian 5R. Sementara itu pihak Direktur dan Komisaris melakukan arahan dan motivasi tentang pentingnya nilai etika dan integritas, sehingga timbul rasa saling hormat dan segan kepada sesama karyawan.

Dengan begitu dari praktek yang dilaksanakan tersebut, perusahaan telah melakukan penerapan Etika dan Integritas sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013 yang terindikasi dengan praktek aktivitas operasionalnya Manajemen telah memberikan kejelasan terhadap komitmen terhadap nilai etika dan integritas yang diterapkan perusahaan.

Komitmen terhadap Kompetensi merupakan prinsip dasar yang penting bagi Lingkungan Pengendalian, ini disebabkan dengan adanya komitmen pada kompetensi, perusahaan memiliki parameter pasti terhadap keahlian atau latar belakang yang wajib dimiliki seseorang untuk menempati posisi tertentu, apalagi bagi perusahaan dengan sistem produksi terputus, sumber daya manusia (SDM) yang ahli dan berpengalaman pada bidangnya sangat diperlukan, sebab pada aktivitas operasionalnya akan lebih sering menghadapi fluktuasi dikarenakan *input dan output* yang dikerjakan perlu menyesuaikan dengan setiap *customer* yang ada.

Pada prakteknya perusahaan telah sangat baik menjalankan prinsip Komitmen terhadap Kompetensi, ini dapat kita lihat dari linearnya latar belakang pendidikan dan

pengalaman kerja pada tiap jabatan di divisi *Finance dan Accounting*. Seperti *Staff Admin dan Accounting* (Lulusan SMK jurusan Akuntansi dan sedang menempuh pendidikan Sarjana di Fakultas Ekonomi), *Staff Account Receivable* (Latar belakang 4 tahun sebagai AR), *Staff Account Payable* (Lulusan S1 Manajemen Keuangan dan pengalaman 3 Tahun sebagai Teller), *Head Of Finance* (Lulusan S1 Manajemen Keuangan dengan pengalaman 18 Tahun di Keuangan) dan *Head of Tax dan Accounting* (Lulusan S1 Akuntansi dan 7 Tahun menjabat sebagai Kepala Akunting).

Adanya bukti dokumen dengan kode F-HRD-030-00 Program Pelatihan Karyawan, F-HRD-029-01 Form Permintaan Training dan F-HRD-028-00 Evaluasi Peserta Training, menjadi bukti bahwa adanya usaha untuk meningkatkan kualitas tenaga kerja yang ada pada perusahaan.

Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Komitmen terhadap Kompetensi **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya latar belakang yang linear terhadap posisi atau jabatan tertentu.

Adanya parameter pasti atas keahlian dan pengetahuan yang perlu dipenuhi untuk jabatan ataupun pekerjaan tertentu. Pada Lingkungan Pengendalian aktivitas operasional pentingnya untuk melakukan Penetapan Struktur, Wewenang dan Tanggung Jawab, ini bertujuan untuk melakukan pemetaan kewenangan agar tidak adanya suatu jabatan yang terlalu dominan sehingga menyebabkan ketidak seimbangan atau risiko penyelewengan pada proses operasional perusahaan. Pada praktek yang dilakukan perusahaan, masih terjadinya dua kewenangan pada satu fungsi, yaitu pada divisi Audit internal yang terdiri dari masing-masing perwakilan tiap divisi, namun dengan adanya dua kewenangan ini tidak mutlak menjadi indikator ketidaksesuaian, sebab perusahaan merupakan organisasi yang berskala menengah dan masih berkembang, sehingga akan terjadi pemborosan pada beban gaji jika perusahaan merekrut SDM khusus hanya untuk divisi Audit Internal.

Menurut pendapat dari *Head of Tax dan Accounting* divisi audit internal sengaja dibuat dengan masing-masing perwakilan dari setiap divisi menjadi sumber dayanya agar timbul rasa saling mengawasi dan koreksi antara pihak, selain itu juga divisi Audit Internal ini dipimpin dan dipantau langsung oleh komisaris perusahaan.

Pemisahaan pada fungsi *Finance dan Accounting* juga mulai efektif dilaksanakan sedari mulai February 2022 setelah keputusan akhir RTM (Rapat Tinjauan Manajemen) yang salah satu hasilnya adalah perombakan struktur organisasi, pemisahaan fungsi dan kewenangan antara Keuangan dan Akuntansi, *Head of Finance* saat ini berada dibawah Direktur langsung setara dengan *Head of Tax dan Accounting* dan ditiadakannya *Head of Finance dan Accounting* pada *Gambar 4.1 Struktur Hirarki Perusahaan*. Adanya dokumen dengan kode QM-HRD-5-04 (Dapat dilihat pada lampiran) Uraian Tugas dan Wewenang *Finance dan Accounting* yang mencakup tanggung jawab, fungsi, wewenang, uraian tugas dan KPI (*Key Performance Indicator*) yang tercetak dapat menjadi bukti valid, bahwa pada proses aktivitas operasionalnya tiap-tiap komponen di perusahaan memiliki acuan untuk memahami kewenangan dan tanggung jawabnya. Selain itu adanya praktek pemisahaan kewenangan dan tanggung jawab pada aliran uang masuk (AR), aliran kas kecil keluar (AP) dan aliran kas/bank (*Head of Finance*) merupakan indikator yang baik bagi arus kas.

Berdasarkan temuan tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan Penetapan Struktur, wewenang dan Tanggung Jawab **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya pihak Manajemen memahami tanggung jawab dan wewenangnya yang tentunya dibatasi cakupannya.

Pada prinsip dasar Tanggung Jawab Pengawasan yang dilakukan pada aktivitas operasional perusahaan dirasa sudah cukup baik, dengan adanya divisi Audit Internal yang pada prosesnya diawasi langsung oleh Dewan Komisaris, selain itu adanya dokumen QS-QMS-7-03 Jadwal Meeting salah satunya menjelaskan adanya pelaporan dan koordinasi dari divisi *Finance dan Accounting* kepada Direktur secara rutin pada setiap hari senin. Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Tanggung Jawab Pengawasan **sesuai dengan prinsip COSO**

Internal Control Framework 2013 yang terindikasi dengan Manajemen telah melakukan penetapan, dan pelaporan atas kewenangan dan tanggung jawabnya dengan pengawasan dewan.

Pada prinsip dasar Akuntabilitas atas Sistem *Internal Control* yang dilakukan perusahaan dapat dievaluasi dari adanya kebijakan pemberian bonus dan promosi bagi karyawan.ti yang kinerjanya menjanjikan, dilakukan untuk memotivasi setiap sumber daya manusia yang ada di perusahaan untuk meningkatkan kualitas dan akuntabilitas dari hasil kerjanya, selain itu adanya dokumen dengan kode F-HRD-024-01 Form Evaluasi Karyawan yang berfungsi sebagai tolak ukur yang andal untuk meningkatkan kinerja karyawan dan karyawan di perusahaan. Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Akuntabilitas atas Sistem *Internal Control* **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya budaya mengemban akuntabilitas atas tanggung jawab dan wewenangnya terhadap pengendalian internal perusahaan.

Penentuan Tujuan sangatlah penting bagi komponen Penilaian Risiko pada aktivitas operasional, Penetapan Tujuan yang jelas dapat membantu perusahaan mengidentifikasi dan menganalisis risiko lebih dini. Untuk praktek Penentuan Tujuan pada prosedur pengeluaran kas aktivitas operasional perusahaan, pihak divisi Keuangan memiliki rencana *budgeting* pembayaran dan pengeluaran kas setiap minggunya yang disetujui oleh Direktur, sebagai acuan aliran kas keluar perusahaan pada minggu tersebut. Jika ada permohonan pembayaran diluar rencana *budgeting* tersebut, pihak pemohon perlu melampirkan persetujuan dengan paraf Direktur, jika tidak maka pembayaran akan diproses pada minggu selanjutnya. Adanya rincian umur utang dan buku pembantu utang pada sistem informasi akuntansi perusahaan yang mencakup nama pemasok/vendor, faktur pembelian, jumlah uang muka dan rincian umur hutang juga menjadi indikasi kebenaran praktek identifikasi juga penilaian risiko terhadap rencana pembayaran perusahaan. Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Menentukan Tujuan **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya penetapan tujuan yang jelas demi melakukan identifikasi dan penilaian risiko.

Melakukan identifikasi dan analisis risiko merupakan prinsip dasar yang sangat vital juga bagi evaluasi komponen Penilaian Risiko perusahaan. Praktek yang dilakukan perusahaan pada prinsip dasar Mengidentifikasi dan Menganalisis Risiko dapat dilihat pada dokumen dengan kode QM-FIC-6-01 Identifikasi Risiko dan Peluang Bagian *Finance dan Accounting*, selain melakukan identifikasi terhadap risiko dengan menggunakan indikator yang jelas, adanya *activity plan* atau rencana bagaimana menghadapi risiko tersebut, ini merupakan indikasi yang baik dimana perusahaan memanfaatkan risiko sebagai media untuk berkembang menjadi lebih baik dan efektif. Selain itu tiap-tiap divisi di perusahaan memiliki dokumen QM (*Quality Manual*) Identifikasi Risiko dan Peluangnya tersendiri.

Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Mengidentifikasi dan Menganalisis Risiko **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya pelaksanaan analisis identifikasi risiko pencapaian dan tujuan juga melakukan analisa terhadap risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana menghadapi risiko

Kehati-hatian terhadap risiko terjadinya *fraud*/kecurangan merupakan bagian penting juga dari Komponen Penilaian Risiko. Pada praktek pengeluaran kas aktivitas operasionalnya perusahaan cukup baik dalam penggunaan dokumen bukti dan pemeriksaan. Pemeriksaan terhadap dokumen lampiran pengeluaran kas dilakukan berulang kali setidaknya paling sedikit oleh 3 kali (Oleh Staff AP, *Head of Finance* dan Staff Akunting) dan penggunaan paraf sebanyak 3 (Tiga) kali (Pada kas kecil) dan 5 (Lima) pihak (Pada kas besar/bank), selain itu ketika menemukan berkas yang mencurigakan (Paraf yang tidak konsisten), kurangnya bukti ataupun juga dokumen yang bias, pihak keuangan berhak melakukan konfirmasi dan pengembalian dokumen untuk dilengkapi

kembali. Contohnya adalah pada kontrabon dengan kode BK/BCA/22/0448, dimana terjadi bias pada nota asli tentang penggunaan satuan bahan baku “Roll” pada nota asli tertanggal 8 Maret 2022, akhirnya dokumen tersebut dikembalikan ke pemohon dan dimintai penjelasan/perlengkapan.

Dapat dilihat bahwa ada penambahan keterangan “1 Rol = 30 yard” pada tanggal 16 Maret 2022 yang dilakukan validasi Kembali dengan paraf pemohon. Namun masih ada sedikit kekurangan pada praktek yang terjadi, yaitu pada bagian adanya/tersedianya dokumen SOP prosedur pengeluaran kas yang tercetak atau dapat dilihat oleh banyak pihak. Ketiadaan SOP tercetak ini terkadang menimbulkan bias pada Informasi dan Komunikasi yang cukup mengganggu terutama pada perbedaan permintaan pengeluaran kas kecil dan kas besar/bank. Namun bias ini masih dapat di atasi dengan penjelasan/konfirmasi dari pihak keuangan kepada pihak pemohon seperti temuan di atas.

Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Menilai Risiko Fraud **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya praktek kehati-hatian pada pengeluaran kas aktivitas operasional produksi.

Prinsip dasar pada Mengidentifikasi dan Menganalisis Perubahan Signifikan yang ruang lingkupnya masih dalam cakupan Penilaian Risiko, praktek yang dilakukan perusahaan adalah melibatkan pihak Manajemen pada setiap pengambilan keputusan bisnis perusahaan. Ini dilakukan pada saat rapat Manajemen yang dilaksanakan setiap hari kamis seperti yang tercantum pada dokumen QS-QMS-7-03 dan dapat dilihat pada gambar 4.11 *Jadwal Meeting*. Adanya RTM (Rapat Tinjauan Manajemen) yang biasa dilakukan setahun sekali juga menjadi indikator yang baik, selain itu adanya dokumen dengan kode F-MGT-004-00 PICA (*Problem Identification dan Corrective Action*) menjadi bukti valid adanya usaha identifikasi dan analisis pada perubahan dan bagaimana cara beradaptasi dari masalah atau perubahan tersebut.

Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Mengidentifikasi dan Menganalisis Perubahan Signifikan **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya identifikasi dan evaluasi yang dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal secara signifikan.

Di dalam operasionalnya pada komponen Aktivitas Pengendalian, perusahaan perlu Mengembangkan Kegiatan Pengendalian, ini bertujuan agar sistem pengendalian yang diterapkan perusahaan dapat terus mengikuti perkembangan perusahaan, yang tujuan utamanya agar kekayaan perusahaan dan efektivitas pada aktivitas operasional perusahaan terjaga. Pada praktek yang terjadi di perusahaan adanya evaluasi secara berkala dengan Audit Internal dan perusahaan dapat melakukan evaluasi mendadak juga jika ditemukannya kendala yang menghambat proses aktivitas operasional dengan forum diskusi atau konseling dengan HRD sebagai mediatornya, dibuktikan dengan adanya dokumen F-HRD-002-00 Form Konseling Karyawan.

Berdasarkan temuan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Mengembangkan Kegiatan Pengendalian **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya pengembangan terhadap kegiatan pengendalian yang bertujuan untuk mengatasi risiko.

Komponen Aktivitas Pengendalian juga mencakup pemanfaatan terhadap massif nya perkembangan teknologi dan informasi yang terjadi saat ini demi meningkatkan kemudahan, keterbukaan dan kecepatan proses aktivitas operasional perusahaan maka dari itu prinsip dasar Mengembangkan Kontrol atas Teknologi juga menjadi salah satu prinsip dasar penting. Pada praktek yang terjadi di perusahaan adanya penggunaan sistem informasi akuntansi yang mencakup seluruh aktivitas operasional perusahaan menjadi indikator yang baik.

Sistem informasi akuntansi ini membantu pihak Manajemen, Komisaris, Direktur bahkan karyawan/ti dalam aktivitas operasionalnya, terutama dalam kemudahan akses,

data yang dapat di-update dan dilihat secara *real time*, monitoring pada setiap angka nominal yang dikeluarkan perusahaan, pengarsipan bukti dan masih banyak lagi. Adanya perawatan dan pembaharuan pada sistem juga menjadi indikasi yang baik bagi penggunaan kontrol atas teknologi. Saat ini perusahaan sedang melakukan pembaharuan sistem informasi akuntansi dari Accurate 4 ke ERP (*Enterprise Resource Planning*), adanya pihak yang bertanggung jawab atas keandalan *database* juga dijelaskan oleh *Head of Tax dan Accounting*. Penanggung jawab dari internal adalah *Head of Accounting* dan dari eksternal adalah Konsultan yang bekerjasama dengan perusahaan. Selain itu adanya pembatasan pada akses input yang dibatasi oleh *userid* juga menjadi indikator baik terhadap keamanan dan pengendalian pada Kontrol atas Teknologi.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah melakukan penerapan Mengembangkan Kontrol atas Teknologi **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya penggunaan teknologi informasi yang dapat mendukung kegiatan pengendalian umum pada perusahaan.

Prinsip dasar terakhir dalam cakupan komponen Aktivitas Pengendalian adalah Merujuk kepada Kebijakan dan Prosedur. Praktek yang terjadi di perusahaan adalah kebijakan dan prosedur SOP yang ditetapkan perusahaan sangat jarang sekali ada dokumen yang tercetaknya, dokumen kebijakan dan prosedur SOP biasanya hanya di sebarakan via *email* saja, ini juga yang menjadi penyebab sering terjadinya bias Informasi dan Komunikasi yang terjadi di dalam aktivitas operasional perusahaan. Pada dokumen F-QMS-004-00 Matrix Pendistribusian Dokumen memang ada keterangan bahwa dokumen yang ditandai adalah dokumen-dokumen yang dipajang/disebarluaskan pada titik tertentu, namun pada prakteknya jarang sekali ada dokumen-dokumen SOP yang tercetak apalagi dipajang.

Tabel di atas merupakan sebagian data dari Matrix Pendistribusian Dokumen. Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan **tidak** melakukan penerapan atas prinsip dasar Merujuk kepada Kebijakan dan Prosedur **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013**, yang terindikasi dengan tidak adanya acuan SOP yang dipajang secara lugas sebagai acuan pada setiap kegiatan aktivitas operasional.

Pada komponen Informasi dan Komunikasi, salah satu prinsip dasar penting yang perlu ada dan dilaksanakan dengan terintegrasi adalah Penggunaan Komunikasi yang Relevan. Praktek yang terjadi di perusahaan menunjukkan penggunaan dokumen dengan nomor dokumen yang tersusun berurutan, penggunaan bukti dokumen transaksi yang lengkap, pihak terkait dapat melakukan konfirmasi jika ada kejanggalan, dokumen-dokumen arsip yang dapat dilihat kembali jika dibutuhkan dan juga adanya penekanan baik secara lisan maupun SOP atas media komunikasi dan cara berkomunikasi di perusahaan yang dibuktikan dengan adanya dokumen QS-QMS-7-02 Penyampaian Informasi dan Laporan, sudah cukup menunjukkan bahwa adanya praktek Penggunaan Informasi yang Relevan pada aktivitas operasional perusahaan.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan sudah melakukan penerapan atas prinsip dasar Penggunaan Komunikasi yang Relevan Prosedur **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya penggunaan komunikasi yang dilandasi bukti pendukung demi menghasilkan informasi yang berkualitas bagi perusahaan

Cakupan pada komponen Informasi dan Komunikasi tentu saja termasuk juga kepada prinsip dasar Komunikasi Internal yang Efektif. Pada prakteknya perusahaan memang menggunakan bukti lampiran dokumen yang relevan juga lengkap, namun pada saat penulis melakukan *in-depth interview* seluruh populasi penelitian memberi keterangan bahwa tidak ada SOP resmi dari perusahaan secara tersurat pada penggunaan komunikasi dan penyampaian informasi. Namun pada saat penulis melakukan perpanjangan penelitian, penulis menemukan dokumen acuan dasar penggunaan komunikasi dan penyampaian informasi yaitu dokumen QS-QMS-7-02 Penyampaian Informasi dan

Laporan, yang dapat dilihat pada *Gambar 4.19 Dokumen Penyampaian Informasi dan Laporan*.

Seperti yang sudah disinggung pada penjelasan prinsip dasar Menilai Risiko Fraud dan juga prinaip dasar Merujuk Kepada Kebijakan dan Prosedur, banyaknya dokumen QP (*Quality Procedure*) dan QM (*Quality Manual*) yang tidak ada bukti fisiknya dan dipajang sesuai dengan dokumen F-QMS-004-00 Matrix Pendistribusian Dokumen dan ketidak tahuan seluruh populasi pada divisi *Finance dan Accounting* menjadi indikasi terjadinya ketidakmerataan informasi dan ketidaksesuaian antara prosedur SOP dengan praktek yang sering kali menyebabkan bias pada penggunaan Informasi dan Komunikasi.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan **tidak** melakukan penerapan atas prinsip dasar Komunikasi Internal yang Efektif **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya ketidaksesuaian antara prosedur SOP dan praktek yang dilakukan.

Pada komponen Informasi dan Komunikasi adanya indikasi prinsip dasar pada Komunikasi Eksternal yang Efektif juga merupakan hal yang penting, penggunaan lampiran (Nota, BTB, Faktur Pembelian, Kontrabon dan lain-lain) sudah sangat baik, namun ketidaksesuaian praktek pada Komunikasi Internal yang Efektif, kerap kali menyebabkan bias pada Informasi dan Komunikasi yang digunakan. Bias yang terjadi pada informasi dan komunikasi antar divisi internal perusahaan tentunya berpengaruh pada *output* dari penerapan prinsip dasar Komunikasi Eksternal yang Efektif, ini terbukti karena perusahaan pernah melakukan lebih bayar ke vendor (Terjadi pada saat peneliti melakukan observasi), namun penulis tidak diperkenankan untuk melampirkan dokumen lebih bayar tersebut sebab merupakan dokumen yang hanya boleh diedarkan hanya pada internal perusahaan.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan **tidak** melakukan penerapan atas prinsip dasar Komunikasi Eksternal yang Efektif **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan terjadinya bias Komunikasi dan Informasi yang menyebabkan lebih bayar ada pihak eksternal.

Untuk komponen Evaluasi Pengawasan yang mencakup prinsip dasar Evaluasi Berkelanjutan dan Terpisah, pada praktek yang dilakukan di perusahaan dilaksanakan dengan mengembangkan pengawasan secara berkala dengan adanya Rapat Tinjauan Manajemen (RTM) yang mencakup: pembahasan hasil Audit Internal dan Audit Eksternal, Status tindakan FPTP (Form Permohonan Tindakan Perbaikan), Tindak lanjut pelaksanaan keputusan RTM tahun lalu, Presentasi pencapaian sasaran mutu tiap divisi, dan lain-lain.

Seperti pada isi dokumen F-MGT-006-00 Undangan RTM yang akan ditunjukkan pada dokumen lampiran penelitian, RTM ini dilaksanakan 1 tahun sekali, juga ada Audit Internal yang dapat dibuktikan dengan dokumen F-MGT-001-00 Audit Checklist, Audit Internal ini dilaksanakan setiap 6 bulan sekali. Selain itu seperti yang sudah dijelaskan pada prinsip dasar Mengembangkan Kegiatan Pengendalian dengan adanya dokumen F-HRD-002-00 Form Konseling Karyawan yang dapat dilihat pada *Tabel 4. 20 Form Konseling Karyawan*. Ditambah lagi dengan adanya dokumen dengan kode F-MGT-004-00 PICA (*Problem Identification dan Corrective Action*) yang dapat dilihat pada *Tabel 4.19 Format Dokumen PICA* pada prinsip dasar Mengidentifikasi dan Menganalisis Perubahan Signifikan.

Perusahaan dapat melakukan pertemuan/meeting/evaluasi secara mendadak jika ditemukan adanya kendala yang mengganggu proses aktivitas operasional perusahaan terutama jika kendala tersebut sudah mencakup antar divisi, forum ini akan di adakan dengan HRD sebagai mediatornya.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan sudah melakukan penerapan atas prinsip dasar Evaluasi Berkelanjutan dan Terpisah **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan adanya usaha melakukan evaluasi berkelanjutan dan/ terpisah.

Pada prinsip dasar Mengevaluasi dan Pelaporan Setiap Kelemahan, praktek yang dilakuka perusahaan adalah dengan melakukan perbaikan terhadap kendala yang ditemukan pada aktivitas operasionalnya dengan media dokumen F-MGT-002-01 FFTP (Form Permintaan Tindakan Perbaikan) sebagai kerangka melakukan evaluasi dan juga sekaligus monitoring terhadap usaha-usaha perbaikan yang dilakukan. Menurut *Head of Tax dan Accounting* biasanya jangka waktu perbaikan adalah 3 (Tiga) Bulan dari tanggal terbit dokumen tersebut, setelah 3 (Tiga) Bulan, maka akan dilakukan peninjauan ulang terhadap perkembangan tindakan yang terjadi.

Untuk evaluasi tahunan dilakukan melalui media Rapat Tinjauan Manajemen dengan dukungan dari format dokumen F-MGT-009-00 Rincian Tindak Lanjut Rapat Tinjauan Manajemen yang mencakup pengungkapan masalah/kendala, penyelesaian masalah, penanggung jawab, batas akhir, status penyelesaian dan keterangan. Selain itu ada juga pelaporan dari kelemahan/kendala pada dokumen F-MGT-007-00 Notulen Rapat Tinjauan Manajemen yang mencakup pembahasan KPI, actual dan plan dari tiap divisi, pembahasan masalah yang berkaitan dengan KPI dan juga usulan untuk tindakan perbaikan.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas dapat disimpulkan bahwa perusahaan sudah melakukan penerapan atas prinsip dasar Mengevaluasi dan Pelaporan Setiap Kelemahan **sesuai dengan prinsip COSO Internal Control Framework 2013** yang terindikasi dengan terjadinya tindakan korektif dari tiap elemen perusahaan dalam menanggulangi kekurangan atau celah dalam sistem pengendalian internal perusahaan.

PENUTUP

Bahwa adanya penggunaan QP (*Quality Prochedure*) dan QM (*Quality Manual*) terutama pada dokumen: QP-AP-7-01 Kasbon Operasional, QM-AP-7-02 Kebijakan Prepayment, QP-AP-4-01 Kebijakan Umum Hutang Dagang dan dokumen QP-AP-7-01 Prosedur Penerimaan Tagihan, dokumen QP-AP-7-02 Kebijakan Invoice Pemasok serta Penggunaan sistem informasi akuntansi yang digunakan perusahaan sebagai sebuah sistem yang membantu mengawasi setiap nominal kekayaan perusahaan dan sekaligus menjadi media verifikasi dokumen-dokumen yang digunakan

Namun untuk pengendalian internal yang dilaksanakan oleh perusahaan belum seluruhnya efektif. Komponen Lingkungan Pengendalian mendapatkan persentase sebesar 100% (Seratus persen) kriteria sangat efektif, dengan indikasi telah terlaksana dengan baik prinsip-prinsip Etika dan Integritas, Komitmen terhadap Kompetensi dan Penerapan struktur, wewenang dan Tanggung Jawab. Komponen Penilaian Risiko mendapatkan 100% (Seratus persen) kriteria sangat efektif, dengan indikasi telah terlaksana dengan baik prinsip-prinsip Mengidentifikasi dan Menganalisis Risiko, Menilai Risiko Fraud dan prinsip Mengidentifikasi & Menganalisis Perubahan. Signifikan

Komponen Aktivitas Pengendalian mendapatkan 67% (Enam puluh tujuh persen) dengan kriteria cukup efektif, dengan indikasi telah terlaksana dengan baik prinsip-prinsip Mengembangkan Kegiatan Pengendalian dan Mengembangkan Kontrol atas Teknologi, namun pada prinsip Merujuk kepada Kebijakan dan Prosedur, ditemukan ketidaksesuaian pada praktiknya, yaitu tidak adanya acuan SOP yang dipajang secara lugas sebagai acuan pada setiap kegiatan aktivitas operasional. Kebijakan dan prosedur yang ada dalam perusahaan seperti *flowchart* pengeluaran kas kebanyakan hanya disebar luaskan via *e-mail*, jarang sekali ada SOP yang tercetak apa lagi yang dipajang sesuai dengan dokumen F-QMS-004-00 Matrix Pendistribusian Dokumen. Ini juga yang mengakibatkan timbulnya bias pada saat permintaan pengeluaran kas atau penggunaan informasi dan komunikasi pada operasional perusahaan.

Komponen Informasi & Komunikasi mendapatkan 33% (Tiga puluh tiga persen) kriteria kurang efektif, dengan indikasi telah terlaksananya prinsip Menggunakan Komunikasi yang Relevan, namun pada prinsip Komunikasi Internal yang Efektif dan prinsip Komunikasi Eksternal yang Efektif ditemukan ketidaksesuaian didapati bahwa

adanya ketidaktahuan seluruh populasi divisi *Finance dan Accounting* terhadap adanya SOP penggunaan media komunikasi dengan nomor dokumen QS-QMS-7-02 Penyampaian Informasi dan Laporan menjadi indikasi terjadinya ketimpangan pada komponen Informasi dan Komunikasi internal yang disebabkan oleh faktor tidak ditaatinya dokumen SOP F-QMS-004-00 Matrix Pendistribusian Dokumen, yang pada akhirnya mempengaruhi cakupan prinsip dasar Komunikasi Eksternal yang Efektif, dengan terjadinya lebih bayar ke vendor akibat adanya bias pada informasi retur yang terjadi.

Komponen pemantauan mendapatkan 100% (Seratus persen) kriteria sangat efektif, dengan indikasi telah terlaksananya prinsip-prinsip Evaluasi Berkelanjutan & terpisah dan prinsip Mengevaluasi & Pelaporan Setiap Kelemahan.

DAFTAR PUSTAKA

- A Hall, J. (2011). *Sistem Informasi Akuntansi, Edisi 4*. Jakarta: Salemba Empat.
- Abbaszadeh, M. R., Salehi, M., & Faiz, S. M. (2019). Association of information technology and internal controls of Iranian state agencies. *Association of information technology and internal controls of Iranian state agencies*, 134.
- Agoes. (2016). *Auditing (Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik) Edisi Keempat*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ajmi, D.N. and Iriyadi, I., 2018. Analisis Penentuan Tarif Rawat Inap dan Perhitungan Harga Pokok Pada Klinik Utama Rawat Inap dr.
- Arikunto, S. (2016). *Manajemen Penelitian*. Rineka Citra: Jakarta.
- Arikunto, S. (2016). *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Baridwan, Z. (2013). *Intermediate Accounting*. Yogyakarta: BPFY Yogyakarta.
- Berita Hari Ini. (2021, January 29). *Kumparan*. Retrieved from Kumparan: <https://kumparan.com/berita-hari-ini/symbol-flowchart-pengertian-fungsi-jenis-dan-contohnya-1v4SJkiiboz>
- Black, J. A., & Champion, D. J. (2012). *Metode dan Masalah, Penelitian Sosial*. Bandung: Refika Aditama.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2012). Internal Control—Integrated Framework. *Framework and Appendices*, 17.
- Diana, A. &. (2010). *Sistem Informasi Akuntansi*. Yogyakarta: ANDI Yogyakarta.
- Djanegara, H., 2013. Moermahadi Soerja. 2005. *Evaluasi Penerepan Sistem Informasi Akuntansi Dalam Efektivitas Pelaksanaan Pengendalian Intern*, pp.77-84.
- Efendi, G., & Saprudin. (2019). Pengaruh Piutang Usaha dan Hutang Usaha Terhadap Arus Kas Operasi Pada PT DUNIA EXPRESS Tahun 2016-2017. *Pengaruh Piutang Usaha dan Hutang Usaha Terhadap Arus Kas Operas*, 24.
- Firmansyah, I. and Pramiudi, U., 2020. Analisis Pengendalian Intern Atas Sistem Informasi Penjualan Terhadap Efektivitas Dan Efisiensi Penjualan PT. Enseval Putera Megatrading Tbk. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(1), pp.1-8.
- Gumilang, G. S. (2016). *Metode Penelitian Kualitatif dalam Perspektif Rancangan*.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2017). (PSAK) No. 02: Laporan Arus Kas. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK)*.
- Karim, A. N., Nawawi, A., & Salin, P. A. (2017). Inventory management. *effectiveness of a manufacturing company – Malaysian evidence*, 6.
- Mankiw N, G. d. (2012). *Pengantar Ekonomi Makro*. Jakarta: Salemba Empat.
- Martani, D. (2012). *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK*. Jakarta: Salemba Empat.
- Meyliza, M. and Efrianti, D., 2020. Analisis Laporan Arus Kas Untuk Menilai Kinerja Keuangan Perusahaan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(1), pp.57-66.
- Miles, M. H. (2014). *Qualitative Data Analysis, A Methods Sourcebook, Edition 3*. SAGE Publications, Inc.
- Moleong, L. J. (2015). *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Muanas, M., Effendy, M., Mulia, I. and Gumilar, R., 2022. Pendampingan Penerapan Sistem Akuntansi Penggajian Karyawan Di PT Sanshiro Harapan Makmur. *Jurnal Abdimas Dedikasi Kesatuan*, 3(1), pp.9-18.
- Mujilan, A. (2012). *Sistem Informasi Akuntansi*. Madiun: WIMA Pers.
- Mulyadi. (2010). *Sistem Akuntansi, Edisi ke-3, Cetakan ke-5*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2016). *Sistem Akuntansi, ed. Keempat*. Jakarta: Salemba Empat.

- Munawar, A., Sanim, B., Manurung, A.H. and Achsani, N.A., 2011. PENGUJIAN PECKING ORDER PADA PERUSAHAAN PERKEBUNAN DI INDONESIA. *Jurnal Ilmiah Ranggagading*, 11(2).
- Nawawi, A., & Salin, P. A. (2018). Internal control and employees' occupational fraud on expenditure claims. *Internal control and employees' occupational fraud on expenditure claims*, 1.
- Noury, B. H. (2020). The prediction of future cash flows based on operating cash flows, earnings and accruals in the French context. *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, 28.
- Nugraha, F. A. (2014). *Panduan Praktis Penelitian Kualitatif*. Yogyakarta: graha ilmu.
- Nurjanah, Y., Anggraeni, E.P. and Van Melle, J., 2021. Pengaruh Dimensi Fraud Diamond dan Penyalahgunaan Teknologi Informasi Terhadap Perilaku Kecurangan Akademik Mahasiswa Akuntansi saat Perkuliahan Online. *JAS-PT (Jurnal Analisis Sistem Pendidikan Tinggi Indonesia)*, 5(2), pp.103-114.
- Pamungkas, B., 2018. Determinan penerapan basis akrual secara penuh pada pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi*, 22(1), pp.68-85.
- Purba, J.H.V., 2008. Dampak Liberalisasi Finansial terhadap Pertumbuhan Ekonomi: Studi Komparasi Indonesia dan Korea Selatan. *Jurnal Ilmiah Ranggagading (JIR)*, 8(2), pp.144-154.
- Purwaji, A. (2016). *Akuntansi Biaya Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Purwaji, A. d. (2016). *Pengantar Akuntansi 1 Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Reksohadiprodo, S. d. (2014). *Manajemen Produksi*. Yogyakarta: BPFE.
- Riyanto, A. (2011). *Buku Ajar Metodologi Penelitian*. Jakarta: EGC.
- Romney, M. B. (2016). *Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rosyidah, M., & Fijra, R. (2021). *Metode Penelitian*. Yogyakarta: CV BUDI UTAMA.
- Rubino, M., Vitolla, f., & Garzoni, A. (2017). The impact of an IT governance framework on the internal control environment. *The impact of an IT governance framework on the internal control environment*, 20.
- Schandl, A., & Foster, P. L. (2019). COSO INTERNAL CONTROL – INTEGRATED FRAMEWORK. *An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry*, 6.
- Soemarso. (2010). *Akuntansi Suatu Pengantar*. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Soemarso. (2010). *Akuntansi: suatu pengantar buku satu*. Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Sudradjat, S., Amwillia, A.Y. and Sastra, H., 2018. The Effect of Financing Quality, Efficiency and Optimization to Sharia Banking Performance. In *International Conference On Accounting And Management Science 2018* (pp. 278-278).
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sulaeman, N. A. (2019). SISTEM AKUNTANSI PENERIMAAN DAN PENGELUARAN. *LAPORAN PRAKTIK KERJA LAPANGAN (PKL)*, 21.
- Tarjo. (2019). *Metode Penelitian Sistem 3x Baca*. Yogyakarta: CV BUDI UTAMA.
- Udeh, I. (2019). Observed effectiveness of the COSO 2013 framework. *Observed effectiveness of the COSO 2013 framework*, 1.
- Umrati, H. W. (2020). *Analisis Data Kualitatif Teori Konsep dalam Penelitian Pendidikan*. Makassar: Sekolah Tinggi Theologia Jaffray.
- Utirahman, N. U. (2018). Analisis Perputaran Persediaan Terhadap Kas Pada Perusahaan PT. Rocky Mitra . *Analisis Perputaran Persediaan Terhadap Kas Pada Perusahaan PT. Rocky Mitra* , 12.
- Warren, C. S., James M, D., E, J., & Suhardianto, N. (2014). *Pengantar Akuntansi Adaptasi Indonesia*. Jakarta: Salemba empat.