**BAB II**

**KAJIAN PUSTAKA**

Untuk mencapai tujuan penelitian yang telah disebutkan sebelumnya, hal pertama yang dilakukan penulis adalah melakukan kajian pustaka untuk mencari tahu landasan teori yang akan digunakan dalam penelitian ini. Landasan teori diambil dari berbagai sumber, seperti buku teks, jurnal penelitian, tesis dan skripsi, buletin, serta terbitan resmi dari pemerintah dan lembaga-lembaga terpercaya melalui media elektronik atau internet. Mengacu pada judul dari penelitian ini, maka Bab Kajian Pustaka dalam studi ini meliputi: Audit, Audit Operasional, Pengendalian Internal, Sistem Pengendalian Internal, SOP, Penjualan, Penjualan Jasa (Hotel), Efektivitas dan Efisiensi.

Selanjutnya, dari hasil kajian pustaka ini penulis telah mendesain kerangka pemikiran yang bertujuan untuk menunjukkan hubungan antar variabel yang akan diteliti secara sistematis. Kerangka pemikiran ini juga sekaligus menerangkan secara eksplisit kepada pembaca tentang *read-out* penelitian yang akan disuguhkan dalam karya tulis ini. Berikut adalah ulasan dari sub Bab Kajian Pustaka ini.

1. **Landasan Teoritis**
2. **Audit**
   1. **Definisi Audit**

Audit berasal dari Bahasa Latin, yaitu *Audire* yang mempunyai arti mendengar. *Auditing* merupakan salah satu bentuk atestasi, yaitu suatu komunikasi dari seorang *expert* mengenai kesimpulan tentang reabilitas dari pernyataan seseorang. Pengertian dari *auditing* sendiri didefinisikan sebagai berikut.

Menurut Arens et al (2005:11), *auditing* adalah:

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

Dan menurut Agoes (2004a:3), definisi auditing adalah:

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk mendapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.”

Berdasarkan dua definisi di atas, penulis menyimpulkan bahwa auditing adalah pemeriksaan atau evaluasi terhadap suatu sistem atau organisasi untuk mengetahui apakah objek yang diperiksa telah sesuai dengan regulasi dan praktik yang disetujui. Pemeriksaan ini bisa dilakukan dengan mengumpulkan bukti-bukti yang terkait, seperti laporan keuangan dan informasi-informasi yang *relevant.* Arens dan Agoes juga menyoroti pentingnya proses audit yang harus dilakukan oleh tim yang kompeten dan independen.

*To sum up*, bagian-bagian penting dari definisi-definisi auditing di atas adalah:

1. Informasi yang terukur dan kriteria yang telah ditetapkan.

Maksudnya adalah bahwa dalam pemeriksaan sebuah laporan, auditor memerlukan informasi-informasi yang dapat dibuktikan kebenarannya dan juga membutuhkan kriteria atau standar yang dapat dijadikan pegangan dalam mengevaluasi informasi tersebut.

1. Menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti.

Bukti (*evidence)* dapat diartikan sebagai salah satu informasi yang digunakan oleh auditor dalam menentukan kesesuaian informasi yang sedang diaudit dengan kriteria yang ditetapkan atau standar yang ada. Proses penentuan jumlah bahan bukti yang diperlukan dan penilaian kelayakan informasi sesuai dengan kriteria, merupakan bagian penting dalam audit.

1. Kompeten dan independen.

Yang dimaksud dengan kompeten adalah seorang auditor harus benar-benar menguasai bidangnya sehingga tugas-tugas dapat dilaksanakan dengan baik dan dapat mengambil kesimpulan pemeriksaan yang tepat. Dan yang dimaksud dengan independen adalah seorang auditor harus memiliki kebebasan yang cukup untuk melakukan audit yang andal dan tidak mempunyai keterkaitan khusus dengan objek yang diaudit. Sehingga, hasil dari audit tersebut diharapkan mampu menyuguhkan sebuah laporan yang *qualified* serta objektif.

1. Pelaporan

Pelaporan merupakan tahap akhir dalam melaksanakan proses pemeriksaan. Di dalam laporan ini terdapat hasil-hasil temuan atau informasi yang akan disampaikan kepada pihak yang membutuhkan.

* 1. **Jenis - Jenis Audit**

Menurut Mulyadi (2002: 30) dan Arens et al (2005: 11), secara umum jenis-jenis audit dibagi menjadi 3, yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audits*)

Audit operasional adalah penelaahan atas bagian maupun dari prosedur dan metode operasi sesuatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya. Umumnya, pada saat selesainya audit operasional, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi organisasi. Kriteria untuk evaluasi informasi terukur dalam audit operasional yang digunakan cenderung subjektif. Dalam praktiknya, audit operasional cenderung memberikan saran perbaikan prestasi kerja dibandingkan melaporkan keberhasilan prestasi kerja yang sekarang. Oleh karena itu, audit operasional biasanya lebih merupakan konsultasi manajemen.

1. Audit Ketaatan (*Compliance Audits*)

Audit ketaatan adalah audit yang bertujuan untuk mempertimbangkan apakah klien (*auditee*) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan tidak dilaporkan kepada pihak luar, tetapi kepada pihak tertentu dalam organisasi. Pimpinan organisasi adalah pihak yang paling berkepentingan atas dipatuhinya prosedur dan aturan yang ditetapkan.

1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan adalah audit yang bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan (yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi), telah disajikan sesuai kriteria-kriteria tertentu. Umumnya kriteria itu adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan dari audit laporan keuangan akan dimanfaatkan kelompok-kelompok yang berbeda untuk maksud yang berbeda. Hasil auditing terhadap laporan keuangan tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit, dan laporan audit ini dibagikan kepada para pemakai informasi.

1. **Audit Operasional**
   1. **Definisi Audit Operasional**

Audit operasional (sering juga disebut audit manajemen) merupakan audit atas operasi yang dilaksanakan dari sudut pandang manajemen untuk menilai ekonomis, efisiensi dan efektivitas dari sebuah sistem. Audit operasional juga dapat memberikan informasi yang tepat kepada manajemen mengenai masalah-masalah internal yang terjadi, sehingga manajemen dapat mengambil suatu tindakan yang diperlukan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas dari organisasi tersebut.

Arens et al (2005: 13) mendefinisikan audit operasional sebagai berikut:

“*An operational audits is a review of any part of an organization’s operating procedures and methods for the purpose of evaluating efficiency and effectiveness.”*

Guy et al (2003: 419) mendefinisikan audit operasional sebagai berikut:

“Audit operasional merupakan penelaahan atas prosedur dan metode operasi entitas untuk menentukan tingkat efisiensi dan efektivitasnya.”

Dua definisi yang disampaikan oleh Arens dan Guy di atas menyepakati bahwa tujuan dari audit operasional yaitu untuk mengetahui tingkat efesiensi dan efektivitas dari sebuah perusahaan.

Selain efisiensi dan efektivitas, Agoes (2004a: 10) berpendapat bahwa audit operasional juga bertujuan untuk mengevaluasi tingkat ekonomis sebuah perusahaan. Berikut adalah definisi audit operasional menurut Agoes (2004a: 10):

“Suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi satu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.”

Selanjutnya, hasil dari audit operasional juga bisa digunakan oleh perusahaan sebagai bentuk kritik dan saran yang membangun. Hal ini seperti yang diyakini oleh Dale dan Steward (1982) dalam Tunggal (2001: 5):

“*An operational audit is an organized search for ways of improving efficiency and effectiveness. It can be considered a form of constructive criticism.”*

Audit operasional juga bisa digunakan untuk melihat apakah kegiatan operasional organisasi tersebut telah sesuai dengan dengan tujuan yang akan dicapai. Hal ini seperti yang diyakini oleh Mulyadi (2002a: 32):

“Audit operasional merupakan *review* secara sistematik kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu.”

Dari definisi-definisi di atas dapat disimpulkan bahwa audit operasional merupakan proses pemeriksaan sistematis terhadap kegiatan operasi perusahaan dengan tujuan untuk membantu manajemen dalam mengevaluasi efisiensi, efektivitas, serta ekonomis dari operasi perusahaan tersebut. Kritik dan saran yang membangun juga biasanya dituliskan dalam hasil laporan audit sebagai rekomendasi untuk perbaikan sistem manajemen perusahaan. Berikut adalah bagian-bagian penting dari definisi-definisi di atas:

1. Audit operasional merupakan proses pemeriksaan yang sistematis terhadap prosedur-prosedur operasional dalam sebuah organisasi.
2. Tujuan utama dari audit operasional adalah untuk mengetahui tingkat efisiensi, efektivitas dan ekonomis sebuah organisasi.
3. Penilaian operasional sebuah organisasi didasarkan pada kriteria yang ditetapkan atau yang disetujui (*established* atau *agreed – upon criteria*).
4. Penerima yang tepat dari audit operasional adalah manajemen atau individual yang meminta diadakannya audit.
5. Audit operasional tidak hanya berakhir dengan laporan atas temuan, melainkan juga memberikan rekomendasi untuk perbaikan sistem perusahaan.

* 1. **Tujuan Audit Operasional**

Tujuan audit operasional menurut Guy et al (2003: 421) adalah sebagai berikut:

1. Untuk menilai kinerja.

Setiap audit operasional meliputi kinerja organisasi yang ditelaah . Penilaian kinerja dilakukan dengan membandingkan kegiatan organisasi dengan (1) tujuan, seperti kebijakan, standar, dan sasaran organisasi yang ditetapkan manajemen atau pihak yang menugaskan, serta dengan (2) kriteria penilaian lain yang sesuai.

1. Untuk mengidentifikasi peluang perbaikan.

Peningkatan efisiensi, efektivitas, dan ekonomi merupakan kategori yang luas dari pengklasifikasian sebagian besar perbaikan. Auditor dapat mengidentifikasi peluang perbaikan tertentu dengan wawancara individu (apakah dari dalam atau luar organisasi), mengobservasi operasi, menelaah laporan masa lalu atau masa berjalan, mempelajari transaksi, membandingkan dengan standar industri, menggunakan pertimbangan profesional berdasarkan pengalaman, atau menggunakan sarana dan cara lain yang sesuai.

1. Untuk mengembangkan rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut.

Sifat dan luas rekomendasi akan berkembang secara beragam selama pelaksanaan audit operasional. Dalam banyak hal, auditor dapat membuat rekomendasi tertentu. Dalam kasus lainnya, mungkin diperlukan studi lebih lanjut di luar ruang lingkup penugasan, dengan demikian auditor dapat menyebutkan alasan mengapa studi lebih lanjut pada bidang tertentu dianggap tepat.

* 1. **Jenis – Jenis Audit Operasional**

Menurut Arens et al (2005: 768), audit operasional dibagi menjadi 3 jenis, yaitu:

1. Audit Fungsional (*Functional Audits*)

Fungsinya merupakan sesuatu alat penggolongan kegiatan sesuatu perusahaan, seperti fungsi penerimaan kas atau fungsi produksi. Seperti yang tersirat dalam namanya, audit fungsional berkaitan dengan sebuah fungsi dalam satu organisasi. Keunggulan audit fungsional adalah memungkinkan adanya spesialisasi oleh auditor. Auditor-auditor tertentu dan staf audit intern dapat mengembangkan banyak keahlian dalam satu bidang tersebut. Kekurangan audit fungsional adalah tidak dievaluasinya fungsi yang saling berkaitan.

1. Audit Organisasional (*Organizational Audits*)

Audit operasi atas organisasi yang menyangkut keseluruhan unit organisasi, seperti departemen, cabang atau anak perusahaan. Penekanan dalam audit organisasi adalah seberapa efisien dan efektif fungsi-fungsi saling berinteraksi. Rencana organisasi dan metode-metode untuk melakukan koordinasi aktivitas yang ada sangat penting dalam audit jenis ini.

1. Penugasan Khusus (*Special Assignment*)

Penugasan audit operasional khusus timbul atas permintaan manajemen. Ada banyak variasi dalam audit seperti itu. Contoh-contohnya mencakup penentuan penyebab tidak efektifnya sistem IT, penyelidikan kemungkinan kecurangan dalam satu divisi, dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya produksi barang.

* 1. **Tahap-tahap Audit Operasional**

Dalam pelaksanaan audit operasional, diperlukan sesuatu kerangka dasar yang disertai dengan program pemeriksaan yang detail agar dapat memberikan dasar kerja bagi audit operasional. Agar satu audit operasional dapat mencapai tujuannya, ada beberapa tahap audit operasional yang harus dilakukan. Tahap-tahap dalam audit operasional yang perlu dilaksanakan menurut Leo Herbert dalam Agoes (2004b: 176) adalah sebagai berikut:

1. Survei pendahuluan (*Preliminary Survey*)

Tujuan dari survei pendahuluan ini adalah untuk mendapatkan informasi umum dan latar belakang. Dalam waktu yang relatif singkat, mengenai semua aspek dari organisasi, kegiatan, program, atau sistem yang dipertimbangkan untuk diperiksa, agar dapat diperoleh pengetahuan atau gambaran yang memadai mengenai objek pemeriksaan. Informasi umum dan latar belakang yang diperlukan, misalnya:

1. Untuk Organisasi: lokasi, manajemen, sejarahnya, jumlah pegawai, kebijakan manajemen, kewajiban / aspek hukum, akta pendirian dan perubahan serta pengesahan.
2. Untuk Aktivitas: jenis aktivitas, lokasi, orang yang bertanggung jawab atas aktivitas tersebut, kebijakan yang menyangkut aktivitas dan prosedur khusus untuk menyelesaikan aktivitas.
3. Untuk Program: tujuan program, hubungan antar organisasi / unit yang dibentuk atau digunakan untuk mencapai tujuan tersebut, kebijakan dan prosedur untuk menyelesaikan program tersebut serta peraturan-peraturan administratif yang berkaitan dengan program tersebut.
4. Penelaahan dan Pengujian atas Sistem Pengendalian Manajemen (*Review and Testing of Management Control System*).

Tujuan dari tahap ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mendapatkan bukti –bukti mengenai ketiga elemen dari *tentative audit objective* dengan melakukan pengetesan terhadap transaksi-transaksi perusahaan yang berkaitan dengan sistem pengendalian manajemen.
2. Untuk memastikan bahwa bukti-bukti yang diperoleh dari perusahaan adalah kompeten jika audit diperluas ke dalam pemeriksaan secara terinci (*detail examination*).

Istilah sistem pengendalian manajemen yang digunakan mencakup keseluruhan sistem dari organisasi, termasuk perencanaan, kebijakan dan prosedur-prosedur yang ditetapkan dan praktik-praktik yang dijalankan dalam pengelolaan kegiatan-kegiatan perusahaan. Sistem pengendalian manajemen mencakup seluruh kegiatan-kegiatan manajemen, baik yang menyangkut akuntansi maupun tidak baik kegiatan manajemen di dalam maupun di luar perusahaan. Dengan mendapatkan bukti-bukti masing-masing elemen dari *tentative audit objective,* auditor dapat menentukan apakah *tentative audit objective* tersebut dapat dijadikan *firm audit objective* sebagai dasar untuk melakukan tahap berikutnya. Jika auditor dapat memperoleh bukti-bukti yang kompeten dalam melaksanakan tahap ini, berarti auditor dapat meyakinkan dirinya mengenai keandalan informasi yang diperoleh dari sistem pengendalian manajemen.

1. Pengujian Terperinci (*Detailed Examination*)

Dalam tahap ini auditor harus mengumpulkan bukti-bukti yang cukup, kompeten, material, dan relevan untuk dapat menentukan tindakan-tindakan apa saja yang dilakukan manajemen dan pegawai perusahaan yang merupakan penyimpangan-penyimpangan tersebut dan benar kecilnya efek tersebut yang menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Bukti-bukti yang dikumpulkan harus dibuat ikhtisar masing-masing yang berkaitan dengan kriteria, penyebab dan efek dalam *firm audit objective*. Dari ikhtisar tersebut harus bisa ditentukan audit dinding yang mengakibatkan terjadinya ketidakefisienan dan pemborosan, yang diperlukan untuk penyusunan laporan audit operasional.

1. Pengembangan Laporan (*Report Development*)

Temuan audit harus dilengkapi dengan kesimpulan dan saran, serta harus ditinjau ulang oleh manajer audit sebelum didiskusikan dengan *auditee*. Komentar dari *auditee* mengenai apa yang disajikan dalam konsep laporan harus diperoleh (sebaiknya secara tertulis). *Auditee* bisa saja berbeda pendapat mengenai temuan dan perbedaan pendapat tersebut harus dicantumkan dalam laporan audit.

* 1. **Kriteria yang Digunakan Dalam Audit Operasional**

Kriteria utama yang dihadapi dalam audit operasional adalah menentukan kriteria untuk mengevaluasi apakah efisiensi dan efektivitas telah tercapai. Salah satu pendekatan untuk menyusun kriteria bagi audit operasional adalah dengan menetapkan bahwa tujuannya adalah untuk menentukan apakah beberapa aspek unit usaha itu dapat dibuat lebih efektif atau efisien, dan untuk merekomendasikan perbaikan-perbaikan. Pendekatan ini mungkin memadai bagi auditor yang berpengalaman dan terlatih baik, tetapi akan sulit bagi kebanyakan auditor untuk mengikuti pendekatan yang tidak ditentukan dengan jelas semacam itu. Kriteria yang lebih khusus biasanya diperlukan sebelum audit operasional dimulai.

Menurut Arens (2005: 771), terdapat beberapa sumber yang dapat dimanfaatkan auditor operasional dalam mengembangkan objek yang akan diperiksa, antara lain:

1. Kinerja Historis (*Historical Performance*)

Seperangkat kriteria yang sederhana dapat didasarkan pada hasil sebenarnya (atau hasil audit) dari periode sebelumnya. Gagasan dibalik penggunaan kriteria ini adalah untuk membandingkan apakah yang telah dilakukan menjadi “lebih baik” atau “ lebih buruk” . Manfaat kriteria ini adalah bahwa kriteria tersebut mudah dibuat, tetapi mungkin tidak memberikan pandangan mendalam mengenai seberapa baik atau buruk sebenarnya unit usaha yang diperiksa dalam melakukan sesuatu.

1. Kinerja yang Dapat Diperbandingkan (*Benchmarking*)

Sebagian besar kesatuan yang menjalani audit operasional tidak bersifat unik; terdapat kesatuan yang sama di dalam keseluruhan organisasi atau di luarnya. Dalam hal demikian, data kinerja dari kesatuan yang dapat diperbandingkan merupakan sumber yang sangat baik untuk mengembangkan kriteria. Untuk kesatuan internal yang dapat diperbandingkan, datanya biasanya sudah tersedia.

1. Standar Rekayasa (*Engineered Standard*)

Dalam banyak jenis penugasan audit operasional, adalah mungkin dan layak untuk mengembangkan kriteria berdasarkan standar rekayasa – misalnya, studi waktu dan gerak untuk menentukan tingkat keluaran produksi. Kriteria ini sering kali memakan waktu dan biaya yang besar dalam pengembangannya, karena memerlukan banyak keahlian; akan tetapi hal itu mungkin sangat efektif dalam memecahkan masalah operasional yang utama dan biaya yang dikeluarkan akan berharga.

1. Diskusi dan Kesepakatan (*Discussion and Agreement*)

Kadang–kadang kriteria objektif sangat sulit didapat dan sangat memakan biaya, tetapi ada kalanya kriteria dapat dikembangkan melalui diskusi dan kesepakatan yang sederhana. Pihak-pihak yang terlibat dalam proses ini harus meliputi manajemen kesatuan yang diperiksa, auditor operasional dan kesatuan atau orang-orang yang akan mendapat laporan tentang temuan – temuan yang didapat.

* 1. **Perbedaan Antara Audit Keuangan dengan Audit Operasional**

Menurut Arens et al (2005: 766), terdapat tiga perbedaan utama antara audit operasional dengan audit keuangan, yaitu:

1. Tujuan Audit (*Purpose of The Audit*)

Audit keuangan menekankan apakah informasi historis dicatat dengan benar (berorientasi pada masa lalu). Sedangkan audit operasional menekankan pada efektivitas dan efisiensi (berorientasi pada masa yang akan datang).

1. Distribusi Laporan (*Distribution of The Report*)

Untuk audit keuangan, laporan yang diterbitkan ditujukan pada banyak pemakai laporan keuangan, seperti pemegang saham, dan bankir. Sedangkan laporan audit operasional terutama ditujukan untuk manajemen.

1. Keterlibatan Bidang Bukan Keuangan (*Inclusion of Nonfinancial Areas*)

Audit operasional menyangkut banyak aspek efisiensi dan efektivitas dalam sebuah organisasi, oleh karenanya banyak melibatkan berbagai kegiatan yang luas. Sedangkan audit keuangan dibatasi hanya pada hal-hal yang berlangsung mempengaruhi kelayakan penyajian laporan keuangan.

1. **Pengendalian Internal**
   1. **Definisi Pengendalian Internal**

Pengendalian internal sangat diperlukan dalam perusahaan, baik perusahaan dalam skala kecil maupun perusahaan dalam skala besar. Hal ini menjadi kebutuhan utama bagi perusahaan agar dapat beroperasi secara efektif.

Menurut Agoes (2004a:79), definisi dari pengendalian internal adalah:

“Suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

Definisi yang serupa tentang pengendalian internal di atas juga disepakati oleh Krismiaji (2002: 218), yaitu:

“Rencana organisasi dan metodis yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen.”

Berdasarkan dua definisi di atas, penulis menyimpulkan bahwa pengendalian internal adalah sebuah kebijakan yang diterapkan oleh perusahaan yang bertujuan untuk mengetahui keabsahan sebuah laporan keuangan, mengetahui tingkat efektivitas dan efisiensi dari sistem operasional yang ada, serta untuk mengetahui kepatuhan setiap personel dalam menaati kebijakan yang berlaku.

* 1. **Komponen Pengendalian Internal**

Menurut Agoes (2004:79), pengendalian internal memiliki 5 komponen yang saling terkait, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian.

Lingkungan pengendalian menetapkan corak organisasi dan mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian internal yang lain, menyediakan disiplin dan struktur. Lingkungan pengendalian mencakup hal-hal berikut:

* 1. Integritas nilai dan etika
  2. Komitmen terhadap kompetensi
  3. Partisipasi dewan komisaris atau komite audit.
  4. Struktur organisasi
  5. Pemberian wewenang dan tanggung jawab.
  6. Kebijakan dan praktisi sumber daya manusia.

1. Penafsiran Risiko.

Penafsiran risiko adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola. Risiko yang relevan dengan pelaporan keuangan mencakup peristiwa dan keadaan internal maupun External yang dapat terjadi dan secara negatif mempengaruhi kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah, meringkas dan melaporkan data keuangan konsisten dengan *asersi* manajemen dalam laporan keuangan.

1. Aktivitas Pengendalian.

Aktivitas Pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu yang memastikan bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Aktivitas tersebut membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan untuk menanggulangi risiko dalam pencapaian tujuan entitas, sudah dilaksanakan. Umumnya aktivitas pengendalian yang mungkin relevan dengan audit dapat digolongkan sebagai kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan hal-hal berikut ini:

* + - * 1. Evaluasi terhadap pekerja
        2. Pengolahan informasi
        3. Pengendalian fisik
        4. Pemisahan tugas

1. Informasi dan Komunikasi.

Informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka. Kualitas informasi yang dihasilkan berdampak pada kemampuan manajemen untuk membuat keputusan yang semestinya dalam mengendalikan aktivitas entitas dan menyiapkan laporan keuangan yang andal. Sedangkan komunikasi mencakup penyediaan pemahaman tentang peran dan tanggung jawab individual berkaitan dengan pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan.

1. Pemantauan.

Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian internal sepanjang waktu. Pemantauan ini mencakup penentuan desain dan operasi pengendalian tepat waktu dan pengambilan tindakan koreksi. Proses ini dilaksanakan melalui kegiatan yang berlangsung secara terus – menerus, evaluasi secara terpisah, atau dengan berbagai kombinasi dari keduanya.

* 1. **Cara Pemahaman dan Pengevaluasian Pengendalian Internal**

Pemahaman dan evaluasi pengendalian internal merupakan bagian yang sangat penting dalam proses pemeriksaan oleh akuntan publik. Menurut Agoes (2004a: 84), ada 3 cara yang dapat dilakukan, yaitu:

1. *Internal Control Questiannaries (ICQ)*

Cara ini banyak digunakan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP), karena dianggap lebih sederhana dan praktis. Biasanya KAP sudah memiliki satu set ICQ yang standar. Ada beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam ICQ:

1. Auditor harus menanyakan langsung kepada staf klien kemudian mengisi sendiri jawabannya, jangan sekedar menyerahkan ICQ kepada klien untuk diisi.
2. Untuk *repeat engagement* (penugasan yang berikutnya), ICQ tersebut harus diperbaharui berdasarkan hasil tanya jawab dengan klien.
3. Ada kecenderungan bahwa klien akan memberikan jawaban seakan-akan pengendalian internal sangat baik.
4. *Flow Chart*

*Flow Chart* menggambarkan arus dokumen dalam sistem dan prosedur pada inti usaha. Untuk auditor yang terlatih baik, penggunaan *flow chart* dibuat, auditor harus melakukan *walk through*, yaitu mengambil dua atau tiga dokumen untuk mengetes apakah prosedur yang dijalankan sesuai dengan apa yang digambarkan dalam *flow chart*.

1. *Narrative*

Dalam hal ini, auditor menceritakan dalam bentuk memo, sistem dan prosedur akuntansi yang berlaku di perusahaan, misalnya prosedur pengeluaran kas. Cara ini bisa digunakan untuk klien kecil yang pembukuannya sederhana.

1. **Sistem Pengendalian Internal**

Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Definisi sistem pengendalian internal tersebut menekankan tujuan yang hendak dicapai, dan bukan pada unsur – unsur yang membentuk sistem tersebut. Dengan demikian, pengertian sistem pengendalian internal tersebut di atas berlaku baik dalam perusahaan yang mengolah informasinya secara manual, dengan mesin pembukuan maupun dengan komputer. Tujuan sistem pengendalian internal menurut Mulyadi (2001: 163) adalah:

1. Menjaga kekayaan organisasi.
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.
3. Mendorong efisiensi.
4. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Sistem pengendalian internal dapat dibagi menjadi dua macam yaitu pengendalian internal akuntansi (*internal accounting control*) dan pengendalian internal administratif (*internal administrative control*). Pengendalian internal akuntansi meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi dan mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Pengendalian internal akuntansi yang baik akan menjamin keamanan kekayaan para investor dan kreditur yang ditanamkan dalam perusahaan dan akan menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Sedangkan pengendalian internal administratif meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk mendorong efisiensi dan dipatuhinya kebijakan manajemen:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas;
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya;
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi; dan
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Selanjutnya, sistem pengendalian internal dalam perusahaan yang menggunakan sistem manual dalam akuntansinya, lebih dititikberatkan pada orang yang melaksanakan sistem tersebut, atau dengan kata lain lebih berorientasi pada orang (*people-oriented system*). Menurut Mulyadi (2001: 163-164), Jika komputer digunakan sebagai alat bantu pengolahan data, akan terjadi pergeseran dari sistem berorientasi pada orang ke sistem yang berorientasi pada sistem (*computer–oriented system*).

Untuk mencapai sistem pengendalian internal yang baik, ada beberapa unsur yang perlu diperhatikan oleh perusahaan, yaitu:

1. **Unsur Organisasi**

Unsur pengendalian internal yang perlu diperhatikan dari sudut pandang organisasi meliputi, antara lain:

1. Fungsi penjualan harus terpisah dari fungsi kredit
2. Fungsi akuntan harus terpisah dari fungsi penjualan dan fungsi kredit
3. Fungsi akuntansi harus terpisah dari fungsi kas
4. Transaksi harus dilakukan oleh lebih dari satu fungsi
5. **Sistem Otorisasi dan Prosedur Pencatatan**

Unsur pengendalian internal dengan menggunakan sistem otorisasi dan prosedur pencatatan yang perlu diperhatikan antara lain:

1. Penerimaan order dari pembelian otorisasi oleh fungsi penjualan dengan menggunakan formulir surat order pengiriman.
2. Penetapan harga jual syarat penjualan dan potongan penjualan berada di tangan Kepala Bagian *Marketing Room, Assistant Manager* dan *General Manager*.
3. Terjadinya piutang diotorisasi oleh fungsi penagihan dengan membubuhkan tanda tangan pada faktur penjualan, dengan dibubuhkannya tanda tangan otorisasi oleh fungsi penagihan pada faktur penjualan bahwa:
4. Fungsi penagihan telah memeriksa kelengkapan buku pendukung;
5. Fungsi penagihan telah mencantumkan hanya satu barang yang dijual berdasarkan harga satuan yang tercantum dalam Surat Keputusan Direktur Pemasaran; dan
6. Fungsi penagihan telah memeriksa pencantuman informasi kualitas barang yang dikirim dalam faktur penjualan berdasarkan kuantitas barang yang tercantum dalam *copy* surat pengiriman barang dan surat muat.
7. Pencatatan ke dalam catatan akuntansi harus didasarkan atas dokumen sumber yang dilampiri dengan dokumen pendukung yang lengkap. Dalam sistem penjualan kredit, pencatatan mutasi piutang harus didasarkan pada dokumen dan sumber pendukung, yaitu didasarkan faktur penjualan yang didukung dengan surat order pengiriman dan surat muat.
8. Pencatatan ke dalam catatan akuntansi harus dilakukan oleh karyawan yang diberi wewenang untuk itu, dengan cara ini maka tanggung jawab atas pengubahan catatan akuntansi dapat dibebankan kepada karyawan tertentu, sehingga tidak ada satu pun data yang dicantumkan dalam catatan akuntansi yang tidak dipertanggung jawabkan.
9. **Praktik yang sehat**

Contoh dari unsur praktik yang sehat yang perlu diperhatikan antara lain:

1. Penggunaan formulir bernomor urut tercetak.
2. Secara periodik fungsi akuntansi mengirim pernyataan piutang (pernyataan laporan piutang).
3. Secara periodik lakukan rekonsiliasi Kartu Piutang dengan Rekening Kontrol Piutang dalam Buku Besar.
4. **Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawab**

Menurut Ikhsan & Prianthara (2008: 94-96), dalam merekrut karyawan yang ingin bekerja di hotel, pihak manajemen hotel penting untuk memperhatikan beberapa hal sebagai berikut :

1. Seleksi calon karyawan berdasarkan persyaratan yang dianut oleh pekerjaannya. Untuk memperoleh karyawan yang mempunyai kecakapan yang sesuai dengan tuntutan tanggung jawab yang diembannya, manajemen harus mengadakan analisis jabatan yang ada dalam perusahaan dan menentukan syarat-syarat yang dipenuhi oleh calon karyawan yang akan menduduki jabatan tersebut.
2. Pengembangan pendidikan karyawan selama menjadi karyawan perusahaan sesuai dengan tuntutan pengembangan pekerjaan.
3. **SOP dan Hubungannya dengan Pengendalian Internal**

Salah satu alat yang digunakan perusahaan dalam mengendalikan sistem internal adalah dengan menstandardisasi sistem operasional. Kebijakan standardisasi ini biasanya tertulis dalam catatan pedoman yang sering disebut sebagai Standar Operasional Prosedur (SOP).

Menurut Tambunan (2008: 79), SOP adalah:

“SOP merupakan pedoman yang berisi prosedur-prosedur operasional standar yang ada di dalam suatu organisasi yang digunakan untuk memastikan bahwa setiap keputusan, langkah/tindakan, dan penggunaan fasilitas pemrosesan yang dilaksanakan oleh orang-orang di dalam suatu organisasi, telah berjalan secara efektif, konsisten, standar, dan sistematis.”

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa SOP merupakan kebijakan tertulis yang disepakati oleh manajemen perusahaan yang bertujuan untuk menstandardisasi langkat atau tindakan setiap personil perusahaan dalam melakukan sistem operasional sebuah perusahaan. Dengan begitu, sistem operasional perusahaan diharapkan dapat berjalan secara efektif, konsisten, berstandar, dan sistematis.

Sebuah perusahaan dapat melaksanakan pelayanan yang baik kepada konsumen haruslah mempunyai standar aturan yang efektif. Sehingga, SOP merupakan bagian dari pengendalian internal hotel dalam rangka mencapai tujuannya. Agar SOP dapat berjalan secara efektif maka diperlukan sistem pengawasan dan pengendalian oleh manajemen. Menurut Rudi M. Tambunan (2008) hubungan antara pengendalian intern dan standar operasional prosedur adalah sebagai berikut:

* 1. **Hubungan kausal sebab akibat**

Adalah hubungan antara dua atau lebih unsur yang berbeda yang masing-masing memberikan pengaruh kepada yang lainnya. Dalam hubungan ini (pengendalian intern dan SOP) dapat bersifat positif dan bisa bersifat negatif. Dalam hubungan yang positif antara pengendalian intern dan SOP memunculkan tambahan efektivitas kepada masing-masing. Sedangkan hubungan yang negatif akan mengakibatkan defisiensi kemampuan.

* 1. **Hubungan Pendukung**

Bentuk hubungan ini adalah hubungan satu arah, di mana kontrol intern dipandang sebagai pendukung dari standar operasional prosedur yang efektif.

* 1. **Hubungan Pemilikan**

Hubungan ini sangat berpengaruh saat organisasi yang mengembangkan SOP dan pengendalian internalnya. Pada saat dibikin keduanya disusun pada saat yang berbeda dan oleh pihak yang berbeda pula, yang mengakibatkan masing-masing berjalan sendiri-sendiri.

Hubungan tersebut tidak berarti bahwa salah satu dari hubungan pola tersebut dapat dipilih, namun semua itu dapat terjadi saat pengendalian intern dan SOP berjalan efektif.

1. **Penjualan**
   1. **Definisi Penjualan**

Dalam usahanya memperoleh laba, perusahaan mengadakan kegiatan penukaran barang/jasa yang dimilikinya dengan pihak yang sanggup membeli (pembeli) melalui alat tukar mata uang yang ditetapkan sebagai kegiatan pembayaran, aktivitas ini disebut penjualan.

Mulyadi (2001: 202) mendefinisikan penjualan sebagai:

“Kegiatan penjualan terdiri dari transaksi penjualan barang atau jasa, baik secara kredit maupun secara tunai. Dalam transaksi penjualan kredit, jika order dari pelanggan telah terpenuhi dengan pengiriman barang atau penyerahan jasa, untuk jangka waktu tertentu perusahaan memiliki piutang kepada pelanggannya, yang ditangani perusahaan melalui sistem penjualan kredit. Dalam transaksi penjualan tunai, barang atau jasa baru diserahkan oleh perusahaan kepada pembeli jika perusahaan telah menerima kas dari pembeli, dan kegiatan ini ditangani melalui sistem penjualan tunai.”

Pernyataan di atas juga menyatakan bahwa penjualan dapat terjadi secara tunai maupun kredit. Masing-masing dari prosedur ini memiliki sistem penangan yang berbeda. Dalam sistem penjualan tunai, pembeli akan memberikan alat tukarnya secara langsung kepada penjual. Sedangkan dalam penjualan kredit, pembeli bisa menangguhkan pemberian alat tukarnya kepada penjual dalam waktu yang telah disepakati.

* 1. **Jenis penjualan**

Secara umum penjualan dibagi menjadi 2, yaitu penjualan tunai dan penjualan kredit. Ulasan mengenai kedua penjualan tersebut adalah sebagai berikut:

1. Penjualan Tunai

Penjualan tunai adalah penjualan yang dilakukan dengan cara mewajibkan pembeli melakukan pembayaran harga barang atau jasa terlebih dahulu sebelum barang atau jasa diserahkan perusahaan kepada pembeli atau penikmat jasa. Secara umum penjualan tunai adalah:

1. Transaksi jual beli pada umumnya dilakukan dengan tunai (kontan) yang mewajibkan penjual menyerahkan atau memproses barang atau jasa kepada pembeli pada saat itu juga.
2. Suatu istilah dalam perdagangan sekuritas yang menunjukkan kegiatan penjualan atas dasar transaksi tunai yang mewajibkan penjual menyerahkan sekuritas yang dijualnya kepada pembeli pada hari itu juga.

Penjualan tunai terjadi apabila penyerahan berang / jasa segera diikuti dengan pembayaran dari pembeli. Perbedaan penjualan tunai dengan penjualan kredit ada tenggang waktu antara saat penyerahan barang dan jasa dengan penerimaan pembelian.

1. Penjualan Kredit

Penjualan kredit adalah penjualan yang dilakukan dengan cara menunda pembayaran dalam jangka waktu tertentu setelah barang atau jasa diserahkan kepada pembeli. Sedangkan pengertian kredit adalah:

1. Kekuasaan untuk memperoleh pengawasan saat ini atas barang atau jasa dengan janji akan membayarnya pada waktu yang akan datang.
2. Dari sudut akuntansi, catatan yang berada di sebelah kanan pada perkiraan buku besar dalam tata buku berpasangan, sebaliknya dari debit.
3. Saldo yang menguntungkan dalam rekening bank.
4. Reputasi yang menguntungkan dalam rekening bank.
5. Satuan karya akademis

Dalam penjualan yang dilakukan secara kredit, pada saat penyerahan barang atau jasa, penjual menerima tanda bukti penerimaan barang atau jasa dari pihak pembeli sekaligus juga merupakan pernyataan untuk melakukan penagihan di kemudian hari. Bukti inilah yang menimbulkan adanya piutang dari pihak penjual.

Penjualan kredit tidak segera menghasilkan pendapatan kas, tetapi menimbulkan piutang. Kerugian dari penjualan kredit adalah timbulnya biaya administrasi piutang dan kerugian akibat adanya piutang tak tertagih.

1. **Penjualan Jasa (Hotel)**
   1. **Definisi Jasa**

Jasa dapat diartikan sebagai suatu kinerja atau tindakan yang tak kasat mata yang bisa diberikan kepada pihak lain atau pembeli. Jasa bukan sesuatu yang bersifat barang, namun dapat memberikan sebuah manfaat.

Definisi jasa menurut Kotler (2005: 486), adalah sebagai berikut:

“Jasa adalah setiap tindakan atau kegiatan yang dapat ditawarkan oleh satu pihak kepada pihak lain, yang pada dasarnya tidak berwujud dan tidak mengakibatkan kepemilikan apa pun. Produksinya dapat dikaitkan atau tidak dikaitkan dengan suatu produk fisik.”

Ada lima karakteristik yang melekat pada jasa yaitu:

* 1. *Intangibility,* artinya sesuatu yang tidak berwujud namun dapat diamati.
  2. *Inseparability,* artinya sesuatu yang tidak dapat dipisahkan dari pemberi jasa saat jasa tersebut diberikan.
  3. *Variablity/Heterogeneity,* artinya jasa memiliki banyak variasi, kualitas dan bentuk, tergantung oleh siapa, kepada siapa dan kapan jasa tersebut diberikan.
  4. *Perishability* (tidak tahan lama), artinya ketika jasa tersebut diberikan dan tidak dimanfaatkan sebagaimana mestinya, maka jasa tersebut akan berlalu karena tidak dapat disimpan.
  5. *Lack of ownership*, artinya jasa tersebut tidak dapat dimiliki, karena bentuknya adalah akses ke pihak yang memberikan jasa dan dalam waktu terbatas. Jadi jasa merupakan proses pemanfaatan baik orang atau barang dan terikat pada waktu/masa tertentu.
  6. **Definisi Hotel**

Dalam peneletian ini, jenis perusahaan yang akan diaudit adalah sebuah hotel. Berikut penulis akan menjelaskan definisi dari hotel.

Menurut Widanaputra et al (2009: 15), definisi hotel adalah:

“Hotel adalah usaha komersial yang menyediakan tempat menginap, makanan dan pelayan-pelayan lain untuk umum”.

Menurut Widanaputra et al (2009: 15), yang mengutip dalam Hotel Proprietors Act (1956), definisi hotel adalah:

“Hotel adalah suatu perusahaan yang dikelola oleh pemiliknya dengan menyediakan pelayanan makanan, minuman dan fasilitas kamar untuk tidur kepada orang-orang yang sedang melakukan perjalanan dan mampu membayar dengan jumlah yang wajar sesuai dengan pelayanan yang diterima tanpa adanya perjanjian khusus”.

Berdasarkan dua kutipan di atas dapat disimpulkan bahwa definisi hotel adalah sebuah perusahaan yang menyediakan layanan jasa berupa tempat tidur beserta fasilitas pelengkapnya, seperti makanan, minuman, dan tempat mandi. Pengguna jasa hotel wajib membayar biaya penggunaan fasilitas-fasilitas tersebut, dan dapat menggunakannya dalam kurun waktu yang telah disepakati.

* 1. **Fungsi Terkait Penjualan Hotel**

Fungsi – fungsi yang terkait dalam sistem penjualan jasa kamar hotel menurut Ikhsan & Prianthara (2008: 28) adalah:

1. Fungsi Penjualan. Dalam sistem penjualan jasa kamar dan jasa lainnya, fungsi penjualan bertanggung jawab melayani kebutuhan para pelanggan. Dalam struktur organisasi, tugas dan wewenang dalam melaksanakan fungsi ini dilakukan oleh bagian resepsionis, *Front Office* (FO), *Food & Beverage* (F&B), *Laundry* dan *Operator*.
2. Fungsi *General Cashier*. Kasir utama berfungsi untuk mengumpulkan uang dari kasir untuk disetorkan ke bank.
3. Fungsi Akuntansi. Fungsi akuntansi bertanggung jawab dalam hal pencatatan seluruh penerimaan dan pengeluaran kas. Fungsi ini merupakan tanggung jawab Bagian Akuntansi.
   1. **Informasi Penjualan yang Diperlukan Oleh Manajemen**

Dalam sistem penjualan, informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam penjualan tunai dan kredit tentu berbeda. Menurut Mulyadi (2001: 462), informasi yang dibutuhkan oleh manajemen dalam penjualan tunai adalah:

1. Jumlah pendapatan penjualan menurut jenis produk atau kelompok produk selama jangka waktu tertentu.
2. Jumlah kas yang diterima dari penjualan tunai.
3. Jumlah harga pokok produk yang dijual selama jangka waktu tertentu.
4. Nama dan alamat pembeli. Informasi ini diperlukan dalam penjualan produk tertentu, namun pada umumnya informasi nama dan alamat pembeli ini tidak diperlukan oleh manajemen dari kegiatan penjualan tunai.
5. Kualitas produk yang dijual.
6. Nama wiraniaga yang melakukan penjualan.
7. Otorisasi pejabat yang berwenang.

Sedangkan informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam penjualan kredit menurut Mulyadi (2001: 213) adalah:

1. Jumlah pendapatan penjualan menurut jenis produk atau kelompok produk selama jangka waktu tertentu.
2. Jumlah piutang kepada setiap debitur dari transaksi penjualan kredit.
3. Jumlah harga pokok produk yang dijual selama jangka waktu tertentu.
4. Nama dan alamat pembeli.
5. Kualitas produk yang dijual.
6. Nama wiraniaga yang melakukan penjualan.
7. Otorisasi pejabat yang berwenang.
   1. **Dokumen Penjualan**

Dokumen penjualan dalam sebuah perusahaan menjadi sangat penting karena hal ini merupakan bukti tertulis mengenai transaksi yang telah berlangsung. Dokumen penjualan juga menjadi salah satu alat yang digunakan dalam pengendalian internal perusahaan.

Menurut Ikhsan & Prianthara (2008: 77-93), dokumen yang dapat digunakan dalam sistem akuntansi penjualan kamar dan jasa lainnya adalah sebagai berikut:

1. *Reservation Card*. Formulir ini dikeluarkan oleh bagian reservasi pada saat tamu melakukan pemesanan kamar.
2. *Registration Form*. Biasanya formulir ini dibuat oleh bagian resepsionis, digunakan untuk meregristasi/mencatat data – data dari tamu dalam memesan kamar. Data –data ini juga harus diserahkan ke polisi setiap Minggu.
3. *Guest Bill*. Tagihan untuk tamu mencatat jumlah yang harus dibayar oleh tamu dari pembelian di *outlet-outlet* dan penggunaan fasilitas hotel.
4. *Cash Receipt.* Bukti penerimaan kas adalah bukti penerimaan pembayaran dari tamu berdasarkan tagihannya.
5. *Captain Order*. Formulir ini digunakan untuk mencatat daftar tamu yang dibuat berdasarkan atas *slip order* yang berisikan tanggal pemesanan.
6. *Telephone / Fax List*. Merupakan formulir yang akan digunakan untuk mencatat pemakaian telepon/fax.
7. *Store Room Requestion Food & Beverage*. Merupakan formulir yang digunakan untuk mencatat penjualan makanan dan minuman di restoran.
   1. **Catatan Akuntansi**

Menurut Ikhsan & Prianthara (2008: 77-93), catatan akuntansi yang digunakan dalam sistem penerimaan kas dari penjualan tunai adalah:

1. Jurnal penjualan. Merupakan jurnal yang digunakan untuk mencatat transaksi penjualan, baik penjualan kredit maupun penjualan tunai. Dari jurnal ini pihak manajemen akan mendapat informasi mengenai semua jenis transaksi penjualan selama periode tertentu secara kronologis.
2. Jurnal umum. Dalam prosedur pencatatan piutang, catatan akuntansi ini digunakan untuk mencatat berkurangnya piutang dari transaksi penghapusan piutang.
3. Jurnal penerimaan kas. Catatan akuntansi ini digunakan untuk mencatat berkurangnya piutang dari transaksi penerimaan kas dari debitur.
4. *Bin Card*. Catatan akuntansi ini merupakan buku pembantu yang berisikan perincian mutasi setiap jenis persediaan.
5. *Voucher* Jurnal Penerimaan Kas. Catatan akuntansi ini digunakan untuk mencatat berkurangnya piutang dari transaksi penerimaan kas dari debitur.
6. Rekapitulasi penerimaan kas. Merupakan laporan yang dibuat oleh kasir utama berdasarkan *transmital envelope*.
   1. **Jaringan Prosedur yang Membentuk Sistem**

Terdapat beberapa jaringan prosedur yang membentuk sistem akuntansi penjualan hotel menurut Ikhsan & Prianthara (2008: 77-93). Jaringan prosedur tersebut adalah sebagai berikut:

1. Prosedur pesanan penjualan. Dalam prosedur ini fungsi penjualan menerima pesanan dari pembelian dan menambahkan informasi penting pada surat pesanan pemesanan, di mana dalam hotel terdapat empat macam penjualan yaitu; penjualan kamar, restoran/bar, laundry, dan telepon/fax, dan kemudian mengirimkannya kepada berbagai fungsi yang lain untuk memungkinkan fungsi tersebut memberikan kontribusi dalam melayani pesanan dari pembelian.
2. Prosedur penjualan kredit. Dalam prosedur ini, fungsi penjualan meminta persetujuan penjualan kredit kepada pembeli tertentu yang biasanya menggunakan jasa *travel agent* untuk menginap di hotel dari fungsi kredit.
3. Prosedur penagihan. Dalam prosedur ini, fungsi penagihan membuat faktur penjualan dan mengirimkannya kepada pembeli.
4. Prosedur pencatatan piutang. Dalam prosedur ini, fungsi akuntansi mencatat tembusan faktur penjualan dan mengirimkannya kepada pembeli.
5. Prosedur distribusi penjualan. Dalam prosedur ini, fungsi akuntansi mendistribusikan data penjualan menurut informasi yang diperlukan oleh manajemen.
6. Prosedur pencatatan harga pokok penjualan. Dalam prosedur ini, fungsi akuntansi mencatat secara periodik total harga pokok produk yang dijual dalam periode akuntansi tertentu, yang terdiri dari: harga pokok penjualan kamar, restoran/bar, *laundry*, dan telepon/fax.
7. **Efektivitas dan Efisiensi**

Salah satu yang menjadi hasil laporan dari audit operasional adalah tingkat efektivitas dan efisiensi sebuah perusahaan. Berikut penulis akan menjabarkan definisi dari efektivitas dan efisiensi.

* 1. **Definisi Efektivitas**

Definisi efektivitas menurut beberapa ahli adalah sebagai berikut:

Menurut Agoes (2004b: 182), efektivitas yaitu:

“Efektivitas diartikan sebagai perbandingan masukan – keluaran dalam berbagai kegiatan, sampai dengan pencapaian tujuan yang ditetapkan, baik ditinjau dari kuantitas (volume) hasil kerja, kualitas hasil kerja maupun batas waktu yang ditargetkan.”

Menurut Effendy (1989: 14), efektivitas yaitu:

“Komunikasi yang prosesnya mencapai tujuan yang direncanakan sesuai dengan biaya yang dianggarkan, waktu yang ditetapkan dan jumlah personil yang ditentukan”.

Menurut Mahmudi(2005: 92) dalam bukunya *Manajemen Kinerja Sektor Publik*, efektivitas yaitu:

“Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan,semakin besar kontribusi (sumbangan) *output* terhadap pencapaian tujuan,maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan”.

Berdasarkan beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa efektivitas adalah perbandingan masukan dan keluaran dalam sebuah kegiatan, sampai dengan pencapaian tujuan, baik ditinjau dari segi kualitas hasil kerja, kuantitas, maupun batas waktu yang ditargetkan. Dengan pengertian lain, efektivitas adalah perbandingan antara hasil yang ingin dicapai (*output*) dengan hasil nyata di lapangan (*outcome*). Semakin besar presentasi target yang dicapai, maka semakin tinggi tingkat efektivitasnya. Penulis merumuskan efektivitas sebagai berikut:

* 1. **Definisi Efisiensi**

Definisi efisiensi menurut beberapa ahli adalah sebagai berikut:

Menurut Agoes (2004b: 182), efisiensi adalah:

“Jika dengan biaya (*input*) yang sama bisa dicapai hasil *(output*) yang lebih besar, maka hal tersebut disebut efisien”.

Menurut Hans Kartikahadi dalam Agoes (2004b: 182), efisiensi adalah:

“Efisiensi berarti bertindak dengan cara yang dapat meminimalisir kerugian atau pemborosan sumber daya dalam melaksanakan atau menghasilkan sesuatu”.

Menurut Rachyat Kosasih dalam Agoes (2004b: 182), efisiensi adalah:

“Efisiensi diartikan bertindak untuk membuat pengorbanan yang paling tepat dibandingkan dengan hasil yang dikehendaki”.

Menurut Cook dan Winkle dalam Agoes (2004b: 182), efisiensi adalah:

“*Eficiency: if greather benefits could have been achieved at the same cost”.*

Menurut Ghiselli dan Brown (2003: 151), efisiensi adalah:

”*The Term efficiency has a very exact definition, It is expressed as the ratio of output to input*”.

Dari beberapa definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa efisiensi adalah tindakan yang dapat meminimalisir pemborosan sumber daya (seperti biaya dan waktu) yang digunakan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dengan pengertian lain, efisiensi adalah perbandingan antara nilai aktual (*Output*) dengan standar nilai yang telah ditetapkan sebelumnya (*Input*). Dengan demikian, efisiensi dapat dirumuskan sebagai berikut:

Perlu digaris bawahi, rumusan perbandingan *input* dan *output* di atas juga umum digunakan dalam menentukan tingkat produktivitas (Handoko, 2011: 210). Hal utama yang menjadi pembeda antara keduanya adalah komponen *input* yang digunakan dalam perhitungan. Dalam produktivitas, yang digunakan sebagai *input* adalah kapasitas maksimum dari sumber daya yang tersedia. Sedangkan dalam efisiensi, seperti yang diterangkan di paragraph sebelumnya, yang digunakan sebagai *input* adalah target yang ingin dicapai. Sedangkan *output* yang digunakan pada kedua rumusan produktivitas dan efisiensi yaitu mencakup hasil aktual dari operasi yang dinilai. Dapat dikatakan efisiensi sendiri digunakan dalam mencari nilai yang paling ekonomis dari berbagai simulasi perhitungan produktivitas (Handoko, 2011: 210).

1. **Kerangka Pemikiran**

Audit operasional pada dasarnya merupakan pengembangan dari pemeriksaan yang bertujuan untuk menilai suatu kegiatan (baik prestasi atau kinerja) dan mengidentifikasikan berbagai kelemahan sistem (pengendalian manajemen) (Arens et al, 2005:11). Audit operasional juga sering disebut sebagai konsultasi manajemen, karena laporan dari hasil audit operasional biasanya berupa pengembangan dan rekomendasi (saran-saran) untuk perbaikan pihak manajemen (Mulyadi, 2002: 30).

Tujuan utama dari audit operasional yaitu untuk mengetahui tingkat ekonomis, efektivitas dan efisiensi dari sebuah sistem operasional perusahaan (Agoes, 2004a: 10). Audit operasional dalam perusahaan menjadi penting karena prinsip efektivitas dan efisiensi sangat berperan besar dalam meningkatkan kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Pada studi ini, peneliti akan melakukan audit operasional terhadap kinerja *Front Office* di Hotel X, Jakarta, Indonesia. Audit operasional dalam studi ini mencakup 3 hal, yaitu evaluasi SOP, analisis efektivitas, dan analisis efisiensi. Evaluasi SOP bertujuan untuk mengidentifikasi kelemahan dari sistem pengendalian yang telah tertulis. Analisis efektivitas bertujuan untuk mengetahui apakah kegiatan operasional *Front Office* di lapangan telah sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan di dalam SOP. Selanjutnya, analisis efisiensi bertujuan untuk mengevaluasi tingkat efisiensi kerja *Front Office* dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

Dalam melakukan studi efektivitas, penulis akan mengadopsi rumusan yang telah diuraikan oleh Mahmudi(2005: 92), yaitu dengan membandingkan target (*goal*) dan pelaksanaan lapangan (*output*). Yang digunakan sebagai *goal* dalam studi ini adalah SOP yang telah ditetapkan oleh manajemen hotel, dan yang digunakan sebagai *output* adalah kegiatan operasional *Front Office* di lapangan.

Dalam melakukan penelitian efisiensi, penulis akan mengadopsi rumusan yang telah diuraikan oleh Agoes (2004b: 182), yaitu dengan membandingkan antara sumber daya yang dikeluarkan perusahaan (*input*) dengan hasil yang telah dicapai (*output*). Yang digunakan sebagai *input* dalam studi ini adalah total gaji karyawan *Front Office* dan anggaran biaya pemasaran. Sedangkan yang digunakan sebagai *output* adalah *revenue* penjualan kamar. Sebagai pembanding tingkat efisiensi, data dari tahun sebelumnya akan digunakan.

Selanjutnya, hasil dari audit operasional ini akan disimpulkan dalam laporan ini beserta dengan saran-saran untuk manajemen hotel guna meningkatkan operasional sistem perusahaan Hotel X.

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran diatas, maka disusunlah suatu kerangka pemikiran yang disajikan dalam gambar berikut.

**Gambar 1.**

**Bagan Kerangka Pemikiran.**

