

---

---

# Bab 4

## *Audit Terhadap Siklus Jasa-jasa Tenaga Kerja*

**BAB INI AKAN MEMBAHAS:**

- A. Siklus Audit terhadap jasa-jasa tenaga kerja
- B. Tujuan Audit terhadap jasa-jasa tenaga kerja
- C. Materialitas, Risiko Pemeriksaan, dan Strategi Pemeriksaan
- D. Struktur pengendalian intern jasa-jasa tenaga kerja
- E. Assesing control risk
- F. Pengujian substansi terhadap saldo biaya gaji

---

---

## **A. SIKLUS JASA-JASA TENAGA KERJA**

Siklus jasa-jasa tenaga kerja meliputi semua bentuk kompensasi yang diberikan kepada seluruh aktivitas tenaga kerja yang dipekerjakan perusahaan. Berbagai bentuk kompensasi tenaga kerja antara lain: gaji (upah), insentip lembur, komisi, bonus, dan berbagai bentuk fasilitas pada personel (dana pensiun, asuransi, kesehatan, dan lain-lain). Berbagai bentuk pembayaran kompensasi kepada karyawan perusahaan termasuk dalam siklus penggajian ini. Rekening-rekening yang terbentuk dalam siklus ini antara lain:

1. Kompensasi pokok (meliputi gaji, upah, insentip, dan macam-macam tunjangan karyawan)
2. Pajak atas gaji/upah karyawan
3. Biaya tenaga kerja langsung
4. Biaya tenaga kerja tidak langsung (biaya overhead pabrik)
5. Utang atas gaji/upah karyawan
6. Gaji dibayar dimuka (uang muka gaji)

Transaksi dalam siklus ini berhubungan dengan transaksi dua siklus lainnya. Pembayaran gaji/upah dan pembayaran pajak atas gaji/upah berhubungan dengan transaksi pengeluaran kas dalam siklus pengeluaran (periksa pembahasan dalam bab 3). Siklus produksi berhubungan dengan proses distribusi biaya overhead pabrik kepada produk dalam proses dan pembebanan kepada produk jadi (dibahas pada bab 5). Dengan demikian pembahasan dalam bab ini harus pula memperhatikan kedua sistem yang terbentuk pada kedua siklus tersebut.

## **B. TUJUAN AUDIT DALAM SIKLUS JASA-JASA TENAGA KERJA**

Audit terhadap transaksi penggajian beserta rekening yang terkait dengannya, antara lain:

1. Eksistensi atau okurensi (*occurrence*) terbentuknya transaksi.
  - \* Pencatatan transaksi penggajian mencerminkan kompensasi semua jasa-jasa yang terjadi untuk periode yang diliput oleh periode laporan keuangan.
  - \* Pencatatan semua biaya-biaya penggajian mencerminkan kewajiban pajak yang berasal dari kompensasi dalam periode yang diaudit.
  - \* Saldo utang pajak ataupun pajak yang dibayar dimuka mencerminkan jumlah yang menjadi kewajiban pada tanggal neraca.
2. Kesempurnaan (*completeness*) pencatatan transaksi.
  - \* Pencatatan biaya gaji beserta pajaknya mencakup keseluruhan biaya-biaya jasa-jasa karyawan selama tahun yang diaudit.
  - \* Saldo utang pajak ataupun pajak yang dibayar dimuka mencerminkan jumlah yang menjadi kepada pemerintah pada tanggal neraca
3. Hak-hak dan kewajiban-kewajiban perusahaan.
  - \* Saldo utang pajak ataupun pajak yang dibayar dimuka merupakan kewajiban yang sah bagi perusahaan pada tanggal neraca

#### 4. Penilaian atau alokasi.

- \* Perhitungan setiap pembayaran terhadap biaya penggajian dan peringkasan catatannya dilakukan dengan cermat.
- \* Perhitungan terhadap saldo utang pajak ataupun pajak yang dibayar dimuka pada tanggal neraca telah diperhitungkan dengan cermat.
- \* Biaya penggajian di pabrik telah diklasifikasi dengan cermat menjadi biaya tenaga kerja langsung dan biaya tenaga kerja tak langsung.
- \* Perhitungan terhadap pajak atas upah telah diperhitungkan berdasarkan tarif pajak yang berlaku.

#### 5. Penyajian dan pengungkapan.

- \* gaji dan pajak atas gaji telah diidentifikasi dan diklasifikasi dalam laporan keuangan dengan layak dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- \* Rekening utang pajak dan utang gaji telah diklasifikasi sebagai utang lancar dalam laporan keuangan pada saat tanggal neraca.

Prosedur yang digunakan untuk melaksanakan tujuan-tujuan tersebut dijelaskan dalam subbab berikut ini.

### **C. MATERIALITAS, RISIKO PEMERIKSAAN, DAN STRATEGI PEMERIKSAAN**

Kecurangan dalam pembuatan daftar gaji menjadi perhatian auditor. Kecurangan semacam ini timbul dari (a) adanya pegawai fiktif yang dimasukkan dalam daftar gaji, dan (2) kemungkinan kesalahan yang disengaja dalam menyusun klasifikasi daftar gaji, ini berarti ada karyawan yang dihitung dengan tarif yang lebih tinggi. Disamping adanya kecurangan tersebut, akuntan harus memperhatikan ketelitian perhitungan, sejak penghitungan waktu hadir, insentif, sampai dengan pembuatan daftar gaji dan pembuatan cek gaji.

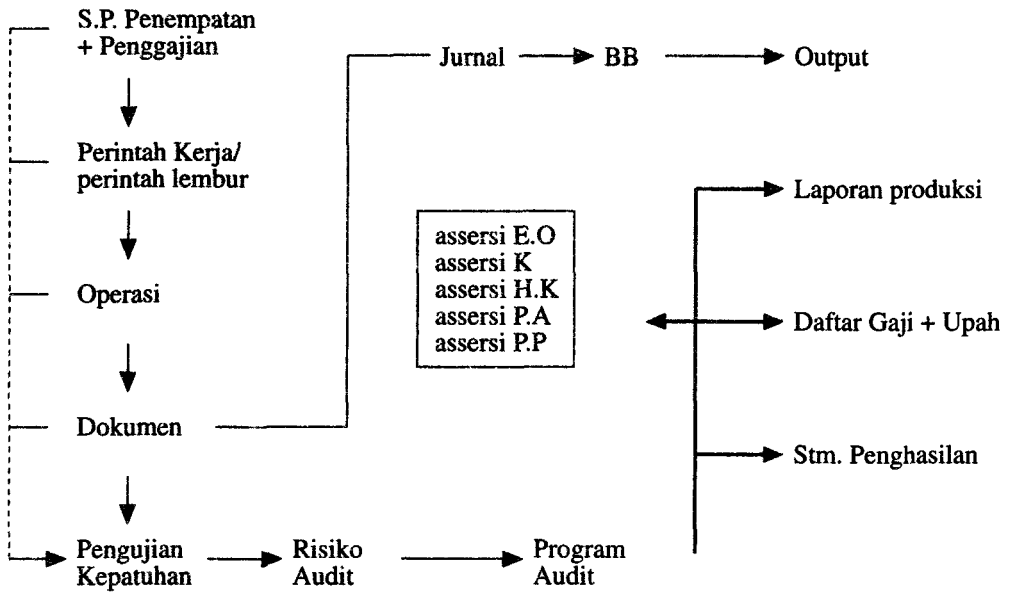
Dalam setiap perusahaan, periode pembayaran gaji dilakukan secara berbeda-beda tergantung pada karakter bisnisnya masing-masing. Pada umumnya pembayaran gaji untuk para buruh dilakukan secara mingguan, sedangkan pembayaran gaji untuk karyawan staff dilakukan secara bulanan atau tungan-bulanan. Disamping itu, apabila perusahaan membayarkan bonus ataupun insentif jasa produksi mungkin pula dibayarkan dengan periode catur wulan, semesteran dan seterusnya. Segala cara pembayaran tersebut mempunyai akibat sendiri-sendiri terhadap risiko kesalahan dalam pemeriksaan.

Berbagai aspek risiko di atas akan mempengaruhi strategi audit siklus jasa-jasa tenaga kerja ini, oleh karena itu hal-hal yang harus dipertimbangkan adalah:

- a. Risiko audit yang utama timbul dari pemrosesan transaksi penggajian.
- b. Perusahaan pada umumnya memperluas cakupan pengendalian intern untuk transaksi penggajian.
- c. Saldo utang gaji pada akhir tahun kadangkala tidak material.

Pertimbangan strategis tersebut, mengharuskan auditor menggunakan pola pengujian transaksi seperti terlihat dalam gambar 4.1 yang disajikan di halaman berikut ini.

## Peraga 4.1 Pola Pengujian Transaksi



Teknis audit yang disarankan:

1. Verifikasi kecermatan penyajian berbagai saldo, daftar, dan buku pembantu.
2. Terapkan prosedur analitikal.
3. Lakukan Inspeksi proses penghitungan daftar gaji dan upah.
4. Hitung kembali dan lakukan pengujian terhadap daftar gaji dan upah.
5. Bandingkan penyajian statemen dengan GAAP.

---

---

## D. STRUKTUR PENGENDALIAN INTERN JASA-JASA TENAGA KERJA

### 1. Aspek Struktur Pengendalian Intern

Auditor harus memahami struktur pengendalian intern dalam aktivitas pembayaran gaji. Ketiga unsur pengendalian intern harus dipahami, agar dapat menentukan risiko audit yang bakal dihadapinya. Aspek pengendalian yang harus diperhatikan oleh Auditor adalah:

- a. **Lingkungan pengendalian**, sangat dipengaruhi sistem perekonomian yang berlaku. Dalam menerapkan sistem penggajian ini dipengaruhi oleh kesepakatan kerja dengan organisasi buruh setempat. Dari segi operasi jasa-jasa tenaga kerja, kecermatan pencatatan transaksi jasa tenaga kerja sangat menentukan kecermatan catatan akuntansi. Dalam masalah penggajian ini manajer personalia menghadapi masalah yang sangat pelik, karena pada dasarnya transaksi tenaga kerja terjadi setiap saat bersamaan dengan operasinya perusahaan. Dalam praktik yang sehat untuk operasi perusahaan diperlukan adanya anggaran yang secara formal diikuti oleh manajemen, dan disamping itu penentuan standard ataupun tarif yang berlaku dalam kompensasi jasa tenaga kerja sangat dibutuhkan.
- b. **Sistem Akuntansi**, mencerminkan proses penanganan transaksi penggajian dalam operasi perusahaan. Auditor harus memahami sistem yang digunakan untuk menangani transaksi jasa-jasa tenaga kerja, beserta aspek pengendaliannya. Dalam perusahaan modern dewasa ini, aktivitas jasa-jasa tenaga kerja diolah dengan bantuan komputer, dengan memperhatikan tingkat keruwetan yang sangat tinggi dalam transaksi ini. Hal yang harus diperhatikan terutama berkaitan dengan sistem yang sedang berlangsung (*existing the systems*), mengingat sistem akuntansi yang dirancang kadangkala tidak berlaku. Dalam pelaksanaan operasi sistem penggajian sering kali kekuatan berbagai kepentingan individual mengalahkan sistem yang dirancang oleh manajemen.
- c. **Prosedur pengendalian**, menghendaki pelaksanaan 5 aspek kategorisasi sistem pengendalian intern dalam operasi perusahaan. Kelima kategori tersebut meliputi: otorisasi yang memadai, dokumen dan buku-buku catatan, pemisahan tugas, akses kendalian, dan pengecekan oleh pihak yang independen.

### 2. Dokumen dan Catatan Akuntansi

Dokumen-dokumen dan catatan akuntansi yang digunakan dalam prosedur penggajian antara lain sebagai berikut:

- a. **Personel authorization**, adalah surat keputusan yang berisi penempatan dan penugasan seseorang karyawan dalam posisi dan jabatan tertentu.
- b. **Clock card**, adalah formulir daftar hadir karyawan (presensi)
- c. **Time ticket**, adalah formulir yang digunakan untuk mencatat waktu kerja seseorang karyawan atas penugasannya pada jabatan dan pekerjaan tertentu.
- d. **Payroll Register**, adalah laporan yang berisi informasi penggajian seluruh karyawan perusahaan. Dalam daftar ini dihitung berapa gaji atau upah seseorang karyawan.
- e. **Payroll check**, adalah dokumen yang berisi perintah kepada bank untuk membayarkan sejumlah uang sebagai kompensasi yang diserahkan kepadanya.

- 
- 
- f. **Labor cost distribution summary**, adalah laporan yang berisi jumlah pembayaran gaji setiap periode untuk setiap klasifikasi rekening gaji.
  - g. **Employee personnel file**, merupakan data permanen yang berisi risalah kerja setiap karyawan yang memuat: kapan mulai bekerja, riwayat penempatan kerja dan kariernya, evaluasi terhadap prestasi kerja, riwayat penggajian yang pernah diperolehnya, dan lain-lain).
  - h. **Personnel data master file**, adalah arsip data personel berkomputer yang termutakhir (*current*) yang berisi keseluruhan aspek pokok dalam sistem penggajian, misalnya: perhitungan gaji, diskripsi kerja, potongan-potongan, gaji karyawan, dan lain-lain.
  - i. **Employee earnings master file**, adalah arsip data personel berkomputer mengenai penghasilan masing-masing karyawan, potongan-potongan, dan gaji bersih sampai dengan saat (tanggal) tertentu.

### 3. Fungsi

Fungsi personalia melibatkan aktivitas bagian-bagian lain yang berkaitan dengan pemberian kompensasi kepada seseorang karyawan perusahaan. Kerjasama di antara berbagai bagian tersebut menunjukkan fungsi tertentu yang antara lain:

- a. *Hiring employees*, fungsi ini berkaitan dengan proses penempatan karyawan pada suatu unit kerja. Penempatan seseorang dalam unit kerja dengan suatu surat keputusan, dengan disertai penetapan mengenai klasifikasi pekerjaan, penetapan tarif gaji, dan otorisasi pembayaran gaji kepada seseorang karyawan.
- b. *Authorizing payroll changes*, adalah fungsi personalia yang berkaitan dengan penetapan struktur gaji/upah seseorang beserta perubahannya dalam sistem penggajian perusahaan. Penetapan perubahan tarif gaji/upah dengan suatu surat keputusan pejabat yang berwenang. perubahan tarif ini disebabkan adanya kenaikan berkala, kenaikan pangkat, promosi jabatan, ataupun alasan lainnya.
- c. *Preparing attendance and timekeeping data*, adalah fungsi personalia yang berkaitan dengan pencatatan kehadiran seseorang dalam kantor atau pabrik, dan pencatatan aktivitas seseorang di unit kerjanya masing-masing. Fungsi ini sangat rawan mengingat aktivitas pencatatan harus dilaksanakan dari waktu ke waktu. Bagian personalia harus mengamankan agar kartu hadir benar-benar digunakan oleh pemegang kartu. Demikian pula pencatatan aktivitas kerja di tempat kerjanya masing-masing, harus diawasi oleh bagian personalia. Sebagai contoh: perintah lembur seringkali dimanipulasi dengan kerjasama antara para bawahan dengan atasannya masing-masing.
- d. *Preparing the payroll*, adalah fungsi personalia yang berkaitan dengan penyiapan daftar gaji seluruh karyawan perusahaan. Bagian personalia menyiapkan daftar gaji berdasarkan informasi dari kartu hadir dan catatan waktu kerja setiap individu karyawan. Data tersebut diolah dengan memperhatikan tarif yang telah ditetapkan untuk setiap individu karyawan.
- f. *Recording the payroll*, adalah fungsi akuntansi yang berkaitan dengan pencatatan semua transaksi penggajian. Proses pencatatan ini dilakukan setelah bagian akuntansi menerima dokumen-dokumen yang berkaitan dengan pembayaran gaji. Dalam proses pencatatan

---

---

ini dibebankan biaya-biaya yang terjadi selama satu periode akuntansi, serta pengakuan terhadap hutang gaji.

- g. *Paying the payroll*, fungsi ini berkaitan dengan pembayaran gaji kepada setiap individu karyawan. Pada dasarnya fungsi ini dibawah kendali kashir perusahaan, namun dalam praktik dibentuk tersendiri kashir pembayaran gaji. Dalam perusahaan besar, pembayaran gaji dilakukan dengan bekerjasama dengan pihak bank dengan membentuk rekening gaji dan upah. Dengan demikian pembayaran gaji/upah karyawan ditangani langsung oleh bank, sedangkan bagian keuangan dan kashir menangani transfer keseluruhan uang yang akan dibayarkan sebagai gaji/upah tersebut.
- h. *Filling payroll tax returns*, fungsi ini berkaitan dengan penanganan pembayaran pajak untuk setiap individu karyawan (di Indonesia, berdasarkan PPh 21). Bagian personalia harus melakukan pembayaran pajak penghasilan tersebut tepat waktu untuk menghindari denda keterlambatan, penggunaan dana yang menyimpang, atau tindak kejahatan.

Berbagai aktivitas dalam sistem penggajian tersebut dapat dilihat dalam gambar 4.2.

#### 4. Pemahaman terhadap dokumentasi transaksi penggajian

Dengan memperhatikan sistem dan prosedur penggajian seperti tergambar dalam peraga 4.2 tersebut, auditor harus melakukan evaluasi struktur pengendalian intern berbagai transaksi pembayaran gaji. Auditor harus melakukan observasi, wawancara, dan review dokumentasi pembayaran gaji untuk memahami apakah sistem yang ditetapkan manajemen dapat berjalan ataukah tidak. Sistem yang digambarkan dalam peraga tersebut menggunakan pengolahan informasi berbasis komputer, yang tentunya akan berbeda dengan proses manual. Meskipun keduanya sangat berbeda yang lebih dipentingkan bagi Auditor adalah proses pengambilan keputusan, operasi transaksi, dan proses pengolahan informasi yang dihasilkan. Hal ini menuntut pengamatan yang cermat bagaimana keseluruhan proses tersebut terkontrol dalam suatu sistem yang terpadu. Adanya unsur pengendalian yang memadai akan memberikan keyakinan semua proses yang dijalankan dalam sistem tersebut telah berjalan sebagaimana aturan yang ditetapkan. Oleh karenanya auditor harus menanyakan melalui wawancara dengan personel-personel yang bertanggungjawab terhadap berbagai fungsi yang terkait dalam sistem personalia. Beberapa contoh pertanyaan disajikan berikut ini:

#### Fungsi

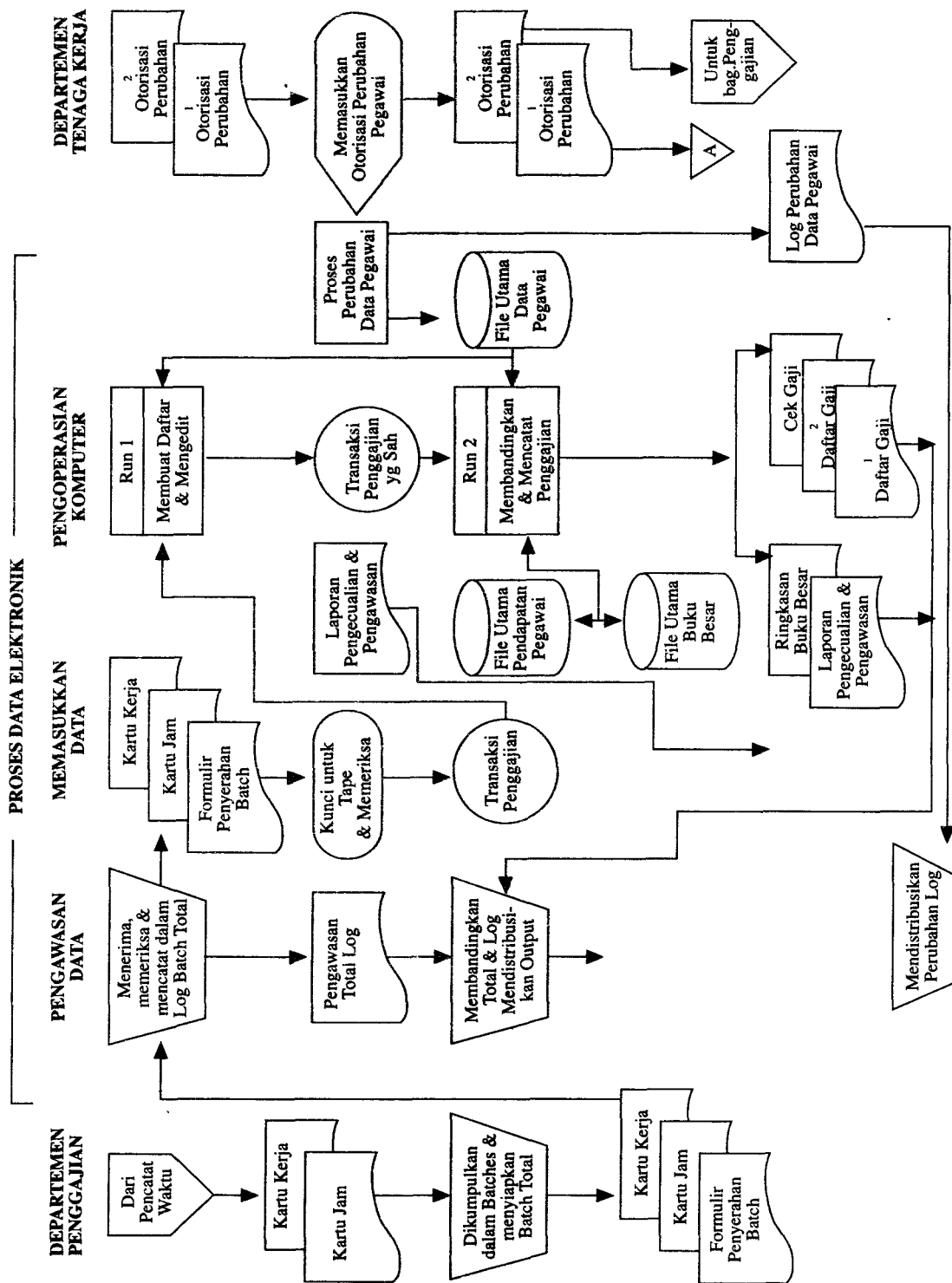
#### Contoh Pertanyaan

Hiring employees

- Apakah surat penempatan kerja disiapkan oleh petugas departemen tersebut?
- Apakah akses pada personnel data master file hanya dibatasi untuk petugas yang bertanggungjawab saja?

Otorisasi perubahan gaji

- Apakah setiap perubahan terhadap tarif maupun potongan gaji telah disetujui oleh pejabat yang berwenang?



Peraga 4.2 Bagan Alir Sistem dan Prosedur Penggajian

Penyiapan daftar hadir dan data waktu kerja	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Apakah penggunaan kartu hadir diawasi dengan baik?</li> <li>- Apakah setiap waktu kerja serta jam kerja yang dilaporkan telah memperoleh persetujuan dari pengawas?</li> </ul>
Penyiapan daftar gaji	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Apakah total jam kerja setiap batch produksi beserta daftar gajinya telah diverifikasi?</li> <li>- Apakah data kunci telah diverifikasi dan di edit dalam electronic data processing?</li> </ul>
Pencatatan penggajian	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Apakah laporan pengendalian dan pengecualian-pengecualian direviem dengan data control</li> <li>- Apakah daftar gaji disimpan dalam departemen penggajian dan dibandingkan dengan data asli mengenai operasi tiap batch.</li> </ul>
Pembayaran gaji, dan perлиндungan klaim gaji	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Apakah daftar-daftar gaji, potongan gaji dan lainnya, serta dalam hubungannya dengan check gaji, apakah diverifikasi oleh pejabat yang independen.</li> </ul>

Contoh pertanyaan tersebut harus disesuaikan dengan kasus yang terjadi dalam suatu perusahaan, mengingat tidak ada perlakuan yang seragam dalam pola penggajian. Dalam praktik audit, ternyata akan ditemukan bahwasannya setiap perusahaan mempunyai kekhasan sendiri-sendiri, mengingat adanya perbedaan budaya, filosofi produksi, tingkat kesulitan proses produksi beserta risikonya, serta berbagai aspek lainnya. Dengan kekhasannya masing-masing, auditor harus secara kreatif merumuskan pertanyaan-pertanyaan yang spesifik guna mendeteksi bagaimana operasi sistem penggajian tersebut berjalan. Kemampuan Auditor menggali permasalahan manajerial yang ada, akan sangat membantu kelancaran proses audit.

#### **E. PENAKSIRAN RISIKO PENGENDALIAN**

Proses penaksiran risiko pengendalian (*assesing control risk*) untuk transaksi pembayaran gaji dimulai dengan identifikasi potensi salah saji (*potential misstatements*) dan cara pengendalian yang diperlukan. Berdasarkan identifikasi tersebut auditor dapat menemukan kemungkinan pengujian yang akan dilakukan. Bagaimana bentuk dan langkah-langkah tersebut terlihat dalam uraian berikut.

- a. *Hiring employees*, mempunyai risiko berikut:
  - \* **Potensi salah saji**, adanya pegawai fiktif yang dimasukkan ke dalam daftar gaji.
  - \* **Cara pengendalian**, setiap penempatan karyawan baru pada suatu unit kerja harus ada otorisasi dari departemen personalia.
  - \* **Bentuk pengujian**, auditor harus melakukan pengujian terhadap setiap bentuk otorisasi penempatan pegawai.
- b. *Authorizing payroll changes*,
  - \* **Potensi salah saji**, kemungkinan munculnya pegawai menerima kenaikan gaji tidak sesuai dengan kenaikan tarif yang ditetapkan.

- 
- \* **Cara pengendalian**, Semua tarip perubahan harus diotorisasi oleh bagian personalia.
  - \* **Bentuk pengujian**, Lakukan wawancara bagaimana prosedur yang berkaitan dengan persetujuan pemberian kenaikan tarip gaji/upah.
- c. *Preparing attendance and timekeeping data,*
- \* **Potensi salah saji**, kemungkinan adanya pegawai yang dibayar tetapi tidak masuk kerja, atau jam kerjanya tidak sesuai.
  - \* **Cara pengendalian**, penggunaan kartu hadir dan *time tickets* yang penggunaannya disupervisi oleh pegawai bagian personalia.
  - \* **Bentuk pengujian**, Lakukan observasi prosedur penggunaan kartu hadir dan lakukan pengujian terhadap *time tickets* apakah selalu diawasi penggunaannya oleh petugas yang independen.
- d. *Preparing the payroll,*
- \* **Potensi salah saji**, kemungkinan transaksi penggajian mungkin dicatat dengan memasukkan data yang salah atau palsu.
  - \* **Cara pengendalian**, kunci verifikasi terletak dalam data entry dan pengecekan terhadap data penggajian yang sudah ada.
  - \* **Bentuk pengujian**, lakukan observasi terhadap prosedur data entry, dan lakukan pengujian terhadap sesuatu yang dianggap menyimpang.
- e. *Recording the payroll,*
- \* **Potensi salah saji**, kemungkinan proses pencatatan transaksi penggajian memang salah.
  - \* **Cara pengendalian**, Hal-hal yang merupakan pengecualian dan laporan kendalian di telaah dengan dasar data control.
  - \* **Bentuk pengujian**, Lakukan wawancara dengan pejabat yang ditugasi untuk mengetahui bagai persiapan pencatatan sehingga terjadi pengecualian tersebut.
- f. *Paying the payroll and protecting unclaimed wages,*
- \* **Potensi salah saji**, kemungkinan cek gaji diberikan kepada orang yang tidak berhak.
  - \* **Cara pengendalian**, perlu adanya pegawai yang khusus menangani penyerahan cek gaji/uang tunai.
  - \* **Bentuk pengujian**, lakukan pengamatan langsung bagaimana praktik yang berlaku dalam pembagian cek gaji ataupun pembayaran gaji karyawan.
- g. *Filling payroll tax returns,*
- \* **Potensi salah saji**, kemungkinan pajak penghasilan tidak ditangani dengan tepat waktu.
  - \* **Cara pengendalian**, harus ditunjuk personel yang bertanggungjawab terhadap pembayaran pajak penghasilan atas gaji seluruh karyawan.
  - \* **Bentuk pengujian**, Lakukan wawancara tentang prosedur penanganan pembayaran pajak penghasilan.

---

---

Analisis tersebut harus dipertimbangkan oleh auditor dalam penentuan langkah-langkah audit selanjutnya. Oleh karenanya harus dipertimbangkan dalam program audit subtansi. Bagaimana bentuk implementasi pengujiannya akan dibahas dalam subbab berikut ini.

#### **F. PENGUJIAN SUBTANSI TERHADAP SALDO BIAYA GAJI**

Pengujian subtansi terhadap saldo biaya gaji terdiri dari dua tahap, pertama penentuan risiko deteksi, dan kedua perumusan program audit. Dalam hal risiko deteksi dalam audit terhadap saldo gaji dan upah sangat dipengaruhi oleh bagaimana assersi manajemen sendiri, terutama dalam hal alokasi atau penilaiannya, mengenai eksistensi ataupun peristiwa pembentukannya, maupun proses pencatatannya itu sendiri. Pengujian subtansi terhadap assersi penggajian meliputi tiga aspek yaitu: (1) penerapan prosedur analitikal, (2) rekalkulasi rekening akrual, dan (3) verifikasi kompensasi para ofiser. Dalam program audit ini, prosedur telaah analitikal menjadi sangat relevan untuk diterapkan.

1. Penerapan prosedur analitikal. Perbandingan dengan elemen-elemen lain dalam laporan keuangan maupun standar yang berlaku dalam suatu industri sangat penting untuk memberi petunjuk terhadap kesalahan pencatatan yang disengaja maupun tidak. Dalam prosedur ini harus dibuat telaah berikut:
  - a. Bandingkan biaya gaji periode ini dengan saldo tahun lalu dan dengan jumlah yang dianggarkan.
  - b. Bandingkan saldo utang gaji akrual dengan saldo tahun lalu
  - c. Bandingkan total biaya gaji dengan penjualan bersih dan bandingkan pula dengan tahun yang lalu:
  - d. Bandingkan utang biaya gaji dengan total biaya gaji dan bandingkan pula dengan tahun yang lalu.
  - e. Lakukan rekonsiliasi total biaya gaji dengan jumlah yang dilaporkan dalam payroll tax return.

Apabila terdapat fluktuasi yang tidak diperkirakan sebelumnya dari prosedur tersebut, auditor harus memperoleh bukti guna mendukung terhadap assersi eksistensi dan okurensinya, kesempurnaannya, dan penilaian ataupun alokasinya.

2. Penghitungan kembali terhadap utang biaya gaji. Penghitungan kembali sangat penting dilakukan terhadap utang biaya gaji mengingat dalam praktik rekening tersebut digunakan untuk menampung penyimpangan ataupun selisih dalam pembayaran gaji dan upah. Assersi manajemen sering dinyatakan terlalu besar dibanding keadaan yang sebenarnya. Disamping itu harus pula diperhatikan mengenai konsistensi metode kalkulasi akrual dari periode ke periode.
3. Verifikasi kompensasi yang dibayarkan kepada para pimpinan (officers) perusahaan. Biasanya hal ini menyangkut hal yang sangat sensitif, namun karena kekuasaan ada ditangan mereka maka potensi kecurangan pada pusat-pusat kekuasaan dalam perusahaan akan menjadi sangat besar. Auditor harus cermat membandingkan antara gaji dan tunjangan yang disetujui untuk dibayarkan pada pejabat pimpinan tersebut.

---

Dalam banyak hal pengauditan terhadap komponen biaya gaji dan upah, harus dilaksanakan dengan penuh kehati-hatian. Para manajer perusahaan memegang kekuasaan dan otoritas dalam menggerakkan operasi perusahaan, disisi lain mereka juga mempunyai kepentingan terhadap gaji, bonus dan segala bentuk kompensasi. Kecenderungan melebih-lebihkan jasa maupun prestasi mereka menyebabkan munculnya kecenderungan manipulasi perhitungan kompensasi yang diperhitungkan mereka. Oleh karena itu, auditor terlebih dahulu harus memahami kebijaksanaan yang diambil dalam hal pemberian kompensasi kepada para manajer perusahaan tersebut. Hal-hal yang penting dan sangat rawan dalam perhitungan kompensasi gaji manajer (dan terutama direksi), harus mendapat perhatian *auditor in charges* sendiri, dan tidak boleh didelegasikan kepada para asisten auditor.

### **G. KERTAS KERJA AUDIT**

Ada beberapa kertas kerja pemeriksaan yang harus dipersiapkan oleh auditor dalam rangka pemeriksaan biaya-biaya tenaga kerja. Beberapa kertas kerja pemeriksaan yang dibuat antara lain:

1. Ringkasan biaya tenaga kerja
2. Ringkasan kebijaksanaan umum berdasar notulen rapat direksi mengenai berbagai keputusan tenaga kerja.

---

---

## SOAL BAB 4

### Soal Kelompok A

Dalam soal berikut ini Saudara diminta untuk menilai pernyataan-pernyataan berikut. Berilah tanda S, bila pernyataan tersebut salah, dan sebaliknya berilah tanda B, bila pernyataan tersebut benar.

- .... 1. Assersi terhadap saldo biaya gaji dan upah merupakan tanggungjawab manajemen, oleh karena itu auditor tidak perlu lagi melakukan pengujian terhadap eksistensi saldo utang gaji maupun biaya gaji yang disajikan dalam laporan keuangan klien.
- .... 2. Assersi manajemen dalam hal eksistensi dan peristiwa yang membentuk transaksi dalam siklus jasa-jasa tenaga kerja berhubungan dengan kedua siklus lainnya yaitu: siklus pengeluaran dan siklus produksi.
- .... 3. *Inherent risks* yang terbentuk dalam transaksi siklus jasa-jasa tenaga kerja, berhubungan dengan kemungkinan salah saji saldo biaya gaji dan upah.
- .... 4. Assersi manajemen terhadap penyajian dan pengungkapan transaksi biaya tenaga kerja dalam laporan keuangan ditunjukkan oleh rincian biaya gaji dan upah yang disajikan sebagai penjelasan pos-pos laporan rugi-laba.
- .... 5. Semua biaya tenaga kerja yang tidak operasional dalam proses produksi untuk periode yang diaudit harus dimasukkan dalam unsur pembentuk kos produk yang diselesaikan dalam proses yang bersangkutan dan disajikan dalam neraca.
- .... 6. Dalam memahami komponen biaya tenaga kerja, auditor perlu mengadakan penelaahan terhadap perjanjian perburuhan yang ditetapkan bersama antara majikan (manajemen) dengan wakil-wakil buruh atau serikat sekerja yang diakui.
- .... 7. Untuk memperoleh keyakinan terhadap eksistensi biaya gaji yang disajikan dalam laporan keuangan, auditor membuat program audit sebagai berikut: (a) melakukan perjalanan keliling untuk melakukan inspeksi semua vasilitas kerja yang dimiliki klien untuk membuat suatu produk, (b) membuat analitical review terhadap biaya gaji periode ini, dan (c) melakukan review terhadap jurnal pencatatan transaksi depresiasi dan analisis terhadap biaya reparasi.
- .... 8. Prosedur audit yang digunakan untuk melakukan verifikasi terhadap saldo utang gaji karyawan, auditor harus mengadakan penghitungan kembali terhadap pembayaran gaji dan upah serta melakukan analisis perbandingan utang gaji dan upah pada bulan-bulan yang lalu serta besarnya saldo utang pada periode yang lalu.
- .... 9. Dalam melakukan evaluasi sistem pengendalian intern klien, akuntan tidak perlu memperhatikan apakah karyawan kantor patuh menggunakan kartu jam hadir mengi-ngat para karyawan kantor menangani pekerjaan yang memperoleh kompensasi secara bulanan dan tidak memerlukan perhitungan tarif standard.
- .... 10. Prosedur konfirmasi terhadap utang gaji dan upah yang terjadi sampai dengan tanggal neraca tidak perlu dilakukan, mengingat sumber informasi dari kalangan intern perusahaan sendiri.

---

---

## Soal Kelompok B

Pilihlah satu jawaban yang paling benar di antara empat alternatif jawaban berikut ini. Bila tidak ada alternatif jawaban yang tepat pilihlah huruf e dalam lembar jawaban saudara.

1. Auditor melakukan penelusuran terhadap bukti kartu hadir dan *time tickets* dengan tujuan untuk menentukan apakah:
  - a. pembayaran gaji tersebut benar-benar ada.
  - b. Penilaian rekening utang gaji dan biaya gaji disajikan secara wajar.
  - c. Pengungkapan dalam laporan keuangan telah memadai.
  - d. Apakah karyawan memang bekerja di pabrik dengan semestinya.
2. Tujuan auditor melakukan analisis atas biaya gaji dan upah dengan memperbandingkan dengan distribusi dan alokasi biaya tenaga kerja tidak langsung serta pembebanannya kepada produk yang dihasilkan, bertujuan untuk:
  - a. menentukan bahwa pembayaran gaji tersebut benar-benar ada.
  - b. Penilaian rekening utang gaji dan biaya gaji disajikan secara wajar.
  - c. Pengungkapan dalam laporan keuangan telah memadai.
  - d. Apakah karyawan memang bekerja di pabrik dengan semestinya.
3. Auditor hendaknya melakukan konfirmasi dalam pemeriksaan terhadap piutang kepada karyawan. Saran tersebut tidak perlu dilakukan mengingat:
  - a. Para karyawan adalah unsur internal perusahaan yang kejujurannya dijamin.
  - b. Hasil konfirmasi tidak memberikan tambahan informasi yang meyakinkan auditor, dan sisamping itu klien cenderung akan menyajikan informasi dengan layak.
  - c. Tidak ada prosedur standar yang menghasruskannya.
  - d. Tidak ada jawaban yang tepat
4. Dalam rangka pengauditan sistem penggajian yang berkomputer, Auditor harus selalu melakukan pengetesan terhadap data yang digunakan, untuk melakukan pengujian terhadap:
  - a. adanya nomor karyawan yang hilang.
  - b. kelayakan terhadap persetujuan lembur yang diberikan oleh supervisor.
  - c. *time tickets* yang digunakan untuk nomor job yang salah.
  - d. kecocokan antara jumlah jam yang dilaporkan dalam *clock cards* dengan *time tickets*.
5. Fungsi *preparing attendance and timekeeping data* mempunyai potensi melakukan kesalahan (potential misstatement) berikut:
  - a. Para pekerja mungkin dibayar untuk jam kerja yang tidak pernah dilakukannya.
  - b. Adanya pegawai fiktif yang diperhitungkan tan sepengetahuan departemen personalia.
  - c. Cek pembayaran gaji tidak diterimakan kepada pegawai yang berhak.
  - d. Adanya penerapan tarif standar yang fiktif.

- 
- 
6. Prosedur pengendalian intern yang efektif terhadap fungsi pengajian, meliputi:
- Mencocokkan antara jumlah angka dalam job time tickets dengan job reports yang dibuat oleh pegawai yang bertanggungjawab terhadap poduk khusus.
  - Melakukan verifikasi kecocokan antara job time tickets dengan employee clock card.
  - Pencatatan dalam journal pembayaran gaji dan upah oleh pegawai yang melaporkan kepada supervisor di dapartemen personalia.
  - Penghitungan terhadap tarip yang disetujui oleh supervisor di departemen personalia.
7. Program pemeriksaan berikut ini bertujuan untuk menguji apakah disposisi pembebanan kompensasi jasa tenaga kerja pada produk telah memadai, **kecuali**:
- lakukan penelusuran kepada bukti-bukti transaksi pembayaran gaji beserta dokumen pendukungnya.
  - Lakukan analisis terhadap penghitungan gaji dan upah dengan membandingkan dengan bulan yang lalu atau periode sebelumnya.
  - lakukan pengetesan terhadap perhitungan gaji dan upah apakah besarnya biaya gaji didasarkan pada tarip yang berlaku.
  - lakukan pengujian apakah utang gaji telah memperhatikan jam lembur karyawan.
8. Berikut ini disebutkan dokumen-dokumen kunci yang digunakan untuk melakukan transaksi dalam siklus jasa-jasa tenaga kerja, **kecuali**:
- personel authorization*
  - payroll tax returns*
  - vendor invoice*
  - time tickets*
9. Berikut ini disebutkan catatan dan/atau buku-buku yang digunakan untuk menangani transaksi siklus pengeluaran, **kecuali**:
- unpaid payroll file*
  - payroll register*
  - employee personel file*
  - employee data master file*
10. Berbagai fungsi yang terlibat untuk menangani transaksi pembelian adalah, **kecuali**:
- preparing the payroll*
  - hiring employees*
  - recording the payroll liability*
  - recording the payroll*

