

## Pokok Bahasan 7 – Auditing 2

### Audit Siklus Penggajian dan Personalia (SDM)

Elly Suryani, SE.,MSi.,Ak.,CA.,CPA

#### PENDAHULUAN

---

<b>Deskripsi Singkat</b>	:	Mahasiswa mampu menjelaskan prosedur dari teknik pengujian atas siklus penggajian dan personalia pada perusahaan.
<b>Tujuan Instruksional Umum</b>	:	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Menjelaskan mengenai akun dan transaksi dalam siklus ini.</li> <li>2. Menjelaskan mengenai fungsi bisnis serta dokumen dan catatan terkait.</li> <li>3. Menjelaskan mengenai risiko salah saji material pada siklus ini.</li> <li>4. Menjelaskan mengenai metodologi untuk merancang pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi.</li> <li>5. Menjelaskan mengenai metodologi untuk merancang pengujian atas rincian saldo.</li> </ol>
<b>Relevansi</b>	:	Mata kuliah ini sebagai pembuka pengetahuan tentang keprofesian audit, penerapan proses audit dalam transaksi dan dokumentasi oleh auditor di KAP, materi auditing II ini merupakan suatu acuan dari materi Auditing I dan mata kuliah Akuntansi Keuangan.

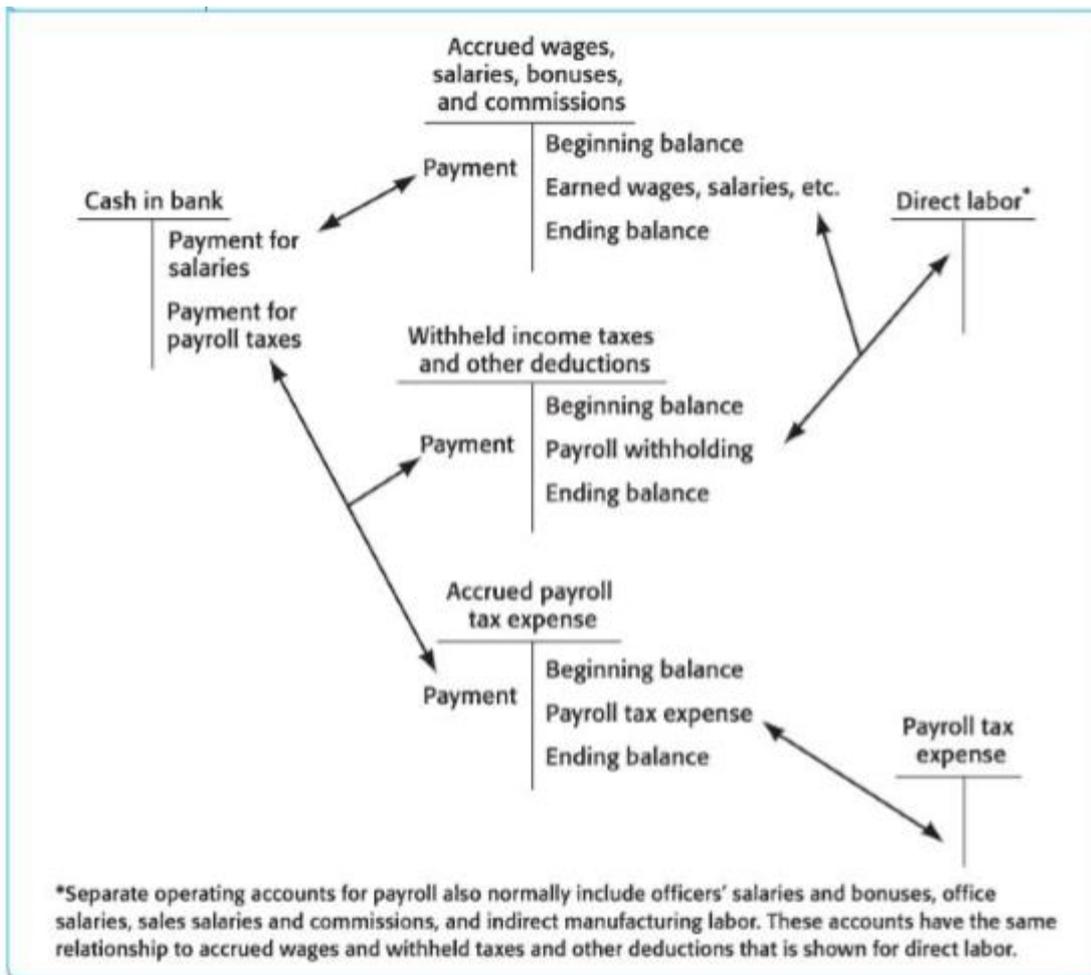
#### Materi Pertemuan #7

### Audit Siklus Penggajian dan Personalia (SDM)

#### Tujuan umum audit siklus penggajian dan kepegawaian:

*“The overall objective in the audit of the payroll and personnel cycle is to evaluate whether the account balances affected by the cycle are fairly stated in accordance with generally accepted accounting principles”.*

#### Accounts and Transactions in the Payroll and Personnel Cycle:



### Fungsi Bisnis Dalam Siklus Penggajian Dan Personalia Serta Dokumen Dan Catatan Terkait

Class of Transactions	Accounts	Business Functions	Documents and Records
Payroll	Payroll cash All payroll expense accounts All payroll withholding accounts All payroll accrual accounts	Human resources and employment	Human resource records Deduction authorization form Rate authorization form
		Timekeeping and payroll preparation	Time record Job time ticket Payroll transaction file Payroll journal or listing Payroll master file
		Payment of payroll	Payroll direct deposit or check Payroll bank account reconciliation
		Preparation of payroll tax returns and payment of taxes	W-2 form Payroll tax returns

### **1. Fungsi Bisnis Personalia dan Penempatan Kerja**

- a. Catatan personalia, meliputi data seperti tanggal mulai bekerja, investigasi personil, tingkat pembayaran, pengurangan yang diotorisasi, evaluasi kinerja, dan tanggal berhenti bekerja.
- b. Formulir otorisasi pengurangan, digunakan untuk mengotorisasi pengurangan gaji, termasuk jumlah pembebasan untuk pemotongan pajak penghasilan, program tabungan pension, asuransi kesehatan, serta iuran serikat pekerja.
- c. Formulir otorisasi tingkat pembayaran gaji/upah, digunakan untuk mengotorisasi tingkat pembayaran gaji/upah. Sumber informasinya adalah kontrak tenaga kerja, otorisasi oleh manajemen atau dalam kasus officer, otorisasi dari dewan direksi.

### **2. Fungsi Bisnis Pencatatan Waktu dan Persiapan Penggajian**

- a. Kartu waktu, adalah dokumen yang mengindikasikan waktu per jam karyawan mulai dan berhenti bekerja setiap hari serta jumlah jam kerja karyawan.
- b. Tiket waktu pekerjaan, adalah formulir yang menunjukkan pekerjaan mana yang dikerjakan karyawan selama periode waktu tertentu.
- c. File transaksi penggajian, mencantumkan semua transaksi penggajian yang diproses oleh sistem akuntansi selama satu periode, seperti setiap satu hari, minggu atau bulan. File ini berisi semua informasi yang dimasukkan ke dalam sistem dan informasi tentang setiap transaksi, seperti nama karyawan dan nomor identifikasi, tanggal, pembayaran kotor dan bersih, berbagai jenis pemotongan dan klasifikasi akun.
- d. Jurnal atau daftar penggajian, laporan ini dibuat dari file transaksi penggajian umumnya mencantumkan nama karyawan, tanggal, jumlah penggajian kotor dan bersih dan jumlah pemotongan.
- e. File induk penggajian, adalah file komputer yang digunakan untuk mencatat transaksi penggajian bagi setiap karyawan dan mempertahankan total upah karyawan yang dibayar selama setahun tersebut hingga saat ini.

### **3. Fungsi Bisnis Pembayaran Gaji**

- a. Cek gaji, ditulis untuk selanjutnya diserahkan kepada karyawan sebagai pertukaran atas jasa yang dilaksanakannya. Jumlah cek tersebut merupakan pembayaran kotor dikurangi pajak penghasilan dan potongan lainnya.
- b. Rekonsiliasi rekening bank penggajian, merupakan hal yang penting bagi semua akun kas, termasuk penggajian untuk menemukan kesalahan ataupun kecurangan. Akun

penggajian imprest adalah akun penggajian terpisah dimana saldo bernilai kecil dipertahankan.

#### **4. Fungsi Bisnis Penggajian dan Pembayaran Pajak**

- a. Formulir W-2, adalah formulir yang dikirim setiap karyawan yang mengikhtisarkan penghasilan karyawan selama tahun kalender, termasuk pembayaran kotor, pemotongan pajak penghasilan dan pemotongan jaminan sosial.
- b. SPT Pajak Penghasilan, adalah formulir yang diserahkan ke unit pemerintah (dirjen pajak) lokal untuk menunjukkan pembayaran pajak yang dipotong perusahaan.

### **Metodologi Untuk Merancang Pengujian Pengendalian Dan Pengujian Substantive Atas Transaksi**

#### **Pemisahan Tugas yang Memadai**

Pemisahan tugas merupakan hal yang penting dalam siklus penggajian dan personalia, terutama untuk mencegah pembayaran berlebih dan pembayaran kepada karyawan yang tidak ada atau fiktif. Fungsi penggajian harus tetap independen dari departemen sumber daya manusia, yang mengendalikan aktivitas penggajian kunci, seperti menambahkan dan menghapus karyawan. Pemrosesan penggajian harus terpisah dari penyimpanan cek gaji yang telah ditandatangani.

#### **Otorisasi yang Tepat**

Hanya departemen sumber daya manusia yang boleh mengotorisasi untuk menambah dan menghapus karyawan dari daftar penggajian atau mengubah tingkat upah serta potongan. Jumlah jam kerja setiap karyawan, terutama lembur, harus diotorisasi oleh penyelia karyawan. Persetujuan dapat dibubuhkan pada semua kartu waktu atau dilakukan atas dasar pengecualian hanya untuk jam lembur saja.

#### **Dokumen dan Catatan yang Memadai**

Dokumen dan catatan yang memadai tergantung pada sistem penggajian. Kartu waktu atau catatan memang diperlukan untuk karyawan per jam atau paruh-waktu tetapi tidak untuk karyawan tetap. Untuk karyawan yang dibayar berdasarkan tingkat potongan atau sistem insentif lainnya, diperlukan catatan yang berbeda. Bagi banyak perusahaan, catatan waktu harus memadai untuk mengakumulasi biaya penggajian menurut pekerjaan atau penugasan.

#### **Pengendalian Fisik Terhadap Aktiva dan Catatan**

Cek gaji harus ditandatangani oleh karyawan yang bertanggung jawab, dan penggajian harus didistribusikan oleh seseorang yang independen dari fungsi penggajian dan pencatatan

waktu. Setiap cek yang tidak diklaim atau dicairkan harus dikembalikan untuk disetor ulang. Jika cek ditandatangani oleh mesin tanda tangan, akses ke mesin tersebut harus dibatasi.

### **Pengecekan yang Independen atas Kinerja**

Perhitungan penggajian harus diverifikasi secara independen, termasuk perbandingan total batch dengan laporan ikhtisar. Seorang anggota manajemen atau karyawan lain yang bertanggung jawab harus mereview output penggajian untuk melihat setiap salah saji atau jumlah yang tidak biasa. Jika tenaga kerja manufaktur mempengaruhi penilaian persediaan atau jika diperlukan untuk mengakumulasi biaya berdasarkan pekerjaan, akan dibutuhkan pengendalian yang memadai untuk memverifikasi pembebanan biaya yang tepat.

### **Formulir dan Pembayaran Pajak Penggajian**

#### Penyiapan Formulir Pajak Penggajian

Auditor harus mereview pengisian dari setidaknya salah satu jenis formulir pajak penggajian yang merupakan tanggung jawab klien. Potensi kewajiban berupa pajak yang belum dibayar, denda dan bunga akan muncul jika klien lalai menyiapkan formulir pajak secara benar. Formulir pajak penggajian adalah untuk pajak seperti pajak penghasilan Pph pasal 21.

### **Pembayaran Potongan Pajak Penggajian dan Pemotongan Lainnya Secara Tepat Waktu**

Auditor harus menguji apakah klien telah memenuhi kewajibannya untuk menyerahkan pembayaran semua pemotongan pajak penggajian sebagai bagian dari pengujian penggajian walaupun pembayaran biasanya dilakukan dari pengeluaran kas umum. Pemotongan yang dimaksud dalam pengujian tersebut mencakup pajak, tabungan pensiun lainnya, iuran serikat pekerja, asuransi dan tabungan penggajian.

## **METODOLOGI UNTUK MERANCANG PENGUJIAN ATAS RINCIAN SALDO**

### **Prosedur Analitis**

Analytical Procedure	Possible Misstatement
Compare payroll expense account balance with previous years (adjusted for pay rate increases and increases in volume).	Misstatement of payroll expense accounts
Compare direct labor as a percentage of sales with previous years.	Misstatement of direct labor and inventory
Compare commission expense as a percentage of sales with previous years.	Misstatement of commission expense and commission liability

Analytical Procedure	Possible Misstatement
Compare payroll tax expense as a percentage of salaries and wages with previous years (adjusted for changes in the tax rates).	Misstatement of payroll tax expense and payroll tax liability
Compare accrued payroll tax accounts with previous years.	Misstatement of accrued payroll taxes and payroll tax expense

Verifikasi akun kewajiban yang berkaitan dengan penggajian disebut beban penggajian akrual (*accrued payroll expenses*). Dua tujuan audit yang berkaitan dengan saldo utama dalam menguji kewajiban penggajian adalah :

- a. Akrual dalam neraca saldo telah dinyatakan pada jumlah yang benar (keakuratan)
- b. Transaksi dalam siklus penggajian dan personalia telah dicatat dengan benar (pisah batas)

Kedua tujuan ini adalah untuk memastikan bahwa tidak ada kurang saji atau akrual yang dihilangkan.

## Akun Kewajiban Dalam Siklus Penggajian Dan Personalia

### 1. Jumlah Potongan Dari Gaji Karyawan

Pajak penggajian yang dipotong tetapi belum dibayar kepada pemerintah dapat diuji dengan membandingkan saldonya dengan jumlah penggajian, formulir pajak penggajian yang dibuat pada periode selanjutnya, dan pengeluaran kas periode selanjutnya. Pos-pos yang dipotong lainnya seperti tabungan pension, iuran serikat pekerja, dan asuransi dapat diverifikasi dengan cara yang sama. Jika pengendalian internal sudah beroperasi secara efektif, pisah batas dengan keakuratan dapat dengan mudah diuji pada saat yang bersamaan dengan prosedur tersebut.

## **2. Gaji Dan Upah Akrual**

Gaji dan upah akrual terjadi setiap kali karyawan belum menerima upah yang menjadi haknya selama beberapa hari atau jam kerja terakhir hingga periode selanjutnya. Biasanya gaji personil akan diberikan semuanya kecuali lembur pada hari terakhir bulan tersebut, sementara upah karyawan per jam selama beberapa hari sering kali belum akan dibayarkan pada akhir tahun.

## **3. Komisi Akrual**

Konsep yang sama yang diterapkan dalam memverifikasi gaji dan upah akrual juga dapat diterapkan dalam komisi akrual, meskipun akrual ini pada umumnya lebih sulit diverifikasi karena perusahaan sering kali memiliki beberapa jenis perjanjian yang berbeda dengan wiraniaga dan karyawan dengan komisi lainnya.

## **4. Bonus Akrual**

Pada banyak perusahaan, bonus akhir tahun yang dibayar kepada para pejabat dan karyawan merupakan pos yang sangat besar sehingga kelalaian untuk mencatatnya akan menimbulkan salah saji yang material. Verifikasi atas akrual yang tercatat biasanya dapat dicapai dengan membandingkannya dengan jumlah yang diotorisasi pada risalah rapat dewan direksi.

## **5. Pembayaran Cuti Liburan, Cuti Sakit, Atau Tunjangan Akrual Lainnya**

Akrual dari kewajiban kewajiban tersebut yang relatif konsisten dengan tahun sebelumnya merupakan pertimbangan yang paling penting ketika mengevaluasi kewajaran jumlahnya. Kebijakan perusahaan untuk mencatat kewajibannya harus ditentukan pertama kali, baru kemudian jumlah yang dicatat harus dihitung ulang.

## **6. Pajak Penggajian Akrual**

Pajak penggajian seperti Pph pasal 21, dapat diverifikasi dengan memeriksa formulir pajak yang disiapkan pada periode selanjutnya untuk menentukan jumlah yang sudah harus dicatat sebagai kewajiban pada tanggal neraca.

## **7. Pengujian Atas Rincian Saldo Untuk Akun Beban**

Beberapa akun pada aporan laba rugi dipengaruhi oleh transaksi penggajian. Disini pos yang paling penting adalah gaji dan bonus pejabat, gaji kotor, gaji dan komisi penjualan, serta tenaga kerja manufaktur langsung. Seringkali biaya dapat dipecah lebih lanjut menurut divisi, produk, atau cabang.

## **8. Kompensasi Pejabat**

Auditor harus memverifikasi apakah total kompensasi pejabat merupakan jumlah yang diotorisasi oleh dewan direksi, karena gaji dan bonusnya harus dimasukkan dalam laporan keuangan, dan SPT pajak penghasilan. Verifikasi kompensasi pajak juga dijamin karena beberapa individu mungkin saja mampu membayar dirinya sendiri dengan jumlah yang lebih besar dari jumlah yang diotorisasi. Pengujian audit yang biasa adalah untuk memperoleh gaji setiap pejabat yang diotorisasi dari risalah rapat dewan direksi dan membandingkannya dengan catatan pendapatan yang terhubung.

## **9. Beban Pajak Penggajian**

Beban pajak penggajian untuk tahun berjalan dapat diuji dengan merekonsiliasi total penggajian di setiap formulir pajak penggajian dengan total penggajian dengan seluruh tahun. Total pajak penggajian kemudian dapat dihitung ulang dengan mengalikan tingkat yang sesuai dengan penggajian yang dikenakan pajak. Perhitungan tersebut seringkali menghabiskan waktu karena pajak biasanya hanya diterapkan pada suatu bagian dari penggajian dan tingkat tersebut mungkin berubah ditengah tengah tahun jika laporan keuangan tidak mengikuti dasar tahun kalender.

## **10. Total Penggajian**

Penggajian yang berhubungan erat dengan pengujian pajak penggajian adalah rekonsiliasi total beban penggajian dalam buku besar umum dengan SPT pajak penggajian dan formulir W-2. Tujuan dari pengujian tersebut adalah untuk menentukan apakah transaksi penggajian dibebankan ke akun non penggajian atau sama sekali tidak dicatat dalam jurnal penggajian.

## **11. Tenaga Kerja Kontrak**

Untuk mengurangi biaya, banyak organisasi melakukan kontrak dengan organisasi luar untuk menyediakan staf individu yang menyediakan jasa dipekerjakan oleh organisasi luar. Perusahaan seringkali melakukan kontrak dengan perusahaan jasa teknologi informasi untuk menangani manajemen teknologi informasi perusahaan dan fungsi staf. Biaya yang dibayarkan ke organisasi luar diuji dengan membandingkan jumlah dengan kesepakatan kontrak yang ditandatangani antara perusahaan dan perusahaan jasa luar.

## **12. Tujuan Penyajian Dan Pengungkapan**

Pengungkapan yang diperlukan untuk transaksi siklus penggajian dan personalia tidaklah dalam. Akan tetapi, beberapa transaksi yang kompleks, seperti opsi saham dan

rencana kompensasi pejabat eksekutif lainnya mungkin memerlukan pengungkapan catatan kaki.

**Sumber :**

- Arens Alvin.,Randal J. Elder, Mark S. Beasley.,2014. Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 15<sup>th</sup>. Edition. Pearson Education, Inc.,Upper Saddle River, New Jersey, Prentice Hall.
- Tuanakotta M, Theodorus, 2015. Audit Kontemporer, Salemba Empat.
- Tuanakotta M, Theodorus, 2013. Audit Berbasis ISA, Salemba Empat
- IAPI, 2017. Standar Profesional Akuntan Publik
- IAI, 2017. Standar Akuntansi Keuangan