

Evaluasi Sistem Pengendalian Internal (SPI) Pengelolaan Kas: Studi pada Sheraton Mustika Yogyakarta Resort and Spa

Prima Laksita Asmarani
Prof. Dr. R. A. Supriyono., SU., Ak., CA.

INTISARI

Tujuan Penelitian: (1) Mengevaluasi apakah sistem pengendalian internal pengelolaan kas yang diterapkan pada Sheraton Mustika Yogyakarta telah berjalan secara memadai; (2) Mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan lemahnya SPI pengelolaan kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta; (3) Memberikan saran dan rekomendasi atas hasil evaluasi.

Metode Penelitian: Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan desain studi kasus. Pengumpulan data dilakukan melalui kuisisioner dengan menggunakan *Internal Control Questionnaire* (ICQ) sebagai acuan, wawancara mendalam, dan observasi atau pengamatan langsung. Setelah data terkumpul kemudian dianalisis dan dihasilkan simpulan untuk menjawab pertanyaan penelitian.

Temuan: (1) Sistem pengendalian internal pengelolaan kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta sudah memadai, namun ada hal-hal yang masih perlu diperbaiki; (2) Hal yang masih perlu diperbaiki adalah sebagai berikut: perusahaan belum memiliki jenjang karir yang jelas untuk karyawannya, struktur organisasi belum diperbarui, perusahaan belum mengklasifikasikan risiko rendah, sedang dan tinggi dan penanganannya, perusahaan belum melakukan antisipasi secara optimal terhadap perubahan model bisnis, perusahaan belum memiliki *flowchart* secara tertulis terkait prosedur penerimaan dan pengeluaran kas, perusahaan belum menyediakan jalur khusus untuk pengaduan (*whistle blower*); (3) Saran yang diberikan adalah sebagai berikut: membuat standar baku untuk jenjang karir karyawan, menetapkan struktur penanganan risiko kas sesuai dengan kriteria klasifikasi risiko dan penanganannya, membentuk *flowchart* baku, melakukan *online marketing* di media sosial, membentuk jalur khusus pengaduan (*whistle blower*).

Kata Kunci: SPI; COSO; kas; penerimaan kas; pengeluaran kas.

1. PENDAHULUAN

Struktur pengendalian internal COSO dikenal sebagai Kerangka Kerja Pengendalian Internal yang Terintegrasi (*COSO-Internal Control Integrated Framework*) yang terdiri dari lima komponen yang saling berhubungan. Lima komponen tersebut adalah lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi dan pemantauan. Sistem pengendalian internal dapat diimplementasikan pada berbagai macam aktivitas perusahaan, contohnya adalah aktivitas pengelolaan kas, produksi, manajemen sumber daya manusia, penyusunan laporan keuangan, dan lain-lain. Penelitian

ini memusatkan pada sistem pengendalian internal pengelolaan kas, yaitu penerimaan kas dan pengeluaran kas.

Kas adalah salah satu akun yang penting bagi perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasionalnya. Salah satu cara untuk menjaga keberlanjutan sebuah perusahaan, manajemen perlu memperhatikan keseimbangan kasnya, baik dalam penerimaan kas maupun pengeluaran kas. Siklus penerimaan kas adalah rangkaian kegiatan bisnis dan operasional pemrosesan data terkait yang berhubungan dengan penjualan barang dan jasa kepada konsumen dan penerimaan kas dari penjualan

tersebut. Siklus pengeluaran kas adalah rangkaian kegiatan bisnis dan operasional pemrosesan data terkait yang berhubungan dengan pembelian serta pembayaran barang dan jasa (Romney & John Steinbart, 2015).

Kas merupakan aktiva yang rawan karena kas mudah dipindah tangankan. Dengan karakteristik seperti itu, kemungkinan terjadinya manipulasi berupa penyelewengan atau bahkan penggelapan kas perusahaan cukup besar. Untuk menghindari hal tersebut perlu diterapkan suatu sistem pengendalian internal pengelolaan kas yang baik sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan.

Berdasarkan wawancara di awal dengan *Financial Controller*, perusahaan masih memiliki kelemahan dalam pelaksanaan aktivitas terkait kas, seperti kesalahan penghitungan kas, kesalahan pencatatan dan kurang lengkapnya komponen dalam aktivitas kas, perusahaan belum memiliki *flowchart* baku terkait aktivitas pengelolaan kas. Oleh karena itu *Financial Controller* mengarahkan peneliti untuk mengambil fokus pada aktivitas pengelolaan kas. Sheraton Mustika Yogyakarta membutuhkan pengendalian internal pengelolaan kas yang baik dalam menjalankan kegiatan operasionalnya. Melalui kerangka COSO, pengendalian internal di Sheraton Mustika Yogyakarta akan dievaluasi, apakah sudah memadai, serta kelemahan apa saja yang masih ditemukan.

Berdasarkan permasalahan diatas di atas diduga bahwa sistem pengendalian internal pengelolaan kas yang diterapkan Sheraton Mustika Yogyakarta belum memadai, maka penulis menyusun tiga pertanyaan penelitian yaitu “Bagaimana penerapan sistem pengendalian internal pengelolaan kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta? Mengapa penerapan sistem pen-

dalian internal pengelolaan kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta belum memadai? Saran dan rekomendasi apa yang dapat diberikan pada Sheraton Mustika Yogyakarta?”

2. KAJIAN PUSTAKA

A. Sistem Pengendalian Internal (SPI)

Pengelolaan usaha yang baik tidak terlepas dari sistem pengendalian internal yang dimiliki suatu perusahaan. Tujuan sebuah perusahaan dapat dicapai jika didukung dengan pengendalian internal yang baik. Karena pengendalian internal merupakan alat bantu perusahaan dalam memastikan tercapainya sasaran dan tujuan perusahaan.

Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission (COSO) pada tahun 1992 mengeluarkan definisi tentang pengendalian internal. Menurut model COSO, definisi pengendalian internal adalah “Pengendalian internal adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh direktur, manajemen, dan personel lainnya yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga tujuan berikut:

1. Efektivitas dan efisiensi operasi
2. Keandalan laporan keuangan
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

Kemudian pada tahun 2004, COSO mengembangkan kerangka pengendalian internal dengan menambahkan cakupan tentang manajemen dan strategi risiko yang dikenal dengan *COSO Enterprise Risk Management* (ERM). Sesuai dengan kerangka yang baru tersebut, pengendalian internal merupakan bagian integral dari manajemen risiko.

Pengertian pengendalian internal internal menurut revisi AICPA tahun 2007 hampir sama dengan pengertian menurut

COSO, karena AICPA merupakan salah satu anggota dari COSO.

B. Model COSO



COSO Internal Control Framework

Struktur pengendalian internal COSO dikenal sebagai Kerangka Kerja Pengendalian Internal yang Terintegrasi (*COSO-Internal Control Integrated Framework*) dalam tiga dimensi matriks. Matriks di atas terdiri dari tiga tujuan, lima komponen serta unit atau kegiatan suatu entitas. Tiga tujuan pengendalian internal menurut gambar COSO diatas adalah sebagai berikut:

1. Tujuan operasional (*Operation*)

Tujuan operasional berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi dari operasional entitas, termasuk operasional dan tujuan kegiatan keuangan dan pengamanan aset entitas.

2. Tujuan pelaporan keuangan (*Reporting*)

Tujuan pelaporan keuangan berkaitan dengan laporan keuangan dan nonkeuangan baik internal dan eksternal.

3. Tujuan kepatuhan (*Compliance*)

Tujuan kepatuhan berkaitan dengan ketaatan entitas pada hukum dan peraturan. Entitas harus melaksanakan aktivitasnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sebagai contoh yaitu taat pada aturan mengenai sumber daya manusia dan aturan perpajakan.

Sedangkan untuk kelima komponen didapat dari cara manajemen men-

jalankan bisnisnya, dan terintegrasi dengan proses manajemen. Untuk memberikan kepastian yang layak bahwa tujuan pengendaliannya akan tercapai. Komponen pengendalian internal menurut COSO adalah sebagai berikut.

1. Lingkungan pengendalian (*Control environment*)

Lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan, kebijakan dan prosedur yang mencerminkan sikap menyeluruh top manajemen, direktur, dan komisaris, dan pemilik suatu satuan usaha terhadap pengendalian dan pentingnya terhadap satuan usaha tersebut (Arens, Elder, Beasley, & Hogan, 2009). Berikut adalah beberapa prinsip menurut COSO yang berpengaruh di dalam komponen lingkungan pengendalian :

- a. Komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika
- b. Melaksanakan tanggungjawab pengawasan
- c. Menetapkan struktur, wewenang dan tanggungjawab
- d. Komitmen terhadap kompetensi
- e. Mendorong akuntabilitas atas sistem pengendalian internal

2. Penilaian Risiko (*Risk assessment*)

Penilaian risiko atas laporan keuangan adalah tindakan yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan GAAP. Berikut adalah beberapa prinsip menurut COSO yang berpengaruh di dalam komponen penilaian risiko :

- a. Menentukan tujuan yang sesuai
- b. Mengidentifikasi dan menganalisis risiko
- c. Menilai risiko *fraud*
- d. Mengidentifikasi dan menganalisis perubahan yang signifikan

3. Aktivitas pengendalian (*Control activities*)

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan telah diambil untuk menangani risiko guna mencapai tujuan entitas. Berikut adalah beberapa prinsip menurut COSO yang berpengaruh di dalam komponen aktivitas pengendalian :

- a. Menentukan dan mengembangkan aktivitas pengendalian
- b. Mengembangkan pengendalian umum atas teknologi
- c. Menyebarkan kebijakan dan prosedur

4. Informasi dan komunikasi (*Information and communication*)

Pengertian informasi dan komunikasi menurut IAI (2001) adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang melaksanakan tanggung jawab mereka. Sistem informasi yang relevan dalam pelaporan keuangan yang meliputi sistem akuntansi yang berisi metode untuk mengidentifikasi, menggabungkan, menganalisa, mengklasifikasi, mencatat, dan melaporkan transaksi serta menjaga akuntabilitas aset dan kewajiban. Komunikasi meliputi penyediaan deskripsi tugas individu dan tanggung jawab berkaitan dengan struktur pengendalian intern dalam pelaporan keuangan. Berikut adalah beberapa prinsip menurut COSO yang berpengaruh di dalam komponen informasi dan komunikasi :

- a. Menggunakan informasi yang relevan
- b. Komunikasi internal yang efektif
- c. Komunikasi eksternal yang efektif

5. Pengawasan (*Monitoring*)

Aktivitas pemantauan berhubungan dengan penilaian mutu pengendalian internal secara berkelanjutan atau periodik oleh

manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian itu telah beroperasi seperti yang diharapkan dan telah dimodifikasi sesuai dengan perubahan kondisi. Berikut adalah beberapa prinsip menurut COSO yang berpengaruh di dalam komponen pemantauan :

- a. Melakukan evaluasi berkelanjutan atau secara berkala
- b. Mengevaluasi dan melaporkan setiap kekurangan

C. Pengelolaan Kas

Aktivitas pengelolaan kas perlu mendapat perhatian khusus, karena kas adalah aktiva yang sangat mudah dipindahkan tangankan dan digelapkan. Oleh karena itu aktivitas pengelolaan kas ini bertujuan untuk melindungi dan mengendalikan kas perusahaan secara memadai. Menurut Tri Wahyono (2010), pengelolaan kas secara umum terbagi menjadi tiga aktivitas yaitu penerimaan kas, pengeluaran kas serta penyimpanan dan administrasi kas. Berikut ini adalah penjelasan lebih lanjut terkait dengan aktivitas pengelolaan kas.

1. Penerimaan Kas

Siklus penerimaan kas adalah rangkaian kegiatan bisnis dan operasional pemrosesan data terkait yang berhubungan dengan penjualan barang dan jasa kepada konsumen dan penerimaan kas dari penjualan tersebut (Romney & John Steinbart, 2015). Tujuan utama dari siklus penerimaan kas adalah dapat menyediakan barang dan atau jasa di tempat yang tepat dengan waktu dan harga yang tepat juga. Menurut Mulyadi (2014), penerimaan kas perusahaan berasal dari dua sumber utama, yaitu dari penjualan tunai dan piutang.

2. Pengeluaran Kas

Siklus pengeluaran kas adalah rangkaian kegiatan bisnis dan operasional pemrosesan data terkait yang berhubungan dengan

pembelian serta pembayaran barang dan jasa (Romney & John Steinbart, 2015). Aktivitas pengeluaran kas harus diatur dengan baik agar dapat dipertanggung jawabkan. Mulyadi (2014) menguraikan dua sistem akuntansi pokok yang digunakan untuk melaksanakan pengeluaran kas, yaitu pengeluaran kas dengan cek dan dengan uang tunai melalui sistem dana kas kecil.

3. Penyimpanan dan Administrasi Kas

Perusahaan harus melindungi dan menjaga keberadaan fisik kas antara lain dengan cara menyediakan brankas atau melakukan penyetoran ke bank secara berkala. Untuk meminimalkan risiko kehilangan kas, saat ini transaksi bisnis telah menggunakan fasilitas transfer dana melalui bank. Untuk ketertiban administrasi kas maka pencatatan terhadap penerimaan dan pengeluaran kas harus dilakukan secara akurat dan akuntabel.

3. DESAIN PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus (*case study*). Pendekatan kualitatif merupakan pendekatan yang digunakan dalam penelitian yang bertujuan untuk menyelidiki dan memahami pendapat individu maupun kelompok tentang suatu masalah yang terjadi (Creswell, 2009).

Penelitian ini menggunakan teknik bola salju (*snowball sampling*), yaitu sampel yang dipilih mula-mula hanya satu atau dua orang saja, kemudian apabila data yang diberikan oleh sampel tersebut belum lengkap, maka peneliti memilih orang lain yang dianggap mampu memberikan informasi yang tepat. Begitu seterusnya, hingga jumlah sampel menjadi semakin banyak (Sugiyono, 2012).

Data yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari dua sumber utama

yaitu data primer dan sekunder. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara sebagai berikut.

1. Kuisisioner

Peneliti menggunakan kuisisioner sebagai teknik pengumpulan data pada Sheraton Mustika Yogyakarta. Kuisisioner dalam penelitian ini menggunakan *Internal Control Questionnaire* (ICQ) sebagai acuan.

2. Wawancara mendalam

Wawancara secara mendalam dilakukan untuk memperoleh informasi yang lengkap terkait sistem penerimaan dan pengeluaran kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta. Pertanyaan wawancara yang digunakan mengacu pada ICQ.

3. Observasi atau pengamatan langsung

Observasi atau pengamatan langsung yaitu meliputi kegiatan pemusatan perhatian terhadap suatu objek dengan menggunakan seluruh indera. Dalam penelitian ini, penulis mengamati secara langsung aktivitas pengelolaan kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta.

Menurut Sekaran dan Bougie (2013), setelah data kualitatif dikumpulkan, selanjutnya terdapat tiga langkah utama dalam menganalisis data, yaitu sebagai berikut.

1. Reduksi data

Proses pengumpulan data kualitatif biasanya menghasilkan data yang sangat banyak. Oleh karena itu, perlu dilakukan analisis data untuk mereduksi data, sehingga data yang paling relevan saja yang digunakan dalam penelitian. Reduksi data dilakukan melalui tahap *coding*, dan *categorization*. Data yang dicatat pada saat wawancara lapangan dirangkum, diambil data yang pokok dan penting, kemudian dikategorisasi berdasarkan huruf kecil, huruf besar, dan angka, dan menghapus data yang dianggap tidak penting bagi peneliti (Sugiyono, 2012).

2. Penyajian data

Penyajian data yaitu bagaimana data disajikan dalam bentuk kalimat, grafik, atau *chart*, sehingga dapat dipahami oleh peneliti dan pembaca (Sekaran dan Bougie, 2013). Temuan pada penelitian ini disajikan dalam bentuk kalimat dan tabel. Penggunaan tabel bertujuan untuk menyajikan ringkasan kesimpulan temuan sehingga lebih mudah dipahami oleh pembaca.

3. Kesimpulan

Tahap terakhir yaitu penarikan kesimpulan, dimulai dari kesimpulan awal yang diperoleh melalui tahap *coding*, kemudian dilakukan verifikasi untuk meyakinkan bahwa temuan dalam kesimpulan awal telah valid dan didukung oleh bukti yang kuat (Sekaran dan Bougie, 2013).

Langkah-langkah penelitian yang dilakukan adalah sebagai berikut.

1. Memberikan daftar pertanyaan yang berkaitan dengan sistem pengendalian internal pengelolaan kas dalam bentuk kuisioner yang menggunakan *Internal Control Questionnaire (ICQ)* sebagai acuan. Kuisioner yang digunakan memiliki 2 pilihan jawaban yaitu “ya” dan “tidak”. Setiap jawaban “ya” memiliki nilai 1 (satu) dan jawaban “tidak” memiliki nilai 0 (nol). Hasil dari skor yang diperoleh digunakan untuk penarikan kesimpulan yang dikemukakan oleh Dean J. Champion (1990) sebagai berikut.

Kategori Penilaian Pengendalian Internal

<i>Score</i>	<i>Remarks</i>
0,00 – 25,00%	Tidak memadai
26,00 – 50,00%	Kurang memadai
51,00 – 75,00%	Memadai
76,00 – 100,00%	Sangat memadai

2. Setelah memperoleh kesimpulan sementara dari hasil skor ICQ, peneliti melakukan wawancara mendalam dengan partisipan mengenai evaluasi sistem pengendalian internal menggunakan hasil ICQ seba-

gai panduan wawancara. Evaluasi dilakukan dengan cara membandingkan kelengkapan komponen sistem pengendalian internal berdasarkan COSO.

3. Melakukan observasi untuk memastikan bahwa yang dilakukan oleh manajemen terkait sistem pengendalian internal pengelolaan kas sudah sesuai dengan apa yang dikatakan oleh partisipan pada saat wawancara mendalam.

4. Kemudian data yang dihasilkan dari wawancara mendalam ditranskripsi menjadi bentuk dokumen. Transkrip ini dibutuhkan untuk mengidentifikasi peneliti dengan partisipan yaitu *Financial Controller (FC)* dan *General Cashier (GC)* serta memudahkan pengelompokan data.

5. Menghilangkan identitas partisipan kemudian diganti menjadi inisial tertentu atau inisial nama asli untuk menjaga kerahasiaan data.

6. Melakukan pengkodean terhadap data hasil wawancara dan dokumen yang berisi informasi terkait penelitian.

7. Data yang telah melalui proses *coding* selanjutnya dideskripsikan berdasarkan kategori yang menjadi perhatian utama dalam wawancara maupun analisis dokumen kemudian disajikan sebaik mungkin agar mudah dipahami oleh pembaca.

8. Peneliti menggunakan triangulasi teknik dalam penarikan kesimpulan. Hasil dari skor ICQ dibandingkan dengan hasil wawancara kemudian dibandingkan lagi dengan hasil observasi. Sebagai contoh, hasil dari skor ICQ komponen lingkungan pengendalian masuk dalam kategori sangat memadai. Namun pada saat dilakukan wawancara dan observasi peneliti menemukan kelemahan pada prinsip-prinsip yang ada di dalam komponen tersebut, maka peneliti akan menurunkan satu tingkat kategori penilaian menjadi memadai. Ketentuan penilaian ini berdasarkan

kategori penilaian pengendalian internal yang dikemukakan oleh Dean J. Champion (1990).

9. Menyajikan interpretasi atas temuan atau hasil analisis data pada laporan hasil penelitian.

4. ANALISIS DAN DISKUSI

Responden untuk pengisian kuisioner terdiri dari lima orang yaitu *Financial Controller Secretary* (FC Secretary), *General Cashier* (GC), *Account Payable* (AP), *Account Receivable* (AR) dan *Income Auditor* (IA). Sedangkan responden yang diwawancarai dalam penelitian ini ada tiga orang yaitu FC Secretary, GC dan AP. Pelaksanaan wawancara dilakukan pada tanggal 5 Januari 2017 dan 6 Januari 2017. Sedangkan observasi dan dokumentasi dilakukan mengikuti perkembangan aktivitas dan dokumentasi dilakukan mengikuti perkembangan aktivitas Sheraton Mustika Yogyakarta pada bulan Januari 2017.

Berikut ini adalah hasil kuisioner dan pemaparan wawancara yang dilengkapi dengan perolehan data pada saat pelaksanaan observasi.

1. Lingkungan Pengendalian

Berikut ini adalah kelengkapan komponen lingkungan pengendalian.

No	Prinsip Lingkungan Pengendalian	Fakta di lapangan
1	Integritas dan nilai-nilai etika	
	a) Tujuan perusahaan dan kode etik b) Panduan manual/SOP	Ada Ada
2	Melaksanakan tanggung jawab pengawasan	Sudah dilaksanakan
3	Struktur, wewenang dan tanggung jawab	

	a) Struktur organisasi b) <i>Job description</i>	Ada Ada
4	Komitmen terhadap kompetensi a) Standar baku jenjang karir karyawan b) Peningkatan kompetensi karyawan	Tidak ada Sudah dilaksanakan
5	Akuntabilitas atas sistem pengendalian internal a) Akuntabilitas kinerja karyawan b) Pengukuran kinerja karyawan	Sudah dilaksanakan Sudah dilaksanakan

Berdasarkan ICQ, hasil skor lingkungan pengendalian sebesar 88,75%. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan prinsip lingkungan pengendalian pada Sheraton Mustika Yogyakarta masuk dalam kategori sangat memadai. Namun berdasarkan hasil wawancara dan observasi, peneliti masih menemukan beberapa kelemahan yaitu struktur organisasi tidak diperbarui secara tepat waktu dan tidak ada standar baku untuk jenjang karir karyawan. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal pada komponen lingkungan pengendalian sudah memadai namun ada beberapa hal yang masih harus diperbaiki.

2. Penilaian Risiko

Berikut ini adalah kelengkapan komponen penilaian risiko.

No	Prinsip Penilaian Risiko	Fakta di lapangan
1	Penetapan tujuan a) Tujuan operasi b) Tujuan pelaporan keuangan	Sudah ditetapkan

	c) Tujuan kepatuhan	
2	Identifikasi dan analisis risiko a) Metode identifikasi risiko kas b) Struktur pengendalian risiko kas c) Kriteria klasifikasi risiko	Sudah dilaksanakan Tidak ada Tidak ada
3	Penilaian risiko fraud a) Rekonsiliasi aset b) Menilai rasionalitas terjadinya fraud	Sudah dilaksanakan Sudah dilaksanakan
4	Identifikasi dan analisis perubahan signifikan a) Menilai perubahan model bisnis	Belum optimal

Berdasarkan ICQ, hasil skor penilaian risiko sebesar 94,19%. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan prinsip penilaian risiko pada Sheraton Mustika Yogyakarta masuk dalam kategori sangat memadai. Namun berdasarkan hasil wawancara dan observasi, peneliti masih menemukan beberapa kelemahan yaitu perusahaan belum memiliki struktur pengendalian kas secara tertulis dan kriteria klasifikasi risiko rendah, sedang dan tinggi. Hal ini mengakibatkan terjadinya kesalahan penghitungan dan pencatatan terkait jumlah kas. Responden mengakui bahwa dalam waktu satu bulan bisa terjadi satu atau dua kali kesalahan penghitungan atau pencatatan. Selain itu, antisipasi perusahaan atas perubahan model bisnis yang terjadi belum dilakukan secara optimal, terutama terhadap pertumbuhan industri perhotelan yang sangat cepat di Yogyakarta. Hal

ini menyebabkan perusahaan kehilangan sebagian pasarnya.

3. Aktivitas Pengendalian

Berikut ini adalah kelengkapan komponen aktivitas pengendalian.

No	Prinsip Aktivitas Pengendalian	Fakta di lapangan
1	Mengembangkan kegiatan pengendalian a) Mengintegrasikan aktivitas pengendalian dengan penilaian risiko b) Menetapkan proses bisnis yang relevan c) Melakukan pembagian kewenangan	Sudah dilaksanakan Sudah dilaksanakan, namun belum optimal Sudah dilaksanakan
2	Mengembangkan pengendalian umum atas teknologi a) Menetapkan penggunaan teknologi b) Menerapkan kegiatan pengendalian proses manajemen keamanan	Sudah ditetapkan Sudah dilaksanakan
3	Merinci ke dalam kebijakan dan prosedur a) Menetapkan tanggung jawab dan akuntabilitas kebijakan dan prosedur b) Menetapkan pencegahan kerusakan operasi komputer c) Melaksanakan	Sudah ditetapkan Sudah ditetapkan Sudah

	kegiatan sesuai jadwal	dilaksanakan
--	------------------------	--------------

Berdasarkan ICQ, hasil skor penilaian risiko sebesar 98,00%. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan prinsip aktivitas pengendalian pada Sheraton Mustika Yogyakarta masuk dalam kategori sangat memadai. Namun berdasarkan hasil wawancara dan observasi peneliti masih menemukan kelemahan yaitu perusahaan belum memiliki prosedur dan *flowchart* secara tertulis terkait aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas, semuanya berdasarkan arahan lisan dari atasan saja. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal pada komponen aktivitas pengendalian sudah memadai.

4. Informasi dan Komunikasi

Berikut ini adalah kelengkapan komponen informasi dan komunikasi.

No	Prinsip Informasi dan Komunikasi	Fakta di lapangan
1	Memperoleh dan menghasilkan informasi yang relevan a) Mengidentifikasi persyaratan informasi yang diperlukan b) Memproses data menjadi informasi relevan	Sudah dilaksanakan Sudah dilaksanakan
2	Komunikasi internal a) Menyelenggarakan komunikasi yang efektif kepada karyawan b) Menetapkan jalur <i>whistle blower</i>	Sudah dilaksanakan Tidak ada
3	Komunikasi eksternal a) Menyelenggarakan komunikasi yang efektif kepada	Sudah dilaksanakan

	pihak-pihak eksternal b) Menetapkan jalur <i>whistle blower</i>	Tidak ada
--	--	-----------

Berdasarkan ICQ, hasil skor informasi dan komunikasi sebesar 79,00%. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan prinsip informasi dan komunikasi pada Sheraton Mustika Yogyakarta masuk dalam kategori sangat memadai. Berdasarkan hasil wawancara dan observasi, peneliti masih menemukan kelemahan yaitu perusahaan belum memiliki jalur khusus pengaduan atau *whistle blower* untuk pihak internal maupun eksternal. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal pada komponen informasi dan komunikasi sudah memadai.

5. Pemantauan

Berikut ini adalah kelengkapan komponen pemantauan.

No	Prinsip Pemantauan	Fakta di lapangan
1	Evaluasi berkelanjutan dan terpisah a) Melakukan evaluasi berkelanjutan dan terpisah	Sudah dilaksanakan
2	Evaluasi dan laporkan kelemahan pengendalian internal a) Melakukan tindak lanjut atas kelemahan b) Memonitor kelemahan yang diperbaiki	Sudah dilaksanakan Sudah dilaksanakan

Berdasarkan hasil ICQ, hasil skor evaluasi dan laporkan kelemahan pengendalian internal sebesar 100,00%. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan evaluasi dan laporkan kelemahan pengendalian

internal pada Sheraton Mustika Yogyakarta masuk dalam kategori sangat memadai.

Berdasarkan hasil wawancara dan observasi, setiap selesai evaluasi, khususnya evaluasi terpisah oleh auditor eksternal, manajemen segera menindaklanjuti kelemahan-kelemahan yang ditemukan. Pimpinan mempertimbangkan rekomendasi dan saran yang diberikan oleh auditor eksternal. Tindak lanjut dilaksanakan dengan jangka waktu kurang lebih satu bulan setelahnya. Hal ini dilakukan agar pada periode selanjutnya auditor eksternal tidak lagi menemukan kelemahan yang sama.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, peneliti dapat menarik kesimpulan bahwa sistem pengendalian internal pengelolaan kas pada Sheraton Mustika Yogyakarta sudah memadai, namun ada hal-hal yang masih perlu diperbaiki. Hal-hal tersebut dijelaskan sebagai berikut.

1. Lingkungan Pengendalian

Pengendalian internal pada komponen lingkungan pengendalian sudah memadai namun ada hal-hal yang masih perlu diperbaiki. Peneliti menarik kesimpulan ini berdasarkan hal-hal berikut.

- a. Perusahaan telah memiliki tujuan perusahaan dan kode etik secara tertulis dan telah mengkomunikasikannya kepada seluruh karyawan. Tujuan perusahaan dan kode etik dituangkan dalam Perjanjian Kerja Bersama (PKB) dalam bentuk buku dan juga SOP.
- b. Direksi telah melaksanakan tanggung jawab pengawasan sesuai dengan peraturan yang berlaku.
- c. Struktur organisasi perusahaan sudah memadai dan ditetapkan secara jelas

tanggung jawab dan wewenang masing-masing karyawan. Namun perusahaan belum memperbarui struktur organisasi. Struktur organisasi yang ada saat ini, terakhir diperbarui sekitar 1 tahun yang lalu.

- d. Perusahaan belum memiliki jenjang karir yang jelas untuk karyawannya. Oleh karena itu tingkat perputaran karyawan di perusahaan tergolong cepat. Rata-rata karyawan bertahan 3 sampai 5 tahun kemudian *resign* dan pindah bekerja di hotel lain dengan posisi yang lebih tinggi. Perusahaan melakukan promosi jabatan karyawan jika kinerjanya baik dengan jangka waktu yang tidak ditentukan. Jabatan karyawan bisa naik jika memang kinerjanya baik atau jika atasannya *resign*. Jika atasan *resign*, karyawan satu tingkat di bawahnya bisa naik jabatan menggantikan jabatan atasan yang *resign* tersebut.
- e. Perusahaan telah menerapkan sistem *reward and punishment*. Untuk *reward*, jika kinerja karyawan baik, perusahaan memberikan sertifikat atau *recognition* sebagai karyawan berprestasi dan dipromosikan untuk jabatan yang lebih tinggi. Karyawan juga memperoleh insentif dari jasa pelayanan yang dibebankan kepada tamu. Untuk *punishment*, perusahaan tegas terhadap sanksi yang diberikan jika karyawan melakukan kesalahan.

2. Penilaian Risiko

Pengendalian internal pada komponen penilaian risiko sudah memadai namun ada hal-hal yang masih perlu diperbaiki. Peneliti menarik kesimpulan ini berdasarkan hal-hal berikut.

- a. Perusahaan telah menentukan tujuan perusahaan terkait tujuan operasi, tu-

juan pelaporan keuangan dan juga tujuan kepatuhan.

- b. Perusahaan telah melakukan identifikasi dan analisis risiko terkait risiko kas. Namun perusahaan belum mengklasifikasikan risiko rendah, sedang dan tinggi. Penilaian risiko dikatakan masih ada hal-hal yang harus diperbaiki karena dalam setiap bulan perusahaan beberapa kali masih mengalami kesalahan perhitungan kas dan kesalahan pencatatan kas ke sistem. Untuk penanganan risiko kas tersebut perusahaan belum memiliki prosedurnya secara tertulis, semua berdasarkan arahan lisan dari atasan.
- c. Perusahaan telah menilai perilaku dan rasionalitas kemungkinan terjadinya risiko *fraud* terkait kas.
- d. Perusahaan belum melakukan antisipasi secara optimal terhadap perubahan model bisnis. Terutama pada pertumbuhan industri perhotelan di Yogyakarta yang sangat cepat beberapa tahun terakhir ini. Perusahaan sudah kehilangan sebagian pasar dan saat ini fokus pada sektor pemerintahan. Hal ini disebabkan oleh bagian pemasaran yang kurang optimal dalam melakukan *online marketing*, terutama pada media sosial.

3. Aktivitas Pengendalian

Pengendalian internal pada komponen aktivitas pengendalian sudah memadai. Peneliti menarik kesimpulan ini berdasarkan hal-hal berikut.

- a. Perusahaan telah melaksanakan pemisahan fungsi dengan sesuai dan tidak ada posisi rangkap. Perusahaan telah memiliki prosedur yang cukup jelas terkait pengelolaan kas. Namun perusahaan belum memiliki *flowchart* se-

cara tertulis terkait penerimaan dan pengeluaran kas.

- b. Perusahaan telah mengembangkan pengendalian umum atas teknologi. Perusahaan telah menggunakan teknologi informasi untuk mendukung aktivitas operasionalnya. Sistem yang digunakan untuk mendukung aktivitas perusahaan yaitu *Property Management System* (PMS), POS, VHP dan Galaxy. Perusahaan telah menetapkan pengguna yang memiliki otorisasi untuk mengakses sistem tersebut dan memiliki *back up* semua data yang disimpan di bank.
- c. Laporan penerimaan dan pengeluaran kas telah disusun secara periodik yakni disusun secara harian, bulanan dan tahunan. Pimpinan melakukan pengawasan terhadap aktivitas manajemen, laporan penerimaan dan pengeluaran kas selalu diperiksa oleh FC dan GM.

4. Informasi dan Komunikasi

Pengendalian internal pada komponen informasi dan komunikasi sudah memadai. Peneliti menarik kesimpulan ini berdasarkan hal-hal berikut.

- a. Dalam menjalankan aktivitasnya, manajemen harus memperoleh dan menghasilkan informasi yang relevan. Setiap prosedur penerimaan dan pengeluaran kas harus dilengkapi dengan dokumen-dokumen pendukung. Terutama untuk prosedur pengeluaran kas dengan cek, karena kas yang dikeluarkan dengan cek pasti jumlahnya besar, setiap dokumen harus diotorisasi oleh FC dan GM terlebih dahulu. Setiap piutang yang belum terbayar harus terus diawasi. Informasi terkait penerimaan dan pengeluaran kas disajikan dalam bentuk rincian ringkas, memadai dan terkini.

- b. Terkait komunikasi dengan pihak internal, perusahaan telah menggunakan bentuk dan sarana komunikasi efektif berupa buku pedoman kebijakan dan prosedur, surat edaran, memorandum, papan pengumuman, email dan arahan lisan. Namun perusahaan tidak menyediakan jalur khusus untuk pengaduan (*whistle blower*), jika karyawan ingin melakukan pengaduan bisa langsung melapor ke pimpinan atau disampaikan pada saat rapat.
- c. Terkait komunikasi dengan pihak eksternal yaitu regulator, vendor, *supplier* dan *customer* secara umum telah memadai dan didokumentasikan dengan baik. Namun perusahaan tidak menyediakan jalur khusus untuk pengaduan (*whistle blower*). Keluhan, kritik atau saran dari pihak eksternal bisa langsung dikomunikasikan kepada manajemen yang bersangkutan.

5. Pemantauan

Secara keseluruhan, pengendalian internal pada komponen pemantauan sudah sangat memadai. Peneliti menarik kesimpulan ini berdasarkan hal-hal berikut.

- a. Perusahaan telah memiliki auditor internal yaitu *income auditor* yang bertugas untuk mengawasi dan mengoreksi prosedur terkait penerimaan dan pengeluaran kas. Untuk pengauditan dari pihak eksternal dilakukan setiap setahun sekali.
- b. Setiap pemeriksaan oleh auditor selesai, hasil dari pemeriksaan tersebut harus didokumentasikan kemudian dilaporkan ke manajemen. Jika ditemukan kesalahan penghitungan dan pencatatan terkait aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas.

mukan kesalahan atau kelemahan terkait pengendalian internal, manajemen langsung melakukan tindak lanjut dan mencari solusi terbaik kurang lebih satu bulan setelah pemeriksaan.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan, peneliti memberi beberapa saran untuk perbaikan sistem pengendalian internal pengelolaan kas Sheraton Mustika Yogyakarta di masa yang akan datang. Saran yang diberikan adalah sebagai berikut.

1. Dari komponen lingkungan pengendalian, saran yang diberikan adalah sebagai berikut.

- a. Membuat standar baku untuk jenjang karir karyawan.

Perusahaan sebaiknya membuat standar baku untuk jenjang karir karyawan untuk mengurangi tingkat perputaran karyawan. Selain itu, dengan standar jenjang karir karyawan yang jelas akan menghemat biaya pelatihan karena pelatihan akan dilakukan dalam satu waktu.

2. Dari komponen penilaian risiko, saran yang diberikan adalah sebagai berikut.

- a. Menetapkan struktur penanganan risiko kas sesuai dengan kriteria klasifikasi risiko.

Klasifikasi risiko rendah, sedang dan tinggi untuk risiko kas perlu ditetapkan secara tertulis. Hal ini perlu dilakukan agar saat risiko kas terjadi, karyawan dapat langsung melakukan keputusan penanganan yang tepat tanpa harus menunggu arahan lisan dari atasan. Karena saat ini perusahaan masih sering mengalami risiko

3. Dari komponen aktivitas pengendalian, saran yang diberikan adalah sebagai berikut.

- a. Membentuk *flowchart* baku.

Perusahaan sebaiknya membentuk *flow-chart* baku yang menjelaskan aktivitas penerimaan dan pengeluaran kas agar tidak menimbulkan kebingungan, khususnya untuk karyawan baru dan untuk memastikan bahwa tidak ada langkah yang terlewat. Hal ini akan memudahkan karyawan dalam menjalankan aktivitasnya dan memudahkan manajemen untuk melakukan evaluasi.

b. Melakukan *online marketing* di media sosial

Perusahaan sebaiknya merekrut tim pemasaran baru yang masih muda untuk melakukan promosi secara rutin melalui media sosial.. Hal ini perlu dilakukan agar perusahaan tidak kehilangan pasar dan tidak hanya fokus pada sektor pemerintahan.

4. Dari komponen informasi dan komunikasi, saran yang diberikan adalah sebagai berikut.

a. Membentuk jalur khusus pengaduan (*whistle blower*)

Perusahaan sebaiknya membentuk jalur khusus pengaduan yang independen untuk pihak internal maupun eksternal. Karena terkadang *fraud* bisa dilakukan oleh pihak internal sendiri.

Keterbatasan

Dalam melakukan penelitian ini, terdapat risiko yang melekat pada teknik pengumpulan data menggunakan kuisioner karena merupakan *self assessment*. Oleh karena itu selain kuisioner, peneliti juga menggunakan wawancara dan observasi.

Selain itu, perusahaan tidak mengizinkan peneliti untuk mengambil data laporan keuangan dan data-data yang berkaitan dengan angka, sehingga peneliti tidak dapat melakukan analisis mendalam mengenai pengendalian internal dari segi akuntansi. Perusahaan juga tidak mengizinkan peneliti untuk melihat sistem yang digunakan terkait aktivitas pengelolaan kas, sehingga peneliti tidak bisa melihat contoh jurnal yang dibuat oleh akuntan, peneliti hanya bisa memotret laman awal sistem yang telah dituangkan dalam lampiran.

Pada awalnya peneliti menunjuk *Financial Controller* (FC) sebagai salah satu responden. Namun pada saat dilakukan wawancara, FC membatalkan kesanggupan waktu untuk wawancara dan mengarahkan peneliti untuk mewawancarai *FC Secretary*, sehingga peneliti tidak dapat melakukan wawancara dengan *top management* dikarenakan kesibukan yang cukup tinggi.

Peneliti tidak mempertimbangkan bagian ICQ pada prinsip kedua yaitu pelaksanaan tanggung jawab pengawasan karena seharusnya pertanyaan itu bukan ditujukan kepada responden. Seharusnya pertanyaan tersebut ditujukan pada komisaris atau pada saat Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Namun peneliti tetap mencantumkan pertanyaan tersebut di dalam ICQ karena hal tersebut termasuk bagian dari ICQ.

6. REFERENSI

- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogan, C. E. (2009). *Auditing and Assurance Services*. New Jersey: Pearson .
- Champion, D. J. (1990). *Metode dan Masalah Penelitian Sosial*. Jakarta: PT Refika.
- COSO. (2013, May). COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). *Internal Control - Integrated Framework*, p.6.
- Creswell, J. W. (2009). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. United States of America: SAGE Publications, Inc.
- Creswell, J. W. (2013). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. United States of America: SAGE Publications Inc.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). (2001). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2014). *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Romney, M. B., & John Steinbart, P. (2015). *Accounting Information System*. United States of America: Pearson.
- Sekaran, Uma, & Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. United Kingdom: John Wiley & Sons.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Wahyono, T. (2010, November). *Pengelolaan Kas*. Dipetik Oktober 20, 2016, dari Scribd: <https://www.scribd.com/doc/44210234/Pengelolaan-Kas>