

BAB II

AUDIT PERSEDIAAN BERDASAR STANDAR PEKERJAAN LAPANGAN MENURUT SPAP

2.1 Auditing

Pada dasarnya, auditing sangat memberi nilai tambah bagi laporan keuangan yang telah disusun oleh suatu perusahaan karena dalam akhir dari suatu kegiatan audit, auditor sebagai seorang yang independen akan memberikan opini (pendapat) atas kewajaran suatu laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen perusahaan.

Seiring dengan bertambah kompleksnya perusahaan, saat ini profesi dari seorang akuntan publik (auditor) tidak hanya sebatas melakukan audit atau attestasi. Jasa-jasa lain yang dapat diberikan oleh seorang auditor saat ini adalah mengevaluasi keandalan sistem informasi yang digunakan oleh perusahaan, menilai efektifitas dari sistem pengukuran kinerja, serta jasa-jasa lainnya yang berkaitan dengan penilaian atau evaluasi atas kinerja manajemen suatu perusahaan.

2.2 Definisi Auditing

Beberapa ahli ekonomi, khususnya para pakar akuntansi memberikan beberapa definisi mengenai auditing. Definisi auditing menurut beberapa ahli ekonomi antara lain:

Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-

pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002:9).

Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users (Konrath, 2002:5).

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 dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut (Agoes, Sukrisno, 2008:3).

Dari beberapa definisi auditing yang ada, maka penulis menyimpulkan bahwa auditing adalah suatu kegiatan pemeriksaan yang dilakukan secara sistematis oleh seorang auditor yang kompeten dan independen terhadap laporan keuangan yang telah dibuat oleh perusahaan yang bersangkutan yang bertujuan untuk memberikan pendapat (opini) atas kewajaran laporan keuangan yang ditujukan bagi pihak-pihak yang berkepentingan baik di dalam (internal) maupun di luar (eksternal) perusahaan.

2.3 Perbedaan Auditing dengan Akuntansi

Selama ini banyak orang salah menafsirkan bahwa audit sama dengan akuntansi. Hal itu tidak dapat dipungkiri, karena memang di dalam auditing termasuk pula siklus akuntansi yang mempengaruhi kegiatan audit. Ada beberapa hal yang sangat jelas membedakan antara auditing dan akuntansi, antara lain adalah bahwa auditing itu bersifat analitis yaitu meneliti dari laporan keuangan yang sudah ada dan mencocokkan ke laporan-laporan yang mendukung terciptanya laporan keuangan seperti neraca saldo, buku besar, jurnal-jurnal, sampai ke bukti-bukti transaksi dimana acuan dalam melakukan audit adalah SPAP.

Sedangkan akuntansi lebih bersifat konstruktif yaitu menyusun laporan keuangan yang dimulai dari bukti-bukti transaksi yang ada, jurnal, buku besar, neraca saldo, sampai kepada laporan keuangan dan yang menjadi pedoman dalam kegiatan akuntansi adalah PSAK.

2.4 Standar Auditing

Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing. “Prosedur” berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan “standar” berkenaan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok besar, yaitu :

a. Standar umum

- Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
- Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

- Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi sebagaimana mestinya.

- Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

- Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atas suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas

mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor (IAI, 2001:150.1 & 150.2)

2.5 Persediaan

Dalam suatu perusahaan, baik itu perusahaan dagang maupun manufaktur, persediaan merupakan salah satu jenis aktiva yang menjadi sumber pendapatan utama apabila dijual kepada pihak lain. Dimana hal ini merupakan kegiatan aktivitas operasional utama perusahaan.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No.14, hal 14.1 s/d 14.9 – IAI, 2002), persediaan adalah aktiva :

- a. dalam bentuk bahan baku atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses atau pemberian jasa.
- b. dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan
- c. yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal

Persediaan meliputi barang yang dibeli dan disimpan untuk dijual kembali, misalnya barang dagang dibeli oleh pengecer untuk dijual kembali, atau pengadaan tanah dan property lainnya untuk dijual kembali. Persediaan juga mencakup barang jadi yang telah diproduksi, atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi perusahaan dan termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi (Agoes,Sukrisno, 2008:205).

Persediaan mempunyai sifat-sifat berikut :

- Biasanya merupakan aktiva lancar karena masa perputarannya biasanya kurang atau sama dengan satu tahun.

- Merupakan jumlah yang besar, terutama dalam perusahaan dagang dan industri.
- Mempunyai pengaruh yang besar terhadap neraca dan perhitungan laba rugi, karena kesalahan dalam menentukan persediaan pada akhir periode akan mengakibatkan kesalahan dalam jumlah aktiva lancar, dan total aktiva, harga pokok penjualan, laba kotor dan laba bersih, taksiran pajak penghasilan, pembagian deviden dan laba rugi ditahan, kesalahan tersebut akan terbawa ke laporan keuangan periode berikutnya.

2.6 Standar Pekerjaan Lapangan dalam Mengaudit Persediaan

2.6.1 Perencanaan dan Supervisi (SA Seksi 311)

Menurut SA Seksi 311, pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.

Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan.

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan antara lain :

- a. Masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industri yang menjadi tempat usaha entitas tersebut.
- b. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut.
- c. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan.
- d. Tingkat risiko pengendalian yang direncanakan.

- e. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.
- f. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian.
- g. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antarpihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- h. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan.

Supervisi mencakup pengarahan usaha asisten dalam mencapai tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit, mereview pekerjaan yang dilaksanakan, dan menyelesaikan perbedaan pendapat di antara staff audit kantor akuntan.

Para asisten harus diberitahu tanggungjawab mereka dan tujuan prosedur yang mereka laksanakan. Auditor yang bertanggung jawab akhir untuk setiap audit harus mengarahkan asisten untuk mengemukakan pertanyaan akuntansi dan auditing signifikan yang muncul dalam audit, sehingga auditor dapat menetapkan seberapa signifikan masalah tersebut.

2.6.2 Pertimbangan atas Pengendalian Intern dalam Audit Laporan Keuangan (SA Seksi 319).

Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personal lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini :

- Keandalan pelaporan keuangan.

- Efektivitas dan efisiensi operasi.
- Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengendalian terdiri dari lima komponen yang saling terkait berikut ini :

- a. Lingkungan pengendalian.
- b. Penaksiran risiko.
- c. Aktivitas pengendalian.
- d. Informasi dan komunikasi.
- e. Pemantauan.

Lima komponen pengendalian tersebut berlaku dalam audit setiap entitas.

Komponen tersebut harus dipertimbangkan dalam hubungannya dengan :

- Ukuran entitas.
- Karakteristik kepemilikan dan organisasi entitas.
- Sifat bisnis entitas.
- Keberagaman dan kompleksitas operasi entitas.
- Metode yang digunakan oleh entitas untuk mengirimkan, mengolah, memelihara, dan mengakses informasi.
- Penerapan persyaratan hukum dan peraturan.

2.6.3 Bukti Audit (SA Seksi 326).

Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.

Untuk dapat dikatakan kompeten, bukti audit, terlepas bentuknya, harus sah dan relevan. Keabsahan sangat tergantung atas keadaan yang berkaitan dengan pemerolehan bukti tersebut. Dengan demikian penarikan kesimpulan secara umum mengenai dapat diandalkannya berbagai macam bukti audit, tergantung pada pengecualian penting yang ada. Namun, jika pengecualian yang penting dapat diketahui, anggapan berikut ini mengenai keabsahan bukti audit dalam audit, meskipun satu sama lain tidak bersifat saling meniadakan, dapat bermanfaat :

- Apabila bukti dapat diperoleh dari pihak independen di luar perusahaan, untuk tujuan audit auditor independen, bukti tersebut memberikan jaminan keandalan yang lebih daripada bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan itu sendiri.
- Semakin efektif pengendalian intern, semakin besar jaminan yang diberikan mengenai keandalan data akuntansi dan laporan keuangan.
- Pengetahuan auditor secara pribadi dan langsung yang diperoleh melalui inspeksi fisik, pengamatan, perhitungan, dan inspeksi lebih bersifat menyimpulkan dibandingkan dengan yang diperoleh secara tidak langsung.

2.6.4 Sediaan (SA Seksi 331)

Jika kuantitas sediaan hanya ditentukan melalui perhitungan fisik, dan semua penghitungan dilakukan pada tanggal neraca atau pada suatu tanggal dalam periode yang tepat, baik sebelum maupun sesudah tanggal neraca, maka perlu bagi auditor untuk hadir pada saat penghitungan fisik sediaan dan melalui

pengamatan, pengujian dan permintaan keterangan memadai, untuk meyakinkan dirinya tentang efektivitas metode penghitungan fisik sediaan dan mengukur keandalan yang dapat diletakkan atas representasi klien tentang kuantitas dan kondisi fisik sediaan.

Jika sediaan berada di tangan gudang umum atau disimpan di tangan pihak lain, auditor biasanya akan memperoleh konfirmasi langsung secara tertulis dari pengelola tempat penyimpanan tersebut. Jika sediaan tersebut merupakan jumlah yang signifikan dalam aktiva lancar atau total aktiva, maka untuk memperoleh keyakinan memadai atas keberadaannya, auditor harus menerapkan satu atau lebih prosedur berikut ini, jika dipandang perlu sesuai dengan kondisi yang dihadapinya.

- Menguji prosedur yang digunakan oleh pemilik barang untuk menyelidiki operator gudang dan penilaian kinerja operator gudang.
- Memperoleh laporan auditor independen atas prosedur pengawasan yang digunakan oleh operator gudang yang berhubungan dengan penyimpanan barang dan jika dimungkinkan, atas tanda terima gudang yang digadaikan oleh klien sebagai jaminan penarikan utang, atau menerapkan prosedur alternatif di gudang untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa informasi yang diterima dari operator gudang dapat diandalkan.
- Melakukan pengamatan terhadap penghitungan fisik barang, jika dapat dilaksanakan dan beralasan.

- Jika tanda terima barang gudang telah digadaikan oleh klien sebagai jaminan utang, maka auditor perlu mendapatkan konfirmasi dari kreditur yang bersangkutan mengenai tanda terima gudang yang digadaikan tersebut.

2.6.5 Risiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit (SA Seksi 312)

Menurut SA Seksi 312, risiko audit dan materialitas bersama dengan hal-hal lain perlu dipertimbangkan dalam menentukan sifat, saat, dan lingkup prosedur audit serta dalam mengevaluasi hasil prosedur tersebut.

Pada tingkat saldo akun atau golongan transaksi, risiko audit terdiri dari :

- Risiko Bawaan.
Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait.
- Risiko Pengendalian.
Risiko pengendalian adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian intern entitas.
- Risiko Deteksi
Risiko deteksi adalah risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi.

Risiko bawaan dan risiko pengendalian berbeda dengan risiko deteksi. Risiko bawaan dan risiko pengendalian ada, terlepas dari dilakukan atau tidaknya audit

atas laporan keuangan, sedangkan risiko deteksi berhubungan dengan prosedur audit dan dapat diubah oleh keputusan auditor itu sendiri.

2.6.6 Komunikasi antara Auditor Pendahulu dengan Auditor Pengganti (SA Seksi 315).

Auditor pendahulu adalah auditor yang telah melaporkan laporan keuangan auditan terkini atau telah mengadakan perikatan untuk melaksanakan namun belum menyelesaikan audit laporan keuangan kemudian dan telah mengundurkan diri, bertahan untuk menunggu penunjukkan kembali, atau telah diberitahu bahwa jasanya telah, atau mungkin akan, dihentikan.

Auditor pengganti adalah auditor yang sedang mempertimbangkan untuk menerima perikatan untuk mengaudit laporan keuangan, namun belum melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu.

Permintaan keterangan kepada auditor pendahulu merupakan suatu prosedur yang perlu dilaksanakan, karena mungkin auditor pendahulu dapat memberikan informasi yang bermanfaat kepada auditor pengganti dalam mempertimbangkan penerimaan atau penolakan perikatan.

Auditor pengganti harus meminta klien agar memberikan izin kepada auditor pendahulu untuk memperbolehkan auditor pengganti melakukan review atas kertas kerja auditor pendahulu.

Review yang dilakukan oleh auditor pengganti terhadap kertas kerja auditor pendahulu dapat berpengaruh terhadap sifat, saat, dan luasnya prosedur auditor pengganti yang berkaitan dengan saldo awal dan konsistensi prinsip akuntansi.

2.6.7 Pemahaman atas Bisnis Klien (SA Seksi 318)

Dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan, auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis yang cukup untuk memungkinkan auditor mengidentifikasi dan memahami peristiwa, transaksi, dan praktik, yang menurut pertimbangan auditor, kemungkinan berdampak signifikan atas laporan keuangan atau atas laporan audit. Pemahaman tentang bisnis dan penggunaan informasi dapat membantu auditor dalam :

- Penaksiran risiko dan identifikasi masalah.
- Perencanaan dan pelaksanaan audit secara efektif dan efisien.
- Evaluasi bukti audit.
- Penyediaan jasa yang lebih baik bagi klien.

2.6.8 Kertas Kerja (SA Seksi 339)

Kertas kerja berfungsi untuk :

- Menyediakan bagi penunjang utama bagi laporan auditor, termasuk representasi tentang pengamatan atas standar pekerjaan lapangan, yang tersirat ditunjukkan dalam laporan auditor dengan disebutkannya frasa "berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia".
- Membantu auditor dalam pelaksanaan dan supervisi audit.

Kertas kerja biasanya harus berisi dokumentasi yang memperlihatkan :

- Pekerjaan telah direncanakan dan disupervisi dengan baik, yang menunjukkan diamatinya standar pekerjaan lapangan yang pertama.
- Pemahaman memadai atas pengendalian intern telah diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang telah dilakukan.
- Bukti audit yang telah diperoleh, prosedur audit yang telah diterapkan, dan pengujian yang telah dilaksanakan, memberikan bukti kompeten yang cukup sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, yang menunjukkan diamatinya standar pekerjaan lapangan ketiga.

2.6.9 Komunikasi dengan Manajemen (SA Seksi 360)

Selama berlangsungnya audit, auditor melakukan pembicaraan dengan manajemen mengenai berbagai hal yang mencakup berikut ini :

- Pemahaman atas bisnis klien.
- Rencana audit.
- Dampak perundangan atau standar profesional atas audit.
- Informasi yang diperlukan untuk menentukan risiko audit.
- Penjelasan, bukti, dan representasi dari manajemen atau dari tingkat yang lebih rendah dalam organisasi.

- Pengamatan dan saran yang dihasilkan dari audit tentang hal-hal efisiensi operasional atau administratif, strategi bisnis, dan unsur lain yang menarik perhatian.
- Informasi yang tidak diaudit yang diinginkan oleh manajemen untuk dipublikasikan dengan laporan keuangan auditan yang menurut pertimbangan auditor tidak konsisten atau tampak menyesatkan pembaca.

2.7 Tujuan Pemeriksaan Persediaan

1. Untuk memeriksa apakah ada internal control yang cukup baik atas persediaan
2. Untuk memeriksa apakah persediaan yang tercantum di neraca betul-betul ada dan dimiliki oleh perusahaan pada tanggal neraca
3. Untuk memeriksa apakah metode penilaian persediaan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia
4. Untuk memeriksa apakah system pencatatan persediaan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
5. Untuk memeriksa apakah terhadap barang-barang yang rusak (defective), bergerak lambat (slow moving), dan ketinggalan mode (absolescence) sudah dibuatkan allowance yang cukup
6. Untuk mengetahui apakah ada persediaan yang dijaminkan kredit
7. Untuk mengetahui apakah ada persediaan diasuransikan dengan nilai pertanggungan yang cukup

8. Untuk mengetahui apakah ada perjanjian pembelian/penjualan persediaan yang mempunyai pengaruh yang besar terhadap laporan keuangan
9. Untuk memeriksa apakah penyajian persediaan dalam laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (Agoes,Sukrisno,2008:206)

2.8 Tahapan Audit Persediaan

2.8.1. Perencanaan Audit

Sesuai dengan standar pekerjaan lapangan seksi 311 yang berbunyi : “Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”, maka dalam suatu kegiatan audit perlu dilakukan perencanaan audit. Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, luas, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas usaha, pengalaman mengenai satuan usaha, dan pengetahuan tentang bisnis usaha. Agar dapat membuat perencanaan audit dengan sebaik-baiknya, auditor harus memahami bisnis klien dengan sebaik-baiknya, termasuk sifat dan jenis usaha klien, struktur organisasinya, struktur permodalan, metode produksi, pemasaran, distribusi dan lain-lain.

Isi dari perencanaan audit mencakup :

1. Hal-hal mengenai klien.
 - a. Bidang usaha klien, alamat, nomor telepon, *facsimile*, dan lain-lain.
 - b. Status hukum perusahaan.
 - c. *Accounting policy*.

- d. Neraca komparatif dan perbandingan penjualan, laba/rugi tahun lalu dan sekarang. Perbandingan antara neraca tahun lalu dan neraca tahun sekarang/bulan terakhir tahun sekarang agar diperoleh gambaran mengenai ukuran besar kecilnya perusahaan.
 - e. *Client contact*.
 - f. *Accounting problem, auditing problem* dan *tax problem*
2. Hal-hal yang mempengaruhi klien.
Bisa didapat dari majalah-majalah ekonomi/surat kabar.
 3. Rencana kerja auditor.
Hal-hal yang penting antara lain :
 - a. *Staffing*
 - b. Waktu pemeriksaan
 - c. Jenis jasa yang diberikan
 - d. Bantuan-bantuan yang dapat diberikan klien
 - e. *Time schedule*

2.8.2. Pelaksanaan Audit

1. Compliance Test

Compliance test terhadap siklus pembelian

<p>Program Pengujian Kepatuhan terhadap Siklus Pembelian</p> <p>Nama Perusahaan : _____</p> <p>Tahun Pemeriksaan : _____</p>
<p>Prosedur Pemeriksaan</p>
<p>Sistem Pembelian</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Lakukan pengamatan terhadap pemisahan fungsi pembelian, penerimaan barang, penyimpanan barang, pencatatan utang, dan pencatatan persediaan. 2. Ambil sampel arsip surat order pembelian. <ol style="list-style-type: none"> a. Periksa apakah bernomor urut tercetak dan pemakaiannya dipertanggungjawabkan. b. Periksa otorisasi atas surat order pembelian. c. Bandingkan dengan surat permintaan pembelian yang bersangkutan. d. Periksa penawaran harga dari pemasok yang bersangkutan dengan surat order pembelian tersebut. 3. Ambil sampel arsip laporan penerimaan barang <ol style="list-style-type: none"> a. Periksa apakah bernomor urut tercetak dan pemakaiannya dipertanggungjawabkan. b. Bandingkan dengan surat order pembelian yang bersangkutan. <p>Sistem Retur Pembelian</p> <ol style="list-style-type: none"> 4. Lakukan pengamatan terhadap pemisahan fungsi pembelian, pengiriman barang, pencatatan uang, dan pencatatan persediaan. 5. Ambil arsip memo debit dari retur pembelian. <ol style="list-style-type: none"> a. Periksa apakah bernomor urut tercetak dan pemakaiannya dipertanggungjawabkan.

- b. Periksa kelengkapan dokumen pendukungnya.
 - c. Periksa otorisasi di dalam memo debit dan dokumen pendukungnya
 - d. Bandingkan kesesuaian informasi yang terdapat di dalam memo debit dengan informasi yang tercantum di dalam dokumen pendukungnya.
 - e. Usut pencatatan memo debit di dalam kartu persediaan atau kartu biaya dan jurnal umum.
6. Pilih suatu sampel jumlah bulanan pencatatan di dalam jurnal umum dan bandingkan dengan jumlah yang diposting ke dalam rekening yang bersangkutan di dalam buku besar.

2. Substantive Test

Substantive Test terhadap Persediaan

Prosedur Pemeriksaan

Rekonsiliasi

1. Usut saldo persediaan yang tercantum di dalam neraca ke saldo rekening persediaan yang bersangkutan di dalam buku besar.
2. Hitung kembali saldo rekening persediaan di dalam buku besar.
3. Usut posting pendebitan dan pengkreditan rekening persediaan ke dalam jurnal yang bersangkutan.
4. Lakukan rekonsiliasi buku pembantu persediaan dengan rekening kontrol persediaan yang bersangkutan di dalam buku besar.

Verifikasi Eksistensi

5. Periksa instruksi tertulis mengenai penghitungan fisik persediaan
6. Lakukan pengamatan terhadap penghitungan fisik persediaan yang dilakukan oleh klien.
7. Kirimkan surat konfirmasi persediaan yang disimpan di gudang luar

Verifikasi Pemilikan

8. Periksa dokumen pendukung timbulnya persediaan.
9. Mintalah informasi mengenai barang-barang klien yang dijual secara konsinyasi dan barang-barang titipan yang ada di tangan klien.
10. Mintalah informasi mengenai persediaan yang dijadikan jaminan penarikan utang.

Verifikasi Pisah Batas

11. Periksa dokumen yang mendukung transaksi pembelian dalam minggu terakhir tahun yang diperiksa dan minggu pertama setelah tanggal neraca.
12. Periksa dokumen yang mendukung berkurangnya persediaan (karena transaksi penjualan atau pemakaian sendiri) dalam minggu terakhir tahun yang diperiksa dan minggu pertama setelah tanggal neraca.

Verifikasi Penilaian

13. Mintalah informasi mengenai metode penilaian persediaan yang digunakan oleh klien.
14. Periksa kesesuaian harga pokok per satuan persediaan dengan prinsip akuntansi yang lazim.
15. Periksa catatan pendukung yang bersangkutan dengan data harga pokok per satuan persediaan.
16. Bandingkan laba bruto tahun yang diperiksa dengan laba bruto tahun sebelumnya.
17. Lakukan pengamatan terhadap unsur persediaan yang rusak.
18. Hitung tingkat perputaran persediaan dan bandingkan dengan tingkat perputaran persediaan tahun sebelumnya.
19. Amati persediaan yang lambat pemakaiannya.
20. Mintalah surat representasi persediaan dari klien.

Verifikasi Penyajian Persediaan di Dalam Neraca

21. Periksa klasifikasi persediaan di dalam neraca.

22. Periksa penjelasan yang bersangkutan dengan persediaan.

23. Lakukan *analytical review* terhadap persediaan.

Prosedur pemeriksaan dibagi atas prosedur *compliance test*, *analytical review* dan *substantive test*.

Dalam praktiknya, prosedur pemeriksaan yang dibahas disini harus disesuaikan dengan kondisi perusahaan yang diaudit.

Prosedur pemeriksaan untuk *compliance test* :

1. Pelajari dan evaluasi internal control atas persediaan.
 - a. Dalam hal ini auditor biasanya menggunakan *internal control questionnaires*.
 - b. Lakukan test transaksi (*compliance test*) atas pembelian dengan menggunakan *purchase order* sebagai *sample*. Untuk test transaksi atas pemakaian persediaan (bahan baku) bisa digunakan *material requisition* sebagai *sample*. Untuk test transaksi atas penjualan, bisa digunakan faktur penjualan sebagai *sample*.
2. Tarik kesimpulan mengenai *internal control* atas persediaan.

Jika dari test transaksi auditor tidak menemukan kesalahan yang berarti, maka auditor bisa menyimpulkan bahwa *internal control* atas persediaan berjalan efektif.

Karena itu *substantive test* atas persediaan bisa dipersempit.

Prosedur pemeriksaan *substantive* atas persediaan :

1. Lakukan observasi atas *stock opname* (perhitungan fisik) yang dilakukan perusahaan (klien).
2. Minta *Final Inventory List (Inventory Compilation)* dan lakukan prosedur pemeriksaan berikut ini :

- *Check mathematical accuracy* (penjumlahan dan perkalian).
 - Cocokkan “*quantity per book*” dengan *stock card*.
 - Cocokkan “*quantity per count*” dengan “*count sheet*” kita (auditor).
 - Cocokkan “*total value*” dengan buku besar persediaan.
3. Kirimkan konfirmasi untuk persediaan *consignment out*.
 4. Periksa *unit price* dari *raw material* (bahan baku), *work in process* (barang dalam proses), *finished goods* (barang jadi) dan *supplies* (bahan pembantu).
 5. Lakukan rekonsiliasi jika *stock opname* dilakukan beberapa waktu sebelum atau sesudah tanggal neraca.
 6. Periksa cukup tidaknya *allowance for slow moving* (barang-barang yang bergerak lambat), barang-barang yang rusak dan barang-barang yang ketinggalan mode.
 7. Periksa kejadian sesudah tanggal neraca (*subsequent event*).
 8. Periksa *cut-off* penjualan dan *cut-off* pembelian.
 9. Periksa jawaban konfirmasi dari bank, *loan agreement* (perjanjian kredit), notulen rapat.
 10. Periksa apakah ada *sales* atau *purchase commitment* per tanggal neraca.
 11. Seandainya ada barang dalam perjalanan (*goods transit*), lakukan prosedur berikut ini :
 - Minta rincian *goods in transit* per tanggal neraca.
 - Periksa *mathematical accuracy*.
 - Periksa *subsequent clearance*.

12. Buat kesimpulan dari hasil pemeriksaan persediaan dan buat usulan *adjustment* jika diperlukan.

13. Periksa apakah penyajian persediaan di laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (Agoes, Sukrisno, 2008: 209-210).

2.8.3. Supervisi Audit

Dalam melakukan supervisi audit, auditor dapat menggunakan kertas kerja. Kertas kerja adalah catatan-catatan yang diselenggarakan auditor mengenai audit yang ditempuhnya, pengujian yang dilakukannya, informasi yang diperolehnya, dan kesimpulan yang dibuatnya sehubungan dengan auditnya. Kertas kerja terutama berfungsi untuk:

- Menyediakan penunjang utama bagi laporan audit.
- Membantu auditor dalam melaksanakan dan mensupervisi audit.
- Menjadi bahwa audit telah dilaksanakan sesuai dengan standar auditing.

Kertas kerja harus dirancang sesuai dengan kebutuhan pada setiap penugasan.

Berbagai jenis kertas kerja dibuat auditor selama audit berlangsung. Kertas kerja tersebut terdiri dari :

- Daftar saldo pemeriksaan.
- Daftar dan analisis
- Memorandum dan informasi pendukung
- Jurnal penyesuaian dan reklasifikasi

Kertas kerja daftar saldo pemeriksaan sangat penting dalam suatu audit karena :

- Merupakan penghubung antara rekening-rekening buku besar klien dengan pos-pos yang dilaporkan dalam laporan keuangan.
- Merupakan pengontrol atas kertas-kertas kerja yang lain.
- Memberi petunjuk pada kertas kerja yang mana dimuat bukti audit untuk setiap pos laporan keuangan.

Memo audit adalah data tertulis yang dibuat auditor dalam bentuk uraian. Memo bisa berupa komentar atas pelaksanaan prosedur audit dan kesimpulan yang dicapai.

Dokumentasi informasi penguat terdiri dari :

- Ringkasan notulen rapat dewan komisaris.
- Jawaban konfirmasi.
- Representasi tertulis dari manajemen dan ahli dari luar.
- Salinan kontrak-kontrak penting.

Perlu dibedakan antara jurnal penyesuaian dengan jurnal reklasifikasi.

Jurnal penyesuaian audit adalah koreksi atas kekeliruan, penghilangan, atau kesalahan penerapan prinsip akuntansi yang dilakukan oleh klien. Sedangkan jurnal reklasifikasi berkaitan dengan penyajian saldo-saldo yang benar dalam laporan keuangan secara baik.

Dalam pembuatan kertas kerja, terdapat sejumlah teknik dan mekanisme yang lazim digunakan oleh para auditor. Berikut ini adalah beberapa teknik penting yang harus diperhatikan dalam pembuatan kertas kerja :

- **Judul**

Setiap kertas kerja harus berisi nama klien, judul yang jelas menunjukkan isi kertas kerja yang bersangkutan.

- **Nomor Index**

Setiap kertas kerja harus diberi index atau nomor referensi.

- **Referensi Silang**

Data dalam suatu kertas kerja yang diambil dari kertas kerja lain atau dipindahkan atau dibawa ke kertas kerja lain, harus diberi referensi silang dengan nomor index dari kertas-kertas kerja tersebut.

- **Tanda Pengerjaan (tick marks)**

Tick marks adalah simbol seperti tanda silang, centang, atau simbol lainnya yang digunakan pada kertas kerja untuk menunjukkan bahwa auditor telah melakukan prosedur audit tertentu pada bagian yang diberi tanda pengerjaan, atau bahwa tambahan informasi tentang sesuatu hal terdapat pada kertas kerja lain yang ditunjukkan oleh tanda pengerjaan yang bersangkutan.

- **Tandatangan dan Tanggal**

Segera setelah menyelesaikan tugasnya, baik pembuat maupun orang yang mereview kertas kerja, harus menandatangani dan mencantumkan tanggal pada kertas kerja yang bersangkutan. Hal ini diperlukan agar jelas siapa penanggungjawab dalam pembuatan kertas kerja maupun orang yang telah mereview kertas kerja.

Review atas kertas kerja dalam suatu kantor akuntan publik dilakukan pada berbagai tingkatan :

- Pada tahap pertama, review dilakukan oleh supervisor dari si pembuat kertas kerja, misalnya auditor senior atau manager. Review ini dilakukan apabila pekerjaan atas suatu bagian audit tertentu telah selesai dikerjakan.
- Review berikutnya dilakukan atas kertas kerja apabila seluruh pekerjaan lapangan telah selesai dikerjakan.

