

SKRIPSI :

DODY HARJOTO

**APLIKASI PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN
SUKU CADANG DAN PENGARUHNYA
TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PADA
SUATU PERUSAHAAN DEALER MOBIL
DI SURABAYA**



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS AIRLANGGA
1984**

A. 288/84
Har
a.

APLIKASI PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN SUKU CADANG
DAN PENGARUHNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN
PADA SUATU PERUSAHAAN DEALER MOBIL
DI SURABAYA

Diajukan Untuk Melengkapi Syarat-syarat Dalam Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi

Oleh :

DODY HARJOTO

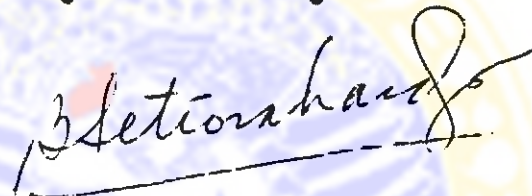
No. Pokok : 047710416

FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA

1984

Surabaya, 27-11-1984.

Dicetujui untuk diujikan

A handwritten signature in black ink, reading "Dudi Setiorahardjo", written over a horizontal dashed line. The signature is positioned over a large, faint, circular watermark of the University of Airlangga seal.

Drs.Ec. Dudi Setiorahardjo, Ak

Surabaya, 29.11.2014

Disetujui dan diterima dengan baik

oleh :



Dosen Pembimbing

Ketua Jurusan

(Drs.Ec. Budi Setiorahardjo, Ak)

(Drs. Parwoto Wignjohartojo, Ak)

KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kehadirat Allah Swt. atas segala taufik dan hidayah-Nya yang telah dilimpahkan kepada penulis, maka selesailah penulisan skripsi ini yang berjudul : "APLIKASI PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN SUKU CADANG DAN PENGARUHNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PADA SUATU PERUSAHAAN DEALER MOBIL DI SURABAYA".

Adapun tujuan penyusunan skripsi ini, adalah untuk melengkapi sebagian daripada syarat-syarat ujian akhir guna meraih gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga di Surabaya.

Penulis menyadari bahwa yang penulis ketengahkan di dalam skripsi ini, sangat jauh dari sempurna yang dikarenakan oleh terbatasnya kemampuan penulis di dalam menguasai ilmu pengetahuan, di samping itu banyaknya hambatan yang harus penulis hadapi. Sekalipun demikian, bukanlah skripsi ini terwujud oleh usaha penulis semata-mata. Banyak sekali yang telah bertindak sebagai penolong dan pendorong yang sangat budiman bagi penulis dalam menyusun skripsi ini, sehingga akhirnya terwujud seperti ini. Kepada "para penolong dan pendorong" yang budiman itu, besar keinginan penulis untuk menyampaikan suatu balas jasa. Tetapi penulis sepenuhnya sadar, bahwa apapun jasa yang akan penulis sampaikan belumlah setimpal dengan jasa yang telah penulis terima. Oleh karenanya pada kesempatan ini kehadiran dan keharibaan

"para penolong dan pendorong" yang budiman itu, penulis hanyalah mampu menyampaikan terima kasih yang tulus ikhlas dan sedalam-dalamnya. Terima kasih yang tulus ikhlas dan sedalam-dalamnya ini terutama penulis sampaikan kepada :

1. Bapak Drs. Ec. Budi Setiorahardjo, Akuntan yang telah memberikan bimbingan dan petunjuk-petunjuknya yang sangat berharga dengan segala kesabaran dan ketekunan serta tak melupakan pengorbanan-pengorbanan beliau yang tidak mungkin disebutkan satu persatu di sini dari awal sehingga terwujudnya skripsi ini.
2. Bapak Drs. Parwoto Wignjohartojo, Akuntan selaku Ketua Jurusan Akuntansi yang telah menyetujui dan merestui skripsi ini, sehingga oleh karenanya akhirnya terwujudlah skripsi ini.
3. Bapak-bapak dan Ibu-ibu dosen di lingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah berjasa dalam membekali penulis dengan ilmu pengetahuan yang berguna, sehingga terwujudlah pembahasan dalam skripsi ini.
4. Bapak Nonong Susiono dan Ibu Endang selaku Workshop manager dan Spare Part Manager yang telah banyak membantu penulis memberikan data serta informasi yang berguna dalam pembahasan skripsi ini
5. Bapak-bapak pimpinan dan rekan sejawat pada Fakultas Hukum Universitas Airlangga yang telah memberi-

"para penolong dan pendorong" yang budiman itu, penulis hanyalah mampu menyampaikan terima kasih yang tulus ikhlas dan sedalam-dalamnya. Terima kasih yang tulus ikhlas dan sedalam-dalamnya ini terutama penulis sampaikan kepada :

1. Bapak Drs. Ec. Budi Setiorahardjo, Akuntan yang telah memberikan bimbingan dan petunjuk-petunjuknya yang sangat berharga dengan segala kesabaran dan ketekunan serta tak melupakan pengorbanan-pengorbanan beliau yang tidak mungkin disebutkan satu persatu di sini dari awal sehingga terwujudnya skripsi ini.
2. Bapak Drs. Parwoto Wignjohartojo, Akuntan selaku Ketua Jurusan Akuntansi yang telah menyetujui dan merestui judul skripsi ini, sehingga oleh karenanya akhirnya terwujudlah skripsi ini.
3. Bapak-bapak dan Ibu-ibu dosen di lingkungan Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga yang telah berjasa dalam membekali penulis dengan ilmu pengetahuan yang berguna, sehingga terwujudlah pembahasan dalam skripsi ini.
4. Bapak Nonong Susioro dan Ibu Endang selaku Workshop manager dan Spare Part Manager yang telah banyak membantu penulis memberikan data serta informasi yang berguna dalam pembahasan skripsi ini
5. Bapak-bapak pimpinan dan rekan sejawat pada Fakultas Hukum Universitas Airlangga yang telah memberi-

kan waktu yang cukup bagi penulis, baik dalam menuntut ilmu pada Fakultas Ekonomi Unair maupun dalam penyelesaian skripsi ini.

6. Ayah dan Bunda penulis yang dengan penuh cinta kasih dan rasa sayang telah banyak memberikan bimbingan dan do'a restunya demi kemajuan dan cita-cita puteranya. Untuk itu semua kiranya tiada kata-kata yang pantas penulis ungkapkan untuk menyatakan terima kasih.
7. Adik-adik yang tercinta Bambang, Heru, Didit dan Sofi yang dengan penuh pengertian dan keprihatinan yang mendalam telah ikut mendorong penulis, sehingga terwujudnya skripsi ini.
8. Sahabat-sahabat dan rekan-rekan mahasiswa atas kerjasama dan pengertian saudara-saudara selama sama-sama menempuh bangku kuliah. Penulis telah banyak belajar dari pergaulan dengan saudara-saudara yang telah turut mematangkan sikap mental dan jiwa penulis serta menambah khasanah pengetahuan penulis sebagai tambahan bekal hidup dikemudian hari.

Semoga Allah Yang Maha Pemurah memberikan pahala yang setimpal. Amien.

Surabaya, Januari 1984

Penulis.

DAFTAR ISI

Halaman

Kata Pengantar	
Daftar Isi	
Daftar Gambar	
Daftar Lampiran	
BAB :	
I. Pendahuluan	
1.1. Pandangan Umum	1
1.2. Penjelasan Judul	5
1.3. Alasan Pemilihan Judul	6
1.4. Tujuan Penyusunan Skripsi	7
1.5. Sistematika Skripsi	8
1.6. Metodologi	9
1.6.1. Permasalahan	9
1.6.2. Hipotesa Kerja	10
1.6.3. Scope Analisa	11
1.6.4. Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Data	11
II. Pembahasan Secara Teoritis Mengenai Persediaan Ditinjau Dari Sudut Akuntansi Dan Auditing	
2.1 Tinjauan Persediaan Dari Segi Akuntansi ..	15
2.1.1. Pengertian Persediaan Dan Penting- nya Persediaan	15
2.1.2. Sistem Persediaan	25

BAB :	Halaman
2.1.3. Cara Menetapkan Jumlah Persediaan Yang Sebenarnya	27
2.1.4. Penetapan Harga Pokok Persediaan	37
2.1.4.1. Metode Mula-mula Masuk, Mula-mula Keluar (FIFO)	44
2.1.4.2. Metode Terakhir Masuk, Pertama Keluar (LIFO)	46
2.1.4.3. Metode rata-rata Tertimbang (Weighted Average Methode)	47
2.1.4.4. Perbandingan Antara Metode-metode Penetapan Harga Pokok Persediaan	48
2.2. Tinjauan Persediaan Dari Segi Auditing	53
2.2.1. Tujuan Pemeriksaan Persediaan	53
2.2.2. Pengendalian Internal Persediaan ...	54
2.2.3. Program Pemeriksaan Persediaan	57
2.2.4. Penilaian Sistem Pengendalian Internal	63
2.2.5. Pengertian Pengendalian Internal ...	63
2.2.6. Tahapan Penilaian Pengendalian Internal	65
2.2.7. Pentingnya Verifikasi Selektif	67
2.2.8. Estimasi Sampling Atribut	69
III. Keadaan Perusahaan	75
3.1. Gambaran Umum Perusahaan	75
3.2. Struktur Organisasi Perusahaan	76
3.2.1. Spare Parts Departemen	78
3.2.1.1. Seksi Counter	79

BAB :	Halaman
3.2.1.2. Seksi Gudang	79
3.2.1.3. Seksi Administrasi	80
3.2.2. Workshop Departemen	81
3.2.2.1. Front Office	82
3.2.2.2. Seksi Mekanik	82
3.2.2.3. Seksi Maintenance	83
3.2.3. Finance Departemen	83
3.2.3.1. Seksi Keuangan	84
3.2.3.2. Seksi Accounting	85
3.3. Jenis-jenis Pesanan (Ordering)	86
3.3.1. Pesanan Bulanan (M/O)	86
3.3.2. Pesanan Susulan (E/O)	87
3.3.3. Pesanan Mendadak (E/O)	87
3.4. Prosedur Penerimaan Pesanan Suku Cadang ...	88
3.5. Prosedur Pengeluaran Suku Cadang	90
3.5.1. Pengeluaran Suku Cadang Oleh Penjualan Tunai	90
3.5.2. Pengeluaran Suku Cadang Oleh Pema- pemakaian Bengkel	94
3.6. Prosedur Pencatatan Suku Cadang	96
3.6.1. Pencatatan Kartu Gudang	97
3.6.2. Pencatatan Kartu Persediaan	97
3.7. Prosedur Penghitungan Persediaan Suku Cadang	98
3.8. Penemuan-penemuan Selama Pemeriksaan Persediaan Suku Cadang	99
3.8.1. Pengamatan Terhadap Pelaksanaan Stock-opname	99

BAB :	Halaman
3.8.2. Pengamatan Terhadap Pengendalian Internal Persediaan Suku Cadang	101
3.8.3. Pengamatan Terhadap Kebijakan Akuntansi	102
IV. Pembahasan Praktis Pada Perusahaan P.T."X"	104
4.1. Pengujian Ketaatan Atas Prosedur Yang Ditetapkan	105
4.2. Pengujian Sepintas (Scaning) Terhadap Kartu-kartu Persediaan	112
4.3. Pengujian Mendalam Atas transaksi mutasi Kartu Persediaan Terpilih	116
4.4. Pemeriksaan Dokumen-dokumen Biaya Yang Berhubungan Dengan Perolehan Persediaan Suku Cadang	120
V. Kesimpulan dan Saran	124
5.1. Kesimpulan	124
5.2. Saran	126

DAFTAR GAMBAR

Nomor :	Halaman
1. Bentuk Bukti Memorial	30
2. Bentuk Kartu Perhitungan Persediaan	32
3. Bentuk Daftar Perhitungan Persediaan	34
4. Struktur Organisasi PT. X	77
5. Flow Chart Prosedur Unboxing Dan Claim	90
6. Flow Chart Penjualan Kontan Suku Cadang	92
7. Flow Chart Pemakaian Bengkel	95



DAFTAR LAMPIRAN

Nomor :

1. Kertas Kerja Top Schedule Persediaan Suku Cadang
2. Kertas Kerja Rekapitulasi Saldo Items Persediaan Suku Cadang
3. Kertas Kerja Daftar Saldo Items Persediaan Suku Cadang
4. Kertas Kerja Daftar Ichtisar Test Check Atas Mutasi Items Suku Cadang Yang Dipilih Berdasarkan Daftar Angka Acak Statistik
5. Kertas Kerja Daftar MPO Atas Pembelian Suku Cadang
6. Kertas Kerja Daftar Ongkos Angkut Suku Cadang
7. Daftar Cutoff Penjualan Suku Cadang
8. Daftar Cutoff Pembelian Suku Cadang
9. Bentuk Faktur Beserta Kwitansi
10. Bentuk Daftar Harga (Price List) KTB th. 1982
11. Bentuk Surat Muatan
12. Bentuk Bon Surat Tagihan
13. Bentuk Bon Bukti Terima Barang
14. Tabel Angka Acak
15. Tabel Penentuan Persentase Besaran Sample Dari Kejadian-kejadian Dalam Sample
16. Tabel Penilaian Hasil-hasil Jumlah Kejadian-kejadian Dalam Sample
17. Bentuk Kartu Gudang/Kartu Persediaan

BAB I

P E N D A H U L U A N

1. Pandangan Umum

Dalam mempertahankan dan mengembangkan momentum pembangunan bidang ekonomi yang sedang digalakkan pemerintah, salah satu faktor yang perlu selalu diperhatikan adalah kontinuitas jalannya perusahaan. Perusahaan sebagai salah satu penunjang sarana pembangunan memegang peranan yang cukup penting, terutama atas jasa dan barang yang dihasilkannya.

Berpangkal tolak pada kehidupan perusahaan terutama dalam menjalankan usahanya, faktor manajemen sangat memegang peranan. Unsur pimpinan dalam manajemen merupakan elemen yang akan memarnai dan memberikan corak maju mundurnya perusahaan. Dinamika usaha yang ditandai dengan makin bertambahnya perangkat lembaga bisnis baik yang diadakan oleh pemerintah maupun oleh pihak swasta dan adanya revolusi yang melesat dalam bidang transportasi dan komunikasi, telah mendorong makin dirasakannya kebutuhan skill yang tinggi dari pihak manajemen dalam mengelola perusahaannya.

Keberhasilan manajemen dalam pengelolaan perusahaannya akan banyak bergantung pada keputusan-keputusan yang dibuatnya dalam menjalankan perusahaannya sebagai manifestasi daripada policy perusahaan.

Keputusan-keputusan yang tepat dapat diciptakan apabila didasarkan pada bahan-bahan informasi yang benar, cu -

kup, cepat dan akurat. Dari sekian bahan informasi tersebut, informasi yang benar sangat menentukan keberhasilan pimpinan dengan keputusan-keputusan yang diambilnya dalam mencapai tujuan perusahaan.

Informasi yang benar tidak saja diperlukan oleh pihak intern perusahaan, tetapi juga oleh pihak extern misalnya para pemegang saham, kreditur dan pemerintah; sehingga informasi yang didapat tidak menyesatkan pemakainya dan untuk dapat dipergunakan sebagai alat pengambil keputusan. Bahan-bahan informasi seperti ini bagi manajemen banyak berasal dari fakta-fakta finansial yang dirangkum dalam aktivitas akuntansi perusahaan.

Bersumber pada ide untuk mengetahui sampai dimana kebenaran informasi yang disajikan perusahaan dan untuk mengetahui praktek-praktek akuntansi yang dijalankannya, penulis berusaha menyusun skripsi ini dengan judul :

" APLIKASI PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN SUKU CADANG DAN PENGARUHNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PADA SUATU PERUSAHAAN DEALER MOBIL DI SURABAYA ".

Sudah dapat dipastikan bahwa hampir tiap perusahaan baik kecil maupun besar mempunyai "persediaan" sebagai elemen utama ataupun penunjang aktivitas usahanya.

Pada umumnya jenis perusahaan dagang dan industri memiliki pos persediaan yang cukup besar bila dibandingkan dengan perusahaan jasa. Pada jenis perusahaan dagang dan industri, persediaan mempunyai kedudukan yang sangat pen-

ting, baik sebagai bahan yang diperjual-belikan maupun sebagai bahan yang akan diolah kembali dan merupakan investasi yang tertanam dalam jumlah dana yang cukup besar.

Oleh karena itu praktek akuntansi yang tidak sehat atau keliru atas pos ini akan memberikan yang menyesatkan baik terhadap pos itu sendiri maupun terhadap harta kekayaan sesungguhnya dan kondisi perusahaan.

Sudah bukan merupakan rahasia umum lagi bahwa pada umumnya perusahaan mempunyai data pembukuan ganda (dual accounting), yaitu pembukuan untuk keperluan intern perusahaan dan pembukuan untuk kepentingan pihak extern yang masing-masing pembukuan ini berbeda satu dengan lainnya. Pembukuan untuk keperluan intern perusahaan adalah pembukuan yang berasal dari data transaksi perusahaan yang benar-benar terjadi. Oleh karena itu pembukuan jenis ini dipakai perusahaan sebagai sumber informasi bagi manajemen dalam pengambilan keputusan dan untuk menentukan policy perusahaan yang akan dijalankan.

Namun demikian walaupun pembukuan perusahaan memang sudah didasarkan pada data transaksi yang benar-benar dilakukan perusahaan, masih tetap menjadi suatu pertanyaan tentang kebenaran informasi yang disajikan.

Karena akuntansi akan menghasilkan informasi yang benar, apabila akuntansi tidak saja berdasarkan data yang valid, tetapi juga menyangkut segi penilaian, perlakuan akuntansinya serta penyajiannya, apakah sudah benar.

Tentunya untuk menentukan kebenaran cara perlakuan, penilaian dan penyajiannya, haruslah berdasarkan pada praktek-praktek akuntansi yang diterima umum.

Dalam hal ini Ikatan Akuntan Indonesia pada bulan April tahun 1973 telah berhasil menyediakan perangkatnya yang harus dipakai sebagai tolok ukurnya yaitu Prinsip Akuntansi Indonesia.

Sebaliknya pembukuan untuk keperluan pihak extern perusahaan, adalah pembukuan yang berasal dari data transaksi perusahaan yang sudah dimanipulir perusahaan. Untuk jenis pembukuan ini, akuntan pemeriksa haruslah berusaha untuk menemukan data yang dimanipulir perusahaan disamping mengetahui cara pencatatan, penilaian serta penyajiannya dalam laporan keuangan.

Akuntan pemeriksa tidaklah mengetahui apakah perusahaan melakukan "dual accounting" atau tidak. Dan kalau melakukannya, mana pembukuan untuk intern perusahaan dan mana yang untuk pihak extern.

Oleh karena itu setiap pemeriksaan pembukuan perusahaan haruslah meliputi pengujian-pengujian untuk mengetahui manipulasi atas data transaksi, disamping juga mengetahui cara penilaian, pencatatan dan penyajiannya dalam laporan keuangan.

Skripsi ini nantinya akan membahas teknik-teknik pemeriksaan pos persediaan suku cadang suatu perusahaan dealer mobil di Surabaya yang meliputi pengujian atas

validitas data, penilaian, pencatatan serta penyajiannya dalam laporan keuangan.

2. Penjelasan Judul

Skripsi ini berjudul "APLIKASI PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN SUKU CADANG DAN PENGARUHNYA TERHADAP LAPORAN KEUANGAN PADA SUATU PERUSAHAAN DEALER MOBIL DI SURABAYA".

Agar tidak terjadi kesalahpahaman, penulis merasa perlu untuk menjelaskan judul di atas, yaitu :

a. Aplikasi

Merupakan penerapan teori di dalam praktek dengan memperhatikan situasi dan kondisi perusahaan.

b. Prosedur Pemeriksaan

Yaitu suatu urutan tindakan atau kegiatan yang ditetapkan dalam rangka melakukan suatu pemeriksaan.

c. Persediaan Suku Cadang

Adalah merupakan salah satu aktiva lancar perusahaan yang akan menjadi objek pembahasan dalam pemeriksaan ini.

d. Pengaruhnya Terhadap Laporan Keuangan.

Kegiatan akuntansi meliputi proses pencatatan dan peringkasan transaksi/peristiwa finansial perusahaan yang terjadi selama tahun buku. Sebagai hasil kegiatan akuntansi adalah laporan keuangan yang terdiri dari Neraca, Perhitungan Rugi-Laba dan Laporan Perubahan Modal.

Dalam setiap pemeriksaan (Audit), proses akuntansi yang

dianut perusahaan akan menjadi titik sentral perhatian perhatian pemeriksaan dan setiap penemuan hasil pemeriksaan terhadap perlakuan akuntansi yang tidak lazim akan selalu dihubungkan pengaruhnya terhadap laporan keuangan perusahaan apakah fairly, under atau overstated.

e. Pada Suatu Perusahaan Dealer Mobil di Surabaya.

Adalah perusahaan yang bergerak di bidang usaha penjualan mobil, suku cadang mobil dan usaha reperasi mobil (repair) yang berkedudukan di kota Surabaya. Perusahaan tersebut merupakan objek pengumpulan data dalam rangka penyusunan skripsi ini.

Kesimpulan, skripsi ini akan membahas teknik pemeriksaan terhadap Persediaan Suku Cadang dalam neraca perusahaan dan hasil setiap temuan terhadap perlakuan dan ketidak laziman akuntansi dan seberapa jauh pengaruhnya terhadap laporan keuangan perusahaan.

3. Alasan Pemilihan Judul

Ada beberapa hal yang merupakan alasan dan sekaligus mendorong penulis untuk memilih judul tersebut, yaitu:

a. Bahwa Persediaan Suku Cadang merupakan elemen aktiva yang sangat penting kedudukannya di dalam perusahaan, yaitu disamping jumlah dana yang tertanam cukup besar, frekwensi mutasi jenis persediaan ini cukup tinggi, bila dibandingkan dengan frekwensi mutasi persediaan mobilnya sendiri dalam rangka usaha pokok perusahaan.

Karena mutasi persediaan suku cadang meliputi pula mutasi-mutasi yang dilakukan atas penjualan suku cadang baik party besar maupun eceran dan mutasi-mutasi yang dilakukan atas pemakaian suku cadang pada bengkel perusahaan.

b. Khususnya mengenai pemeriksaan persediaan diperlukan serangkaian pengujian yang cukup lengkap baik pengujian terhadap kuantitas, harga serta bukti-bukti pembukuan yang meliputi frekwensi mutasi yang cukup tinggi. Untuk itu disamping diperlukan suatu pengertian dan pengetahuan yang cukup dari semua yang mendasari akuntansi, juga diperlukan kecermatan dan ketelitian yang tinggi. Penulis sangat tertarik untuk memahami dan mempelajari lebih jauh lagi di bidang ini.

4. Tujuan Penyusunan Skripsi

Adapun tujuan penyusunan skripsi ini adalah :

a. Penulis merasa tertarik untuk memahami dan mengetahui lebih dalam segi-segi teori yang meliputi pemeriksaan persediaan.

b. Disamping segi-segi teorinya penulis merasa perlu untuk mengetahui aplikasinya di dalam praktek.

c. Setelah mengetahui segi-segi teori dan kenyataannya di dalam praktek, penulis ingin mencoba mengkombinasikan ke dua hal tersebut melalui suatu pembahasan masalah dengan harapan hipotesa kerja yang diusulkan akan terbukti.

5. Sistimatika Skripsi

Skripsi ini penulis bagi dalam 5 bab, yang masing-masing sebagai berikut :

Bab I : Pendahuluan

Bab ini berisi pandangan umum, penjelasan judul, alasan pemilihan judul, tujuan penyusunan skripsi, sistematika skripsi dan metodologi.

Metodologi meliputi, permasalahan, hipotesa kerja, skope analisa, prosedur pengumpulan dan pengolahan data.

Bab II : Pembahasan Secara Teoritis Mengenai Persediaan Ditinjau Dari Sudut Akuntansi Dan Auditing.

Bab ini berisi uraian teoritis yang meliputi pembahasan persediaan ditinjau dari dua segi, yaitu segi akuntansi dan segi auditing. Segi akuntansi berisi uraian mengenai pengertian dan pentingnya persediaan, sistim persediaan, cara menetapkan jumlah persediaan yang sebenarnya serta penetapan harga pokok persediaan.

Segi auditing meliputi uraian mengenai tujuan pemeriksaan persediaan, pengendalian internal persediaan, penilaian sistim pengendalian internal, pengertian pengendalian internal, tahapan penilaian pengendalian internal, pentingnya verifikasi selektif serta estimasi sampling atribut.

Bab III : Keadaan Perusahaan.

Bab ini terdiri dari gambaran umum perusahaan, struktur organisasi perusahaan, jenis-jenis pesanan, prosedur pe-

nerimaan pesanan suku cadang, prosedur pengeluaran suku cadang, prosedur pencatatan suku cadang, prosedur penghitungan persediaan suku cadang serta penemuan-penemuan selama pemeriksaan persediaan suku cadang.

Bab IV : Pembahasan Praktis Pada Perusahaan PT.X

Bab ini berisi pemecahan masalah dan pengujian hipotesa kerja, yaitu dengan cara mengkombinasikan segi teoritis dengan kenyataan di dalam praktek pemeriksaan persediaan suku cadang pada perusahaan ini. Diharapkan masalah-masalah yang timbul di dalam praktek akan bisa diberikan jalan keluarnya melalui sudut pandangan teoritis.

Bab V : Kesimpulan dan Saran

Bab ini berisi kesimpulan dan saran dari uraian dan pembahasan bab-bab sebelumnya.

6. Metodologi

a. Permasalahan.

Perusahaan ini adalah perusahaan dealer mobil dari mobil merk Mitsubishi, dimana dalam melakukan aktivitas usahanya perusahaan ini disamping melakukan penjualan mobil merk Mitsubishi dan usaha perbengkelan (repair), juga melakukan pengadaan serta penjualan suku cadang asli (genuine part). Ketiga aktivitas tersebut adalah aktivitas utama perusahaan yang saling menunjang dan melengkapi.

Banyaknya item suku cadang yang dimiliki perusahaan baik dalam jenis maupun kuantitasnya, yang dalam transaksi-transaksinya baik transaksi ke bengkel maupun transaksi

penjualan, melibatkan ribuan dokumen/bon, telah menyulitkan pelaksanaan pemeriksaan pos persediaan suku cadang perusahaan. Hal ini disebabkan karena seringnya dokumen-dokumen yang masih diperlukan dalam pemeriksaan ini, diminta kembali (dipinjam) dengan alasan masih dibutuhkan oleh perusahaan untuk keperluan yang tidak disebutkan. Hal demikian sering terjadi, bahkan meliputi sebagian besar dokumen-dokumen yang masih diperlukan dalam pemeriksaan ini. Demikian juga halnya dengan kartu-kartu item persediaan yang sering dibutuhkan dalam pemeriksaan ini, sering tidak dapat dipergunakan secara efektif dalam pemeriksaan ini, karena sering terjadinya transaksi suku cadang selama pemeriksaan, dimana transaksi tersebut tidak bisa dilepaskan dengan kartu persediaannya, baik untuk mengetahui jumlah stock yang ada, lokasinya di gudang maupun untuk melakukan pencatatan pada kartu tersebut. Padahal baik dokumen tersebut maupun kartu-kartu persediaan merupakan media yang kebutuhannya sangat mendominasi pelaksanaan pemeriksaan persediaan suku cadang perusahaan.

b. Hipotesa Kerja.

Berdasarkan permasalahan situasi dan kondisi pemeriksaan seperti di atas, penulis menyusun hipotesa kerja sebagai berikut :

Apabila hasil compliance test yang efektif yaitu dengan melakukan sampling atribut terhadap pengendalian internal persediaan suku cadang memuaskan, maka verifikasi selektif

dengan melakukan pemeriksaan mendalam (audit in depth) terhadap beberapa item persediaan suku cadang tertentu yang terpilih secara random sampling, merupakan alternatif prosedur yang cukup untuk mengungkapkan kemungkinan perlakuan yang tidak tepat atas pos ini.

c. Skope Analisa.

Dalam skripsi ini penulis membatasi diri hanya akan membahas teknik pemeriksaan persediaan suku cadang pada suatu perusahaan dealer mobil di Surabaya. Pemeriksaan akan meliputi pengujian dokumen, kuantitas dan harga persediaan serta pengujian lain yang dianggap perlu sesuai dengan Norma Pemeriksaan Akuntan.

d. Prosedur Pengumpulan dan Pengolahan Data.

Pengumpulan dan pengolahan data yang penulis lakukan meliputi beberapa bagian, yaitu :

d.1. Preliminary Survey.

Survey ini penulis lakukan dengan tujuan untuk mendapatkan permasalahan dan gambaran umum perusahaan.

d.2. Studi Kepustakaan.

Meliputi kegiatan penulis untuk mendapatkan data teoritis melalui literatur-literatur dan terbitan-terbitan lainnya serta data praktis pengalaman-pengalaman orang lain yang dibukukan.

d.3. Data Collecting.

Meliputi kegiatan untuk mendapatkan data lapangan (field data) secara langsung di perusahaan yang

menjadi objek pembahasan dalam skripsi ini.

d.4. Analisa dan Penyusunan.

Dengan data lapangan yang diperoleh dari perusahaan kemudian dianalisa/dibahas menurut teori yang disesuaikan dengan keadaan perusahaan.



B A B II

PEMBAHASAN SECARA TEORITIS MENGENAI PERSEDIAAN
DITINJAU DARI SUDUT AKUNTANSI DAN AUDITING

Laporan keuangan adalah produk akhir proses akuntansi suatu unit usaha. Dalam proses akuntansi tersebut terjadi penggabungan tiga hal pokok, yaitu data (fakta) akuntansi, prinsip-prinsip akuntansi (accounting principles) dan judgment.

Bagi laporan keuangan yang diperiksa oleh akuntan publik mengharuskan adanya kesesuaian dengan Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) serta konsistensinya dalam penerapannya. Hal ini telah ditegaskan dalam buku Norma Pemeriksaan Akuntan, yaitu Norma-norma Laporan Akuntan butir 1 dan 2 yang menyebutkan :

1. Laporan akuntan harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Prinsip-prinsip Akuntansi Indonesia;
2. Laporan Akuntan harus menyatakan apakah prinsip-prinsip akuntansi tersebut dalam masa berjalan telah dilaksanakan secara konsisten dibandingkan dengan masa sebelumnya.¹

Dengan demikian jelaslah adanya hubungan yang erat antara Akuntansi dan Auditing. Walaupun demikian Auditing bukanlah suatu bagian/subdivisi atau kelanjutan dari bidang Akuntansi. Auditing dan Akuntansi saling melengkapi dan

¹Ikatan Akuntan Indonesia, Norma Pemeriksaan Akuntan, PT. Ichtiar Baru-Van Hoeve, Jakarta, 1974, hal 11

merupakan rekan dalam usaha (business associates). Tetapi diantara keduanya mempunyai sifat/fungsi yang berbeda, yaitu Auditing mempunyai fungsi pembuktian (attest function) atas laporan keuangan yang diperiksa, sedang Akuntansi mencakup pengumpulan, pengklasifikasian, pengikhtisaran dan penginterpretasian data keuangan perusahaan atau unit ekonomi. Auditing harus menentukan kejadian dan kondisi perusahaan atau unit ekonomi lainnya sehubungan dengan tugasnya untuk mereview tindakan/ukuran dan komunikasi akuntansi. Dengan demikian Auditing tidak berpijak pada Akuntansi yang harus direview-nya, tetapi bersandar pada ide dan metode yang logis untuk menilai validitas objek yang direview-nya. Pada setiap pemeriksaan (audit) selalu diarahkan untuk mendapatkan bukti-bukti baik berupa dokumen, faktur, catatan, risalah rapat dan sebagainya melalui pengujian, observasi, inspeksi serta lainnya dan bagaimana perlakuan akuntansi terhadap bukti tersebut, sehingga dari kesemuanya itu dapatlah diberikan penilaian akan layak/tidaknya informasi yang diperiksanya.

Kaitan Auditing dengan Akuntansi serta bagaimana keduanya menjalankan fungsinya, dijelaskan oleh Arthur W. Holmes dan Wayne S. Overmyer sebagai berikut :

Auditing is not a branch of accounting; it is an independent discipline which relies upon the result of accounting and other function operations and data. Auditing does not measure and communicate financial dan business data because those are functions of accounting. Auditing review and reports

on the propriety or impropriety of management measurement and communication of financial operations. Traditionally, auditing is an attest function involving the objective examination of financial statements prepared by management. In his examination of the financial statement of a client, an auditor relies upon the examination of internal controls, statements, records, transactions and their underlying evidences for authority and validity... the basis for any audit decision must be based upon evidence.²

Oleh karenanya menjadi jelaslah bahwa setiap pembahasan segi Auditing tidaklah dapat dipisahkan dengan pembahasan segi Akuntansinya. Hal-hal inilah yang mendasari pemikiran penulis untuk meninjau obyek skripsi ini (persediaan) dari segi Akuntansi dan Auditing.

Pada bab II ini penulis mengemukakan apa yang perlu diketahui sebelum melakukan pemeriksaan Persediaan Suku Cadang melalui gambaran persediaan dan prosedur pemeriksaan yang dapat dilaksanakan dalam pemeriksaan persediaan.

1. Tinjauan Persediaan dari Segi Akuntansi

1.1. Pengertian Persediaan dan Pentingnya Persediaan.

Pengertian persediaan dipergunakan untuk menunjukkan barang-barang yang dipunyai dengan maksud untuk dijual

² Arthur W. Holmes, Wayne S. Overmyer, Auditing Standard and Procedures, Seventh Edition, Richard D. Irwin Inc. Illinois, 1971, hal 1

melalui kegiatan perusahaan yang normal serta barang-barang yang masih berada dalam proses produksi atau barang-barang yang disimpan untuk tujuan itu. Pengertian ini nampaknya diambil dari apa yang telah dikemukakan oleh Jay M. Smith sebagai berikut :

The term inventories is a designation for goods held for sale in the normal course of business, as well as for goods in production, or to be placed in production.³

Penulis lain yaitu Newman dan Mellman mengemukakan pengertian persediaan menurut versinya sebagai berikut :

Inventories are goods held for sale in the ordinary course of business (including finished goods of manufacturer), work in process, and raw materials and supplies which are to be consumed directly or indirectly in the production of goods or services to be available for sale.⁴

Walaupun kedua penulis ini mengemukakan pengertian persediaan dengan kata-kata yang berbeda, tetapi pada prinsipnya mengandung pengertian yang sama seperti apa yang telah penulis kemukakan sebelumnya.

Bertitik tolak dari pengertian persediaan seperti apa yang telah dikemukakan di atas, maka dapatlah dengan mudah dipergunakan untuk mengklasifikasikan persediaan pada berbagai tipe perusahaan.

Untuk perusahaan niaga yang aktivitasnya terdiri

³Jay M. Smith and K. Fred Skousen, Intermediate Accounting, Sixth Edition, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio, 1977, hal 180.

⁴Newman and Mellman, Accounting Theory A CPA Review, John Wiley & Sons, Inc., New York, 1967, hal 82.

dari pembelian barang-barang untuk dijual, maka persediaan terdiri semata-mata dari barang dagangan yang bersangkutan.

Perusahaan yang mengolah barang-barang (bahan dan barang setengah jadi) untuk menghasilkan barang akhir mempunyai persediaan yang terdiri dari 4 golongan, yaitu golongan bahan-bahan, golongan barang setengah jadi, golongan barang-barang yang sedang diproses dan golongan barang akhir (finish goods). Disamping itu persediaan barang-barang yang dipergunakan sebagai alat pemeliharaan mesin (minyak, gemuk dan sebagainya) termasuk pula dalam pengertian persediaan.

Perusahaan-perusahaan jasa, sebagaimana terdapat pada bank, asuransi, pengangkutan serta perusahaan yang menghasilkan barang immaterial (listrik) tidak mempunyai persediaan berupa barang akhir, karena sifat barang yang dijual adalah tidak berbentuk fisik (benda).

Untuk tujuan memperlengkapi dan memperjelas pengertian persediaan, merasa perlu untuk mengemukakan pengertian persediaan yang diberikan oleh Prinsip Akuntansi Indonesia Indonesia yang menyatakan :

- Istilah persediaan digunakan untuk menyatakan sesuatu jumlah barang yang berujud, yang :
- a. Dimiliki untuk dijual, dalam kaitan perdagangan sehari-hari (barang dagang/barang jadi);
 - b. Ada dalam proses produksi untuk diselesaikan, kemudian dijual (barang dalam pengerjaan/pengolahan).

- o. Akan dipakai sendiri dalam produksi barang-barang atau jasa-jasa yang akan dijual (bahan baku).⁵

Persediaan adalah unsur yang paling aktif dalam kegiatan perusahaan, baik perusahaan dagang, perusahaan industri barang maupun perusahaan industri jasa.

Khusus untuk perusahaan industri jasa, persediaan yang digunakan menghasilkan jasa-jasanya relatif kecil bila dibandingkan dengan alat-alat (aktiva tetap) yang dipergunakan. Sehingga mudahlah dimengerti bahwa komponen terbesar dari biaya yang dipergunakan untuk menghasilkan jasa-jasanya adalah berasal dari biaya penyusutan aktiva tetap yang dipergunakannya untuk menghasilkan jasa tersebut.

Pada perusahaan dagang, persediaan yang dibelinya tidak untuk diolah atau tidak diadakan proses perubahan bentuk melainkan untuk disimpan guna dijual kembali dengan memperoleh laba. Dengan demikian mudahlah dimengerti bahwa barang dagangan adalah unsur yang paling aktif dalam kegiatan sebuah perusahaan perdagangan besar maupun eceran yang selalu dibeli dan dijual kembali. Penjualan barang dagangan tersebut merupakan sumber pendapatan yang utama bagi perusahaan semacam di atas. Dalam menetapkan laba bersih, harga pokok penjualan merupakan unsur pengurang yang terbesar terhadap penjualan. Dalam kenyataannya, biasanya

⁵Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, PT. Ichtiar Baru-Van Hoeve, Jakarta, 1974 hal 57.

unsur harga pokok penjualan ini lebih besar dibandingkan dengan gabungan unsur-unsur pengurang yang lain. Disamping itu bagian yang cukup besar dari sumber-sumber perusahaan perdagangan akan tertanam dalam persediaan.

Biasanya persediaan barang dagangan merupakan bagian terbesar dari harta lancar.

Jay M. Smith melukiskan betapa pentingnya kedudukan persediaan suatu perusahaan dalam melaksanakan kegiatannya dengan kata-kata sebagai berikut :

Inventories represent one of the most active elements in business operations, being continuously acquired, converted and resold. A large part of company's resources is frequently invested in goods purchased or manufactured.⁶

Oleh karenanya adalah cukup beralasan untuk memperlakukan persediaan dengan sangat hati-hati sekali dalam memelihara dan menjaganya terhadap kerusakan, penyelewengan atau pencurian dengan suatu sistim akuntansi yang baik dan memadai.

Penetapan nilai persediaan memegang peranan penting dalam proses mempertemukan pendapatan dan biaya untuk suatu periode. Karena idealnya setiap penjualan harus dipertemukan dengan biaya-biayanya, baik biaya-biaya untuk memperoleh persediaan itu, maupun biaya yang berhubungan dengan persediaan itu sampai terrealisirnya penjualan tersebut.

⁶Jay M. Smith dan K. Fred Skousen, op cit, hal 180.

Dalam hal ini Prinsip Akuntansi Indonesia menyatakan sebagai berikut :

Harga pokok penjualan dan beban-beban harus diperhitungkan untuk masa yang tidak berbeda daripada masa penjualan dan pendapatan. Oleh karenanya harus diadakan cut-off yang semestinya atas persediaan dan biaya-biaya/beban-beban yang masih terutang pada awal dan akhir masa-masa yang bersangkutan.⁷

Cut-off dalam hal ini adalah penting untuk menentukan posisi persediaan dan biaya-biaya/beban-beban pada suatu tanggal tertentu. Apakah suatu penerimaan kas atau piutang atas penjualan yang dilakukan telah dapat dianggap sebagai suatu penjualan untuk tanggal tertentu, bila belum diikuti dengan pengiriman barang. Atau apakah suatu pengeluaran kas atau hutang yang terjadi atas pembelian yang dilakukan telah dapat dianggap sebagai suatu pembelian untuk tanggal tertentu, bila belum diikuti dengan penerimaan barangnya (purchase in transit).

Untuk menentukan saat terjadinya penjualan (berlaku juga untuk pembelian) dari segi akuntansinya, Prinsip Akuntansi Indonesia menentukan batasannya dengan menyatakan sebagai berikut :

Dari segi yuridis penjualan dapat dianggap diselesaikan dengan penyerahan hak milik atas barang yang bersangkutan kepada pembeli. Tetapi berpindahkannya hak di atas merupakan persoalan teknis yang rumit, hingga untuk membukukan pendapatan tidak diberikan

⁷Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, op cit, hal 39 dan 40.

perhatian yang mendalan pada segi-segi yuridisnya. Pembuatan faktur dengan penyerahan fisik barangnya kepada pembeli atau kepada perusahaan pengangkutan umum merupakan peristiwa untuk mengakui adanya penjualan. Penjualan barang-barang yang masih harus diproduksi dan penjualan konsinyasi sebaiknya belum dianggap sebagai pendapatan.⁸

Pada akhir periode jumlah harga pokok barang yang tersedia dijual selama suatu periode akan menjadi dua bagian. Harga pokok barang yang ditetapkan ada dalam persediaan akan muncul dalam neraca sebagai harta lancar. Bagian yang lain, yaitu harga pokok penjualan, akan dilaporkan dalam perhitungan rugi-laba, sebagai unsur pengurang terhadap penjualan bersih, sehingga akan menghasilkan laba kotor. Dengan kata lain persediaan mempunyai kedudukan ganda, yaitu sebagai jumlah yang dimasukkan dalam perhitungan periodik atas rugi-laba dan kedudukan yang lain adalah sebagai jumlah yang dinyatakan dalam posisi finansial atau neraca. Kenyataan ini telah menempatkan makin pentingnya penentuan tepat atas kedua jumlah tersebut. Suatu kesalahan dalam menetapkan nilai persediaan pada akhir periode akan menyebabkan kesalahan dalam jumlah yang sama dari laba kotor maupun laba bersih diperhitungan rugi-laba. Disamping itu jumlah yang dilaporkan dalam harta maupun modal dalam neraca juga akan mengalami kesalahan dalam jumlah yang sama. Akibat daripada "kelebihan melaporkan atau "kekurangan melaporkan" persediaan pada akhir periode

⁸Ibid, hal.33

dapat digambarkan dengan tiga contoh perhitungan rugi-laba dan neraca seperti berikut ini.

Perhitungan rugi-laba yang kedua didasarkan atas penetapan nilai persediaan kurang Rp 8.000,- Sedangkan dalam laporan keuangan yang ketiga, persediaan dilaporkan lebih besar Rp 7.000,- Dalam ketiga contoh ini, harga pokok barang yang tersedia dijual dianggap sama yaitu sebesar Rp 140.000,-

1. Persediaan dilaporkan benar sebesar Rp 20.000,-	
Perhitungan rugi-laba untuk satu tahun :	
Penjualan bersih	Rp 200.000,-
Harga pokok penjualan	Rp 120.000,- (-)
<hr/>	
Laba kotor	Rp 80.000,-
Jumlah biaya	Rp 55.000,- (-)
<hr/>	
Laba bersih	Rp 25.000,-
Neraca pada akhir tahun :	
Persediaan	Rp 20.000,-
Harta-harta lain	Rp 80.000,- (+)
<hr/>	
J u m l a h	Rp 100.000,-
<hr/>	
H u t a n g	Rp 30.000,-
M o d a l	Rp 70.000,-
<hr/>	
J u m l a h	Rp 100.000,-
<hr/>	
2. Persediaan dilaporkan salah, sebesar Rp 12.000,-	
(dilaporkan kurang sebesar Rp 8.000,-)	
Perhitungan rugi-laba untuk satu tahun :	
Penjualan bersih	Rp.200.000,-
Harga pokok penjualan	Rp 128.000,- (-)
<hr/>	
Laba kotor	Rp 78.000,-
Jumlah biaya	Rp 55.000,- (-)
<hr/>	
Laba bersih	Rp 17.000,-

Barang Yang Tersedia Dijual

	<u>Total</u>	<u>Persediaan</u>	<u>Terjual</u>
1. Persediaan dilaporkan benar	Rp 140.000	Rp 20.000	Rp 120.000
2. Persediaan dilaporkan kurang Rp 8.000	Rp 140.000	Rp 12.000	Rp 128.000
3. Persediaan dilaporkan lebih Rp 7.000	Rp 140.000	Rp 27.000	Rp 113.000

Akibat daripada kesalahan alokasi terhadap laba bersih, harta dan modal juga diringkaskan. Perbandingan antara jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan ke 2 dan 3 terhadap laporan keuangan ke 1 adalah sebagai berikut :

	<u>Laba bersih</u>	<u>Harta</u>	<u>Modal</u>
2. Persediaan pada akhir periode dilaporkan kurang Rp 8.000	Dilaporkan kurang Rp 8.000	Dilaporkan kurang Rp 8.000	Dilaporkan kurang Rp 8.000
3. Persediaan pada akhir periode	Dilaporkan lebih Rp 7.000	Dilaporkan lebih Rp 7.000	Dilaporkan lebih Rp 7.000

Tujuan pokok dalam akuntansi persediaan adalah penetapan secara layak atas besarnya hasil usaha dengan cara membandingkan biaya yang bersangkutan dengan pendapatan yang dihasilkannya.

Kedudukan persediaan yang amat penting dalam rangka perusahaan mencapai tujuannya terutama amat dirasakan pada jenis perusahaan perdagangan dan jenis perusahaan industri. Pada kedua jenis perusahaan ini persediaan merupa-

Neraca pada akhir tahun :	
Persediaan	Rp 12.000,-
Harta-harta lain	Rp 80.000,- (+)
	<hr/>
J u m l a h	Rp 92.000,-
	<hr/>
H u t a n g	Rp 30.000,-
M o d a l	Rp 62.000,- (+)
	<hr/>
J u m l a h	Rp 92.000,-
	<hr/>

3. Persediaan dilaporkan salah, sebesar Rp 27.000,-
(dilaporkan lebih sebesar Rp 7.000,-)

Perhitungan rugi-laba untuk satu tahun :	
Penjualan bersih	Rp 200.000,-
Harga pokok penjualan	Rp 113.000,- (-)
	<hr/>
Laba kotor	Rp 87.000,-
Jumlah biaya	Rp 55.000,-
	<hr/>
Laba bersih	Rp 32.000,-
Neraca pada akhir tahun :	
Persediaan	Rp 27.000,-
Harta-harta lain	Rp 80.000,- (+)
	<hr/>
J u m l a h	Rp 107.000,-
	<hr/>
H u t a n g	Rp 30.000,-
M o d a l	Rp 77.000,- (+)
	<hr/>
J u m l a h	Rp 107.000,-
	<hr/>

Dalam contoh di atas jumlah harga pokok barang yang harus dipertanggung-jawabkan adalah sebesar Rp 140.000,-

Hanya cara alokasi harga pokok tersebut sajalah yang berbeda. Perbedaan dalam mengalokasikan harga pokok barang yang tersedia dijual sebesar Rp 114.000,- dapat diringkas sebagai berikut :

kan alat atau sumber utama perusahaan menghasilkan pendapatannya.

Prinsip Akuntansi Indonesia dalam melukiskan pentingnya arti persediaan ini, dalam penjelasannya menyatakan sebagai berikut :

Persediaan mempunyai arti finansial yang penting oleh karena pendapatan diperoleh dari penjualannya atau dari penjualan barang-barang atau jasa-jasa dalam mana inventory tersebut dipergunakan untuk memproduksi barang-barang dan jasa-jasa tersebut.

.....
Accounting untuk persediaan pada setiap saat tujuan pokoknya adalah membandingkan biaya-biaya yang bersangkutan dengan pendapatannya agar dapat ditentukan secara tepat berapa hasil yang diperoleh.⁹

1.2. Sistim Persediaan.

Ada dua sistim akuntansi mengenai persediaan yang utama, yaitu sistim periodik (periodic system) dan sistim balans permanen (perpetual system). Apabila dipergunakan sistim periodik, maka setiap kali terjadi penjualan, hanya pendapatan yang berasal dari penjualan itu sajalah yang dicatat. Tidak ada ayat jurnal yang dibuat untuk mengkredit perkiraan persediaan atau perkiraan pembelian sebesar harga pokok barang yang dijual tersebut. Akibatnya harga pokok penjualan hanya dapat ditetapkan dengan jalan membuat daftar terperinci tentang barang-barang yang ada (disebut dengan persediaan phisik) pada akhir periode akuntansi.

Penetapan harga pokok penjualan pada akhir suatu

⁹Ibid, hal 58

periode ditentukan melalui ayat-ayat jurnal sebagai berikut :

Harga pokok persediaan yang dijual	xx
Persediaan	xx
Pembelian	xx

Jurnal tersebut dibuat untuk menutup persediaan awal dan pembelian yang dilakukan dalam periode tersebut. Setelah dibuat daftar atas persediaan yang ada pada akhir periode secara terperinci melalui penghitungan secara fisik, maka dibuatlah jurnal untuk mendebet persediaan yang ada pada akhir periode dengan jurnal sebagai berikut :

Persediaan	xx
Harga pokok persediaan yang dijual	xx

Biasanya, penghitungan secara fisik yang dilakukan hanya sekali dalam setahun (pada akhir tahun fiskal) masih dapat dilakukan. Apabila persediaan barang hanya dapat ditetapkan dengan jalan penghitungan secara fisik pada jangka waktu tertentu, maka sistim persediaan yang demikian itu disebut dengan sistim periodik.

Kebalikan dari sistim periodik adalah sistim prepetual. Pada sistim ini dibuat catatan akuntansi yang secara terus-menerus akan dapat menunjukkan jumlah persediaan yang ada. Disamping itu untuk masing-masing jenis persediaan juga dibuatkan perkiraan tersendiri dalam buku besar pembantu. Penambahan dan pengurangan dalam salah satu jenis persediaan dicatat sebagai debet dan kredit pada perkiraan yang

bersangkutan. Saldo daripada perkiraan tersebut dinamakan dengan saldo buku persediaan yang ada. Bagaimanapun telitinya pencatatan persediaan menurut sistim prepetual ini dibuat, adalah merupakan suatu keharusan untuk mencocokkannya dengan persediaan yang betul-betul ada, dengan jalan perhitungan phisik, paling tidak dalam satu tahun sekali.

Saldo menurut catatan kemudian dibandingkan dengan jumlah yang betul-betul ada, dan perbedaan yang ditemui dikoreksi dan diadakan analisa. Sistim periodik untuk akuntansi persediaan biasanya dipergunakan oleh perusahaan perdagangan eceran yang menjual macam-macam barang dengan harga jual rendah, seperti toko makanan dan minuman, toko besi dan toko obat. Dalam keadaan semacam itu biaya membuat catatan untuk masing-masing persediaan barang akan menjadi terlalu mahal. Perusahaan yang menjual barang-barang yang jenisnya tidak begitu banyak dan harganya tinggi, seperti misalnya peralatan kantor, mobil atau lainnya, biasanya akan menggunakan sistim prepetual.

1.3. Cara Menetapkan Jumlah Persediaan Yang Sebenarnya.

Tahap pertama daripada proses penghitungan persediaan secara phisik, adalah menetapkan jumlah phisik daripada masing-masing jenis persediaan yang dimiliki oleh perusahaan. Apabila dipergunakan sistim periodik, penghitungan, penimbangan dan pengukuran tersebut oleh perusahaan di

lakukan pada akhir periode. Untuk mengerjakan hal ini, maka para petugas mungkin harus bekerja pada malam hari atau kegiatan perusahaan harus dihentikan sementara, sampai penghitungan tersebut diselesaikan.

Perincian daripada prosedur yang harus dijalankan untuk menetapkan jumlah dan mengumpulkan data pada masing-masing perusahaan akan berbeda satu sama lain. Pratek yang biasa dijalankan adalah dengan jalan membentuk suatu team yang terdiri dari beberapa orang, beberapa orang bertugas menghitung, menimbang, atau mengerjakan cara lain untuk menetapkan jumlah fisik, sedangkan beberapa orang yang lain mencatat keterangan serta jumlah tersebut dalam kertas persediaan/daftar persediaan (inventory sheet). Jumlah fisik untuk barang-barang yang harga pokoknya tinggi diperiksa oleh orang ke tiga pada saat lain selama jangka waktu penghitungan tersebut. Juga dianjurkan kepada orang ke tiga tersebut untuk memeriksa jumlah persediaan yang ditunjukkan dalam kertas persediaan yang dipilih atas dasar random.

Apabila dipergunakan sistim prepetual, hasil perhitungan fisik ini dibandingkan dengan saldo rekening persediaan dalam buku besar atau kartu persediaan dalam buku pembantu sehingga dapat diketahui apakah ada selisih atau tidak. Dalam hal saldo rekening buku besar dan buku pembantu persediaan tidak cocok dengan perhitung-

an fisik, maka saldo rekening-rekening tersebut dikoreksi agar sesuai dengan jumlah barang dalam gudang.

Selisih persediaan yang ada dicatat dalam bukti memorial dan bukti ini menjadi dasar untuk pencatatan dalam jurnal. Contoh dan bentuk Bukti Memorial ini dapat dilihat pada gambar 1.

Dalam hal merencanakan perhitungan fisik persediaan apabila dipergunakan sistim perpetual, perlu diperhatikan langkah-langkah sebagai berikut :

- a. Buatlah gambar denah dari masing-masing tempat/rak persediaan yang akan diadakan penghitungan, lalu diserahkan kepada setiap petugas yang telah ditunjuk.
- b. Persiapkan suatu team dan masing-masing team terdiri dari dua kelompok. Yaitu satu kelompok melakukan penghitungan pertama sedangkan petugas kelompok ke dua melakukan verifikasi atas hasil perhitungan petugas pertama.
- c. Kartu perhitungan persediaan (inventory tag) harus diberi nomor urut/seri tercetak dan dibuat rangkap dua.
- d. Sediakan daftar persediaan yang akan dihitung dan juga tetapkan satuan ukuran untuk masing-masing jenis persediaan.
- e. Serahkan kartu perhitungan persediaan (inventory tag) kepada petugas pengawas yang untuk

BUKTI MEMORIAL					
Tanggal			19	No.	
NAMA REKENING	NUMER REKENING	V	DEBIT	KREDIT	
KETERANGAN					
Dibuat oleh	Diperiksa oleh	Dituntun oleh	Dibukukan oleh		

Gambar No.1

Sumber : Zaki Baridwan, Sistim Akuntansi Penyusunan Prosedur dan Metode, Edisi kedua, cetakan Pertama, Bagian Penerbit Akademi Akuntansi YKPN, Yogyakarta, 1981, hal 171.

selanjutnya dibagikan kepada petugas penghitung pertama.

- f. Petugas penghitung pertama melaksanakan perhitungan atas persediaan kemudian mengisi nama, kode, lokasi, tanggal serta kuantitas persediaan lalu menandatangani pada bagian pertama dari kartu perhitungan persediaan. Setelah itu bagian pertama dari kartu tersebut disobek dan dikumpulkan oleh petugas penghitung pertama, sedangkan bagian II dan III tetap ditinggalkan pada persediaan yang dihitung.
- g. Petugas penghitung kedua harus menverifikasi hasil dari perhitungan petugas pertama, kemudian mencatat serta menandatangani pada bagian kedua dari kartu perhitungan persediaan. Selanjutnya petugas tersebut menyobek bagian kedua dari kartu perhitungan persediaan dan mengumpulkannya, sedangkan bagian ketiga tetap berada pada persediaan. Lihat formulir kartu perhitungan persediaan di gambar 2.
- h. Petugas bagian pengawas melakukan pencocokan antara bagian I dan II daripada kartu perhitungan persediaan. Apabila ada ketidakcocokan, maka dilakukan perhitungan sekali lagi terhadap persediaan yang tidak cocok tersebut.

III		no. 0075
II		no. 0075
<i>Penghitungan Kedua</i>		
Kode Barang	:	_____
Nama Barang	:	_____
Lokasi	:	_____
Tanggal	:	_____
Petugas	:	_____
Kuantitas	:	_____
I		no. 0075
<i>Penghitungan Pertama</i>		
Kode Barang	:	_____
Nama Barang	:	_____
Lokasi	:	_____
Tanggal	:	_____
Petugas	:	_____
Kuantitas	:	_____

Gambar No. 2

Sumber : Zaki Bardiwan, Sistem Akuntansi Persewaan, Prosedur dan Metode, Edisi kedua, diterbitkan oleh Bagian Penerbit Akademi Akuntansi UAPN, Yogyakarta, 1981, hal. 172.

1. Apabila bagian I dan II dari kartu perhitungan persediaan terdapat kecocokan, lalu data yang tercantum dipindah ke dalam daftar persediaan.
- j. Daftar perhitungan persediaan diserahkan kepada petugas administrasi persediaan kantor untuk dibandingkan dengan kartu administrasi persediaan kantor. Kemudian petugas yang bersangkutan mengadakan perkalian antara kuantitas dengan satuan harganya serta dijumlahkan. Lihat formulir daftar persediaan pada gambar 3.
- k. Bila seandainya terdapat selisih antara kuantitas yang tercantum pada kartu administrasi persediaan dengan daftar persediaan, selanjutnya dicatat dalam bukti memorial serta dibuatkan laporan selisih persediaan.
- l. Setiap selisih yang timbul harus dicari sebab-sebabnya dan diambil tindakan pencegahan untuk menghindarkan kerugian lebih lanjut.

Setelah selesai diadakan perhitungan fisik perlu diperhatikan juga bahwa semua barang yang dimiliki perusahaan pada tanggal penghitungan dan hanya barang-barang itulah yang boleh dimasukkan dalam persediaan. Oleh karena itu mungkin diperlukan pemeriksaan faktur penjualan dan pembelian yang dibuat/diterima beberapa hari sesudah dan sebelum tanggal terakhir periode akuntansi untuk me-

DAFTAR PERSEDIAAN _____ 19_____					
Lembar ke _____		Bagian _____		Dibitung oleh: _____	
Dibuat oleh _____		Lokasi _____		Perkahan oleh: _____	
Dicek oleh _____					
No. Kartu Perhitungan Persediaan	Nomer Barang	N a m a	Kuantitas	Harga Satuan	Jumlah Harga
		JUMLAH			

Gambar No. 3

Sumber : Zaki Baidawan, Metoda Akuntansi Perencanaan Pro -
sedur dan Metode, Edisi kedua cetakan pertama,
Bagian Penerbit Akademi Abunganti YKIP, Yogyakarta
Karta, 1981, hal. 173.

netapkan siapa yang berhak atas barang-barang yang masih berada dalam perjalanan pada tanggal tersebut.

Bila barang-barang dibeli atau dijual dengan syarat "Free on Board Shipping Point" hak milik biasanya akan berpindah kepada pembeli barang tersebut apabila barang telah dikirim. Apabila syaratnya "Free on Board Destination" hak milik biasanya belum berpindah kepada pembeli sampai barang tersebut tiba di tempatnya.

Sebagai contoh, anggaplah bahwa barang dibeli dengan syarat FOB Shipping Point telah dikirim oleh penjual pada tanggal terakhir periode fiskal pembeli. Tetapi barang tersebut belum sampai ditempat pembeli pada tanggal terakhir periode fiskal, sehingga tidak memungkinkan untuk ikut dihitung pada saat penghitungan fisik.

Walaupun demikian barang tersebut harus dimasukkan dalam persediaan barang pembeli, oleh karena hak milik barang tersebut telah berpindah ke tangannya. Dengan demikian jelas bahwa ayat jurnal debit pada perkiraan pembelian atau perkiraan persediaan dan kredit pada perkiraan hutang dagang harus dibuat oleh pembeli pada akhir periode fiskal, bukannya menunda pencatatan tersebut sampai periode berikutnya.

Sebagai contoh lain akan menekankan lebih lanjut tentang pentingnya pemeriksaan sepintas atas transaksi-transaksi yang berhubungan dengan pengiriman barang-barang.

Pabrikan biasanya mengirimkan barang-barangnya kepada pe-

rusahaan perdagangan eceran yang bertindak sebagai agen penjualannya atas dasar konsinyasi. Hak milik barang tersebut akan tetap pada pabrikan sampai barangnya terjual. Dengan demikian barang-barang yang belum terjual akan merupakan bagian dari persediaan barang dagangan pabrikan (yang mengkonsinyasikan barang atau consignor), walaupun secara fisik barang tidak terdapat padanya. Sudah jelas bahwa perusahaan perdagangan eceran, yang bertindak sebagai komisioner (consignee) tidak akan memasukkan barang-barang yang dikonsinyasikan kepadanya dalam kartu persediaan.

Jay M. Smith membagi item-item persediaan dalam 4 bagian, yaitu : Goods in Transit, Good on consignment, Segregeted goods serta Conditional and Installment Sales. Goods in Transit, dalam memperlakukan apakah barang-barang tersebut dimasukkan item persediaan pembeli atau tidak, melihat lebih dahulu kepada syarat penjualan/pembeliannya, apakah FOB Shipping Point atau FOB Destination, yang selanjutnya seperti yang telah dijelaskan di muka. Demikian juga dengan Goods on Consignment, selanjutnya adalah sama seperti yang telah dijelaskan pada barang konsinyasi. Sedangkan Segregeted Goods (barang yang dipisahkan) dan Conditional and Installment sales (penjualan bersyarat dan penjualan cicilan), Jay M. Smith menjelaskannya sebagai berikut :

Segregated Goods : when goods are prepared on special order and segregation. When goods are segregated at the end of the period and title has passed, the seller may properly recognize a sale and exclude segregated goods from the inventory, while the buyer may properly recognize both a purchase and an inventory increase

Conditional and Installment sales : Conditional sales and installment sales contract may provide for a retention of title by the seller until the sales price is fully recovered. Under the circumstances, the seller who retains title, may continue to show the goods, reduced by the buyer's equity in such goods as established by collections; the buyer in turn, can report an equity in the goods accruing through payments made.¹⁰

Jadi jelaslah untuk barang-barang yang dipisahkan untuk diadakan pengiriman dengan adanya order khusus, title sudah dianggap berpindah pada saat barang-barang tersebut dipisahkan. Oleh karenanya baik penjualan/pembelian sudah dapat diakui pada saat barang tersebut dipisahkan.

Sedangkan untuk penjualan bersyarat dan cicilan, title akan berpindah sampai harga penjualannya lunas. Tetapi baik penjual maupun pembeli sudah dapat mengakui penjualan/pembeliannya, yaitu bagi penjual telah mengkredit persediaannya dan bagi pembeli telah memasukkan sebagai bagian dari persediaannya.

1.4. Penetapan Harga Pokok Persediaan.

Karena rumitnya pembahasan penetapan harga pokok persediaan, maka sebagai permulaan pembahasan penulis

¹⁰Jay M. Smith dan K. Fred Skousen, op cit, hal 184-185.

sengaja meninjau penetapan harga pokok persediaan khusus bagi persediaan barang dagangan secara phisikal. Sedangkan penetapan harga pokok secara perpetuai, sengaja penulis tidak membahasnya dieini.

Harga pokok barang dagangan terdiri dari harga beli ditambah dengan semua pengeluaran yang dilakukan untuk memperoleh barang tersebut, termasuk biaya pengangkutan, bea masuk/cukai dan asuransi. Khusus mengenai bea masuk/cukai dan pajak lain yang dapat diperhitungkan dalam rugi-laba, prinsip akuntansi Indonesia, mengaturnya sebagai berikut :

Jumlah pajak yang dimasukkan dalam daftar rugi-laba, adalah pajak-pajak yang dapat ditambahkan pada harga pokok barang atau diperhitungkan pada harga penjualan. Pajak-pajak ini adalah antara lain Bea masuk, Cukai, Pajak Penjualan, Bea materai dan sebagainya. Dalam daftar rugi-laba, pajak-pajak ini dapat :

- a. dicantumkan tersendiri sebagai pos yang mengurangi pendapatan;
- b. dimasukkan dalam biaya operasi sebagai fakta yang meninggikan harga pokok;
- c. ditambah pada harga barang.

Jumlah pembayaran pajak-pajak ini agar diperinci per jenis pajak dan dilaporkan dalam daftar rugi-laba atau lampirannya.¹¹

Walaupun demikian tidak semua pajak-pajak dapat diperhitungkan dalam daftar rugi-laba, apalagi diperlakukan sebagai cost daripada persediaan. Untuk selanjutnya Prinsip Akuntansi Indonesia menyebutkan pula :

Dalam neraca harus dicantumkan semua hutang-hutang pajak dan pembayaran-pembayaran pajak selama tahun

¹¹ Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, op cit, hal 41-42.

berjalan yang dapat diperhitungkan pada hutang pajak tersebut.

.....
 b. Pembayaran pajak yang dapat diperhitungkan adalah jumlah pembayaran di muka yang dilakukan selama tahun berjalan dengan cara MPS/setoran masa dan MPO¹²

Dengan demikian walaupun timbulnya MPO berkaitan dengan adanya transaksi jual-beli, misalnya dalam rangka pembelian persediaan, MPO bukan merupakan bagian dari biaya untuk memperoleh persediaan itu. Dengan kata lain MPO bukan termasuk cost daripada persediaan.

Jadi apabila misalnya terjadi pembelian persediaan seharga Rp 1.000,- dengan MPO 2%, biaya angkut Rp 100,- serta biaya bongkar dan penempatannya di gudang sebesar Rp 25,- maka jurnalnya adalah sebagai berikut :

Persediaan	1.125
MPO	20
Kas	1.145

Harga beli seperti halnya dengan beberapa biaya lain dapat ditentukan dengan mudah. Biaya-biaya yang susah untuk dihubungkan dengansalah satu jenis barang tertentu, dapat dibagikan sama rata dengan suatu dasar tertentu. Biaya-biaya yang jumlahnya kecil dan susah untuk dialokasikan dapat dikeluarkan sama sekali dari harga pokok barang dan diperlakukan sebagai biaya operasi periode itu.

¹²Ibid.

Jay M. Smith menyebut adanya dua jenis potongan yang berkaitan dengan perolehan persediaan, yaitu trade discount dan cash discount. Trade discount adalah discount yang diberikan terhadap pembeli dengan % tertentu dari suatu daftar harga yang biasanya dinyatakan sebagai suatu series, misalnya 30/20 atau 30% kemudian 20%. Bila seorang pembeli mendapatkan trade discount sebesar itu, maka besarnya trade discount dapat dinyatakan sebagai berikut :

Discount rate	% dari harga faktur	Kombinasi discount rate (1) x (2)
30%	100%	30%
20%	70 % (100-30%)	14%
		<u>44%</u>

Sedangkan cash discount adalah discount yang diberikan terhadap para pembeli, karena mereka membayar pada periode discount. Apabila dalam rangka memperoleh persediaan, seorang pembeli memperoleh fasilitas trade discount maupun cash discount, maka cost daripada persediaan harus tidak termasuk cost kedua jenis discount tersebut. Sedangkan apabila pembeli tidak dapat mempergunakan fasilitas cash discountnya, maka besarnya cash discount yang seharusnya diterimanya, diakuinya sebagai kerugian potongan pembeli (purchase discount lost), bukan sebagai cost daripada persediaan. Sehubungan dengan kedua jenis discount ini, apabila pembeli memperoleh persediaan dengan jalan

kredit, maka ada dua jenis metode pengakuan hutang yang terjadi, yaitu hutang dicatat bersih dan hutang dicatat jumlah kotor. Contoh jelasnya dapat digambarkan sebagai berikut :

Transaksi	Hutang dicatat Bersih	Hutang dicatat Kotor
Pembelian barang dagangan seharga Rp 2500 dikurangi trade discount 30%/20% dan suatu cash discount 2%: 2500-30%-nya=1750 1750-20%-nya=1400 1400-2 %-nya=1372	Persediaan ...1372 Hutang1372	Persediaan1372 Cad.Pot.Pemb. .. 28 Hutang1400
(a) Diasumsikan pembayaran dlm. periode discount	Hutang 1372 Cash1372	Hutang1400 Cad.Pot.Pemb. ... 28 Cash1372
(b) Diasumsikan pembayaran sesudah periode discount.	Hutang 1372 Rugi Pot. Pemb. 28 Cash1400	Hutang1400 Cash1400 Rugi Pot.Pemb. ..28 Cad.Pot.Pemb.28
(c) Adjustment yang diperlukan bila sampai akhir periode tidak terjadi pembayaran.	Rugi Pot.Pemb. .28 Hutang28	Rugi Pot.Pemb. ..28 Cad.Pot.Pemb.28

Hal yang paling sulit dalam menetapkan harga pokok persediaan terjadi, apabila selama suatu periode, barang yang sama diperoleh dengan beberapa harga beli yang berbeda. Apabila demikian halnya, maka perlu ditentukan harga beli mana yang akan dipergunakan untuk menetapkan harga pokok persediaan barang yang ada.

Sifat daripada masalah ini, serta hubungannya dengan pene-

tapan laba bersih dan harga pokok persediaan barang yang ada dapat diterangkan sebagai berikut :

Barang X	Unit	Harga pokok
1 Jan : Persediaan awal ...	1	Rp 9
4 Mart : Pembelian	1	13
9 Mei : Pembelian	1	14
	3	36

Harga pokok rata-rata per unit = $36 : 3 = 12$

Selama periode tersebut dijual 2 unit, sehingga persediaan akhirnya tinggal 1 unit. Tidak tersedia informasi mengenai barang mana dari ke 3 unit tersebut yang dijual dan mana yang masih tinggal dalam persediaan. Dalam hal ini perlu dibuat anggapan mengenai "arus biaya" (flow of cost) barang tersebut dalam perusahaan.

Anggapan yang paling sering dipakai untuk menetapkan harga pokok persediaan ada 3, yakni :

1. arus biaya akan berjalan sejajar dengan pengeluaran yang dibuat untuknya, yang selanjutnya dikenal dengan istilah metode First in First Out (FIFO).
2. arus biaya akan berjalan berbalikan dengan pengeluaran yang dibuat untuknya, selanjutnya dikenal dengan istilah metode Last in First Out (LIFO).
3. arus biaya merupakan rata-rata dari pengeluaran untuk barang dagangan yang dilakukan, selanjutnya dikenal dengan istilah weighted average me-

thode.

Perincian harga pokok dari 2 unit barang X yang dijual dan 1 unit yang tinggal, apabila ditetapkan dengan masing-masing anggapan tersebut di atas akan tampak sebagai berikut :

Harga Pokok Barang X		
Unit yang tersedia	Unit yang dijual	Unit yang tinggal
1. Sejajar dengan pengeluaran	Rp 36 - Rp(9+3)	= Rp 14
2. Berbalikan dengan pengeluaran	Rp 36 - Rp(14+13)	= Rp 9
3. Menurut rata-rata pengeluaran	Rp 36 - Rp(12+12)	= Rp 12

Dalam praktek apabila macam barang yang terdapat dalam persediaan dan volume penjualan relatif kecil, maka unit yang dijual mungkin dapat di-identifikasikan dengan pengeluaran-pengeluaran yang berhubungan dengannya. Tetapi biasanya prosedur meng-identifikasikan secara khusus demikian akan terlalu sulit, lebih-lebih apabila persediaan yang dimiliki baik jenis maupun jumlahnya relatif besar, disertai dengan volume penjualan yang besar pula. Oleh karenanya pemakaian metode identifikasi khusus dalam keadaan demikian akan memakan biaya besar, bila dibandingkan dengan kegunaannya. Kesulitan metode identifikasi secara khusus demikian juga diakui oleh Newman dengan menyatakan :

if purchase of substantially identical and interchangeable merchandise are made at different time, the use of specifically identified cost may not

produce the most usefull financial statements,
 Additional practical and acceptable bases
 for costing are Fifo, Lifo and average.¹³

Dengan demikian biasanya akan dipergunakan salah satu dari tiga penetapan harga pokok persediaan yang diterima umum di atas, yang masing-masing juga diterima untuk penetapan laba yang akan dikenakan pajak.

Untuk jelasnya, maka masing-masing metode akan diuraikan sebagai berikut :

1.4.1. Metode mula-mula masuk, mula-mula keluar (FIFO).

Metode mula-mula masuk, mula-mula keluar (FIFO methods) dalam penetapan harga pokok persediaan didasarkan pada asumsi bahwa biaya yang harus dibebankan pada pendapatan adalah biaya yang sesuai dengan urutan terjadinya biaya-biaya tersebut. Dengan demikian dianggap, bahwa persediaan yang tinggal terdiri dari harga pokok yang terkemudian. Contoh daripada penggunaan methode ini didasarkan atas data untuk suatu jenis barang tertentu seperti terlihat berikut ini.

1 Jan.	Persediaan 200 unit a Rp 9 ...	Rp 1800,-
10 Maret	Pembelian 300 unit a Rp10 ...	Rp 3000,-
21 Sopt.	Pembelian 400 unit a Rp11 ...	Rp 4400,-
18 Nov.	Pembelian <u>100 unit</u> a Rp12 ...	<u>Rp 1200,-</u>
	Tersedia dijual	
	selama satu tahun <u>1000 unit</u>	<u>Rp 10.400</u>

¹³Newman and Mellman, op cit, hal 83

Perhitungan secara phisik pada tanggal 31 Desember menunjukkan bahwa barang yang ada di gudang adalah sebanyak 300 unit. Sesuai dengan anggapan bahwa persediaan barang terdiri dari harga pokok harga pokok yang terkemudian, maka harga pokok untuk 300 unit yang tinggal, ditetapkan sebagai berikut :

Harga pokok yang paling akhir,

18 November 100 unit a 12 ... Rp 1200,-

Harga pokok berikutnya,

21 September 200 unit a 11 ... Rp 2200,- (+)

Persediaan barang
dagangan tanggal

31 Desember 300 unit Rp 3400,-

Pengurangan persediaan barang dagangan sebesar Rp 3400 dari harga pokok barang yang tersedia dijual sebesar Rp 7000,- yang merupakan harga pokok yang terdahulu terjadi untuk barang tersebut.

Pada kebanyakan perusahaan ada kecenderungan untuk menjual barangnya berurutan sesuai dengan saat perolehannya, terutama untuk barang-barang yang mudah rusak dan barang-barang yang sangat tergantung perubahan model dan bentuk. Dengan demikian metode mula-mula masuk dan mula-mula keluar pada umumnya akan sejalan dengan arus phisik dari pada barang. Sampai sejauh ini, hasil yang diperoleh dari metode mula-mula masuk, mula-mula keluar akan mendekati hasil yang diperoleh dengan menggunakan cara identifikasi atas harga pokok.

1.4.2. Metode terakhir masuk, pertama keluar (LIFO).

Metode terakhir masuk, pertama keluar didasarkan atas anggapan bahwa harga pokok yang terjadinya kemudian merupakan harga pokok yang harus dibebankan terhadap pendapatan. Dengan demikian persediaan barang yang tinggal dianggap terdiri dari harga pokok yang terdahulu. Didasarkan atas data di atas, harga pokok persediaan ditetapkan dengan jalan sebagai berikut :

Harga pokok yang paling terdahulu,

1 Januari 200 unit a. 9 ... Rp 1800,-

Harga pokok yang paling terdahulu berikutnya,

10 Maret 100 unit a 10 ... Rp 1000,-(+)

Persediaan barang ..
dagangan tgl. 31 Desember. 300 unit Rp 2800,-

Pengurangan harga pokok persediaan barang dagangan sebesar Rp 2800,- dari harga pokok barang yang tersedia dijual sebesar Rp 10.400,- akan menghasilkan harga pokok penjualan sebesar Rp 7.600,- yang merupakan harga pokok yang terkemudian terjadi untuk barang tersebut.

Penggunaan metode LIFO terbatas sekali. Hanya pada keadaan di mana barang-barang yang dijual diambilkan dari barang-barang yang paling terkemudian diperoleh, maka metode ini digunakan. Akhir-akhir ini penggunaan metode ini makin meningkat dan sekarang kadang-kadang digunakan walaupun tidak sesuai dengan arus phisik daripada barang.

1.4.3. Metode Rata-rata Tertimbang (Weighted Average Metode).

Metode rata-rata tertimbang didasarkan pada anggapan bahwa biaya yang dibebankan terhadap pendapatan haruslah didasarkan atas biaya arata-ratanya, dengan memperhatikan banyaknya unit yang diperoleh pada masing-masing harga beli. Harga pokok rata-rata yang sama dipergunakan juga untuk menghitung harga pokok barang yang terdapat dalam persediaan. Rata-rata tertimbang ditentukan dengan jalan membagi jumlah harga pokok barang yang tersedia dijual dengan banyaknya unit barang yang sama. Dengan data yang sama seperti contoh di atas, harga pokok rata-rata tertimbang untuk 1000 unit dan harga pokok persediaan ditetapkan sebagai berikut :

Harga pokok rata-rata = $\text{Rp } 10.400 : 1000 = \text{Rp } 10,4/$
unit. Persediaan barang dagangan tanggal 31 Desember : $300 \text{ unit} \times \text{Rp } 10,4 = \text{Rp } 3.120,-$

Pengurangan harga pokok persediaan sebesar Rp 3.120 dari harga pokok barang yang tersedia dijual sebesar Rp 10.400,- akan menghasilkan harga pokok penjualan sebesar Rp 7.280,- yang merupakan harga pokok rata-rata yang tersedia untuk barang yang bersangkutan.

1.4.4. Perbandingan Antara Metode-metode Penetapan Harga Pokok Persediaan.

Setiap alternatif dari ketiga penetapan harga pokok persediaan barang pada sistim periodik didasarkan pada anggapan yang berbeda mengenai arus biaya. Apabila harga pokok barang dan harga jualnya tetap stabil, maka ketiga metode tersebut akan mendatangkan hasil yang sama. Tetapi apabila harga berubah-ubah sebagai akibatnya ketiga metode tersebut akan mendatangkan hasil yang berbeda baik untuk persediaan barang dagangan pada akhir periode, maupun harga pokok penjualan dan laba bersih yang dilaporkan untuk periode itu. Contoh seperti yang telah disajikan sebelumnya menggambarkan efek daripada kenaikan harga-harga, yang dapat diringkas sebagai berikut :

	FIFO	LIFO	Weighted average
Persediaan barang dagangan 31 Desember..	3400	2800	3120
Harga pokok penjualan..	7000	7600	7280

Dalam membandingkan dan menilai hasil yang didapat dari contoh di atas, perlu diingat bahwa baik jumlah yang dilaporkan sebagai laba bersih maupun jumlah yang dilaporkan sebagai persediaan barang dagangan sama-sama dipengaruhi. Metode yang menghasilkan angka terendah untuk harga pokok penjualan akan menghasilkan angka tertinggi untuk persediaan yang dilaporkan dalam neraca. Sebaliknya

metode yang menghasilkan angka tertinggi untuk harga pokok penjualan, akan menghasilkan angka terendah untuk laba kotor dan laba bersih serta persediaan.

Selama periode dimana terjadi kenaikan harga terus menerus, penggunaan metode FIFO akan menghasilkan kemungkinan laba bersih tertinggi dibandingkan dengan metode-metode lain, oleh karenanya perusahaan akan cenderung untuk menaikkan harga jualnya sesuai dengan perkembangan pasar tanpa memperhatikan kenyataan bahwa barang yang terdapat dalam persediaan telah diperoleh sebelum terjadinya kenaikan harga. Dalam periode dimana terjadi penurunan harga, efek yang terjadi adalah kebalikannya. Metode FIFO akan menghasilkan kemungkinan laba bersih yang terendah. Kritik utama terhadap metode ini adalah adanya kecenderungan untuk lebih menambah efek kenaikan/penurunan harga pada laba yang dilaporkan, jumlah yang dilaporkan sebagai persediaan dalam neraca akan mendekati nilai gantinya.

Selama periode dimana terjadi kenaikan harga secara terus menerus, penggunaan metode LIFO akan menghasilkan kemungkinan laba bersih yang terendah. Alasan daripada efek ini adalah karena harga pokok dari barang-barang yang diperoleh terkemudian akan mendekati perkiraan pengeluaran yang harus dilakukan untuk mengganti barang yang dijual. Dalam periode dimana terjadi penurunan harga, efek yang terjadi adalah kebalikannya. Metode LIFO akan menghasilkan kemungkinan laba bersih yang tertinggi. Alasan utama

bagi mereka yang membela metode LIFO adalah adanya kecenderungan untuk mengurangi efek perkembangan harga pada laba bersih. Kritik terhadap penggunaan metode ini adalah sangat kurangnya hubungan dengan arus fisik barang di kebanyakan perusahaan. Jumlah yang dilaporkan untuk persediaan dalam neraca juga akan sangat jauh berbeda dengan nilai gantinya. Apabila komposisi fisik dari persediaan hanya berubah sedikit saja dari tahun ke tahun, maka persediaan barang yang dilaporkan akan mendekati konstan, tanpa memedulikan adanya perubahan harga yang sangat ekstrim sekalipun.

Metode rata-rata tertimbang merupakan pendekatan antara metode FIFO dan metode LIFO. Efek daripada perkembangan harga berjalan secara rata-rata baik dalam hal penetapan laba bersih maupun dalam penetapan harga pokok persediaan. Untuk suatu seri pembelian tertentu harga pokok rata-ratanya akan sama tanpa memperhatikan arah daripada perkembangan harga. Misalnya apabila urutan, serta harga pokok per unit barang yang tersedia dijual adalah kebalikan dari urutan seperti yang dibicarakan pada halaman , maka hal ini tidak akan mempunyai efek apa-apa terhadap laba bersih maupun harga pokok persediaan.

Perbandingan di atas menunjukkan akan pentingnya pemilihan metode penilaian persediaan. Metode yang telah dipilih untuk digunakan harus diikuti secara konsisten dari tahun ke tahun, kecuali ada alasan yang kuat untuk

merubahnya.

Dalam Prinsip Akuntansi Indonesia, yaitu prinsip

2.8. dinyatakan :

Bila prinsip-prinsip akuntansi dalam penentuan hasil periodik perusahaan tidak digunakan secara konsisten, maka pengaruh dari perubahan itu harus dinyatakan.¹⁴

Hal ini adalah untuk memenuhi tujuan, sebagaimana yang dinyatakan dalam Prinsip Akuntansi Indonesia selanjutnya, yaitu :

memberikan keyakinan bahwa "sifat perbandingan" (comparability) dari laporan keuangan antara satu tahun buku dengan tahun buku lainnya tidak terganggu karena adanya perubahan dalam pemakaian prinsip dan metode pembukuannya.¹⁵

Dengan demikian menjadi jelaslah bahwa metode manapun yang dipilih dalam menentukan nilai harga pokok penjualan maupun nilai persediaan akhir, tidaklah menjadi masalah, asalkan diikuti dengan penerapannya secara konsisten periode demi periode. Hal ini tidaklah menutup kemungkinan untuk diadakan perubahan metode yang diterapkan dengan alasan tertentu. Tetapi setiap penggantian metode hendaknya diungkapkan secara lengkap mengenai sifat perubahannya dan pengaruhnya atas laporan keuangan untuk periode dimana perubahan tersebut dilakukan, sebagaimana disyaratkan juga

¹⁴Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, op cit, hal 45.

¹⁵Ibid.

oleh Mellman dan Newman dengan menyatakan :

if there has been a change in the methode of stating inventories, there should be a full disclosure of the nature of the change and its effect upon income.¹⁶

Seluruh pembahasan mengenai penetapan harga pokok persediaan seperti yang telah diuraikan di atas didasari atas anggapan bahwa persediaan barang yang ada akan dapat dijual dengan cara yang normal. Oleh karena ketidak sempurnaan, kerusakan, perubahan model atau sebab lain, mungkin terdapat barang yang tidak akan dapat terjual, kecuali dengan harga di bawah harga pokoknya. Barang-barang semacam ini harus dinilai sebesar perkiraan harga jual dikurangi dengan semua biaya-biaya langsung yang dikeluarkan untuk menjual barang tersebut, seperti misalnya komisi penjualan.

2. Tinjauan Persediaan Dari Segi Auditing

Seperti halnya dengan tinjauan persediaan dari segi akuntansi, maka pada bagian ini akan diuraikan segi-segi auditing yang mempunyai kaitan erat dengan tujuan pemeriksaan persediaan.

2.1. Tujuan Pemeriksaan Persediaan

Tujuan pemeriksaan persediaan adalah untuk :

- menentukan eksistensi (adanya) barang baik yang ada di

¹⁶Newman and Mellman, op cit, hal 86.

- gudang sendiri maupun di pihak ketiga, termasuk juga barang dalam perjalanan;
- menentukan kepemilikan (ownership) karena barang yang ada di gudang belum tentu milik klien (barang komisi). Demikian pula yang tidak ada di gudang, mungkin terdapat barang konsinyasi dan barang dalam perjalanan;
 - menentukan klasifikasi barang antara barang jadi, barang dalam proses, bahan baku dan bahan penolong;
 - menentukan ketepatan penilaian barang sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia;
 - menentukan ketelitian perhitungan barang (accuracy);
 - menentukan ketepatan cut-off pembelian dan penjualan barang;
 - menentukan cukup tidaknya pengamanan atas persediaan yaitu adanya pengendalian internal yang baik atas persediaan;
 - menentukan cukup tidaknya pengungkapan dalam laporan keuangan.

Seluruh langkah-langkah pemeriksaan yang tertuang dalam audit program harus dilaksanakan untuk mencapai tujuan pemeriksaan tersebut. Pemeriksaan persediaan barang pada umumnya paling rumit dan memakan banyak waktu dalam pelaksanaan pemeriksaannya.

2.2. Pengendalian Internal Atas Persediaan.

Internal kontrol persediaan yang baik mengharuskan bahwa barang-barang itu benar-benar telah dipesan, diterima, dikontrol, diminta dan digunakan, dan bahwa sisa persediaan itu benar-benar telah dihitung, dinilai, dikalikan dan dijumlahkan.

Tiap unsur dari pengendalian internal tersebut harus berdiri sendiri, sehingga jumlah persediaan akan menghasilkan gambaran yang sebenarnya mengenai harga pokok dari barang-barang yang dijual dan pendapatan netto. Berikut ini akan diuraikan suatu daftar pertanyaan pengendalian internal atas persediaan :

Daftar Pertanyaan Pengendalian Internal Persediaan				
Nama Perusahaan :				
Periode Kontrol :				
	Ya	Tidak	Tidak dapat diterapkan	Keterangan.
1. Apakah semua persediaan ada dibawah penguasaan yang disentralisir ?				
2. Apakah diadakan pengamanan yang tepat terhadap pencurian ?				

3. Apakah untuk tiap golongan persediaan diadakan kartu-kartu persediaan yang terus menerus ?
4. Apakah semua barang yang dibeli telah diserahkan ke gudang ?
5. Apakah penyerahan barang-barang dari gudang hanya dilakukan atas permintaan ?
6. Apakah kartu-kartu persediaan dikerjakan oleh orang-orang yang tidak menjadi pegawai gudang ?
7. Apakah kartu-kartu persediaan dicocokkan dengan hasil inventarisasi sekurang-kurangnya sekali setahun ?
8. Apakah perbedaan antara hasil-hasil inventarisasi dan kartu-kartu persediaan diselidiki, diperhitungkan dan disetujui ?
9. Apakah persediaan scrap benar-benar dikontrol ?
10. Apakah barang-barang yang sudah usang, rusak dan kurang laku telah dilaporkan kepada pejabat yang bertanggung-jawab ?
11. Apakah barang-barang komisi yang dikirimkan dan yang diterima kembali benar-benar telah diperhitungkan ?
12. Apakah persediaan barang-barang bukan milik perusahaan yang bersangkutan telah diperiksa benar-benar dan dibukukan ?

<p>13. Apakah dikeluarkan instruksi instruksi tertulis untuk melakukan inventarisasi persediaan barang-barang ?</p> <p>14. Apakah hasil inventarisasi telah diperiksa oleh orang yang tidak mengerjakan administrasi persediaan ?</p> <p>15. Apakah daftar inventarisasi telah dikontrol sebaik-baiknya ?</p> <p>16. Apakah kartu-kartu persediaan telah ditutup tepat pada waktunya ?</p> <p>17. Pada waktu melakukan inventarisasi, apakah hal-hal berikut ini diperiksa secara bebas ?</p> <p>a. harga-harga yang dipakai.</p> <p>b. perkalian</p> <p>c. penjumlahan vertikal.</p> <p>18. Apakah orang-orang yang mengerjakan persediaan barang barang dipisahkan dari :</p> <p>a. pembuatan faktur-faktur penjualan ?</p> <p>b. pencatatan pembelian ?</p> <p>19. Apakah asuransi dari persediaan barang-barang tepat dilakukannya ?</p>			
<p>Disusun oleh :</p>		<p>Diperiksa oleh :</p>	
<p>Tanggal :</p>		<p>Tanggal :</p>	

2.3. Program Pemeriksaan Persediaan.

Program pemeriksaan persediaan harus segera disusun untuk mencapai tujuan pemeriksaan persediaan yang akan meliputi beberapa prosedur, antara lain meliputi :

- Observasi pelaksanaan inventarisasi dan test hasil-hasil inventarisasinya.

Akuntan harus menerima metode inventarisasi yang digunakan oleh perusahaan yang sedang diperiksa. Ia harus memperoleh keyakinan, bahwa kuantitas barang yang tercatat dalam kartu persediaan benar-benar ada. Observasi dari inventarisasi dan test fisik persediaan barang harus dilakukan beberapa hari sebelum tanggal penyusunan neraca dan rugi-laba.

- Bandingkan data asli dari hasil inventarisasi dengan ikhtisar persediaan.

Akuntan harus meminta Daftar Inventarisasi kemudian periksa ketelitian dari kuantitas yang ada dalam daftar ini, dicocokkan dengan ikhtisar persediaan. Jika macamnya barang banyak, maka cukup dilakukan test sebanyak persentase tertentu yang dianggap cukup, yang biasanya meliputi 25% . Daftar inventarisasi ini harus ditandatangani oleh orang yang menyusunnya, yang harus bertanggungjawab jika terdapat kesalahan-kesalahan.

- Verifikasi Perkalian, Penjumlahan dan Rekapitulasi.

Akuntan harus mengetest ketelitian perkalian, penjumlahan dan rekapitulasinya yang terdapat dalam daftar inven-

tarisasi. Demikian juga kuantitas dan harga satuannya harus dinyatakan sebenar-benarnya dalam daftar ini. Verifikasi ini harus dilakukan dengan mengadakan test dengan sample yang ditetapkan lebih dulu, berdasarkan kualitas dari metode inventarisasi dan ketelitian dari hasil-hasil inventarisasi. Keputusan dari akuntan untuk mengetest perkalian dan penjumlahan dapat dilakukan sebagai berikut :

- a. pilih suatu random sample dari daftar -daftar persediaan kemudian periksa penjumlahan dari daftar persediaan yang telah dipilih;
 - b. periksa perkalian dari semua macam barang yang terdapat dalam daftar tersebut di atas. Atau pilihlah random sample dari beberapa macam barang yang tercatat dalam daftar tersebut, serta dari daftar persediaan yang ada di luar sample, sehingga merasa puas untuk memeriksa ketelitian perkalian.
- Bandingkan daftar rekapitulasi persediaan dengan persediaan menurut kartu persediaan dan perkiraan buku besar persediaan.

Jika dalam perusahaan yang sedang diperiksa terdapat kartu persediaan yang mencatat baik kuantitasnya maupun harganya, maka saldo-saldo dari kartu ini harus dibandingkan dengan saldo-saldo menurut hasil inventarisasi, jika terdapat perbedaan, maka saldo dari kartu ini harus dikoreksi dan disamakan dengan hasil menurut inventarisasi. Kemudian dari daftar saldo kartu persediaan ini ha -

rus dibandingkan dengan saldo menurut perkiraan buku besar persediaan barang. Jika terdapat perbedaan, maka saldo menurut perkiraan buku besar harus dikoreksi dan disamakan dengan saldo menurut daftar saldo yang lebih dahulu telah dikoreksi.

- Test penilaian dari persediaan.

Harga yang telah digunakan oleh perusahaan yang sedang diperiksa, untuk menetapkan nilai persediaan barang harus diperiksa oleh akuntan agar ia memperoleh keyakinan mengenai kebenaran nilai persediaan barang yang tercantum di neraca. Nilai persediaan yang digunakan harus dibandingkan dengan harga menurut faktur pembelian dan harga pasar yang berlaku sekarang. Disini dapat digunakan test dengan % tertentu dari nilai persediaan.

- Lakukan cut-off dengan tepat atas pembelian barang.

Untuk memperoleh gambaran yang sebenarnya mengenai nilai persediaan dan harga pokok penjualan, maka catatan-catatan pembelian barang-barang harus ditutup pada hari terakhir periode yang bersangkutan. Semua barang-barang yang diterima atau masih dalam pengangkutan pada akhir periode harus dimasukkan dalam persediaan dan utang dagang, walaupun fakturnya baru diterima dalam periode berikutnya.

- Lakukan cut-off atas penjualan barang persediaan.

Biasanya hasil penjualan dan piutang dibukukan setelah barang diserahkan kepada pembeli atau kepada perusahaan

pengangkutan untuk diserahkan kepada pembeli. Penyimpangan dari kebiasaan ini ialah penjualan barang dengan syarat dan sistim penjualan F.O.B.

- Periksa kebenaran pencatatan barang dalam perjalanan. Barang-barang yang masih dalam perjalanan atau pengangkutan ke perusahaan yang sedang diperiksa, harus dimasukkan dalam persediaan perusahaan yang bersangkutan, jika perusahaan tersebut sudah mempunyai hak milik atas barang tersebut dan jika diketahui bahwa barang itu dalam pengangkutan. Oleh karena barang yang pada akhir periode masih dalam pengangkutan tidak dapat diperiksa, maka harus disusun suatu daftar untuk barang yang masih dalam pengangkutan.
- Periksa barang-barang konsinyasi. Barang-barang konsinyasi yang dikirim ke seorang komisioner harus dimasukkan dalam persediaan barang dari perusahaan yang mengirimkan dan tidak boleh dimasukkan dalam perkiraan piutang dagang. Barang-barang yang diterima sebagai komisi tidak boleh dimasukkan dalam persediaan barang.
- Bandingkan nilai persediaan dengan nilai jualnya. Setelah nilai persediaan ditest, maka akuntan harus membandingkan nilai persediaan yang siap untuk dijual dengan taksiran harga jualnya, agar diperoleh suatu pendapat mengenai taksiran % laba dari tahun yang sekarang dan dari tahun yang lalu. Jika dari perbandingan ini diperoleh suatu kesimpulan, bahwa tidak akan diperoleh margin laba

yang memuaskan, maka ada kemungkinan bahwa nilai persediaan barang dinilai terlalu tinggi di neraca.

- Konfirmasikan barang-barang yang disimpan di veem.

Jika barang-barang di simpan di veem, maka akuntan harus memeriksa bukti-bukti penyimpanan barang di veem. Jika surat bukti penyimpanan barang dijamin untuk suatu pinjaman uang, maka akuntan harus mendapatkan konfirmasi dari perusahaan atau lembaga yang memberikan pinjaman uang dan barang-barang yang dijamin harus dinyatakan dalam neraca.

- periksa kualitas dari persediaan barang-barang.

Persediaan barang yang kualitasnya rendah, yaitu persediaan yang sudah usang dan kurang laku harus ditetapkan pada waktu memeriksa kartu-kartu persediaan yang bersangkutan, dimana terdapat retur penjualan yang besar atau barang-barang tersebut tidak dapat dijual sesuai dengan harapan pada waktu barang-barang itu dibeli. Persediaan barang semacam ini tidak boleh dinilai lebih dari taksiran harga jual yang dapat direalisasi. Barang-barang semacam ini harus didiskusikan dengan pinjaman perusahaan yang bersangkutan.

- Pisahkan barang-barang yang bukan termasuk persediaan.

Dalam pemeriksaan persediaan, akuntan harus yakin bahwa tidak ada barang-barang lain yang bukan termasuk persediaan, dimasukkan ke dalam persediaan.

- Adakan eliminasi laba atas persediaan.

Nilai persediaan yang tercantum di neraca harus tidak boleh mengandung laba.

- Hitung kecepatan peredaran persediaan.

Perhitungan ratio kecepatan peredaran persediaan membantu dalam hal menentukan semakin besarnya kuantitas persediaan yang rusak atau tidak dapat dijual dan menentukan adanya kecenderungan untuk membeli lebih cepat dari pada saat barang tersebut dibutuhkan.

- Mintakan surat pernyataan klien atas persediaannya.

Biasanya konsep surat pernyataan ini dibuat oleh akuntan dan ditandatangani oleh klien. Perlu diingat bahwa surat pernyataan ini bukan merupakan pengganti tanggungjawab akuntan.

- Periksa persediaan barang yang dijaminakan.

Akuntan pada waktu memeriksa persediaan barang harus menyelidiki apakah tidak ada persediaan barang yang dijaminakan ke bank untuk kredit yang telah diterima perusahaan. Barang yang dijaminakan ini harus diperiksa pada waktu memeriksa saldo bank.

- Periksa persediaan dengan perbandingan.

Membandingkan kecepatan peredaran barang dalam periode yang sedang diperiksa dengan periode sebelumnya sering menemukan barang-barang yang lambat jualnya, barang-barang usang serta perbedaan kuantitas yang tidak perlu.

2.4. Penilaian Sistim Pengendalian Internal.

Sebelum melakukan suatu verifikasi mendetail atas transaksi-transaksi, seorang auditor melaksanakan suatu penelaahan atas sistim pengendalian internal dalam organisasi yang bersangkutan. Sebagai hasilnya, auditor dapat mengetahui tingkat dapat diandalkannya berbagai sistim dan prosedur-prosedur yang berlaku. Ini selanjutnya menentukan sifat, luas dan saat test-test audit yang akan diterapkan. Auditor dapat menggunakan pengecekan-pengecekan selektif dalam bidang-bidang berdasarkan penelaahannya mempunyai kendali internal yang efektif. Bila terdapat kelemahan dalam sistim pengendalian internal, ia dapat memutuskan untuk melakukan pemeriksaan mendalam atas transaksi-transaksi organisasi itu.

2.5. Pengertian Pengendalian Internal.

Dengan pengendalian internal diartikan sebagai :

rencana organisasi dan semua methode serta tindakan yang dijalin dan dipakai dalam perusahaan untuk mengamankan kekayaannya, mencek ketelitian dan dapat dipercayainya data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi dan mendorong kepatuhan terhadap kebijaksanaan pimpinan yang telah ditetapkan.¹⁷

Skope pengendalian internal, menurut definisi ini, meliputi bidang kendali akuntansi dan meliputi semua kendali-kendali operasional seperti kendali kualitas, standard kerja,

¹⁷Ruchyat Kosasih, Auditing Prinsip dan Prosedur, Edisi keempat, 1978, hal 73.

kendali budget, pelaporan berkala dan lain-lain.

Dari segi auditor, istilah pengendalian internal dapat digolongkan dalam dua katagori las, yakni kendali akuntansi dan kendali administratif. Kendali akuntansi terutama terdiri dari rencana organisasi serta prosedur-prosedur dan catatan-catatan yang berkenaan dengan pengamanan harta dan dapat diandalkannya catatan-catatan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum dan bahwa harta perusahaan dipelihara sebagaimana mestinya.

Kendali-kendali administratif meliputi sistim yang bersangkutan dengan proses pengambilan keputusan yang menuju kepada persetujuan manajemen atas transaksi-transaksi. Suatu contoh kendali administratif ialah pemeliharaan catatan-catatan yang memperlihatkan perincian mengenai langganan-langganan yang dihubungi para salesmen.

Perbedaan antara kedua jenis kendali ini penting. Seorang auditor terutama harus mengadakan penelaahan mendetail atas kendali-kendali akuntansi, karena ini mempunyai pengaruh yang langsung dan penting atas dapat diandalkannya laporan-laporan keuangan. Di lain pihak, kendali-kendali administratif hanyalah mempunyai hubungan yang jauh dengan catatan-catatan keuangan dan auditor hanyalah akan menilai kendali-kendali administratif yang mempunyai pengaruh terhadap dapat diandalkannya catatan-catatan keuangan.

Dalam kaitan ini perlu dikemukakan pengertian "pengecekan internal" dan "audit internal". Keduanya merupakan unsur-

unsur yang penting dari sistim keseluruhan pengendalian internal.

Pengecekan internal merupakan suatu sistim pengadaan pengecekan-pengecekan atas transaksi-transaksi sehari-hari yang bekerja secara terus-menerus sebagai bagian sistim rutin dimana pekerjaan satu orang secara independen dicek kebenarannya atau merupakan pelengkap dari pekerjaan orang lain dengan tujuan untuk menghindarkan atau menemukan sedini mungkin kesalahan-kesalahan atau kecurangan-kecurangan.

Audit internal merupakan suatu penelaahan operasi-operasi dan catatan-catatan, kadang-kadang terus menerus dilakukan di dalam perusahaan oleh staf yang khusus ditugaskan untuk itu. Jelaslah bahwa pengendalian internal merupakan suatu/keseluruhan sistim kendali-kendali sedangkan pengecekan internal dan audit internal merupakan dua unsur penting pengendalian internal. Pengecekan internal dibentuk di dalam sistim itu sendiri sedangkan audit internal dilakukan setelah transaksi-transaksi berlangsung.

2.6. Tahapan Penilaian Pengendalian Internal.

Auditor biasanya melaksanakan penilaian sistim kendali internal dalam tiga tahap berikut ini.

- Mengetahui Sistim yang bersangkutan.

Hal ini dapat dilakukan dengan diskusi-diskusi dengan para manajer, mempelajari manual-manual prosedur, peta

organisasi, job description serta flow chart flow chart.

- **Mentest Pelaksanaan Pengendalian Internal.**

Ini diperlukan karena sering kendali-kendali yang ditentukan dilanggar atau dirubah dalam praktek. Hal ini dilakukan dengan test-test prosedur, misalnya dengan memilih representatif sample dari katagori yang berbeda dan memeriksanya secara mendalam khususnya transaksi mengenai aspek-aspek prosedur dan kendali. Test-test pelaksanaan ketaatan terhadap prosedur yang telah ditetapkan (compliance test) berkenaan dengan : apakah prosedur-prosedur yang perlu dituruti, bagaimana prosedur-prosedur itu dilaksanakan serta oleh siapa prosedur-prosedur itu dilaksanakan.

- **Menilai Sistim.**

Sebagai hasil observasi dan test-testnya, auditor harus memberikan penilaian sejauh mana ia dapat mengandalkan sistim pengendalian internal. Ia harus dapat memastikan diri bahwa kesalahan-kesalahan dan ketidak teraturan diketemukan oleh sistim secara cepat. Ia akan menilai apakah prosedur-prosedur kendali seperti yang telah ditentukan dan diterapkan, berhasil dalam menghindarkan atau menemukan kesalahan-kesalahan yang material dalam sistim akuntansi. Bila diketemukan kesalahan-kesalahan dan kelemahan-kelemahan tertentu dalam sistim, ia harus mencoba untuk menilai dampaknya atas berbagai transaksi dan ini akan menentukan rencana audit mendetail.

2.7. Pentingnya Verifikasi selektif

Tujuan utama audit ialah merumuskan pendapat menyeluruh atas akuntansi dan laporan-laporan keuangan. Akuntansi perusahaan-perusahaan raksasa sekarang ini mempunyai jumlah transaksi-transaksi yang sangat besar, sehingga tidaklah mungkin seorang auditor itu secara fisik untuk mengecek setiap transaksi. Misalnya, jumlah seluruh pembayaran-pembayaran yang dilakukan oleh suatu bank yang besar beserta cabang-cabangnya dalam suatu tahun mungkin demikian besarnya sehingga seorang auditor tidak dapat memverifikasi semuanya. Bila juga ia melaksanakannya, mungkin pekerjaan-pekerjaan ini akan memakan waktu bertahun-tahun untuk menyelesaikannya dengan biaya yang sangat besar. Karena itu seorang auditor berpegang pada verifikasi selektif.

Verifikasi selektif merupakan prosedur auditing yang penting. Auditor memilih transaksi dari masa data yang berulang-ulang dengan suatu cara hingga ia dapat menarik kesimpulan-kesimpulan yang kuat dasarnya setelah melakukan suatu pemeriksaan mendalam atas transaksi-transaksi yang terpisah.

Verifikasi selektif memungkinkan untuk menyelesaikan auditnya dalam waktu dan biaya-biaya yang wajar. Selanjutnya, dalam kebanyakan hal pengecekan mendetail sama sekali tidak ada gunanya. Pengecekan semacam ini menjadi mekanis dan auditor begitu terikat dengan jumlah transaksi-transaksi individual yang begitu besar itu sehingga ia ke-

hilangan pandangan menyeluruh atas akuntansinya. Jelas seorang auditor tidak boleh kehilangan perspektif menyeluruhnya karena ia terpukau oleh masukan-masukan kecil dan berulang-ulang yang jumlahnya demikian besarnya itu. Dengan memilih beberapa transaksi yang representatif dan memeriksanya secara mendalam, seorang auditor dapat membentuk pendapat yang lebih baik atas laporan keuangan daripada secara mekanis memberi tanda tanda pengecekan dari semua masukan, verifikasi selektif memungkinkan auditor untuk memusatkan perhatiannya pada yang essential saja.

Sekarang sudah diterima secara umum, bahwa dalam hal suatu perusahaan memiliki suatu sistim pengendalian internal yang memadai, auditor diperbolehkan melakukan "test check" atau sampling statistika.

Tentunya dihadapi suatu resiko, bila hanya dipilih dan dicek beberapa transaksi untuk memperoleh kesimpulan-kesimpulan mengenai semua transaksi. Namun demikian sering tidak difahami bahwa juga ada resiko walaupun semua masukan dicek, ialah resiko yang tidak diketahui mengenai kesalahan-kesalahan karena terlewat, karena suatu massa besar masukan dicek dalam periode waktu terbatas. Pengecekan selektif itu dianggap efektif hanyalah karena melibatkan audit mendalam atas beberapa masukan yang dipilih dan bukannya pengecekan semua transaksi dengan sepiantas lalu dan cepat.

Resiko yang terkandung dalam verifikasi selektif

sangat diperkecil bila perusahaan mempunyai sistim pengendalian internal yang efektif. Bila auditor berpendapat bahwa sistim tersebut efektif, setelah menilainya dengan teliti, maka ia dapat melaksanakan verifikasi selektif tanpa menghadapi bahaya yang besar.

Namun, verifikasi selektif itu sama sekali tidaklah mengurangi tanggung-jawab seorang auditor, karena ia tak dapat menggunakannya sebagai suatu tameng untuk menyembunyikan kelalaiannya. Standard mengenai keseksamaan yang wajar dan kemahiran berlaku dalam semua hal dan hendaklah dilihat apakah keluasan verifikasi selektif memadai untuk memungkinkan auditor membentuk suatu pendapat mengenai laporan-laporan keuangan itu. Untuk mencapai hal ini auditor harus melaksanakan verifikasi selektif secara ilmiah. Hal ini tentunya dapat dicapai oleh auditor dengan menggunakan metode sampling statistik. Karena pendekatan metode statistik, memberikan suatu resiko yang diketahui dan dapat diukur serta memaksa auditor untuk mengakuinya.

2.8. Estimasi Sampling Atribut

Estimasi sampling atribut adalah sampling untuk memperkirakan nilai variable karakteristik kualitatif suatu populasi. Misalnya kita ingin memperkirakan persentase kesalahan-kesalahan yang terdapat dalam faktur-faktur para leveransir atau kita kira-kira ingin mengetahui jumlah penyimpangan-penyimpangan dari suatu prosedur yang ditentukan. Dalam penilaian sistim kendali internal, auditor teru-

tama berkepentingan dengan estimasi karakteristik-karakteristik kualitatif suatu populasi. Kita misalnya ingin memperkirakan sejauh mana prosedur-prosedur pembayaran diikuti atautkah faktur-faktur penjualan dicek sebagaimana mestinya sebelum dikirimkan. Sampling untuk atribut membantu auditor untuk mengestimasi tingkat kejadian suatu karakteristik dalam populasi dan karena itu mempunyai relevansi langsung dengan pekerjaan auditor.

Langkah pertama dalam sampling atribut ialah menentukan definisi yang tepat mengenai karakteristik-karakteristik yang akan kita coba mengukur frekwensi kejadiannya. Jadi bila kita mencoba untuk mengestimasi jumlah kesalahan-kesalahan dalam voucher-voucher jenis tertentu, kita jelas harus mengetahui bagaimana kita secara tepat mendefinisikan "kesalahan" dalam hal ini. Ini membantu dalam menelaah setiap unsur sample dan dalam menyatakan dengan tegas apakah karakteristik-karakteristik itu ada atau tidak.

Langkah berikutnya ialah mencari besaran sample yang akan memberikan tingkat keyakinan dan ketelitian yang diinginkan. Tingkat keyakinan dalam sampling atribut-atribut merupakan ukuran keyakinan yang diinginkan dari perkiraan itu. Jadi, kita dapatkan katakan "kita ingin sekurang-kurangnya 80% pasti bahwa tingkat kejadian yang diperkirakan jatuh $\pm 2\%$ dalam batas-batas tingkat kejadian yang sesungguhnya". Misalnya kita memilih besaran sample yang memberi-

kan 80% keyakinan kepada kita bahwa tingkat kejadian seperti ditunjukkan sample ialah kurang lebih 2% dari tingkat kejadian sesungguhnya. Bila sample menunjukkan bahwa pos-pos yang obsolete ialah $5 \pm 2\%$, yakni persentase sesungguhnya persediaan obsolete berkisar antara 3 dan 7%.

Batas rendah yang 3% tidaklah relevan untuk kita. Batas tinggi (7%) untuk kita lebih penting. Batas yang tinggi ini merupakan kemungkinan tingkat kejadian yang maksimum dan harus kita putuskan apakah ini dapat kita terima atau tidak, yakni bila persentase pos-pos obsolete itu 7%, apakah ini normal dan karenanya kita terima atau apakah ini terlalu tinggi dan karenanya perlu diperiksa lebih jauh. Demikian pula apakah penyimpangan 7% dari prosedur yang ditentukan dalam kasus-kasus dapat diterima atau apakah ini meminta penyelidikan yang lebih dalam. Dalam suatu rencana sampling atribut, karena itu kita harus menentukan batas ketelitian maksimum atau tingkat kesalahan yang kita terima. Dalam contoh te sebut diatas, kita harus 80% yakin bahwa persediaan tidak mengandung pos-pos obsolete lebih dari 7%. Jadi kita menentukan tingkat keyakinan 80% dan tingkat kesalahan maksimum atau batas ketelitian tertinggi 7%.

Jelas kedua persentase ini merupakan hasil pertimbangan kita dan mencerminkan sejauh mana kita menganggap pentingnya sesuatu karakteristik.

Sebelum kita dapat menentukan besaran sample yang

seharusnya, dari tabel (lihat lampiran), kita harus menentukan tingkat kejadian yang diestimasikan, yang lasimnya diketahui dari pengalaman sebelumnya. Jadi untuk menentukan besarnya sample bagi suatu rencana sampling atribut, diperlukan tiga faktor, yakni : tingkat keyakinan, batas ketelitian teratas serta tingkat kejadian yang diestimasikan. Bila kita ingin 80% yakin bahwa persediaan tidak mengandung persentase pos-pos obsolete yang lebih tinggi dari 7% dan dari pengalaman kita ketahui (atau dari 50 sample acak pendahuluan) bahwa persentase pos-pos obsolete mungkin berkisar sebesar 5,5%, maka kita bisa menghitung besaran sample secara tepat dengan bantuan tabel-tabel statistik. Tabel-tabel ini dihitung untuk berbagai tingkat keyakinan. Tabel pada tingkat keyakinan 80% dan tabel pada tingkat 99% (lihat lampiran dan). Sebagai contoh, kita pilih tabel dengan tingkat keyakinan 80%. Dalam tabel ini, batas-batas ketelitian tertinggi dalam persentase diberikan pada tempat paling atas. Angka-angka yang diberikan dalam tabel berkenaan dengan tingkat kejadian yang diperkirakan. Kita cari lajur 7% dan kita telusuri kebawah untuk mendapatkan tingkat kejadian yang diperkirakan. Dalam kasus ini kita berhenti pada 5,6% karena ini merupakan nilai lebih besar berikutnya dari 5,5%. Bearnya sample yang diperlukan disini ialah 340 unsur. Kemudian kita memilih 340 sample (290 sample bila kita telah mempunyai 50 sample dalam sample pendahuluan) secara acak. Kita selanjutnya memerik-

sa setiap sample dan daftarkan setiap sample-sample obsolete secara terpisah. Misalnya diketemukan 16 sample obsolete. Sekarang kita harus melihat tabel-tabel statistik lain (tabel-tabel evaluasi) untuk mengetahui apa artinya bahwa terdapat 16 pos dalam sample terdiri dari 340 sample. Apakah ini berarti bahwa kesalahan-kesalahan terdapat juga dalam proporsi yang sama dalam seluruh populasi ?

Dalam tabel evaluasi ini kita akan memilih baris yang mengandung besaran sample kita, yaitu 340. Kemudian kita telusuri baris ini sampai mencapai jumlah kejadian-kejadian yang kita dapatkan untuk angka berikutnya yang lebih besar (16 dalam kasus kita). Lajur tempat kita temukan angka kejadian-kejadian kita seperti ditunjukkan batas ketelitian tertinggi dari jumlah kesalahan-kesalahan (6% dalam kasus kita). Ini merupakan persentase kesalahan-kesalahan yang mungkin ada dalam seluruh populasi. Bila persentase ini lebih rendah dari tingkat kejadian maksimum, auditor akan menerima populasi termaksud. Dalam kasus kita 6% lebih rendah dari 7% dan karena itu kita akan menerima bahwa persediaan tidak mengandung lebih dari 7% pos-pos obsolete. Bila kita menemukan 28 pos yang obsolete dalam sample, maka tabel evaluasi menunjukkan bahwa batas ketelitian tertinggi ialah 10%. Karena ini menunjukkan kesalahan persentase yang lebih besar daripada batas tertinggi yang dapat diterima auditor, maka kita harus merevisi rencana sampling kita. Kita malahan dapat memutuskan untuk melaku-

kan pemeriksaan yang mendalam atas persediaan, sehingga sebagai hasilnya persediaan yang obsolete akan kita hapuskan.



B A B III

KEADAAN PERUSAHAAN

1. Gambaran Umum Perusahaan

Perusahaan ini adalah perusahaan yang berbentuk Perseroan Terbatas yang seluruh jumlah sahamnya dimiliki oleh Direktur Utamanya sebagai pemilik tunggal perusahaan. Dalam sejarah perkembangannya, perusahaan ini mula-mula berbentuk sebuah CV. yang merupakan bentuk kerjasama antara dua orang partner usaha dengan memilih lokasi sekitar jalan Pahlawan Surabaya sebagai pusat aktivitas usahanya. Adapun gedung yang ditempatinya adalah gedung milik PT. Niaga Group yang diperolehnya berdasarkan sistim kontrak selama lima tahun. Dalam perkembangan selanjutnya perusahaan ini berhasil memiliki gedung sendiri yang cukup representatif, baik dalam sarana maupun dalam fasilitasnya, yaitu terletak di jalan Demak Surabaya. Gedung tersebut dimaksudkan sebagai kantor, showroom dan bengkel. Simbol Tiga Berlian yang tertampang di muka gedung menandakan bahwa perusahaan ini adalah salah satu dari sekian banyak dealer jenis kendaraan merk Mitsubishi dengan PT Krama Yudha Tiga Berlian Jakarta sebagai agen tunggal di Indonesia.

Sebagai dealer kendaraan merk Mitsubishi perusahaan ini mempunyai aktivitas usaha utama dalam penjualan kendaraan merk Mitsubishi, penjualan suku cadang asli (Genuine Parts) kendaraan Mitsubishi serta perbaikan

(repair) kendaraan-kendaraan Mitsubishi khususnya dan segala jenis kendaraan mobil pada umumnya.

Dengan ruang lingkup usaha yang cukup luas ini, perusahaan selalu berusaha untuk melengkapi dirinya dengan perlengkapan dan peralatan yang begitu up to date terutama dimaksudkan untuk menunjang aktivitas pembekalan.

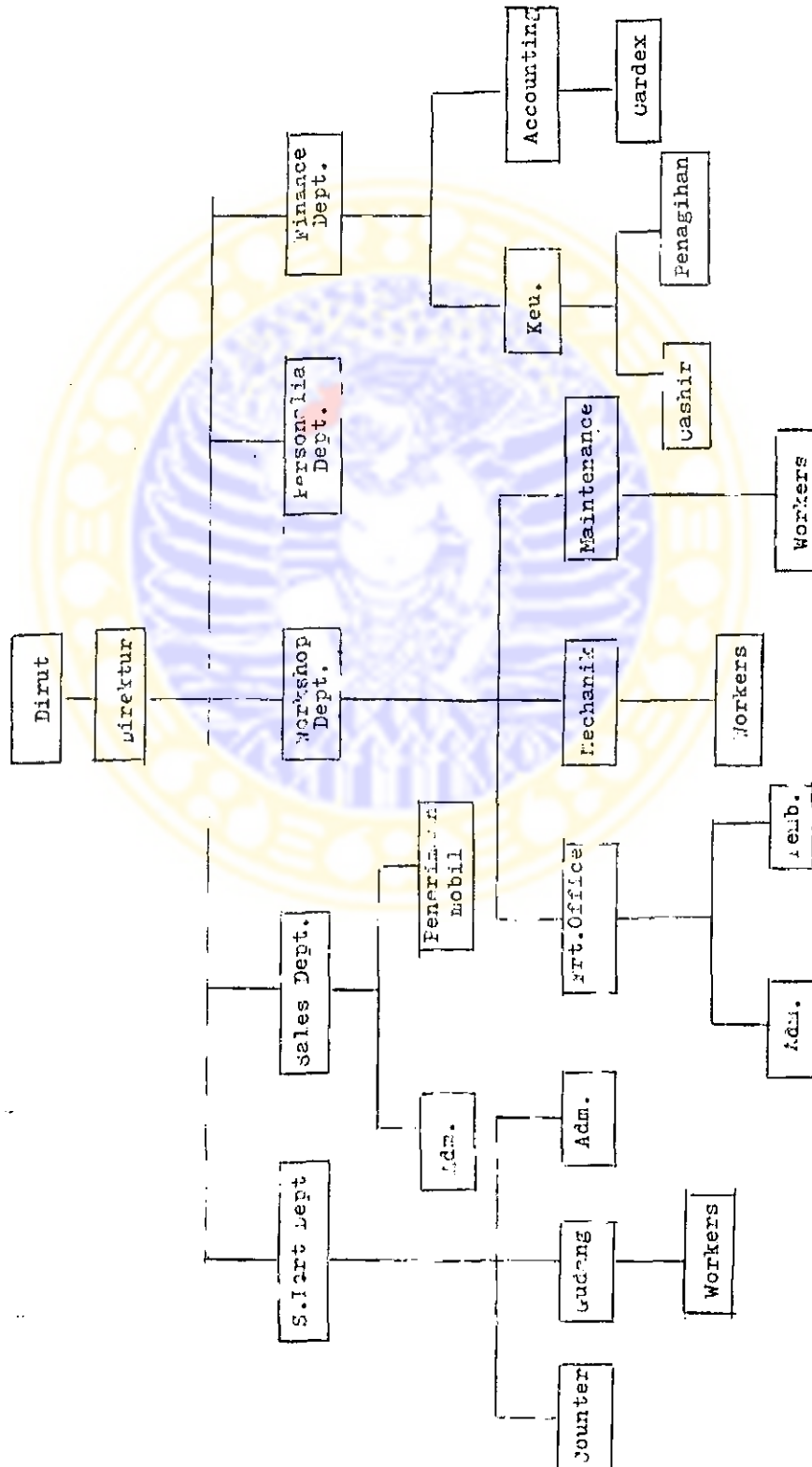
2. Struktur Organisasi Perusahaan

Dalam bab ini akan diperlihatkan gambaran dari struktur organisasi perusahaan serta penjelasan dari masing-masing tugas dan wewenang dari setiap bagian yang ada, khususnya penjelasan ini ditekankan pada struktur organisasi di bagian persediaan suku cadang.

Secara umum struktur perusahaan dipimpin oleh seorang Direktur Utama yang secara kebetulan adalah pemilik atau pemegang seluruh saham perusahaan. Sebagai seorang Direktur Utama mempunyai wewenang sebagai penentu kebijaksanaan umum dan menyeluruh daripada perusahaan terutama kebijaksanaan yang menyangkut segi keuangan perusahaan.

Dalam menjalankan aktivitas perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan, Direktur Utama dibantu oleh seorang Direktur yang tugas serta wewenangnya adalah melaksanakan kebijaksanaan yang digariskan oleh Direktur Utama dan bertindak sebagai wakil perusahaan apabila berhadapan dengan pihak instansi-instansi pemerintah misalnya dalam hal yang menyangkut perijinan, perpajakan serta soal-soal yang ber-

STRUKTUR ORGANISASI PERUSAHAAN
P.T.PY.



Gambar No. 4
Sumber : Perusahaan

sifat administratif dengan pihak pemerintah.

Dalam menangani aktivitas perusahaan yang bersifat operasional struktur organisasi perusahaan dibagi dalam lima departemen, yaitu Spare Part Departemen, Sales Departemen, Workshop Departemen, Personalia Departemen serta Finance Departemen dimana masing-masing departemen dipimpin oleh seorang manager.

Gambaran struktur organisasi ini akan penulis tekankan pada struktur organisasi yang ada pada bagian Spare Parts Departemen serta bagian-bagian lain yang mempunyai kaitan erat dengan pembahasan skripsi ini. Bagian-bagian itu adalah :

2.1. Spare Parts Departemen

Bagian ini dipimpin oleh seorang Spare Parts Departemen manager yang mempunyai tugas dan wewenang yaitu memimpin, mengkoordinir serta mengawasi semua pekerjaan urusan suku cadang. Pekerjaan-pekerjaan itu meliputi proses permintaan pembelian suku cadang, penyimpanannya, transaksi penjualannya serta pekerjaan-pekerjaan yang bersifat administratif. Disamping itu Spare Parts Departemen berdasarkan data penjualan suku cadang dan pembelian/penerimaan suku cadang membuat Laporan Penjualan/Laporan Penerimaan suku cadang baik yang bersifat harian maupun bulanan, kepada Direktur Utama. Di dalam melakukan tugasnya manager Spare Parts Departemen bertanggung jawab langsung kepada Direktur Utama.

Untuk menjalankan semua aktivitas pekerjaannya Spare Parts Departemen di bagi menjadi tiga seksi, yaitu seksi Counter, Seksi Gudang serta seksi Administrasi. Adapun tugas dan wewenang masing-masing seksi, dapatlah dijelaskan sebagai berikut :

2.1.1. Seksi Counter

Seksi ini mempunyai tugas menangani semua transaksi penjualan suku cadang, membuat faktur bukti Terima Barang, mencari/menghubungi langganan toko pengecer suku cadang dalam rangka meningkatkan volume penjualannya serta memintakan persetujuan Direktur Utama atas besarnya potongan penjualan khusus atas pembelian suku cadang yang diminta oleh langganan. Dalam melaksanakan semua tugasnya Seksi ini bertanggung jawab langsung pada Spare Parts Departemen Manager.

2.1.2. Seksi Gudang

Seksi ini mempunyai tugas sebagai berikut :

- menerima order pemesanan dari Seksi Counter;
- menyiapkan suku cadang sesuai dengan order pemesanan dari Seksi Counter;
- menerima items suku cadang yang berasal dari pesanan pembelian M/O, B/O serta E/O.
- menempatkan item-item suku cadang yang diterima dari pesanan pembelian pada rak-rak yang telah ditentukan sesuai nomor suku cadang;

- mengadakan pemeriksaan secara berkala untuk item-item barang yang mudah pecah dan berkarat, sehingga dengan adanya pengontrolan tersebut dapat dihindarkan kerusakan yang menyebabkan kerugian bagi perusahaan;
- mencocokkan items suku cadang yang datang dengan picking ticketnya dan apabila telah cocok kemudian memberikan lokasinya sesuai dengan raknya. Apabila terjadi ketidakcocokan antara barang dengan picking ticketnya, kemudian membuat catatan tentang kekurangan/kelebihannya serta mengirimkannya ke Seksi Administrasi untuk dasar pembuatan claim beserta picking ticket dan foto kondisi peti suku cadang.

2.1.2. Seksi Administrasi

Seksi ini mempunyai tugas sebagai berikut :

- menyiapkan dan membuat daftar permintaan pembelian items suku cadang yang akan diajukan kepada Direktur Utama;
- membuat estimasi atas jumlah uang yang harus dibayar perusahaan atas pesanan pembelian yang telah disetujui oleh Direktur utama;
- mengirimkan pesanan pembelian bulanan (M/O) yang telah disetujui oleh Direktur Utama ke agen tunggal yaitu PT. Krama Yudha Tiga Berlian Jakarta;
- melakukan pekerjaan pengarsipan atas surat-surat;
- menyiapkan dan membuat dokumen claim atas kekurangan/kerusakan items suku cadang yang diterima dari agen tunggal;

- membuat laporan penjualan baik laporan harian maupun laporan bulanan kepada Direktur Utama yang tembusannya dikirim juga ke PT. Krama Yudha Tiga Berlian Jakarta sebagai agen tunggal.

2.2. Workshop Departemen

Bagian ini dipimpin oleh seorang Workshop Departemen Manager yang mempunyai tugas dan wewenang yaitu memimpin, mengkoordinir serta mengawasi semua pekerjaan per bengkelan. Pekerjaan-pekerjaan itu meliputi proses penerimaan mobil yang akan diperbaiki, pengecekan atas kerusakan mobil, melakukan pembelian/penggantian suku cadang yang diperlukan, melakukan pekerjaan perbaikan mobil, melakukan pemeliharaan atas alat-alat perlengkapan bengkel serta melakukan pekerjaan administratif perbengkelan dan membuat laporan atas perbaikan mobil yang dilakukan baik laporan harian maupun laporan bulanan. Dalam melakukan tugasnya Workshop manager bertanggung jawab langsung kepada Direktur utama.

Untuk menjalankan semua aktivitas pekerjaannya, Workshop Departemen di bagi menjadi tiga seksi, yaitu seksi Front Office, seksi Mekanik serta seksi Maintenance (pemeliharaan). Adapun uraian selanjutnya, penulis hanya akan menguraikan seksi-seksi yang mempunyai kaitan dengan pembahasan selanjutnya. Seksi-seksi itu adalah :

2.2.1. Front Office

Seksi ini mempunyai tugas sebagai berikut :

- menerima dan mencatat mobil-mobil langganan yang akan diperbaiki dalam kartu work Order (W.O.);
- membuat bon permintaan suku cadang yang dicatat dalam Order Sheet;
- melakukan pembelian suku cadang yang dibutuhkan untuk melakukan perbaikan bagi kendaraan di luar merk kendaraan Mitsubishi;
- membuat laporan tentang omzet bengkel baik yang harian maupun bulanan melalui workshop manager kepada Direktur Utama;
- melakukan pekerjaan administrasi perbengkelan dan pengarsipan surat-surat.

2.2.2. Seksi Mekanik

Seksi ini merupakan kumpulan dari para mekanik yang khusus menangani pekerjaan service and repair kendaraan sesuai dengan bidang keahlian masing-masing.

Secara umum Seksi ini mempunyai tugas sebagai berikut :

- membagikan Works Order (W.O.) kepada para mekanik sesuai dengan bidang keahlian masing-masing;
- memberikan persetujuan atas permintaan penggantian suku-cadang yang diajukan oleh para mekanik
- membuat catatan tentang prestasi kerja para mekanik yang bisa dipakai sebagai dasar penentuan gaji maupun bonus, juga terhadap para anak buah para mekanik (Workers).

2.2.3. Seksi Maintenance

Seksi Maintenance adalah seksi yang mempunyai tugas utama yaitu melakukan pemeliharaan atas peralatan yang dipunyai oleh bengkel. Seperti lasimnya dengan bengkel-bengkel yang lain, bengkel perusahaan ini diperlengkapi dengan peralatan yang mutakhir dimana masing-masing peralatan ini memerlukan pemeliharaan yang khusus. Untuk menangani pekerjaan ini, maka perusahaan telah membentuk suatu seksi tersendiri yang secara rutin melakukan pengontrolan dan pemeliharaan sesuai dengan manual dari masing-masing alat. Tak jarang pula seksi ini juga melakukan perbaikan-perbaikan seperlunya atas peralatan-peralatan bengkel.

2.3. Finance Departemen

Bagian ini dipimpin oleh seorang Finance manager yang mempunyai tugas dan wewenang mengkoordinir serta mengawasi pekerjaan seksi-seksi yang ada di bawahnya. Seperti terlihat dalam struktur organisasi perusahaan, Finance Departemen di bagi lagi secara tegas dalam dua seksi, yaitu Seksi Keuangan dan Seksi Accounting. Disamping itu peranan Finance manager terlihat menonjol dalam hal pemberian informasi posisi keuangan perusahaan kepada Direktur Utama terutama untuk menentukan kebijaksanaan pembelian ataupun penjualan barang yaitu suku cadang/mobil maupun jasa yaitu service and repair. Adapun tugas dan kewajiban Seksi Keuangan dan Seksi Accounting secara umum dapatlah dijelaskan sebagai berikut :

2.3.1. Seksi Keuangan

Seksi ini meliputi cashier perusahaan dan beberapa orang penagih dimana para penagih ini tugasnya hanya melakukan penagihan atas piutang-piutang perusahaan baik piutang atas penjualan kredit suku cadang maupun piutang yang berasal dari service and repair. Sedangkan cashier perusahaan secara umum tugas-tugasnya dapatlah dijelaskan sebagai berikut :

- melakukan penerimaan pembayaran uang baik yang berasal dari pelunasan Surat Tagihan penjualan suku cadang, penjualan mobil serta pelunasan Tanda Lembayaran Biaya Bengkel;
- melakukan penyeteroran uang untuk rekening perusahaan di bank;
- memberikan tanda lunas terhadap Surat Tagihan dan Tanda Pembayaran Biaya Bengkel yang telah dilunasi;
- melakukan pembayaran atas biaya-biaya rutin perusahaan seperti gaji karyawan dan biaya-biaya lain yang telah mendapat persetujuan Direktur Utama;
- melakukan penyimpanan atas Surat Tagihan yang belum dilunasi serta cheque-cheque perusahaan yang belum diuangkan;
- melakukan pengarsipan atas Surat Tagihan yang telah dilunasi sebagai catatan cashier atas penerimaan uang serta atas faktur-faktur yang telah dibayar lunas sebagai catatan cashier atas pengeluaran uang.

2.3.2. Seksi Accounting

Seksi Accounting adalah seksi yang mempunyai tugas utama yaitu melakukan pencatatan/pembukuan atas transaksi-transaksi usaha perusahaan. Bagian dari seksi ini yang mempunyai kaitan erat dalam pembahasan skripsi ini adalah petugas Cardex yaitu petugas yang memegang/menangani khusus kartu persediaan suku cadang. Adapun tugas dan kewajiban petugas cardex adalah sebagai berikut :

- menyiapkan/membuat kartu persediaan baru bagi item suku cadang yang belum ada stock card-nya. Hal itu dilakukan dengan mencantumkan part nomor, part name, quantity, lokasinya serta tanggal keluar/ masuk. Setiap ada perubahan lokasi, maka kode lokasi yang tertulis di stock card harus dirubah sesuai dengan lokasi yang baru;
- mencatat semua pemasukan item suku cadang yang diterima dari semua jenis pesanan pembelian perusahaan berdasarkan faktur pembelian yang diterima;
- memberikan informasi kepada petugas counter (petugas penjualan suku cadang) atas ada/tidak adanya suku cadang yang diperlukan;
- memberikan tanda lokasi pada bon Bukti Terima Barang (bon BTB) suku cadang yang dikeluarkan petugas counter sebelum diserahkan ke petugas gudang. Hal ini dilakukan untuk memudahkan petugas gudang dalam mengambil/menyiapkan suku cadang yang diperlukan di gudang;
- melakukan pemotongan stock card suku cadang atas dasar

bukti terima Barang yang diterima dari seksi gudang.

- memberikan informasi atas stock suku cadang yang hampir habis (stock menipis) kepada petugas seksi Administrasi di Spare Parts Departemen guna dibuat dasar membuat daftar permintaan pembelian suku cadang yang akan diajukan ke Direktur Utama;
- melakukan pekerjaan pengarsipan atas bon bukti Terima Barang yang dipakai sebagai dasar pemotongan stock dan pengarsipan faktur pembelian dari FT. KTB Jakarta yang dipakai sebagai dasar pemasukan stock.

3. Jenis-Jenis Pesanan (Ordering)

Sebagaimana kebiasaannya setiap jenis perusahaan dagang bahwa kegiatan pembelian merupakan siklus awal dari proses penjualan, maka hal yang demikian ini berlaku juga pada perusahaan ini. Perusahaan ini dalam melakukan pembelian suku cadang sebagai usaha pengadaan/penambahan persediaan, melakukan pembeliannya kepada FT. Krama Yudha Tiga Berlian Jakarta atau disebut juga KTB.

Pembelian atau pesanan yang dilakukan ke KTB, ada tiga macam cara pemesanan, yaitu :

3.1. Pesanan Bulanan atau M/O

Merupakan order yang dilakukan setiap bulan ke KTB. dengan terlebih dahulu memenuhi persyaratan yang telah ditentukan. Syarat-syarat itu antara lain, adalah :

- setiap pesanan M/O harus mempergunakan order sheet KTB;
- order atau tidak, pemberitahuannya harus dikirim ke KTB

paling lambat tanggal tujuh setiap bulan;

- sesudah order dikirim, sebelum M/O dikerjakan (pick & pack) oleh KTB akan dikirim M/O Estimate List dan surat pemberitahuan yang isinya antara lain, jumlah uang yang harus dibayar dan rencana packing;
- pembelian M/O mendapat discount 35% dari Price List.

3.2. Pesanan Susulan atau B/O

Adalah pesanan yang dilakukan karena terdapat sisa-sisa M/O yang belum dipenuhi oleh KTB. Pesanan jenis ini sebelum dipenuhi oleh KTB, terlebih dahulu KTB akan mengirimkan B/O Estimate List sebagai pemberitahuan KTB kepada dealer mengenai kemungkinan jenis dan jumlah yang harus segera dibayar serta rencana selesainya packing. Disamping itu sisa B/O yang masih belum dapat dipenuhi KTB dan waktu telah lewat tujuh bulan, oleh KTB akan dilakukan B/O yang dihapuskan (B/O Cancellation). B/O yang telah lewat waktu semacam ini, oleh KTB dianggap tidak pernah dipesan. Jadi apabila terdapat jenis suku cadang yang termasuk dipesan melalui B/O dan waktunya telah lewat tujuh bulan, maka untuk mememesannya kembali harus melalui B/O yang dilakukan setiap bulan.

Seperti halnya dengan M/O, maka B/O juga mendapat discount sebesar 35% dari Price List.

3.3. Pesanan Mendadak atau B/O

Jenis pesanan seperti ini hanya dapat dilakukan apa-

bila suku cadang tersebut dibutuhkan sekali oleh bengkel atau langganan. Sedangkan pembelian ini hanya terbatas, sesuai dengan sistim pembagian dengan menggunakan computer.

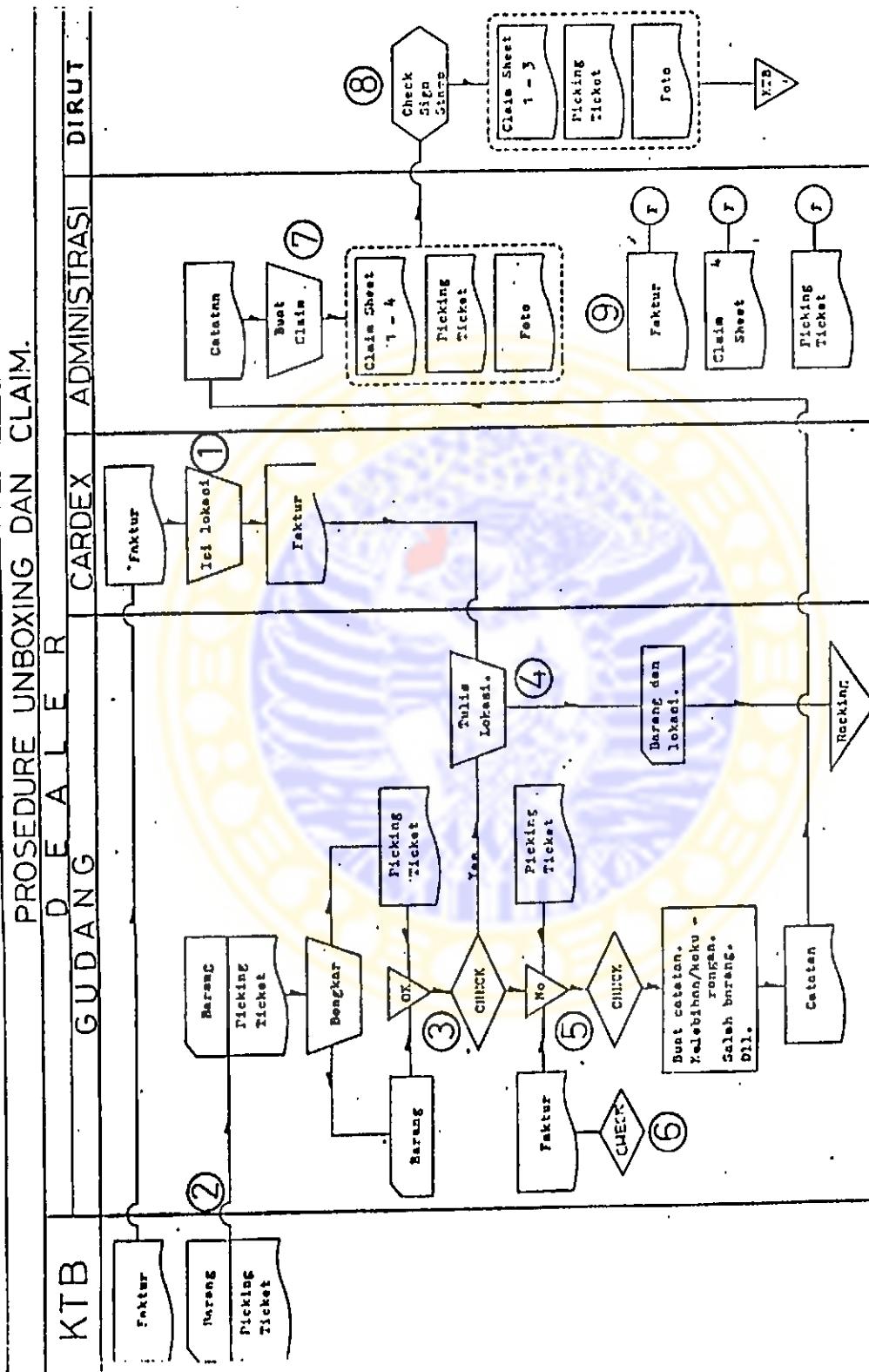
Pelaksanaan pembelian E/O ini harus memperhatikan beberapa persyaratan antara lain :

- setiap pesanan harus melalui/memakai E/O sheet yang sudah di stempel oleh dealer;
- melalui telephon/telex/telegram yang sudah dikenal oleh KTB;
- untuk pesanan melalui E/O, barang tidak bisa di cancel atau di claim;
- setiap pembelian melalui E/O hanya mendapat discount sebesar 15% dari Price List.

4. Prosedure Penerimaan Pesanan Suku Cadang

Pelaksanaan prosedur penerimaan pesanan suku cadang diawali dengan masuknya suku cadang ke gudang. Perusahaan ini telah memiliki gudang yang cukup baik dan terletak pada bangunan yang menjadi satu dengan Spare Parts Departemen di bangunan mana seluruh aktivitas usaha suku cadang dilaksanakan. Bangunan yang demikian ternyata sangat menguntungkan perusahaan terutama dalam usaha meningkatkan pelayanan penjualan baik penjualan ke toko/eceran maupun penjualan ke bengkel perusahaan. Gudang perusahaan telah diperlengkapi dengan rak-rak permanen yang tersusun rapi dengan label-label sebagai tanda lokasi barang pada tiap-tiap rak dan jalur-jalur raknya (lihat flow chart).

Setelah barang diterima di gudang, barang tersebut akan dibongkar oleh petugas gudang dan sebelum dilakukan pembongkaran peti, petugas gudang akan melakukan pemeriksaan atas kondisi peti (case) untuk menentukan kemungkinan rusaknya peti di perjalanan yang mungkin akan mengakibatkan hilang/rusaknya suku cadang. Hal ini penting karena dipakai sebagai dasar dilakukannya claim ke KTB. Faktur barang akan diteruskan ke petugas cardex untuk ditulis lokasinya (data diambil dari cardex), untuk barang yang belum ada lokasinya diberi code lokasi tersendiri. Pengecekan barang oleh petugas gudang berpedoman pada picking ticket dan selanjutnya dengan faktur. Penyimpanan barang pada rak yang telah ditentukan dilakukan dengan terlebih dahulu membaca lokasi yang telah ditulis pada faktur tersebut, sehingga dengan demikian memudahkan petugas gudang dalam menempatkan barang pada rak-rak yang telah ditentukan. Apabila terjadi kekurangan/kelebihan barang, petugas gudang akan memisahkan packing ticketnya, mencatat kekurangan/kelebihannya lalu mencocokkannya dengan fakturnya. Setelah selesai dilakukan pengecekan, petugas gudang akan memeriksa sekali lagi terhadap faktur-faktur yang belum ada tanda checking-nya dan selanjutnya faktur diserahkan ke petugas cardex di bagian seksi accounting. Untuk item suku cadang yang kurang/lebih, dibuatkan claim sesuai dengan ketentuan yang ada. Setelah diperiksa oleh pimpinan, claim sheet lembar ke satu sampai dengan tiga, foto copy packing ticket ser-



Gambar No. 5

Sumber : Perusahaan

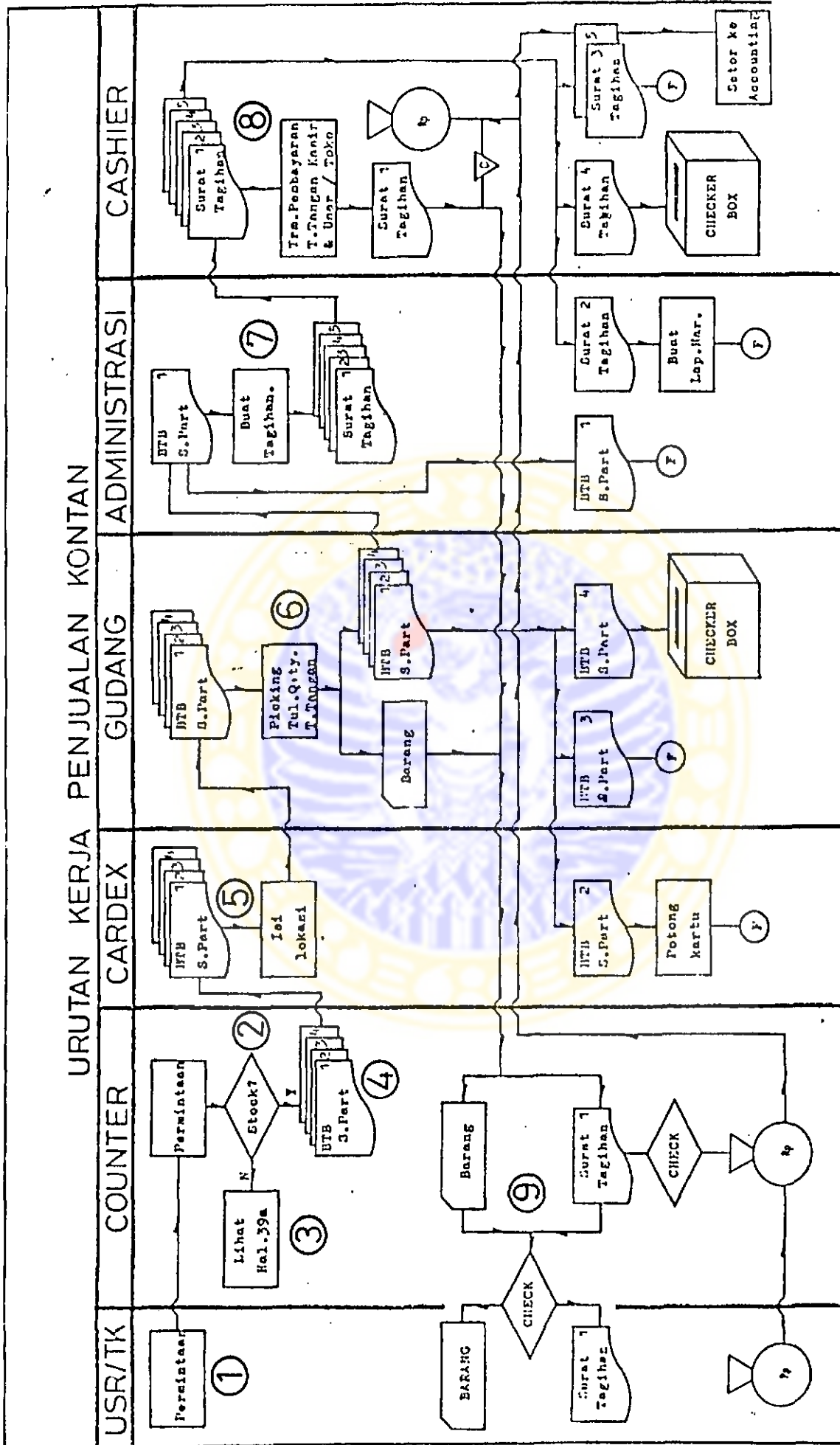
ta foto keadaan peti (case) barang dikirim ke KTB, sedangkan claim sheet lembar ke empat dan picking ticket di file oleh perusahaan.

5. Prosedure Pengeluaran Suku Cadang

Pengeluaran suku cadang dari gudang dapat terjadi karena adanya transaksi penjualan dan pengambilan oleh pihak bengkel. Berikut ini akan dijelaskan pelaksanaan prosedur pengeluaran suku cadang baik karena adanya transaksi penjualan maupun pengambilan oleh pihak bengkel perusahaan.

5.1. Pengeluaran Suku Cadang oleh Penjualan Tunai

Berdasarkan kebutuhan suku cadang yang diajukan oleh calon pembeli, petugas counter (petugas penjualan suku cadang) melihatnya dalam suatu "daftar catalog" untuk mengetahui nomor part yang dimaksud. Setelah nomor part-nya diketahui, petugas tersebut kemudian menghubungi petugas cardex untuk mengetahui jumlah stock yang ada di gudang. Apabila suku cadang tersebut ada stocknya di gudang, maka petugas counter akan melihat harganya di Price-List yang dikeluarkan oleh KTB dan berlaku sama untuk seluruh Indonesia. Sesudah harga tersebut disetujui oleh calon pembeli, maka petugas counter akan membuka bon Bukti Terima Barang yang akan diserahkan ke petugas Gudang. Petugas gudang berdasarkan bon tersebut akan mempersiapkan barangnya dan menyerahkannya ke calon pembeli melalui pe-



Gambar No. 6
Sumber : Perusahaan

tugas counter. Bon Terima Barang yang diterima petugas gudang dari petugas counter dalam rangkap empat akan didistribusikan sebagai berikut :

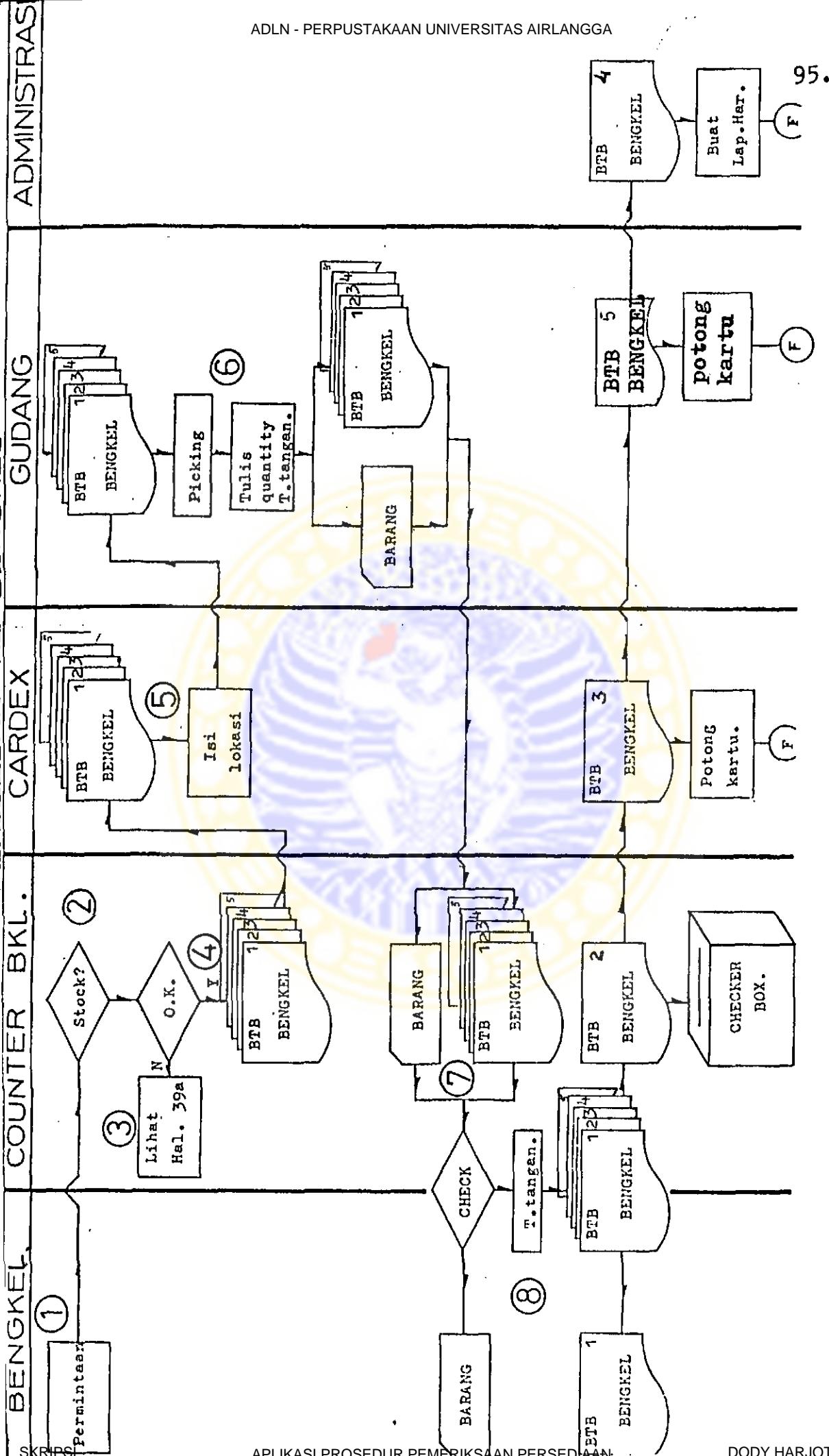
- lembar asli diserahkan kepada petugas Seksi Administrasi yang kemudian berdasarkan bon Terima Barang ini akan membuka bon Surat Tagihan dalam rangkap lima yang seluruhnya kemudian diserahkan ke Cashier. Kemudian berdasarkan pembayaran yang diterima, cashier akan memberi tanda lunas pada bon Surat Tagihan dimana lembar asli akan diserahkan pada pembeli, copy pertama diserahkan ke Seksi Administrasi yang kemudian dibuat dasar pembuatan Laporan Harian, copy ke dua difile cashier, copy ke tiga dimasukkan cashier ke Checker Box, sedangkan copy ke empat diserahkan ke Seksi Accounting sebagai dasar pembukuan;
- bon Bukti Terima Barang copy ke dua diserahkan kepada petugas cardex sebagai dasar pemotongan kartu persediaan;
- bon Bukti Terima Barang copy ke tiga dan ke empat diserahkan ke petugas gudang dimana oleh petugas gudang copy ke tiga akan difile sedangkan copy keempat akan dimasukkan ke dalam Checker Box yang ada di gudang;

Setelah pembeli menerima bon Surat Tagihan yang telah diberi tanda lunas dari cashier melalui petugas counter, kemudian bersama-sama akan menerima suku cadang yang dibelinya di Seksi Counter juga (lihat flow chart hal.92).

5.2. Pengeluaran Suku Cadang oleh Pemakaian Bengkel.

Perlu dijelaskan bahwa antar gudang dengan bagian bengkel dibatasi oleh ruangan kecil tempat penyerahan barang/suku cadang. Pada ruangan ini ditugaskan petugas counter yang khusus menangani keperluan bengkel. Seperti halnya dengan prosedur penjualan tunai, prosedur pengeluaran suku cadang ke bengkel diawali dengan permintaan bengkel dengan mempergunakan order sheet yang dikeluarkan oleh bagian Seksi Front Office bengkel. Berdasarkan order sheet ini petugas counter akan menghubungi petugas cardex untuk mengetahui ada/tidaknya suku cadang yang dibutuhkan. Apabila ada, maka petugas counter akan membuka bon Bukti Terima Barang dalam rangkap lima yang kemudian menyerahkannya ke petugas cardex untuk ditulis lokasi barangnya. Hal ini dilakukan untuk memudahkan petugas gudang dalam mengambil suku cadang yang dimaksud. Petugas cardex akan melangsungkan bon Bukti Terima Barang ke petugas gudang yang selanjutnya petugas gudang akan menyiapkan barangnya serta menandatangani bon tersebut. Selanjutnya bon Terima Barang yang sudah ditandatangani sebanyak lima lembar bersama barangnya (salah satu lembarnya adalah asli) dise-

URUTAN KERJA PEMAKAIAN BENGKEL



Gambar No.7
Sumber : Perusahaan

raahkan ke petugas counter yang selanjutnya oleh petugas counter bon Bukti Terima Barang didistribusikan sebagai berikut (**lihat flow chart**).

- lembar asli bersama dengan barangnya diserahkan ke petugas bengkel yang membutuhkannya, dimana
- sebelumnya petugas ini telah menandatangani ke lima lembar bon Bukti Terima barang tersebut, sebagai tanda terima barang;
- copy pertama oleh petugas counter dimasukkan ke Checker box yang ada di Seksi Counter;
- copy ke dua diserahkan ke petugas cardex sebagai dasar pemotongan stock kartu persediaan;
- copy ke tiga diserahkan ke Seksi Administrasi sebagai dasar pembuatan laporan harian;
- sedangkan copy ke empat diserahkan ke Seksi Gudang sebagai dasar pemotongan Kartu Gudang.

6. Prosedure Pencatatan Suku Cadang

Di dalam rangka mengawasi jumlah stock secara fisik, perusahaan telah menyelenggarakan sistim pencatatan baik di gudang sebagai Kartu Gudang maupun di bagian Seksi Accounting sebagai Kartu Persediaan. Ke dua macam kartu ini masing-masing diselenggarakan pencatatannya oleh dua pihak yang berbeda, yaitu petugas gudang sebagai pemegang Kartu Gudang dan petugas cardex sebagai pemegang Kartu Persediaan. Ke dua jenis kartu ini bentuk kolomnya adalah sama yaitu memuat kolom tanggal, kolom order, kolom **IN**, ko-

lom OUT serta kolom balance. Selanjutnya pelaksanaan pencatatan ke dua macam kartu tersebut adalah sebagai berikut :

6.1. Pencatatan Kartu Gudang

Dasar yang dipakai pencatatan Kartu Gudang adalah bon Bukti Terima Barang baik copy ke dua yang diterima dari prosedur penjualan tunai maupun copy ke empat yang diterima dari bagian Seksi Counter bengkel dalam prosedur pemakaian bengkel. Jumlah (quantity) suku cadang yang ada pada ke dua copy Bukti Terima Barang tersebut, akan dicatatnya di kolom OUT sebagai jumlah barang yang dikeluarkan. Demikian juga data tanggal serta nomor bon tersebut akan dicatatnya di kolom tanggal dan kolom nomor order sebagai bukti tanggal dan nomor order yang mendasari pencatatannya. Kolom IN pada Kartu Gudang akan diisi dengan jumlah yang ada pada picking ticket pada saat suku cadang tersebut masuk di gudang. Sedangkan kolom balance diisi saldo terakhir selisih antara jumlah kolom IN dan OUT. Dengan demikian mutasi persediaan di Kartu Gudang hanya dicatat dalam kuantitasnya saja (lihat Kartu Gudang pada lampiran).

6.2. Pencatatan Kartu Persediaan

Dasar yang dipakai pencatatan Kartu Persediaan adalah juga bon Bukti Terima Barang copy pertama yang diterima dari petugas gudang pada saat penjualan tunai serta copy

ke dua yang diterima dari petugas counter bengkel pada saat pemakaian bengkel. Selanjutnya data yang dicatat dari ke - dua macam bon Bukti Terima Barang pada Kartu Persediaan ini adalah sama seperti pencatatan pada Kartu Gudang, hanya berbeda pada sumber media yang dipakai dalam mengisi kolom IN. Pada Kartu Persediaan kolom IN diisi dengan data yang berasal dari faktur pembelian, sedangkan pada Kartu Gudang kolom yang sama diisi dari data yang berasal dari picking ticket. Disamping itu Kartu Persediaan ini memuat pula data tentang harga eceran (berdasarkan price list yang dikeluarkan oleh KTB), rack nomor (untuk menunjukkan lokasi barang tersebut di gudang), parts nomor serta parts name. Dengan demikian seperti halnya dengan Kartu Gudang, Kartu Persediaan hanya memuat mutasi persediaan dalam jumlahnya saja.

7. Prosedure Penghitungan Persediaan Suku Cadang

Tujuan dari pada penghitungan persediaan adalah untuk memastikan/meyakinkan jumlah phisik persediaan yang ada di gudang.

Pelaksanaan penghitungan persediaan suku cadang dilaksanakan oleh team yang terdiri dari petugas-petugas Seksi Accounting dan petugas-petugas Seksi Administrasi dari Spare Parts Departemen. Sebagian dari petugas-petugas team ini diberi tugas melakukan penghitungan sedangkan sebagian lagi melakukan pencatatan. Hasil dari penghitungan stock opname ini langsung ditulis di Kartu Gudang

di kolom balance, sedangkan pada kolom tanggal diisi tanggal dilakukannya stock opname dan pada kolom nomor order diisi keterangan stock opname yang disertai dengan stempel dari Seksi Accounting. Dengan demikian Kartu Gudang yang telah distempel menunjukkan bahwa persediaan dari Kartu Gudang tersebut telah selesai dilakukan stock opname. Selanjutnya jumlah pada Kartu Gudang yang telah distempel ini dicocokkan dengan jumlah yang ada pada Kartu Persediaan suku cadang yang sama yang ada di Seksi Accounting.

Hasil pencocokan dari ke dua kartu ini akan dicatat dan selisih lebih/kurang yang terjadi akan dilaporkan pada pimpinan perusahaan (Direktur Utama).

8. Penemuan-penemuan Selama Pemeriksaan Persediaan Suku Cadang

Praktek terhadap pemeriksaan pos perkiraan persediaan suku cadang telah penulis laksanakan pada minggu ke dua bulan Desember 1982, yaitu saat mulai dilakukannya pelaksanaan stock-opname oleh perusahaan. Selama masa pemeriksaan selanjutnya penulis telah menemukan fakta-fakta yang relevan dengan praktek pemeriksaan pos ini, dapatlah dikemukakan sebagai berikut :

8.1. Pengamatan Terhadap Pelaksanaan Stock-Opname

Pelaksanaan stock-opname telah berjalan sangat baik dan lancar. Hal ini disebabkan perusahaan telah menerapkan

sistim lokasi persediaan di gudang dengan baik, teratur serta rapi. Tiap-tiap rak yang ada di gudang telah dilengkapi dengan nomor-nomor lokasi yang berurutan dan mudah dibaca serta diperlengkapi pula dengan tangga-tangga yang mudah dipindah-pindahkan. Hal ini semua tentunya telah menimbulkan faktor perlindungan dan keamanan atas harta milik perusahaan yang dapat diandalkan yang mana merupakan pula tujuan dari setiap pengendalian internal yang baik.

Disamping itu pelaksanaan stock-opname telah ditangani oleh pihak-pihak yang cukup independent yaitu tim yang terdiri dari petugas-2 Seksi Accounting maupun Seksi Administrasi. Hal ini sekurang-kurangnya telah menjauhkan kemungkinan kecurangan dalam pelaksanaan stock-opname ini.

Dari catatan hasil stock-opname atas selisih lebih/kurang, dihitung atas nilai costnya, didapat data sebagai berikut :

- selisih kurang = Rp135.430,-

- selisih lebih = " 43.540,-

total selisih kurang " 91.890,- atau 0,12% dari nilai

persediaan akhir. Nilai persediaan akhir tahun itu menurut buku perusahaan adalah sebesar Rp 74.216.074,-

Dari hasil analisa perusahaan atas selisih kurang sebesar Rp 135.430,- terdapat sebab-sebab sebagai berikut :

- kerusakan barang dengan bukti lengkap sebesar Rp 95.200,-
- kekurangan dengan sebab lain Rp 40.230,-

Sedangkan hasil analisa perusahaan atas selisih lebih sebesar Rp 43.540 adalah adanya nota perusahaan atas pengembalian suku cadang tanggal 18 Desember 1982 yang belum dicatat pada kartu persediaan sehingga dengan demikian belum diadakan pencatatan kembali terhadap kartu persediaan. Catatan hasil stock-opname yang diserahkan ke pimpinan, oleh pimpinan telah diterima baik dan dapat ditolerir.

8.2. Pengamatan Terhadap Pengendalian Internal Persediaan Suku Cadang.

Penilaian terhadap pengendalian internal persediaan suku cadang dilakukan dengan memakai teknik pengisian Daftar Pertanyaan Pengendalian Internal (lihat halaman 54) telah menunjukkan hasil yang positif. Sedangkan analisa terhadap prosedur-prosedur, baik prosedur pengeluaran suku cadang seperti terlihat dalam flow chart (lihat flow chart Urutan Kerja Penjualan Kontan dan Urutan Kerja Pemakaian Bengkel) maupun prosedur pencatatannya telah menunjang cukup kuatnya pengendalian internal persediaannya. Terutama dengan adanya Checker Box dalam flow chart-flow chart tersebut, formulir-formulir intern perusahaan dapat diamankan dan dipercaya datanya yang selanjutnya dapat dipakai sebagai media internal-check pada berbagai aktivitas akuntansi

di berbagai seksi dalam perusahaan.

8.3. Pengamatan Terhadap Kebijaksanaan Akuntansi

Seperti telah disebutkan di muka bahwa pembelian suku cadang oleh perusahaan ke KTB, baik melalui fasilitas M/O maupun B/O mendapat discount sebesar 35% dari harga price list KTB yang berlaku. Setiap persediaan yang dimiliki perusahaan selalu dinilai berdasarkan price list yang terakhir, dengan demikian menunjukkan bahwa metode penilaian persediaan yang dianut perusahaan adalah metode FIFO. Sedangkan pembelian melalui fasilitas E/O ke KTB yang hanya mendapat discount 15%, adalah jarang sekali dan seandainya ada, persediaan yang berasal dari pembelian E/O langsung dikeluarkan lagi baik sebagai penjualan kon-tan maupun pemakaian bengkel. Sehingga secara umum dapat dikatakan bahwa persediaan suku cadang perusahaan adalah berasal dari pembelian dengan mendapat discount 35%.

Ongkos angkutan yang timbul dari pengangkutan suku cadang ke gudang perusahaan adalah ditanggung oleh perusahaan. Akan tetapi dengan alasan perusahaan bahwa biaya angkut suku cadang ini jumlahnya relatif kecil dan kesukaran dalam cara pengalokasiannya, maka perusahaan tidak menampung jenis biaya ini sebagai bagian dari cost suku cadang, melainkan sebagai biaya umum.

Di lain pihak jenis biaya lain yang juga timbul dalam rangka pembelian suku cadang ini, yaitu biaya MPO

sebesar 2% dari harga transaksi yang dibayar oleh perusahaan ditampung sebagai bagian dari cost suku cadangnya. Hal ini dilakukan dengan alasan bahwa biaya MPO itu timbul dalam rangka perolehan persediaan suku cadangnya, sehingga adalah logis apabila jenis biaya ini dimasukkan sebagai bagian dari cost persediaan.

Dengan demikian perusahaan dalam menghitung cost persediaannya pada akhir periode atau pada setiap saat adalah sebagai berikut :

- harga suku cadang berdasarkan price list : 100%
 - discount pembelian yang diberikan KTB : 35%(-)
 - jumlah harga transaksi pembelian : 65%
 - besarnya MPO yang dikenakan sebesar
2% dari 65% : 1,3%(+)
- Jadi cost dari persediaan suku cadang ... : 66,3%

dari harga price list.

Perusahaan dalam melakukan pembelian suku cadangnya dilakukan secara tunai. Sedangkan ongkos-ongkos angkut persediaan suku cadangnya, dibayar oleh perusahaan kepada suatu perusahaan angkutan yang ditunjuk KTB Jakarta.

Berdasarkan temuan-temuan dari hasil pengamatan di atas, penulis akan berusaha melakukan pembahasan atas pemeriksaan persediaan suku cadang secara praktis di perusahaan tersebut.

B A B IV

PEMBAHASAN PRAKTIS PADA PERUSAHAAN P.T."X"

Dalam pemeriksaan pos persediaan suku cadang perusahaan, penulis menemukan beberapa karakteristik persediaan suku cadang serta prosedur-prosedur yang mendasarinya dalam hubungan dengan sifat usaha perusahaan, yaitu :

- adanya jumlah item persediaan suku cadang yang cukup banyak yaitu 318 items suku cadang;
- adanya jumlah frekwensi mutasi atas persediaan suku cadang yang besar. Hal ini dapat diketahui dari jumlah bon Bukti Terima Barang dari prosedur pengeluaran suku cadang sebesar 4.214 bon Bukti Terima barang, serta meliputi pula 12 faktur pembelian suku cadang ke KTB sejumlah Rp 74.938.375;
- adanya pelaksanaan stock-opname atas persediaan suku cadang perusahaan yang cukup memuaskan;
- adanya prosedur-prosedur yang berkaitan dengan persediaan suku cadang perusahaan yang cukup menjamin adanya sistim pengendalian internal persediaan suku cadang yang baik;
- adanya kebijaksanaan akuntansi perusahaan atas persediaan suku cadangnya yang bertentangan dengan Prinsip Akuntansi Indonesia dalam hubungannya dengan penghitungan cost persediaannya.

Oleh karena kenyataan persediaan suku cadang perusahaan yang demikian itu, penulis dalam melaksanakan pemeriksaan pos persediaan suku cadang perusahaan memandang perlu melakukan langkah-langkah prosedur pemeriksaan yang efektif sebagai berikut :

1. Compliance Test Dengan Melakukan Atribut Sampling

Seperti yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa perusahaan telah diperlengkapi dengan prosedur-prosedur yang berkaitan dengan persediaan suku cadangnya, yang telah menjamin adanya pengendalian internal yang baik. Adalah menjadi pertanyaan apakah prosedur-prosedur tersebut dalam melaksanakannya telah diterapkan dengan baik, sehingga adanya pengendalian internal yang baik atas persediaan suku cadangnya tidak hanya merupakan suatu gambaran belaka, tetapi memang benar-benar ada.

Dalam pengujian atas prosedur ini, penulis telah memilih prosedur dimana prosedur ini mempunyai kaitan erat dan mempunyai tingkat frekwensi mutasi yang cukup besar atas jumlah persediaan suku cadang. Prosedur itu adalah Prosedur Pengeluaran Suku Cadang baik pengeluaran suku cadang oleh penjualan tunai (eceran) maupun pengeluaran suku cadang oleh pemakaian bengkel perusahaan. Prosedur-prosedur tersebut dalam prosesnya menghasilkan bon-bon, seperti bon Bukti Terima Barang yang dikeluarkan oleh Seksi Gudang yang dalam proses selanjutnya, pengeluaran bon Bukti Terima Barang ini akan diikuti dengan

pengeluaran Surat Tagihan oleh Seksi Administrasi di bagian Spare Parts. Selanjutnya dalam menentukan karakteristik kesalahan atau ketidak taatan perusahaan atas prosedur pengeluaran suku cadangnya, penulis menetapkan bahwa bon Bukti Terima Barang yang tidak diikuti atau didukung oleh bon Surat Tagihan, adalah tidak valid yang berarti berindikasikan penyimpangan terhadap prosedur yang telah ditetapkan.

Objek pengujian ketaatan terhadap prosedur ini, tentunya adalah seluruh jumlah bon Bukti Terima Barang yang telah dikeluarkan perusahaan dalam periode itu. Dengan asumsi bahwa Bukti Terima Barang tidak ada yang rusak atau batal dan berdasarkan nomor bon terakhir yang dikeluarkan, telah didapat perkiraan jumlah bon yang telah dikeluarkan perusahaan dalam periode itu sebesar 4.214 lembar. Tentunya penulis tidaklah mungkin memeriksa seluruh bon-bon tersebut, karena disamping permasalahan situasi kondisi pemeriksaan yang tidak memungkinkan seperti yang telah disebutkan di Bab I, juga terbatasnya waktu dan mahalnya biaya yang harus disediakan untuk itu. Penulis dalam hal ini berusaha menarik sample atas seluruh bon Bukti Terima Barang yang cukup representatif pada tingkat keyakinan dan ketelitian yang terukur. Untuk memenuhi tujuan ini penulis memakai metode sampling statistik.

Dengan bantuan suatu tabel statistik, yaitu tabel "Penentuan Persentase Besaran Sample Dari Kejadian-kejadi-

an Dalam Sample" dengan tingkat keyakinan yang dipilih dapatlah ditarik suatu jumlah sample-sample yang representatif.

Dalam pengujian atas bon-bon ini penulis memilih tingkat kesalahan maksimum/tingkat ketelitian, yaitu suatu tingkat yang menunjukkan jumlah penyimpangan/kesalahan terhadap karakteristik yang telah penulis tetapkan yang masih dapat ditolerir, sebesar 3%. Penentuan % ini untuk setiap pemeriksa mungkin saja berbeda. Hal ini tergantung pada sifat pos yang kita periksa dan materiality kesalahan serta situasi dan kondisi yang dihadapi. Suatu perusahaan yang mempunyai sistem pengendalian internal yang baik, dapatlah diperkirakan tingkat penyimpangan terhadap catatan-catatan akuntansinya lebih kecil, bila dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan yang pengendalian internalnya kurang baik dengan catatan-catatan yang kurang teratur.

Demikian juga tingkat materialitynya. Suatu penyimpangan yang didapat pada bukti-bukti atau faktur-faktur, baik jumlahnya maupun sifatnya, dapat dikaitkan secara langsung baik terhadap sifat pos yang kita periksa maupun terhadap jumlah pos tersebut. Hal-hal tersebut akan menuntun pemeriksa dalam menentukan tingkat % kesalahan yang dapat ditolerir, pada suatu tingkat tertentu.

Dalam situasi pemeriksaan ini, setelah melihat prosedur pengeluaran suku cadang yang ditetapkan perusahaan, penulis dihadapkan pada jumlah 4.214 lembar bon Bukti Te-

rima Barang yang harus didukung juga sebesar 4.214 lembar bon Surat Tagihan. Jumlah sebesar 4.214 lembar bon Bukti Terima Barang adalah bon yang berasal dari Checker Box yang ada di gudang maupun Checker Box yang ada di Counter bengkel. Jumlah ini harus dicocokkan dengan jumlah bon Surat Tagihan baik yang berasal dari Checker Box cashier sebagai penjualan yang telah lunas maupun bon Surat Tagihan yang ada pada cashier sebagai penjualan yang belum lunas.

Pada pelaksanaan pemilihan sample atas bon Bukti Terima Barang ini, penulis memilih tingkat ketelitian atau tingkat penyimpangan yang dapat ditolerir sebesar 3%. Hal ini mengingat jumlah 4.214 lembar bon tersebut berisi harga pokok penjualan sebesar Rp 89.640.841 yang berasal dari nilai penjualan sebesar Rp 107.569.400,- Jadi tiap bon rata-rata mengandung nilai cost persediaan suku cadang sebesar $= \text{Rp } 89.640.841 : 4.214 = \text{Rp } 21.272,-$ Apabila dianggap sebagai asumsi bahwa 3% dari jumlah bon tersebut adalah terjadi penyimpangan atau dengan kata lain terdapat bon Bukti Terima Barang yang tidak didukung dengan bon Surat Tagihannya, maka bon yang tidak valid tersebut mengandung jumlah penyimpangan rata-rata sebesar $(3\% \times 4.214) \times \text{Rp } 21.272 = \text{Rp } 2.689.206,-$ Bila jumlah ini dibandingkan dengan harga pokok penjualannya, hanya merupakan penyimpangan sebesar $:\frac{2.689.206}{89.640.841} \times 100\% = 2,99\%$. Atau bila jumlah ini dibandingkan dengan jumlah pos persediaan suku cadang perusahaan pada akhir periode tersebut, hanya me -

ngandung penyimpangan sebesar : $\frac{2.689.206}{74.216.074} \times 100\% = 3,6\%$. Dengan kata lain dapat dinyatakan, bahwa apabila penulis memilih tingkat kesalahan maksimum yang dapat ditolerir sebesar 3% dari jumlah bon-bon dalam pengujian ini, persentase ini akan sama dengan 3,6% dari jumlah nilai cost persediaan yang tercantum pada akhir periode. Perlu penulis tekankan disini bahwa % tingkat kesalahan/ketelitian merupakan angka kemungkinan terjadinya kesalahan, bukan merupakan % kesalahan. Menurut penulis, angka 3% dari jumlah bon-bon yang diuji yang merupakan equivalen angka 3,6% dari jumlah nilai cost persediaan suku cadang pada akhir periode, adalah cukup teliti.

Setelah penulis mendapatkan angka tingkat ketelitian, penulis tinggal menentukan angka tingkat keyakinan. Angka ini merupakan angka % ukuran keyakinan statistik yang akan diberikan atas temuan-temuan pengujian ini. Dalam hal ini penulis memilih angka keyakinan sebesar 99%. Hal ini didasarkan atas pertimbangan penulis, bahwa pemeriksaan di perusahaan ini bagi penulis adalah yang pertama kali, maka keyakinan yang harus didapat dalam pengujian ini harus benar-benar meyakinkan. Untuk itu dipilihlah angka tingkat keyakinan 99%. Dengan demikian, maka telah didapatlah angka tingkat ketelitian sebesar 3% dan angka tingkat keyakinan sebesar 99 %.

Dari pemeriksaan atas 50 sample pendahuluan yang terpilih berdasarkan tabel angka acak statistik, diadakan pemeriksaan atas : nomor bon bukti Terima Barang, nomor surat Tagihan, tanggal bon, tanda tangan petugas gudang, tanda tangan cashier bagi bon yang telah dilunasi, ketelitian perkalian dan penjumlahannya serta pengujian atas kebenaran pencatatan baik dalam kartu gudang yang ada di gudang persediaan maupun terhadap kartu persediaan suku cadang yang ada di bagian accounting yaitu Cardex. Dari pemeriksaan tersebut ternyata semua prosedur telah diikuti dengan baik dan dicatat dengan benar. Hal ini berarti dari pemeriksaan acak atas sample pendahuluan sebesar 50 sample, tidak ada penyimpangan yang didapat atau terjadi penyimpangan sebesar 0%.

Dengan bantuan tabel statistik " Penentuan Persentase Besarnya Sample Dari Kejadian-kejadian Dalam Sample ", maka untuk tingkat keyakinan yang dipilih sebesar 99% dan tingkat ketelitian sebesar 3%, serta besarnya penyimpangan yang didapat sebesar 0%, mengharuskan pemeriksaan atas sample terpilih sebesar 160 sample. Oleh karenanya dipilih lagi sample sebesar kekurangannya yaitu sebesar 110 sample.

Dari 110 sample yang terdiri dari bon-bon Bukti Terima Barang beserta bon Surat Tagihannya yang dipilih berdasarkan tabel angka acak, diadakan pemeriksaan mendalam yang meliputi pemeriksaan atas nomor dan tanggal bon Bukti Terima Barang serta bon Surat Tagihannya, pemeriksaan perkali-

an, penjumlahan, tanda tangan petugas gudang, tanda tangan cashier bagi bon Surat Tagihan yang lunas serta pemeriksaan atas kebenaran pencatatannya baik pada kartu gudang maupun pada kartu persediaan.

Ternyata dari hasil pemeriksaan atas bon-bon terpilih menunjukkan tidak dijumpainya penyimpangan- penyimpangan atau kesalahan. Dengan kata lain dapat dinyatakan bahwa tingkat penyimpangan yang dijumpai terhadap prosedur pengeluaran suku cadang ini adalah sebesar 0%. Hasil ini dapatlah diukur dengan tabel statistik yang lain, yaitu tabel "Penilaian Hasil-hasil Jumlah Kejadian Dalam Sample" pada tingkat keyakinan yang dipilih yaitu sebesar 99%. Dari tabel ini (lihat lampiran 16), dapatlah dilihat bahwa besaran sample sebesar 160 sample dengan tingkat penyimpangan yang dijumpai sebesar 0%, telah menunjukkan persentase ketelitian batas tertinggi sebesar 3%. Ternyata persentase ini adalah sama dengan persentase tingkat penyimpangan maksimum yang dapat ditolerir. Dengan demikian secara statistik dapat disimpulkan bahwa penulis 99% yakin prosedur pengeluaran suku cadang telah ditaati dengan suatu tingkat kemungkinan terjadinya penyimpangan atas prosedur ini maksimum 3% atau 126 bon dari 4.214 bon Bukti Terima Barang yang telah dikeluarkan dalam periode itu.

2. Pengujian Sepintas (Scanning) Terhadap Kartu Persediaan.

Saldo persediaan suku cadang perusahaan ini pada akhir periode th. 1982 yang berjumlah Rp 74.216.074,- terdiri dari 318 item pos perkiraan.

Dari pemeriksaan secara scanning (dilihat sepintas lalu) penulis tidak menjumpai adanya pos perkiraan yang tidak bergerak. Hal ini dikesankan penulis, karena selama penulis mengadakan pemeriksaan secara sepintas ini, penulis tidak mendapati saldo perkiraan suku cadang yang semata-mata merupakan transfer (pemindahan) dari saldo-saldo periode sebelumnya. Dari keadaan ini secara sementara dapat disimpulkan bahwa persediaan suku cadang yang dimiliki perusahaan cukup baik dalam arti tidak obsolete atau tidak dalam keadaan slow moving. Tentunya untuk mengetahui keadaan ini yang sebenarnya secara tepat, haruslah diadakan pemeriksaan yang mendalam atas perkiraan-perkiraan suku cadang yang bersangkutan. Dijumpainya keadaan slow moving atau obsolete atas persediaan yang dimiliki perusahaan, akan mendorong pemeriksaan yang lebih dalam lagi terutama yang menyangkut penilaian terhadap harga persediaan yang bersangkutan.

Keadaan slow moving atau obsolete ini bisa diakibatkan oleh berbagai sebab. Kerusakan persediaan yang dimiliki atau harganya yang terlalu tinggi bila dibandingkan dengan harga pasa akan menyebabkan keadaan seperti ini.

Keadaan seperti ini untuk sementara dapat diidentifikasi-

kan melalui pemeriksaan secara sepintas (scanning) atas kartu-kartu persediaan yang tidak memuat mutasi apapun baik penjualan, pembelian atau apapun (persediaan tak bergerak), merupakan identifikasi yang lebih besar kearah keadaan slow moving atau obsolete. Bila dijumpai kartu persediaan seperti ini, maka kartu persediaan seperti ini haruslah diperiksa secara mendalam, terutama yang menyangkut harganya maupun keadaan barang tersebut dan diadakan penelusuran sampai ke dokumen yang bersangkutan dengan persediaan tersebut. Walaupun begitu keadaan kartu persediaan yang tanpa mutasi (persediaan tak bergerak), belumlah memberikan indikasi 100%, bahwa persediaan tersebut dalam keadaan slow moving atau obsolete. Keadaan yang sebenarnya tentunya akan dijumpai pada pemeriksaan secara mendalam atas kartu persediaan itu.

Pemeriksaan secara mendalam atas seluruh kartu persediaan sejumlah 318 items itu, akan merupakan pekerjaan yang besar dan lama serta memerlukan biaya yang besar, karena akan meliputi penelusuran/pemeriksaan atas sejumlah 4.214 bon Bukti Terima Barang dan sejumlah 3.839 bon Surat Tagihan yang telah dilunasi, 375 bon Surat Tagihan yang belum lunas yaitu merupakan piutang bulan Desember sejumlah Rp 5.625.425 serta 12 faktur pembelian dari KTB Jakarta sejumlah Rp 73.439.607,-

Keadaan persediaan yang slow moving, obsolete atau persediaan yang tidak efektif, dapat pula dideteksi mela-

lui tingkat turnover persediaan suku cadang perusahaan. Tingkat turnover persediaan yang merupakan perbandingan antara harga pokok persediaan yang dijual dengan persediaan rata-rata perusahaan, merupakan angka indeks yang dapat dipakai sebagai tolok ukur atau barometer tentang sehat tidaknya pengelolaan persediaan yang dimiliki perusahaan. Makin tinggi angka indeks yang dihasilkannya, makin efektif persediaan yang dimiliki perusahaan. Angka indeks sama dengan 1, menunjukkan bahwa persediaan yang berhasil dijual perusahaan sama dengan tingkat rata-rata persediaan yang dimiliki perusahaan. Ini berarti bahwa tidak terjadi penumpukan persediaan yang disebabkan karena persediaan tersebut tidak habis terjual. Bila persediaan tidak habis terjual, berarti persediaan perusahaan tidak efektif dan memancing kecurigaan auditor akan sebab-sebab tidak habis terjualnya persediaan. Mungkin saja persediaan perusahaan harganya tidak sesuai dengan harga pasar yang berlaku (terlalu tinggi) atau terjadinya kerusakan (obsolete) atas persediaan yang dimiliki perusahaan.

Dari angka saldo awal persediaan suku cadang hasil pemeriksaan tahun lalu sebesar Rp 88.918.540, pembelian persediaan suku cadang perusahaan selama tahun 1982 sebesar Rp 74.938.375 serta saldo akhir persediaan suku cadang (setelah dikoreksi) sebesar Rp73.428.391, dapatlah ditentukan besarnya harga pokok persediaan yang dijual sebagai berikut.

Saldo awal	: Rp 88.918.540,-
Pembelian dalam th'82	: " <u>73.439.607,-</u> (+)
Persediaan siap jual	: " 162.358.147,-
Persediaan akhir (setelah dikoreksi)	: " <u>73.428.391,-</u> (-)
Harga pokok penjualan	: " 88.929.756,-

Persediaan rata-rata perusahaan :

$$\frac{\text{Rp } 88.918.540 + \text{Rp } 73.428.391}{2} = \text{Rp } 81.173.465,-$$

Turnover persediaan suku cadang perusahaan adalah :

$$\frac{88.929.756}{81.173.465} = 1,10$$

Hasil daripada ratio ini memberikan jaminan bahwa adanya persediaan suku cadang perusahaan yang slow moving atau dalam keadaan obsolete, bila tidak dapat dikatakan tidak ada, adalah kecil sekali. Dengan demikian dari hasil pengujian atas kartu-kartu persediaan suku cadang perusahaan secara scanning, serta hasil analisa terhadap angka turnover persediaan suku cadangnya, telah memberikan kecenderungan yang cukup bahwa persediaan suku cadang yang dimiliki perusahaan periode itu adalah cukup baik dalam arti tidak slow moving atau tidak dalam keadaan obsolete (tak terpakai).

Tidak dijumpainya keadaan slow moving atau obsolete berdasarkan pemeriksaan scanning atas kartu persediaan kartu persediaan suku cadang, merupakan alasan yang cukup bagi pemeriksa untuk hanya melakukan pemeriksaan secara sampling atas mutasi-mutasi persediaan suku cadang secara

mendalam pada kartu-kartu persediaan terpilih.

3. Pengujian Mendalam Atas Transaksi Mutasi Kartu Persediaan Terpilih

Hasil pengujian ketaatan terhadap prosedur yang ditetapkan seperti yang telah disebutkan sebelumnya, dimana penulis merasa yakin/puas atas pelaksanaan prosedur pengeluaran suku cadangnya, adalah merupakan "dasar" bagi penulis dalam menentukan prosedur pemeriksaan lainnya. Betapa tidak, karena prosedur ini oleh penulis telah dianggap sebagai "kunci utama" atau indikator adanya pengendalian internal atas persediaan suku cadangnya. Hal ini disebabkan karena prosedur pengeluaran suku cadanglah yang soratus person melibatkan perlakuan atas dokumen-dokumen intern perusahaan. Seperti diketahui bahwa auditor akan lebih merasa puas/yakin akan dokumen-dokumen yang berasal dari luar perusahaan daripada dokumen-dokumen yang berasal dari perusahaan itu sendiri.

Berdasarkan hal tersebut di atas, penulis merasa cukup untuk melakukan pemeriksaan mendalam (audit in depth) atas sekitar sepuluh persen dari kartu-kartu persediaannya yang melibatkan 13,8% dari nilai persediaan suku cadang perusahaan pada akhir periode.

Ponéntuan terhadap kartu persediaan yang akan diperiksa adalah secara ~~cepat~~ sampling berdasarkan suatu tabel angka acak (random sampling).

Pemakaian Tabel Angka Acak, akan menghindarkan adanya kecenderungan untuk hanya memilih kartu-kartu persediaan tertentu saja.

Pemeriksaan mendalam atas kartu-kartu persediaan akan meliputi pemeriksaan semua jenis transaksi yang biasa dilakukan perusahaan atas persediaan suku cadangnya. Transaksi-transaksi itu adalah transaksi pembelian dari KTB Jakarta, transaksi pengeluaran suku cadang yang meliputi transaksi penjualan eceran, transaksi pemakaian suku cadang oleh bengkel perusahaan. Dengan demikian semua jenis mutasi yang mempengaruhi saldo persediaan suku cadangnya, akan diperiksa semuanya. Tentunya bila semua jenis transaksi yang melibatkan ke 32 kartu persediaannya, diperiksa semua, akan merupakan suatu pekerjaan besar yang memerlukan biaya besar pula. Oleh karenanya untuk tujuan pemeriksaan general audit hal demikian tidak perlu dilakukan. Karena dalam kebanyakan hal pengecekan mendetail sama sekali tidak ada gunanya. Pengecekan semacam ini akan menjadi mekanis dan auditor begitu terikat dengan jumlah transaksi-transaksi individual yang begitu besar, sehingga ia akan kehilangan pandangan menyeluruh atas akuntansinya. Jelas seorang auditor tidak boleh kehilangan perspektif menyeluruhnya karena terpuakau oleh masukan-masukan kecil dan berulang-ulang yang jumlahnya demikian besar itu.

Dalam pemeriksaan mendalam atas kartu-kartu persediaan ini yang ditekankan adalah pemeriksaan transaksi dari

segi kualitas transaksinya bukan segi kuantitasnya. Artinya bahwa pemeriksaan tidak dilakukan atas seluruh jumlah dokumen yang terlibat dalam ke 32 kartu persediaan tersebut, tetapi pemeriksaan hanya dilakukan mendalam atas beberapa jenis transaksi dalam tiap-tiap kartu persediaannya. Jadi pemeriksaan tidak dilakukan atas seluruh jenis jenis transaksi yang terjadi pada suatu kartu persediaan, melainkan hanya meliputi beberapa jenis transaksi yang terjadi pada suatu kartu persediaan, secara mendalam.

Pemeriksaan mendalam atas beberapa jenis transaksi pada semua kartu-kartu persediaan terpilih, meliputi penelusuran (trace), pengecekan serta verifikasi atas sumber-sumber dokumennya. Dokumen-dokumen yang diperiksa meliputi dokumen faktur pembelian, bon Bukti Terima Barang, bon Surat Tagihan, Order Sheet, Daftar Harga (Price List) terakhir dari KTB serta verifikasi atas saldo awal dengan hasil pemeriksaan akuntan periode sebelumnya (lihat kertas kerja pemeriksaan C/14). Dalam pemeriksaan ini, verifikasi harga eceran (Retail Price) dengan Daftar Harga dari KTB terakhir, dilakukan tidak hanya pada seluruh items suku cadang dari kartu-kartu persediaan yang terpilih, melainkan juga dilakukan terhadap semua items suku cadang lainnya. Hal ini dilakukan mengingat kewajaran penyajian pos perkiraan suku cadang perusahaan, tergantung pada kebenaran Retail Price yang berlaku sama bagi harga suku cadang asli mitsubishi (Genuine parts) di seluruh Indonesia.

Seperti telah disebutkan pada Bab III, bahwa dalam menentukan "cost" dari persediaan suku cadangnya, perusahaan mempergunakan metode harga eceran (retail methode) dengan anggapan arus biaya metode Fifo. Tetapi perusahaan dalam menetapkan persentase harga pokok persediaannya, telah memasukkan persentase MPO sebesar 2% sebagai bagian dari persentase harga pokok persediaannya. Hal ini terlihat jelas pada pengujian "cost" persediaan, dimana cost persediaan menurut invoice (faktur pembelian) adalah berbeda dengan cost menurut penghitungan perusahaan sebesar 2%, sebagai akibat dihitungnya komponen MPO atas pembelian suku cadangnya sebagai bagian dari cost persediaan suku cadangnya. Kelebihan sebesar 2% dari cost menurut invoice dijumpai pada semua items suku cadang yang kartu persediaannya terpilih dalam pemeriksaan ini. Kenyataan ini, telah cukup menyimpulkan penulis untuk dilakukannya suatu koreksi sebesar 2% dari nilai persediaan suku cadang menurut perusahaan, pada akhir periode.

Dari pengujian terhadap proses Pemeriksaan Mendalam Atas Transaksi Mutasi Kartu Persediaan Terpilih (lihat kertas kerja C/14), ternyata telah meliputi pula pengujian kuantitas, karena telah dilakukan pengecekan saldo akhir persediaan dengan daftar saldo akhir kartu persediaan yang telah diverifikasi; serta pengujian harga, karena telah dilakukan perbandingan antara "cost menurut invoice/perusahaan" dengan "Daftar Harga (Price List) KTB" yang terakhir.

4. Pemeriksaan Dokumen-dokumen Biaya Yang Berhubungan Dengan Perolehan Persediaan Suku Cadang.

Seperti lasimnya dengan cara perolehan jenis persediaan lainnya, tentunya dalam proses cara perolehannya timbul berbagai biaya. Dalam hubungan ini, auditor sangat berkepentingan untuk mengetahui macam-macam biaya yang mungkin timbul dalam proses perolehan persediaannya.

Dari hasil interview penulis terhadap petugas-petugas perusahaan dan hasil pemeriksaan penulis terhadap faktur-faktur pembeliannya, telah diketahui bahwa perusahaan dalam rangka memperoleh persediaan suku cadangnya, disamping harga suku cadangnya perusahaan masih dikenakan juga biaya angkut suku cadang dari perusahaan angkutan yang ditunjuk oleh KTB Jakarta.

Dari hasil pemeriksaan terhadap Surat-surat Muatan dan faktur pembeliannya, diketahui bahwa dalam periode tahun 1982 telah dilakukan pembelian suku cadang sebanyak dua belas kali dengan dua belas kali pula Surat Muatan yang meliputi jumlah ongkos angkut sebesar Rp 711.085,-

Sesuai dengan Prinsip Akuntansi Indonesia, maka selayaknya pula biaya angkut sebesar itu dimasukkan sebagai bagian dari cost persediaan suku cadangnya.

Jumlah ongkos angkut sebesar Rp 711.085, ternyata tidak pernah nampak pada perhitungan pos persediaan suku cadangnya. Karena seperti telah disebutkan dimuka, bahwa perusahaan dalam menghitung cost persediaan akhir suku ca-

dang nya, hanya menghitung sebesar 66,3% dari harga jual eceran berdasarkan Price List KTB yang terakhir. Sedangkan pembebanan biaya angkut suku cadang terhadap cost suku cadangnya, tidak pernah dilakukan perusahaan.

Sebagai gantinya, perusahaan membebankan biaya angkut atas suku cadangnya kepada pos Biaya Administrasi Umum.

Dengan asumsi bahwa persediaan suku cadang yang dibeli perusahaan selama periode tahun 1982, habis terjual semuanya, maka perlakuan perusahaan terhadap biaya angkut suku cadangnya seperti tersebut diatas, tidak akan mempengaruhi kelayakan penyajian Net Operating Income-nya. Walaupun demikian, tetap mempengaruhi kelayakan penyajian Laba Kotor perusahaan, dimana laba kotor ini sering pula dipakai perusahaan untuk mengukur kemampuannya menghasilkan profit sebagai alat informasi manajemen. Akan tetapi apabila suku cadang yang dibeli selama periode itu tidak habis terjual semuanya dalam periode itu, maka akan terjadi saldo persediaan akhir yang berasal dari pembelian itu. Sebagai akibatnya harus ada sebagian dari biaya angkut suku cadang periode itu yang menjadi bagian cost persediaan akhirnya.

Oleh karena perusahaan dalam menentukan cost persediaannya disamping menerapkan metode eceran, juga menganut aliran biaya metode Fifo dimana persediaan akhirnya selalu dinilai berdasarkan Price List terbaru, maka menjadi konsistenlah apabila biaya angkut suku cadang periode itu se-

besar Rp 711.085 dibebankan seluruhnya sebagai bagian dari cost persediaan akhir suku cadang perusahaan. Hal ini disebabkan karena harga pokok penjualan sebesar Rp 88.929.756 adalah hampir sama dengan nilai saldo awal persediaannya sebesar Rp 88.918.540 (lihat halaman 115). Sehingga sesuai dengan metode aliran biaya Fifo, maka harga pokok penjualan sebesar Rp 88.929.756,- adalah praktis merupakan cost dari penjualan saldo awalnya. Dengan demikian nilai persediaan akhir sebesar Rp 72.717.306 (telah dikoreksi MPO dan belum termasuk biaya angkut), adalah berasal dari pembelian periode itu. Oleh karenanya biaya angkut persediaan sebesar Rp 711.085 adalah layak dibebankan sebagai bagian cost persediaan akhir. Dengan demikian diperlukan koreksi debet atas persediaan akhir suku cadangnya sebesar Rp 711.085 yang mulanya merupakan rekening Biaya Administrasi Umum perusahaan (lihat kertas kerja C/13).

Dengan demikian berdasarkan hasil-hasil pemeriksaan tersebut di atas, nilai persediaan akhir suku cadang perusahaan menjadi sebagai berikut :

Nilai persediaan menurut perusahaan	Rp 74.216.074
Koreksi kredit sebesar MPO :	" <u>1.498.768</u>
	" 72.717.306
Koreksi debet sebesar biaya angkut:	" <u>711.085</u>
Nilai persediaan akhir setelah diperiksa	" 73.428.391

Bila nilai persediaan akhir setelah diperiksa, dibandingkan dengan nilai persediaan menurut perusahaan, terjadi penyajian nilai persediaan akhir oleh perusahaan overstated sebesar Rp (74.216.074 - 73.428.391) = Rp 787.683,- Penyajian nilai persediaan akhir yang overstated, pada akibat berikutnya akan menimbulkan penyajian harga pokok penjualan understated sebesar jumlah yang sama.

Dengan demikian hasil pemeriksaan pos persediaan suku cadang berhasil mengungkapkan penyajian yang overstated sebesar Rp 787.683,- yang selanjutnya telah pula menimbulkan pengajian harga pokok penjualan suku cadang periode itu pada laporan keuangannya, disajikan understated sebesar Rp 787.683 . Penyajian-penyajian yang demikian adalah semata-mata disebabkan karena pengaruh perlakuan akuntansi yang tidak tepat atas persediaan suku cadang, baik dalam memperlakukan rekening MPO-nya maupun biaya angkut persediaan suku cadangnya.

B A B V

KESIMPULAN DAN SARAN

1. Kesimpulan

Dari uraian pada bab-bab terdahulu, dapatlah ditarik suatu kesimpulan sebagai berikut :

1. Pemeriksaan pos persediaan, akan meliputi penerapan teori akuntansi yang sangat kompleks, karena akan meliputi pengertian persediaan, berbagai alternatif penilaiannya, penentuan costnya yang rumit dan beragam, berbagai transaksi yang dapat mempengaruhinya serta penyajiannya yang wajar.
2. Banyaknya transaksi yang dapat mempengaruhinya, menyebabkan pemeriksaan persediaan akan meliputi pemeriksaan pos-pos lainnya, seperti pemeriksaan biaya-biayanya, piutang, penjualan serta pajak-pajak yang berhubungan dengan persediaan.
3. Pemeriksaan persediaan, mungkin akan melibatkan pemeriksaan dokumen, bon-bon, faktur-faktur yang berjumlah besar. Oleh karenanya diperlukan metode pengujian ilmiah yang dapat dipertanggungjawabkan, cepat, murah serta efektif tanpa harus menguji seluruh dokumen. Metode itu adalah metode statistik, dimana resiko pemeriksaan dengan metode ini dapat dikwantifisir atau diukur.

4. Perusahaan yang diperiksa telah mempunyai sistem pengendalian internal yang cukup baik atas persediaan suku cadangnya.
5. Adanya kebijaksanaan akuntansi perusahaan atas persediaan suku cadangnya secara tidak tepat. Dalam hal ini adalah perlakuan akuntansi atas MPO pembelian suku cadangnya serta biaya angkutnya.
6. Pengaruh kebijaksanaan akuntansi perusahaan yang demikian, ternyata telah menimbulkan penyajian yang tidak fair baik terhadap nilai persediaan akhir maupun terhadap harga pokok barang yang dijual.
7. Dengan demikian hipotesa kerja penulis yang menyatakan bahwa apabila hasil compliance test yang efektif yaitu dengan melakukan sampling atribut terhadap pengendalian internal persediaan suku cadang memuaskan, maka verifikasi selektif dengan melakukan pemeriksaan mendalam (audit in depth) terhadap beberapa item persediaan suku cadang tertentu yang terpilih secara random sampling, merupakan alternatif prosedur yang cukup untuk mengungkapkan kemungkinan perlakuan yang tidak tepat atas pos ini, telah diuji kebenarannya.

2. Saran.

Dari hasil kesimpulan pembahasannya, maka penulis mengajukan beberapa saran yang mungkin berguna bagi pembaca skripsi ini, khususnya bagi auditor ekstern yang melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan suatu perusahaan. Saran-saran ini dimaksudkan untuk membantu pemecahan masalah bilamana seandainya seorang auditor menghadapi masalah yang serupa dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya. Saran-saran tersebut adalah sebagai berikut :

1. lakukan pengujian ketaatan atas prosedur yang telah digariskan (compliance test). Hal ini dimaksudkan untuk menemukan keadaan yang sesungguhnya tentang ada/tidaknya pengendalian internal yang telah digariskan pimpinan. Jadi tidak hanya di atas kertas saja. Pelaksanaan dari pengujian ketaatan ini hendaknya dilakukan dengan metode statistik. Karena kegagalan dalam pengujian ini akan berpengaruh terhadap penentuan prosedur pemeriksaan lain yang dianggap perlu dan hasil-hasil pemeriksaan yang dicapai. Dalam pengujian dengan mempergunakan teknik statistik baik dalam menentukan jumlah sample yang representatif, tingkat keyakinan yang diperlukan maupun besarnya penyimpangan yang bisa diterima, telah ditentukan secara pasti, sebagaimana terlihat pada pengujian sampling atribut. Dengan kata lain com-

pliance test dengan metode ini sangat efektif dan dapat dipertanggungjawabkan. Apabila hasil terhadap test ini memuaskan, maka cukup dapat dipertanggungjawabkan bila kita hanya melakukan verifikasi selektif terhadap dokumen terpilih. Compliance test dengan melakukan sampling untuk atribut dengan metode statistik akan bisa mengkwantifisir resiko pengujian.

2. adakan pengujian sepintas (scanning) atas kartu-kartu persediaan.

Dalam pemeriksaan khususnya persediaan tak jarang akan melibatkan jenis-jenis persediaan yang puluhan bahkan ratusan jenisnya. Dalam beberapa segi, tak jarang pengujian seperti ini bisa menemukan kartu persediaan yang ganjil/mencurigakan. Misalnya kartu persediaan yang catatan mutasinya tidak ada/jarang. Dalam beberapa hal pengujian seperti akan berhasil mengungkapkan adanya persediaan yang slow moving (tidak laku) atau obsolete. Apabila hal ini dijumpai maka terhadap persediaan ini akan dilakukan penelitian tentang sebab-sebab keadaannya.

3. lakukan analisa terhadap hasil perhitungan turnover persediaan secara keseluruhan (total).

Hal ini untuk menyakinkan auditor atas hasil pengujian sepintas yang telah dilakukan sebelumnya

terhadap kartu-kartu persediaan. Tingkat turnover yang tinggi akan makin memperkecil kemungkinan adanya akumulasi persediaan yang disebabkan karena adanya persediaan yang slow moving atau obsolete.

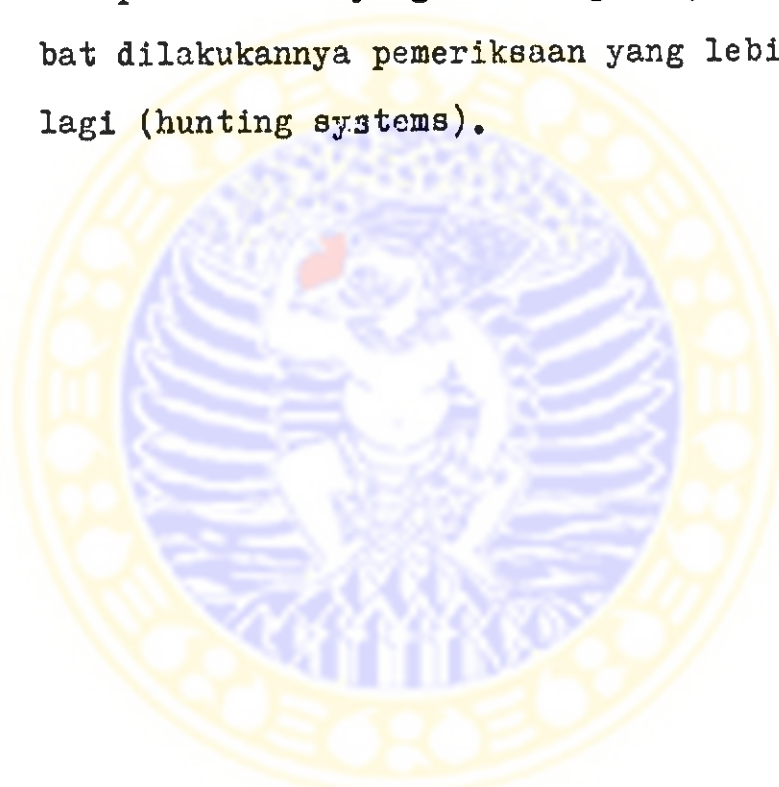
4. apabila hasil-hasil pemeriksaan tersebut di atas cukup memuaskan, barulah dilakukan pemeriksaan mendalam (audit in depth) sebagai bagian substantive test atas beberapa kartu persediaan terpilih berdasarkan suatu tabel angka acak. Tabel angka acak ini akan membantu pemeriksa dalam hal menghilangkan kecenderungan untuk memilih hanya kartu-kartu persediaan tertentu pada saat tertentu, sehingga kartu persediaan yang terpilih cukup representatif dan hasil daripada pengujiannya dapat dipertanggungjawabkan.

Pemilihan kartu persediaan sekitar 10%-nya adalah cukup, bilamana hasil dari compliance test dan pengujian-pengujian lainnya memuaskan. Dalam pemeriksaan ini akan meliputi pemeriksaan faktur, dokumen-dokumen, harga maupun kuantitasnya.

Bila hasil pengujian yang dilakukan sebelumnya memuaskan, maka semua transaksi yang tercatat dalam tiap-tiap kartu persediaan yang terpilih, tidak perlu dilakukan pemeriksaan seluruhnya.

Cukup dilakukan pemeriksaan secara mendalam atas beberapa jenis transaksi, misalnya atas transaksi pembelian dan pemakaian bengkel saja. Pada kartu persediaan yang lain lagi cukup diperiksa mendalam pada jenis transaksi yang lain.

Perlu ditekankan disini bahwa setiap temuan hasil pemeriksaan yang mencurigakan, akan berakibat dilakukannya pemeriksaan yang lebih luas lagi (hunting systems).



DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Arthur W. Holmes and Wayne S. Overmyer, Auditing Principles And Procedure, Seven Edition, Richard D. Irwin, Inc, Illinois, 1971
- Ikatan Akuntan Indonesia, Prinsip Akuntansi Indonesia, PT. Ichtiar Baru-Van Hoeve, Jakarta, 1974
- Ikatan Akuntan Indonesia, Norma Pemeriksaan Akuntan, PT. Ichtiar Baru-van Hoeve, Jakarta, 1974
- Jay M. Smith and K. Fred Skousen, Intermediate Accounting, Sixth Edition, South-Western Publishing Co, Cincinnati, Ohio, 1977
- Newman and Mellman, Accounting Theory A CPA Review, John Wiley & Sons, Inc. New York, 1967
- Ruchyat Kosasih, Auditing Prinsip Dan Prosedur, Edisi keempat, 1978
- Soemita Adikoesoemah, R, Prinsip-prinsip Dan Prosedur Auditing, Tarsito, Bandung, 1976
- Sugiarto, Pengujian Dalam Auditing Statistika Dan Non Statistika Sampling, Bagian Penerbit Fakultas Ekonomi Yogyakarta, 1983
- Zaki Baridwan, Sistim Akuntansi Penyusunan Prosedur Dan Methode, Edisi Kedua, Cetakan Pertama, Bagian Penerbit Akademi Akuntansi YKPN, Yogyakarta, 1981

Lampiran 1

PT. X Surabaya
 Persediaan Suku Cadang
 per: 31 Des.82

C

Perkiraan	Per audit 31/12'81	Desember 1982		
		Per book	Koreksi D (K)	Final
Suku Cadang	88.918.540	74.216.074	(1.498.768) C ₁₁ 711.085	<u>73.428.391</u> C ₁₂ C ₁₃

Lampiran 2

Rekapitulasi Daftar Saldo Items
 Persediaan Suku Cadang per: 31-12-82

C₁₁

Lembar	J u m l a h	
C ₁	: 11.222.780	W : Telah dilakuk- kan footing
C ₂	: 11.805.500	
C ₃	: 10.748.900	
C ₄	: 12.871.600	
C ₅	: 11.698.900	
C ₆	: 12.955.350	
C ₇	: 11.159.200	
C ₈	: 11.231.600	
C ₉	: 10.623.950	
C ₁₀	: <u>7.622.000</u>	
Jumlah	: 111.939.780 W	

Saldo akhir menurut buku perusahaan :

$$66,3\% \times \text{Rp } 111.939.780 = \text{Rp } 74.216.074$$

ta 403

No. Urut.	Part Number	Part Name	Qty	Retail Price/Unit	Amount	
1	2	3				
1.	MB.000431	Shaft Assy Prop.	6	69.800 x	418.800	W
2.	006485	Shimmy Damper	10	15.900 x	159.000	W
3.	009949	Muffler Assy	6	20.200 x	121.200	W
4.	010080	Muffler	15	29.500 x	442.500	W
5.	025124	King Pin Kit	18	26.000 x	468.000	W
6.	056053	Link Ass.wiper	30	15.500 x	465.000	W
7.	057827	Wheel Disc.	5	34.300 x	171.500	W
8.	060480	Tank Assy vacum	34	13.100 x	445.400	W
9.	061432	Front Grille	10	31.500 x	315.000	W
10.	068784	Frt.Glass RH	13	33.000 x	429.000	W
11.	043664	Gear Set	8	56.810 x	454.480	W
12.	096200	Lock As Door LH	10	11.200 x	112.000	W
13.	097233	Bumper Front	14	32.200 x	450.800	W
14.	098502	Harness Body	5	39.000 x	195.000	W
15.	109866	Insulator strut	45	10.300 x	463.500	W
16.	109867	"-	45	10.300 x	463.500	W
17.	111170	Arm upper	34	13.100 x	445.400	W
18.	125140	Fuel Tank Assy	7	60.800 x	425.600	W
19.	125204	Fuel Tank	5	43.800 x	219.000	W
20.	140230	Side Cable LH	32	14.300 x	457.600	W
21.	140230	Side Cable RH	32	14.300 x	457.600	W
22.	145110	Muffler	18	25.100 x	451.800	W
23.	154080	Bearing Assy	5	24.500 x	122.500	W
24.	160230	Lever Assy acc	10	22.800 x	228.000	W
25.	160999	Rear Hub.	7	66.800 x	467.600	W
26.	162335	Repair Kit	26	17.500 x	455.000	W
27.	162521	Brake Lining Kit	15	11.400 x	171.000	W
28.	179591	Muffler Main	20	22.000 x	440.000	W
29.	182991	Bumper Rear	9	57.000 x	513.000	W
30.	185725	Lamp Head LH	5	34.600 x	173.000	W
31.	185726	Lamp Head RH	5	34.600 x	173.000	W
32.	185731	Lamp Head LH	8	56.000 x	448.000	11.222.780 W

W : Telah dilakukan footing dan crossfooting

X : Telah sesuai dengan harga eceran menurut Daftar Harga KTB yang berlaku terakhir.

φ : Telah sesuai dengan kuantitas fisiknya dan telah diverifikasi dengan catatan stock-opname dan karwi persediaan

1	2	3				
33	MB.185732	Lamp Head RH	3	56.000 x	168.000	W
34	193294	Pad Kit, Frt.	2 ϕ	42.000 x	84.000	W
35	238987	Brake Master Cyl.Kit	32	14.700 x	470.400	W
36	241525	Bumper Kit Frt.	4	102.500 x	410.000	W
37	241745	Lamp Kit, R/Comb. LH	5	43.200 x	216.000	W
38	241746	Lamp Kit, R/Comb. RH	10	43.200 x	432.000	W
39	350076	Panel Front/Door LH	4	126.000 x	504.000	W
40	350077	Panel Front/Door RH	4	126.000 x	504.000	W
41	176212	Absorber Assy	8	26.400 x	211.200	W
42	176374	F/S Absorber	37	12.300 x	455.100	W
43	142933	F. Door Glass LH	5	37.200 x	186.000	W
44	450005	Glass Frt. Window	9	51.000 x	459.000	W
45	076322	Column	34	13.100 x	445.400	W
46	109835	Arm Assy Low LH	10	20.200 x	202.000	W
47	025267	King Pin Kit	11	38.900 x	427.900	W
48	241770	Extention Bump	25	18.200 x	455.000	W
49	160990	Shaft Rear Axle	5	30.900 x	154.800	W
50	022737	Cap W/Key	5	15.100 x	75.500	W
51	084105	Motor	14	31.100 x	435.400	W
52	241598	Grille Kit	3	29.300 x	87.900	W
53	271211	Protector	15	31.500 x	472.500	W
54	MD.000725	Ring Set Piston(STD)	21 ϕ	21.800 x	457.800	W
55	000726	Ring Set Piston(0.25)	21	21.800 x	457.800	W
56	010995	Cylinder Assy	3	156.000 x	468.000	W
57	019812	Head Assy	4	115.000 x	460.000	W
58	026447	Bearing Set	5	25.900 x	129.500	W
59	040272	Gasket Set, Engine overhuol	14	31.600 x	442.400	W
60	040550	Rod Assy, Connecting	26	17.300 x	449.800	W
61	040591	Piston & pin (STD)	8 ϕ	10.600 x	84.800	W
62	040600	Piston & Pin (0.25)	45 ϕ	10.600 x	477.000	W
63	040601	Piston & Pin (0.50)	8	10600 x	84.800	W
64	040683	B/G Set, Crank Shaft (0.25)	19	23.500 x	446.500	W
65	040684	Bearing Set, Crank Shaft (0.50)	10	23.500 x	235.000	17.805.500 W

1	2	3				
66.	MD.040704	Bearing Set, Conrod (STD)	32	14.900 x	476.800	W
67.	040705	Bearing Set, Conrod (025)	32	14.900 x	476.800	W
68.	040840	Ring Set Piston (STD)	18	25.900 x	466.200	W
69.	040841	Ring Set Piston (025)	18 ϕ	25.900 x	466.200	W
70.	040842	Ring Set Piston (050)	18	25.900 x	466.200	W
71.	041280	Fuel Pump Assy	10 ϕ	15.300 x	153.000	W
72.	011810	Regulator	30	15.600 x	468.000	W
73.	604246	Switch	10	15.200 x	152.000	W
74.	607441	Rectifier Assy	10	19.700 x	197.000	W
75.	607568	Rectifier Assy	20	22.000 x	440.000	W
76.	700484	Gear	10	27.400 x	274.000	W
77.	700505	Gear	23	19.600 x	450.800	W
78.	700939	Hub & Sleeve	10 ϕ	20.900 x	209.000	W
79.	802031	Cover Assy	4 ϕ	18.400 x	73.600	W
80.	802042	Disc Assy	41	11.400 x	467.400	W
81.	802050	Clutch Cover	3 ϕ	30.300 x	90.900	W
82.	802092	Clutch Cover Assy	2	31.600 x	63.200	W
83.	802201	Disc Clutch	21	21.400 x	449.400	W
84.	997024	Gasket Set Engine	38	11.800 x	448.400	W
85.	020855	Conrod Assy	21	21.500 x	451.500	W
86.	024860	Bearing	10	16.100 x	161.000	W
87.	604309	Regulator Assy	10	42.400 x	424.000	W
88.	703621	Shaft	19	23.600 x	448.400	W
89.	MB.000083	Bearing Assy	20	22.900 x	458.000	W
90.	000119	Repair Kit Joint	45	10.200 x	459.000	W
91.	000349	Yoke	6	13.000 x	78.000	W
92.	000391	Joint Kit	10	9.850 x	98.500	W
93.	000480	Shaft	7	60.800 x	425.600	W
94.	000394	Joint	5 ϕ	15.200 x	76.000	W
95.	000484	Yoke	28	16.250 x	455.000	W
96.	002581	Arm Upper	25	18.500 x	462.500	W
97.	002582	Arm	25	18.500 x	462.500	10.748.900 W

	2	3					
98.	MB.003000	Spring	24	19.000	x	456.000	W
99.	003002	Spring	23	19.000	x	437.000	W
100.	003012	Shock Absorber	30	15.200	x	456.000	W
101.	003019	Bushing	50	2.200	x	110.000	W
102.	003223	Shock Absorber	64 ϕ	7.300	x	467.200	W
103.	003596	Shock Absorber	56 ϕ	8.300	x	464.800	W
104.	003800	Master Cylinder	4 ϕ	45.600	x	182.400	W
105.	004226	Master Cylinder	25	18.500	x	462.500	W
106.	004687	Cable	5	14.300	x	71.500	W
107.	004951	Cable park	56	8.800	x	492.800	W
108.	043664	Pinion Gear Set	5	87.400	x	437.000	W
109.	043670	Gear Set T.200	2	200.000	x	400.000	W
110.	043671	Gear Set T.210	4 ϕ	188.000	x	752.000	W
111.	005141	Pinion	45	10.800	x	486.000	W
112.	005139	Bearing	6	14.500	x	87.000	W
113.	005144	Case Assy	2	415.000	x	830.000	W
114.	005153	Case Differential	3	90.000	x	270.000	W
115.	005154	Bearing	37	12.700	x	469.900	W
116.	005155	Bearing	31	14.600	x	457.600	W
117.	005252	Gear Set FE 111	1	136.000	x	136.000	W
118.	005197	Shaft	150	3.050	x	457.500	W
119.	006302	Bell Crank	10	26.800	x	268.000	W
120.	006303	Arm	21	21.900	x	459.900	W
121.	014195	Wheel Disc.	25	18.700	x	467.500	W
122.	014347	Wheel Disc.	23	19.400	x	446.200	W
123.	022833	Switch Ignition	15	10.500	x	157.500	W
124.	024244	Glass	12	36.000	x	432.000	W
125.	025074	Leaf Spring	18	24.800	x	446.400	W
126.	025140	Spring no.1	9	18.000	x	162.000	W
127.	025860	Meter	5	84.700	x	423.500	W
128.	044736	Caliper Kit	8	58.600	x	468.800	W
129.	044737	Caliper Kit	8	58.600	x	468.800	W
130.	044838	Repair Kit	20	9.700	x	194.000	W
131.	044841	Valve	6	15.700	x	94.200	W
						<u>12.871.600</u>	W

	2	1	3				
132.	MB.060245	W/Cylinder	28	16.800	X	470.000	✓
133.	060246	W/Cylinder	10	16.800	X	168.000	✓
134.	060407	Master Cylinder	4	199.000	X	476.000	✓
135.	060412	Repair Kit	113	3.950	X	446.350	✓
136.	061140	Cylinder Kit	10	16.400	X	164.000	✓
137.	061556	Garnish	37	12.200	X	451.400	✓
138.	062163	Bumper	10	45.300	X	453.000	✓
139.	062166	Bumper	20	10.200	X	204.000	✓
140.	062183	Bumper	8	45.300	X	362.400	✓
141.	062185	Bumper	45	10.800	X	486.000	✓
142.	062186	Bumper	45	10.800	X	486.000	✓
143.	062285	Protector	20	10700	X	214.000	✓
144.	062286	Protector	15	10.700	X	160.500	✓
145.	062562	Bumper	19	25.600	X	466.800	✓
146.	062597	Bumper Assy	13	27.200	X	353.600	✓
147.	066272	Auto Clock	12	35.200	X	422.400	✓
148.	068644	Panel	4	113.500	X	454.000	✓
149.	069753	Sash Door LH	45	10.800	X	486.000	✓
150.	069754	Sash Door RH	45	10.800	X	486.000	✓
151.	071939	Fender	2	82.000	X	164.000	✓
152.	071940	Fender	5	82.000	X	410.000	✓
153.	080106	Drag Link	8	53.800	X	430.400	✓
154.	070404	Unit Lamp	18	25.000	X	450.000	✓
155.	070403	Unit Lamp	4	25.000	X	100.000	✓
156.	080270	Wheel Assy	8	27.900	X	223.200	✓
157.	083501	Key Set	12	37.500	X	450.000	✓
158.	084764	Flasher Unit	20	5.450	X	109.000	✓
159.	092150	Bearing	95	4.750	X	451.250	✓
160.	092151	Bearing	30	6.550	X	196.500	✓
161.	092848	Rear Axle Kit	12	37.700	X	452.400	✓
162.	092513	Case Bearing	43	10.700	X	460.100	✓
163.	092694	Case Differ	3	44.200	X	132.600	✓
164.	093092	Front Lamp	25	18.600	X	465.000	11.698.900 ✓

	2	3				
165.	MB.098151	Fog Lamp	45	9.850 x	443.250	W
166.	098116	Wipe Motor	20 ϕ	37.200 x	744.000	W
167.	098313	Meter Cluster	7	98.800 x	691.600	W
168.	098615	Box Fuse	60	7.750 x	465.000	W
169.	104534	Panel	6	51.600 x	309.600	W
170.	109564	Bearing	40	11.800 x	472.000	W
171.	120175	Hose	10	8.300 x	83.000	W
172.	120762	Bumper	20	46.700 x	934.000	W
173.	109809	Absorber	18	25.100 x	451.800	W
174.	109924	Spring Front	22 ϕ	20.700 x	455.400	W
175.	109942	Knuckle	20	58.200 x	407.400	W
176.	110067	Hose	108	4.200 x	453.600	W
177.	121192	Reinforcement	18	25.800 x	464.400	W
178.	121878	Bumper	8	41.500 x	332.000	W
179.	122400	Arm	28	16.800 x	470.400	W
180.	122430	Shaft Cross	6	26.400 x	158.400	W
181.	122443	Link	22 ϕ	20.900 x	459.800	W
182.	133803	Regulator	8	10.900 x	87.800	W
183.	133817	Latch Front	42	10.900 x	457.000	W
184.	133818	Latch Front	15	10.900 x	163.500	W
185.	134512	Cylinder	9	50.400 x	453.600	W
186.	134542	Drum Rear Brake	22	20.900 x	459.800	W
187.	134700	Repair Kit	10	8.700 x	87.000	W
188.	134733	Booster R	6 ϕ	43.000 x	258.000	W
189.	140040	P/Cable Rear LH	40	11.600 x	464.000	W
190.	140041	P/Cable Rear RH	15	11.600 x	174.000	W
191.	140838	Motor Washer	65	6.900 x	448.500	W
192.	141135	Wiper Motor	7	30.900 x	216.300	W
193.	141364	Body Lens	18	24.200 x	435.600	W
194.	141491	Lamp Assy	22	20.300 x	446.600	W
195.	142876	Door Hinge Up.R	37	12.600 x	466.200	W
196.	142877	Door Hinge Low	37	12.600 x	466.200	W
197.	142875	Door Hinge Up.L	6	12.600 x	75.600	12.955.350 W

1	2	3					
198.	MB.145274	Valve	14	32.700	x	457.800	W
199.	145271	Exh. Brake	3	63.800	x	206.400	W
200.	151050	Wheel Cylinder	34	13.100	x	445.400	W
201.	151052	Wheel Cylinder	34	13.100	x	445.400	W
202.	151052	Repair Kit	80	3.300	x	264.000	W
203.	151059	Shoe Line	140	3.300	x	462.000	W
204.	151060	Shoe Line	142	3.300	x	468.600	W
205.	151061	Shoe Line	113	4.000	x	452.000	W
206.	166423	Bell Crank Assy	18	24.700	x	444.600	W
207.	166425	Housing	4	21.800	x	87.200	W
208.	166428	Arm	22	20.900	x	459.800	W
209.	166432	Shaft	9	50.400	x	453.600	W
210.	170030	Gauge Fuel	9	5.850	x	52.650	W
211.	171612	Link Wiper	40	11.000	x	440.000	W
212.	175540	Arm	12	18.000	x	216.000	W
213.	175544	Repair Kit	24	18.000	x	432.000	W
214.	175545	Arm	10	41.000	x	410.000	W
215.	185351	Shim Set	15	5.050	x	75.750	W
216.	185351	Shim Set	80	5.850	x	468.000	W
217.	185382	Gear Set	14	32.200	x	450.800	W
218.	185439	Shock Absorber	29	12.300	x	356.700	W
219.	185457	Bear Set	5	90.000	x	450.000	W
220.	185519	Spacer Set	11	10.200	x	112.200	W
221.	185621	Lamp Kit	30	15.600	x	468.000	W
222.	185622	Lamp Kit	10	15.600	x	156.000	W
223.	185623	Lamp Kit	4	15.600	x	62.400	W
224.	185624	Lamp Kit	29	15.600	x	452.400	W
225.	185669	Bezzel Kit, L	8	6.900	x	55.200	W
226.	229638	Harness Front	3	83.300	x	251.400	W
227.	600214	Switch	26	17.700	x	460.200	W
228.	600450	Meter Assy	6	74.200	x	445.200	W
229.	MD.000480	Valve In	80	2.250	x	180.000	W
230.	000481	Valve Ex.	150	2.900	x	435.000	W
231.	001307	Seal	33	2.500	x	82.500	W

11.159.200

1	2	3					
232.	MD.002700	Rod Assy	32	14.500	x	464.000	W
233.	004716	Ring Set	10	27.800	x	278.000	W
234.	006197	Alternator	3	157.000	x	471.000	W
235.	006904	Main Bgaring (STD)	27	16.700	x	450.900	W
236.	006905	Main Bearing (0.25)	28	16.700	y	467.600	W
237.	006906	Main Bearing (050)	7	12.200	x	85.400	W
238.	007734	Cam Shaft	7	58.400	x	408.800	W
239.	008893	Pan Oil	7	17.000	x	119.000	W
240.	008897	Gasket Oil	17	2.300	x	402.500	W
241.	008931	Fuclr Pump Assy	28	16.200	x	453.600	W
242.	009000	Water Pump Assy	14	19.800	x	277.200	W
243.	009102	Distributor	11	40.800	x	448.800	W
244.	009141	Cable Set	25	6.550	x	163.750	W
245.	009198	Arm	40	4.400	x	176.000	W
246.	009310	Piston & Pin (025)	50	9.150	x	457.500	W
247.	009311	Piston & Pin (050)	16	9.150	x	146.400	W
248.	009581	Piston & Pin (STD)	56	8.200	x	459.200	W
249.	009590	Piston & Pin (025)	52	8.200	x	426.400	W
250.	009591	Piston & Pin (050)	22	8.200	x	180.400	W
251.	009592	Piston & Pin (075)	50	8.200	x	410.000	W
252.	010207	Cylinder Block	2	305.000	x	610.000	W
253.	010667	Crank Shaft	4	172.000	x	688.000	W
254.	010671	Piston & Pin (025)	12	7.400	x	88.800	W
255.	010706	Conrod Assy	30	15.100	x	453.000	W
256.	010780	Bearing Set (STD)	45	9.550	x	429.750	W
257.	010783	Bearing Set (075)	24	10.700	x	256.800	W
258.	010858	Bearing (075)	19	12.400	x	235.600	W
259.	010500	Alternator	6	71.400	x	428.400	W
260.	011602	Distributor Assy	2	43.800	x	87.600	W
261.	011873	Piston Ring(075)	20	22.400	x	448.000	W
262.	011883	Piston Ring (100)	3	22.400	x	67.200	W
263.	011893	Piston Ring (STD)	10	22.400	x	224.000	W
264.	019509	Spracket	30	15.600	x	468.000	W
						11.231.600	W

1	2	3				
265.	MB.034121	Stater	4	108.500 x	434.000	W
266.	026440	Bearing Set	10	25.200 x	252.000	W
267.	026441	Bearing Set	3	25.900 x	77.700	W
268.	026443	Bearing Set	18	25.200 x	453.600	W
269.	600066	Chamber Assy	60	7.600 x	456.000	W
270.	600823	Chamber	7	13.100 x	91.700	W
271.	601608	Chamber	30	15.300 x	459.000	W
272.	604099	Switich	12	13.200 x	158.400	W
273.	701520	Gear	3	34.900 x	104.750	W
274.	701525	Gear	14	32.400 x	453.600	W
275.	701972	Repair Kit	10	7.700 x	77.000	W
276.	802083	Clutch Disc.	26	17.500 x	455.000	W
277.	802071	Lóver Assy	16	28.300 x	452.800	W
278.	ME.022330	Stater	1	249.000 x	249.000	W
279.	3145-9472	Bracket	6	32.000 x	192.000	W
280.	03261-58000	Shock Absorber	8	20.400 x	163.200	W
281.	03735-97000	Hanger	4	38.800 x	155.200	W
282.	31661-10600	Tinner Assy	5	82.000 x	410.000	W
283.	M191-163271	Clutch Cover	5	35.100 x	175.500	W
284.	M231-X00971	Gear Set	12	37.500 x	450.000	W
285.	MC.841023	Relay	18	25.600 x	460.800	W
286.	ME.011530	Main Bearing	4	29.800 x	119.200	W
287.	ME.067405	Generator Assy	2	259.000 x	518.000	W
288.	ME.520380	Clutch Disc.	4	57.200 x	228.800	W
289.	ME.621875	Case	4	131.000 x	524.000	W
290.	ME.622453	Gear Case	7	59.400 x	415.800	W
291.	ME.623022	Bearing Ball	25	15.100 x	452.500	W
292.	MST.05061	Alumi Wheel	4	96.500 x	482.500	W
293.	MZ.102415	W/B Grease	2	55.400 x	110.800	W
294.	MZ.564500	Roof Visor	7	64.500 x	451.500	W
295.	MZ.565500	Rear Visor	1	83.800 x	83.800	W
296.	04748-21011	Pulley	18	11.000 x	198.000	W
297.	12028-59785	Lining Kit	7	59.400 x	415.800	W
298.	31309-10030	Metal (050)	13	34.000 x	442.000	W
					<u>10.623.950</u>	W

1	2	3	4	5	6	7
299.	3126251901	Cook	112	3.750 x	420.000	✓
300.	3144012030	Element Oil Fil.	130	3.300 x	429.000	✓
301.	3130411300	Cotter Valve	1100	270 x	297.000	✓
302.	4300223100	Lever P.	310	1.520 x	471.200	✓
303.	M191T61671	Clutch	8	55.000 x	440.000	✓
304.	MB.005140	Gear Side Diff.	10	13.700 x	137.000	✓
305.	MB.025162	Bumper Axle	170	2.550 x	433.500	✓
306.	MB.025185	Dushing Rubber	900	480 x	432.000	✓
307.	MB.035162	Leaf No.2	28	16.700 x	467.600	✓
308.	MB.045463	Board	60	7.050 x	423.000	✓
309.	MB.056178	Lens Lamp RH.	500	800 x	400.000	✓
310.	MB.025122	Plug Dust	1500	170 x	255.000	✓
311.	MB.022739	Switch Ignition	25	19.900 x	457.700	✓
312.	MB.022740	Door Cylinder	80	5.650 x	452.000	✓
313.	MB.025006	Bearing	60	7.000 x	420.000	✓
314.	MA.437492	Nozzle	160	2.800 x	448.000	✓
315.	KA.615633	Nut	800	530 x	424.000	✓
316.	MB.000137	Bolt 10x30	1500	220 x	330.000	✓
317.	MB.006276	Cover Dust	300	1.410 x	423.000	✓
318.	MB.007469	Plug Assy Drain	700	660 x	462.000	✓
					<u>7.622.000</u>	✓

No. Sampling Part. Persediaan.	Part No.	Part Name	Jenis Transaksi	Qty		Retail Price	Amount	Cost / Unit			Keterangan
				D	K			Invoice	Perusahaan	% Kemungkinan penurunan (10 - 5)	
2	3	4	5	6		7	8	9	10	11	12
104	KB. 003900	Master Cyl.	Saldo 1/1'82 Pemakaian Bengkel Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	6 3 1 4	 4 1 φ	 45.600,- X	 132.400,- W	 29.640 W	 30.233 W	 2 %	✓ : telah dilakukan trace dan pengecekan terhadap boni Order Sheet; Bukti Terima Barang; Surat Tagihan. X : telah dilakukan trace dan check terhadap boni Bukti Terima Barang dan Surat Tagihannya.
150	KB. 069754	Sash Door K1	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	4 4 6 2	 φ φ	 10.800,- X	 21.600,-	 7.020,- W	 7.160,- W	 2 %	✓ : telah dilakukan trace dan check terhadap Faktur Pembelian. X : diperiksa kuantitasnya dengan saldo akhir tahun lalu yang telah diperiksa ahuntan.
20	KB. 140230	Side Cable LH	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Penjualan Saldo 31/12'82	25 40 10 23 32	 φ φ	 14.300,- X	 457.600,- W	 9.295,- W	 9.481,- W	 2 %	✓ : telah dilakukan trace dan check terhadap Faktur Pembelian. X : diperiksa kuantitasnya dengan saldo akhir tahun lalu yang telah diperiksa ahuntan.
223	KB. 185623	Lamp Kit	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	3 20 19 4	 φ φ	 15.600,- X	 62.400,- W	 10.140,- W	 10.343,- W	 2 %	φ : telah sesuai dengan kuantitas fisiknya dan telah diverifikasi dengan catatan stock-onyme dan kartu persediaan.
255	KB. 010706	Conrod Assy	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	25 35 30 30	 φ φ	 15.600,- X	 453.000,- W	 9.815,- W	 10.011,- W	 2 %	X : telah sesuai dengan harga eceran (price list) menurut Daftar harga KPB. yang berlaku terakhir.
15	KB. 109866	Insulator	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	60 50 65 45	 φ φ	 10.300,- X	 463.500,- W	 6.695,- W	 6.829,- W	 2 %	W : telah dilakukan footing dan cross-footing.
309	KB. 056170	Lens Lamp RH	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	400 700 400 200 500	 φ φ	 800,- X	 400.000,- W	 520,- W	 530,- W	 2 %	W : telah dilakukan verifikasi harga/unit menurut Faktur Pembelian dari KPB setelah dipotong 35% dari harga eceran (65 % dari Daftar harga KPB. yang terakhir).
241	KB. 003931	Fuel Pump Assy	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	25 30 20 7 28	 φ φ	 16.200,- X	 453.600,- W	 10.530,- W	 10.741,- W	 2 %	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
9.	225	KB. 195669	Benzol Kit L	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	5 X 10 ↗ 7 8	6.900,- X	55.200,- X	4.485,- √	4.575,- //	2 %	: sesuai dengan cost/unit menurut perusahaan yang merupakan 66,3 % dari harga eceran.
10.	62	KB. 040600	Piston & Pin (0.25)	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	30 X 50 ↗ 25 10 √ 45 φ	10.600,- X	477.000,- X	6.890,- √	7.028,- //	2 %	
11.	78	KB. 700939	Hub & Sleeve	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian sendiri Saldo 31/12'82	15 X 25 ↗ 28 2 10 φ	20.900,- X	209.000,- X	13.585,- √	13.857,- //	2 %	
12.	163	KB. 092513	Case Differ	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	2 X 5 ↗ 4 X 3 φ	44.200,- X	132.600,- X	28.730,- √	29.305,- //	2 %	
13.	166	KB. 098116	Wipe Motor	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	25 X 25 ↗ 22 8 √ 20 φ	37.200,- X	744.000,- X	24.180,- √	24.664 //	2 %	
14.	61	KB. 040591	Piston & Pin	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	10 X 20 ↗ 22 8 φ	10.600,- X	84.800,- X	6.890,- √	7.028 //	2 %	
15.	69	KB. 040841	Ring Set Piston (0.25)	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	20 X 20 ↗ 15 X 7 18 φ	25.900,- X	466.200,- X	16.835,- √	17.172,- //	2 %	
16.	110	KB. 043671	Gear Set T.120	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	2 X 6 ↗ 4 4 φ	188.000,- X	752.000,- X	122.200,- √	124.644,- //	2 %	
17.	277	KB. 802071	Lover Assy	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	15 X 20 ↗ 19 √ 16 φ	23.300,- X	452.800,- X	18.395,- √	18.763,- //	2 %	
18.	310	KB. 025122	Plug Dust	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	500 X 2000 ↗ 250, X 150 500 φ	170,- X	255.000,- X	110,5 √	113 //	2 %	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
19.	54	KB. 000725	Ring Set Piston (KRD)	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	25 X 30 25 9 21	21.800,- X	457.800,- X	14.170,- V	14.453,- //	2 %	
20.	79	KB. 002031	Cover Assy	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	6 X 10 12 4	18.400,- X	73.600,- X	11.960 V	12.199 //	2 %	
21.	188	KB. 134733	Booster R	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	8 X 10 12 6	43.000,- X	258.000,- X	27.950, V	28.509,- //	2 %	
22.	209	KB. 166432	Shaft	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	10 X 20 10 11 9	50.400,- X	453.600,- X	32.760,- V	33.415,- //	2 %	
23.	143	KB. 062285	Protector	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	15 X 25 20 20	10.700,- X	214.000,- X	6.955,- V	7.094,- //	2 %	
24.	102	KB. 003223	Shock Absorber	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Pemakaian sendiri Saldo 31/12'82	30 X 70 30 4 2 64	7.300,- X	467.200,- X	4.745,- V	4.840,- //	2 %	
25.	174	KB. 109924	Spring Frt.	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	18 X 25 21 22	20.900,- X	459.800,- X	13.455,- V	13.724,- //	2 %	
26.	181	KB. 122443	Link	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Saldo 31/12'82	15 X 30 23 22	20.900,- X	459.800,- X	13.585,- V	13.857,- //	2 %	
27.	289	KB. 621875	Case	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	2 X 10 8 4	131.000,- X	524.000,- X	85.150,- V	86.853 //	2 %	
28.	34	KB. 193294	Pad Kit Frt.	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	4 X 10 8 4 2	42.000,- X	84.000,- X	27.300,- V	27.846 //	2 %	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
29.	94	KB. 000394	Joint.	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	4 ✓ 20 ✓	19 5 0	15.200,- X	76.000,- W	9.830,-	10.078	2 %
30.	103	KB. 003596	Shock Absorber	Saldo 1/1'82 Pembelian Penjualan Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	60 ✓ 50	40 ✓ 14 56 0	8.300,- X	464.800,- W	5.395	5.503,-	2 %
31.	71	KB. 041280	Fuel Pump Assy	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Penjualan Saldo 31/12'82	5 ✓ 14	6 ✓ 3 10	15.300,- X	153.000,- W	9.945	10.144	2 %
32.	81	KB. 802050	Clutch Cover	Saldo 1/1'82 Pembelian Pemakaian Bengkel Saldo 31/12'82	2 ✓ 5 ✓	4 ✓ 3	30.300,- X	90.900,- W	19.695,-	20.039,-	2 %
							10.354.800,- W				

Jumlah yang diuji = Rp 10.354.800

$$= \frac{10.354.800}{74.216.074} \times 100 \% = 13,95 \% \text{ dari nilai persediaan akhir}$$

Daftar MPO Atas Pembelian Suku Cadang
Periode th. 1982

C₁₂

No. urt.	Faktur Pembelian			MPO 2%	
	Tgl.	No.	Jumlah	No.	Jumlah
1.	9/1-82	B10031	6.244.815 [^]	PM0004/01/82	124.897 [≠]
2.	19/2-82	M20056	5.455.775 [^]	PM0002/02/82	109.116 [≠]
3.	17/3-82	M30084	8.325.500 [^]	PM0009/03/82	166.510 [≠]
4.	16/8-82	M40104	4.754.270 [^]	PM0010/04/82	95.085 [≠]
5.	18/5-82	M50132	7.874.545 [^]	PM0005/05/82	157.491 [≠]
6.	15/6-82	B60156	5.645.895 [^]	PM0003/06/82	112.918 [≠]
7.	14/7-82	M70179	6.745.445 [^]	PM0008/07/82	134.909 [≠]
8.	11/8-82	M80202	6.340.598 [^]	PM0015/08/82	126.812 [≠]
9.	18/9-82	M90228	4.475.345 [^]	PM0021/09/82	89.507 [≠]
10.	16/10-82	M010252	8.681.377 [^]	PM0006/10/82	173.628 [≠]
11.	20/11-82	M011278	5.475.488 [^]	PM0017/11/82	109.510 [≠]
12.	11/12-82	M012302	<u>3.420.504</u> [^]	PM0011/12/82	<u>98.385</u> [≠]
			73.439.607 ^W		1.498.768 ^W

[^] : Telah dilakukan trace dan verifikasi ke dokumen Faktur Pembelian

[≠] : Telah dilakukan trace dan verifikasi ke dokumen MPO

^W : Telah dilakukan footing

Jurnal Koreksi

MPO Suku Cadang 1.498.768

Persediaan Suku Cadang 1.498.768
to Ws.

Daftar Ongkos Angkut Suku Cadang
Periode Th. 1982

Lampiran 6

C₁₃

Faktur Pembelian		Srt. Muatan		Jumlah
Tgl.	Nomor	Tgl.	Nomor	
9/1-82	B10031	10/1-82	002233	70.430 ^A
19/2-82	M20055	19/2-82	003135	50.175 ^A
17/3-82	M30084	18/3-82	003635	62.470 ^A
16/4-82	M40104	17/4-82	004085	73.400 ^A
18/5-82	M50132	18/5-82	004562	53.380 ^A
15/6-82	B60156	15/6-82	005062	45.700 ^A
14/7-82	M70179	15/7-82	005507	65.975 ^A
11/8-82	M80202	11/8-82	005987	43.250 ^A
18/9-82	M90228	18/9-82	006422	57.580 ^A
16/10-82	M010252	16/10-82	006832	49.640 ^A
20/11-82	B011278	21/11-82	007282	71.240 ^A
11/12-82	M012302	11/12-82	007692	<u>67.845</u> ^A
				711.085 ^W

^A : Telah diadakan trace dan verifikasi ke dokumen Surat Muatan.

^W : Telah dilakukan footing

Jurnal Koreksi

Persediaan Suku Cadang 711.085

Biaya Adm. Umum 711.085

Cutoff Atas Penjualan Suku Cadang

Periode : 1982

C15

Bon. BTB		Bon. Surat Tagihan		Jumlah
Tgl.	Nomor	Tgl.	Nomor	
22/12-82	04175	22/12-82	14175	35.100 ✓
22/12-82	04176	22/12-82	14176	30.250 ✓
22/12-82	04177	22/12-82	14177	29.850 ✓
22/12-82	04178	22/12-82	14178	25.100 ✓
22/12-82	04179	22/12-82	14179	33.500 ✓
22/12-82	04180	22/12-82	14181	27.450 ✓
22/12-82	04183	22/12-82	14182	28.750 ✓
22/12-82	04184	22/12-82	14184	35.500 ✓
22/12-82	04185	22/12-82	14185	32.900 ✓
22/12-82	04187	22/12-82	14186	44.500 ✓
22/12-82	04188	22/12-82	14187	59.500 ✓
23/12-82	04189	23/12-82	14188	28.800 ✓
23/12-82	04190	23/12-82	14189	15.700 ✓
23/12-82	04191	23/12-82	14190	29.000 ✓
23/12-82	04192	23/12-82	14191	25.800 ✓
23/12-82	04193	23/12-82	14192	27.800 ✓
23/12-82	04194	23/12-82	14193	36.400 ✓
23/12-82	04196	23/12-82	14194	34.750 ✓
23/12-82	04197	23/12-82	14195	35.850 ✓
23/12-82	04198	23/12-82	14196	27.600 ✓
23/12-82	04199	23/12-82	14197	8.300 ✓
23/12-82	04200	23/12-82	14200	69.800 ✓
23/12-82	04201	23/12-82	14201	24.900 ✓
24/12-82	04202	24/12-82	14202	37.950 ✓
24/12-82	04203	24/12-82	14203	39.400 ✓
24/12-82	04204	24/12-82	14205	37.900 ✓
24/12-82	04205	24/12-82	14206	19.900 ✓
24/12-82	04206	24/12-82	14207	28.450 ✓
24/12-82	04207	24/12-82	14208	24.800 ✓
24/12-82	04208	24/12-82	14209	63.400 ✓

24/12-82	04209	24/12-82	14210	29.800 ✓
24/12-82	04210	24/12-82	14211	26.300 ✓
24/12-82	04212	24/12-82	14212	27.200 ✓
03/1 -83	00001	03/1 -83	10001	24.100 ✓
03/1 -83	00002	03/1 -83	10002	20.150 ✓
03/1 -83	00003	03/1 -83	10003	28.300 ✓
03/1 -83	00004	03/1 -83	10004	22.500 ✓
03/1 -83	00005	03/1 -83	10005	15.800 ✓
03/1 -83	00006	03/1 -83	10006	19.700 ✓
03/1 -83	00008	03/1 -83	10007	26.400 ✓
03/1 -83	00009	03/1 -83	10008	25.300 ✓
03/1 -83	00010	03/1 -83	10009	23.300 ✓
03/1 -83	00011	03/1 -83	10010	14.800 ✓
03/1 -83	00012	03/1 -83	10011	24.600 ✓
04/1 -83	00014	04/1 -83	10012	21.700 ✓
04/1 -83	00015	04/1 -83	10014	27.350 ✓
04/1 -83	00016	04/1 -83	10015	20.100 ✓
04/1 -83	00017	04/1 -83	10016	18.750 ✓
04/1 -83	00018	04/1 -83	10017	16.950 ✓
04/1 -83	00019	04/1 -83	10018	35.250 ✓
04/1 -83	00020	04/1 -83	10019	32.400 ✓
04/1 -83	00021	04/1 -83	10020	14.850 ✓
04/1 -83	00022	04/1 -83	10021	37.900 ✓
04/1 -83	00023	04/1 -83	10022	42.650 ✓
04/1 -83	00025	04/1 -83	10023	29.450 ✓
04/1 -83	00026	04/1 -83	10024	27.800 ✓
04/1 -83	00027	04/1 -83	10025	39.200 ✓

✓ : telah diverifikasi dengan pencatatannya baik terhadap kartu gudang maupun kartu persediaan item-2 suku cadang yang bersangkutan pada periode-periode tersebut.

Cutoff Atas Pembelian Suku Cadang

Periode : Bulan Des.'82

C₁₆

Faktur Pembelian		Surat Jalan		Jumlah
Tgl.	Nomor	Tgl.	Nomor	
11/12-82	M012302	11/12-82	075/Sj/Sp/ XII/82	3.420.504 ✓
14/1 -83	M100005	15/1 -83	015/Sj/Sp/ I/83	6.270.300 ✓

✓ : telah diverifikasi dengan pencatatannya baik terhadap kartu gudang maupun kartu persediaan item-2 suku cadang yang bersangkutan pada periode-2 tersebut.

PEMBELI

FAKTUR



SP1

CODE	AJYO
NAMA	

P.T. KRAMA YUDHA TIGA BERLIAN MOTORS
SPARE PARTS CENTER

ORDER NO.	BY CHECK NO.	DATE	PAYMENT	DELIVERY METHOD	DATE	PAGE NO.
K821AJYO	B10031	4/0	CASH		09 JAN 82	1

ORDER NO.	PARTS NO.	PARTS NAME	QUANTITY	NET PRICE	EXTENDED	DISCOUNT RATE	RETAIL PRICE
	3126251901	COCK	150	2.438	365.700	35	3.750
	3130411300	COTTER VALVE	1000	176	176.000	35	270
	3144012030	ELEMENT OIL FIL	100	2.145	214.500	35	3.300
	4300223100	LEVER P.	200	988	197.600	35	1.520
5	M191T61671	CLUTCH	10	35.750	357.500	35	55.000
	MA437492	NOZZLE	100	1.820	182.000	35	2.800
	MA615633	NUT	1000	345	345.000	35	530
	MB000137	BOLT 10X30	1000	143	143.000	35	220
	MB005140	GEAR SIDE DIFF	30	8.905	267.150	35	13.700
10	MB005197	SHAFT PINION	50	1.983	99.150	35	3.050
	MB006276	COVER DUST	200	917	183.400	35	1.410
	MB007469	PLUG ASSY DRAIN	500	429	214.500	35	660
	MB009949	MUFFLER ASSY	10	13.130	131.300	35	20.200
	MB022739	SWITCH IGNITION	20	12.935	258.700	35	19.900
15	MB022740	DOOR CYLINDER	40	3.673	146.920	35	5.650
	MB025006	BEARING	40	4.550	182.000	35	7.000
	MB025122	PLUG DUST	500	111	55.500	35	170
	MB025124	KING PIN KIT	10	25.155	251.550	35	38.700
	MB025162	BUMPER AXLE	100	1.658	165.800	35	2.550
20	MB025185	BUSHING RUBBER	500	312	156.000	35	480
	MB035162	LEAF NO.2	20	10.855	217.100	35	16.700
	MB043664	GEAR SET	4	56.610	227.240	35	87.400
	MB045463	BOARD	50	4.583	229.150	35	7.050
25	MB056178	LENS LAMP RE	500	520	260.000	35	800

GENUINE PARTS

S. TOTAL	5.026,760
G. TOTAL	

ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA			ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA			ADLN PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA		
PART No	PART NAME	PRICE	PART No	PART NAME	PRICE	PART No	PART NAME	PRICE
M4003755	RELAY	2,300	M4003752	PACKING	700	M4001218	SHIM	200
M4004110	PLUG	300	M4003753	HEAT IFC	25,100	M4001219	SHIM	200
M4004555	HOLDER BATTERY	1,020	M4003754	SUPPORT PROP.FR	23,200	M4001220	SHIM	200
M4004762	L BOLT	500	M4003755	PELLOR SHAFT	25,300	M4001221	SHIM	200
M4005147	CLIP	340	M4003756	(M4003756) O	24,400	M4001255	BOLT	210
M4005112	CLAMP RADIATOR	250	M4003757	(M4003757) N	20,400	M4001260	(M4111165) O	900
M4010342	FLUG	120	M4003758	SUPPORT PROP.F	17,000	M4001261	(M4111167) O	450
M4015020	W/SOX LAM SWITC	1,440	M4003759	(M4003759) N	11,000	M4001263	(M4185280) K	12,100
M4015049	SPACKET	1,030	M4003760	BOLT 1/2X3/8	200	M4001265	(M4001293) O	1,020
M4015209	SCREW	200	M4003761	SUPPORT	2,200	M4001287	CARRIER	330,000
M4015233	GASKET LEAS	1,050	M4003762	(M4003762) O	11,000	M4001291	HOUSING ASSY	52,000
M4015309	(M4015309) O	8,400	M4003763	YOKI	14,200	M4001293	(M4001265) N	450
M4015369	LEAS	800	M4003764	JOINT FIT	10,000	M4001294	PACKING	170
M4015633	NUT	630	M4003765	(M4001270) O	15,200	M4001312	COVER DUST	970
M4015662	INSULATOR	400	M4003766	SHAFT ASS.PROP	69,800	M4001314	OIL SEAL	850
M4015665	INSULATOR	350	M4003767	YOKI	11,500	M4001315	BEARING	9,600
M4015666	INSULATOR	210	M4003768	GALI	170	M4001357	WASHER	210
M4015667	INSULATOR	210	M4003769	(M4003769) O	44,000	M4001399	WASHER	470
M4015777	LINK BUSTLE	1,110	M4003770	YOKI ASSY	17,100	M4001452	FLANGE ASSY	4,500
M4015866	SEAT BATTERY	730	M4003771	SHAFT	78,000	M4001462	WASHER FLATE	840
M4015932	RING	1,000	M4003772	SPACER 7-2.3	130	M4001463	NUT	2,350
M4015933	RING	1,000	M4003773	SHAFT ASSY	46,900	M4001464	WASHER LOCK	530
M4015934	RING	1,000	M4003774	JOYE ASSY	9,000	M4001570	WASHER LOCK	280
M4015935	RING	1,000	M4003775	JOYE FLANGE	5,100	M4001571	(M4003647) O	170
M4015945	SPRING EXTENSIO	240	M4003776	JOINT FIT	7,500	M4001621	BUSH	730
M4016026	(M4001098) O	7,500	M4003777	SHAFT ASSY PRP	20,000	M4001622	(M4241429) N	2,450
M4016106	UNIT	6,500	M4003778	YOKI SLEEVE	11,400	M4001671	STRUT	71,400
M4016125	(M4013870) O	2,200	M4003779	PELLOR SHAFT ASSY	71,000	M4001672	STRUT ASSY	70,600
M4016136	SWITCH	240	M4003780	YOKI SLEEVE	11,000	M4001691	(M4001659) N	9,500
M4016252	FUSIBLE LINK	1,400	M4003781	BOLT	210	M4001659	(M4001656) O	9,500
M4064301	FLOOR ASSY	145,000	M4003782	PROPELLER-SHAFT	151,000	M4001700	ARM	21,400
M4000028	SHAFT	43,100	M4003783	CARRIER	73,000	M4002710	SHAFT	3,850
M4000048	REF.MIT O.S	7,500	M4003784	CASE	52,000	M4001716	OIL SEAL	4,550
M4000049	FLANGE ASSY	6,000	M4003785	PIV	200	M4001751	SPACKET	8,650
M4000159	YOKI FLANGE	10,400	M4003786	WASHER	170	M4001752	SPACKET	8,650
M4000666	SHAFT PROPELLER	42,200	M4003787	SHAFT	2,500	M4001759	SPACKET	520
M4000669	YOKI ASSY	18,000	M4003788	OIL SEAL	1,050	M4001760	BOLT	600
M4000676	BUSHING	3,050	M4003789	OIL SEAL	1,450	M4001765	BUSH	620
M4000679	HANGER ASSY C	3,250	M4003790	BOLT	210	M4001766	BUSH	620
M4000680	HOLLER	520	M4003791	C-R M4195370	200	M4001769	WASHER TOMBLED	200



USAHA PENGANGKUTAN
 ADLN - PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA
C.V. Jaya Sentosa
 Jurusan . JATIM . JATENG . JABAR . BALI

Lampiran 11

Kantor Pusat : Jl. Lapangan Terbang No. 10
 Telp. (0342) 654420
 JAWABAH - UTARA
 Jawa Timur : Jl. Lapangan Terbang No. 111
 Telp. 654422
 SURABAYA

NO. MUTSIAN No 002233	TRUCK No. P. 1012/12	P.T. : KEN
Pengirim : AN TORO : Alamat :	Penerima : TUAN/TOLO : Alamat :	

Jumlahnya	Merek Pak	JENIS BARANG	Buat kotor	JUMLAH	
				Per Kg	JUMLAH
3	Per	Sp. prints			
20			
29			
31			
70			

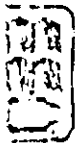
Jumlah seluruhnya Rp. **70.430**

Handwritten notes and signatures:
 12-I-82

Perhatian!!!

- Jika penerima tidak mau bayar ongkos angkutan maka pengirim yang harus bayar.
- Kepada: sesuatu yang diluar kemampuan Force Majeur) bukan tanggungan kami
- Barang pecah belah barang cair yang hilang baik pakaya becer dll bukan tanggungan kami.
- Kerusakan / kehilangan barang harus disaksikan oleh bandar korn dan selawatnya tanggal penerimaan, bukan tanggungan kami
- Kerusakan / kehilangan barang diganti 10 Kali ongkos angkutan barang tersebut.

Jakarta, Tel. **10-7-82**



MURNI BERLIAN MOTORS

ADLN - PERPUSTAKAAN UNIVERSITAS AIRLANGGA
JL. DEMAK 172 * 422206-46706-42206
SURABAYA

Lampiran 12

Kepada Yth.

P.T. KASMINO

JSP

Tanggal

16/06

"INGAT"
GENUINE PARTS MENJAMIN
MOBIL ANDA LEBIH
AMAN DAN TAHAN LAMA
PAKAILAH SELALU
GENUINE PARTS

h s

MURNI BERLIAN MOTORS
GENUINE PARTS

Penerima	Merk Mobil	Nomer Polis	Kasir
<i>h s</i>	<i>FE-104-8</i>	<i>J-4985-PT</i>	

Nomor Barang	Keterangan	Harga	
		Satuan	Jumlah
<i>316014099</i>	<i>Switsh</i>	<i>1 pe</i>	<i>13200</i>

PERKARAAN Barang yang sudah diterima tidak dapat ditukar atau dikembalikan	GALANT 2	Jumlah	<i>13200</i>
	COLT L 300		
	COLT DIESEL	<i>100 306</i>	<i>7000</i>
	FUSO		
	COLT MINI CAB	Jumlah	<i>19200</i>

No 13222
05062

BON BUKTI PERTAMA BARANG

Lampiran 13



MURNI BERLIAN MOTORS

JL. DEMAK 172 * 422206-46706-42206
SURABAYA

Kepada Yth.

P.T. KASMINO

JSP

Tanggal

16/06/2012

"INGAT"
GENUINE PARTS MENJAMIN
MOBIL ANDA LEBIH
AMAN DAN TAHAN LAMA
PAKAILAH SELALU
GENUINE PARTS

h s

MURNI BERLIAN MOTORS
GENUINE PARTS

Penerima	Merk Mobil	Nomer Polis	Kasir
<i>h s</i>	<i>FE-104-8</i>	<i>J-4985-PT</i>	

Nomor Barang	Keterangan	Kuantitas	
		Satuan	Jumlah
<i>186014099</i>	<i>Switsh</i>	<i>1 pe</i>	<i>1 pe</i>

PERKARAAN Barang yang sudah diterima tidak dapat ditukar atau dikembalikan	GALANT 2		
	COLT L 300		
	COLT DIESEL		
	FUSO		
	COLT MINI CAB	Jumlah	<i>1 pe</i>

No 003220
05062

PENENTUAN PERSENTASE BESARAN SAMPLE DARI KEJADIAN-KEJADIAN DALAM SAMPLE (TINGKAT KEYAKINAN : 99 PERSEN)

Besaran Sample	Persentase ketelitian (batas tertingggi)																			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	14	16	18	20	25	30	35	40	45
50								0	0	0	2.0	4.0	4.0	6.0	10.0	14.0	18.0	22.0	26.0	32.0
60								0	0	0	1.7	3.3	5.0	5.0	6.7	11.7	15.0	20.0	23.3	28.3
70							0	0	0	1.4	2.9	4.3	5.7	7.1	8.6	12.9	15.7	20.0	25.7	30.0
80						0	0	0	1.2			5.0	6.2	7.5	8.8		17.5	21.2	26.2	31.2
90					0	0	0	1.1		2.2	3.3	5.6	6.7	7.8	10.0	13.3	17.8	22.2	26.7	32.2
120				0	0	0.8	1.7	1.7	2.5	3.3	5.0	6.7	7.5	9.2	10.8	15.0	20.0	24.2	29.2	33.3
160			0	0	0.6	1.2	1.9	3.1	3.8	4.4	5.6	7.5	8.8	10.6	12.5	16.9	21.2	25.6	30.6	35.0
240	0	0.4	0.8	1.7	2.5	2.9	3.8	4.6	5.4	7.1	8.8	10.4	12.1	13.8	18.3	22.9	27.5	32.5	37.1	42.1
340		0.3	0.9	1.5	2.1	2.9	3.8	4.4	5.3	6.2	7.6	9.4	11.2	12.9	14.7	19.4	24.1	28.8	35.5	38.5
440	0	0.4	1.1	1.7	2.6	3.3	4.1	5.0	5.9	6.7	8.5	10.2	12.0	13.7	15.7	20.2	24.8	29.6	34.6	39.3
540	0.2	0.9	1.7	2.5	3.4	4.2	5.1	6.0	6.9	7.8	9.6	11.4	13.3	15.1	17.0	21.8	26.6	31.4	36.3	41.2

Sumber : "An Auditor's Approach to Statistical Sampling", AICPA, New York, Supplement to Vol.2, p. S 15, 1974.

202 *Auditing Procedures and Practice* Lampiran 14

RANDOM NUMBER TABLE

Line	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
1	10480	15011	01536	02011	81647	01772
2	22368	40714	25595	85293	30995	80198
3	24130	45000	22527	97265	70393	64890
4	42167	64433	06243	61680	07856	16373
5	37570	87077	51837	16056	64121	91782
6	77321	60007	11008	42751	27756	53498
7	60562	27000	51423	68104	18872	31016
8	96394	70000	05403	67972	48725	26022
9	80878	41112	63061	10281	17133	18103
10	56475	97587	57342	53388	60030	50831
11	28611	60000	48231	33273	77097	70036
12	65333	46000	48233	60427	46025	69145
13	04120	66000	32636	67737	82174	33488
14	16365	61111	87521	52151	42387	52967
15	07119	97036	71043	08178	77233	12915
16	51055	12005	51821	51259	77452	46308
17	02368	21382	52401	02203	82008	11885
18	01611	34692	33302	94904	21273	04146
19	32162	53916	46369	23215	14318	14318
20	07036	57628	33787	09298	49098	06691
21	48033	01215	83528	14246	09172	30108
22	54164	38492	92421	74103	47070	25295
23	32630	32863	65597	42300	17003	68000
24	29331	27000	57637	87308	52731	09250
25	02483	32000	98324	07351	14731	09120
26	81526	72245	04839	06423	25578	82651
27	29876	20501	05085	25432	46001	20441
28	06742	37792	39064	61432	85073	40027
29	05366	04213	23669	20622	44407	44045
30	01921	26118	64117	04305	29766	25040
31	00532	04711	57917	77741	42206	80000
32	00725	46634	27197	56070	81024	86000
33	69011	65793	95876	55293	18983	27354
34	23976	57048	29888	88604	42917	46703
35	09763	83473	73377	12908	35883	15317
36	91567	42595	27955	30134	04024	86355
37	17955	56340	00999	40127	27044	52031
38	46503	15084	18845	49918	62034	31008
39	92157	80634	94824	75171	80010	82534
40	14377	62704	33655	81263	20037	41338
41	63427	67000	33362	64270	64038	92477
42	34914	60703	88729	82765	04176	17332
43	70970	95277	39475	46473	52073	52073
44	20000	20000	20000	07245	52000	52000
45	79472	20000	20000	67491	27115	20000
46	90725	20000	84071	20000	10000	20000
47	04004	77112	84000	04000	10000	20000
48	77112	04000	84000	04000	10000	20000
49	77112	04000	84000	04000	10000	20000
50	77112	04000	84000	04000	10000	20000

