

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Perusahaan manufaktur adalah perusahaan yang dalam kegiatan usahanya mengolah bahan mentah menjadi bahan jadi yang memiliki nilai guna menggunakan mesin, peralatan serta tenaga kerja. Indonesia memiliki banyak perusahaan manufaktur yang bergerak di berbagai macam industri, mulai dari barang konsumsi, otomotif, elektronik, dan lain-lain. Perusahaan manufaktur lebih kompleks dari perusahaan dagang karena perusahaan manufaktur mengolah sendiri produknya sehingga membutuhkan beberapa jenis persediaan. Persediaan dapat berupa persediaan untuk dijual, persediaan dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan, dan persediaan bentuk bahan baku atau untuk digunakan dalam proses produksi.

Biaya persediaan dapat disajikan menggunakan identifikasi khusus, asumsi arus biaya yaitu masuk pertama keluar pertama (MPKP/FIFO) atau rata-rata tertimbang (*weighted average cost method*), dan nilai realisasi neto. Identifikasi khusus merupakan mengatribusikan biaya-biaya tertentu ke unit persediaan tertentu yang telah diidentifikasi. Rumus biaya masuk pertama keluar pertama (MPKP/FIFO) mengasumsikan barang dalam persediaan pertama dibeli akan dijual atau digunakan sedangkan rata-rata tertimbang (*weighted average cost method*) mengasumsikan biaya setiap persediaan ditentukan berdasarkan rata-rata tertimbang dari semua persediaan. Nilai realisasi neto merupakan estimasi harga jual dalam kegiatan usaha biasa dikurangi estimasi biaya penyelesaian dan estimasi biaya yang akan diperlukan untuk membuat penjualan.

Proses *auditing* merupakan proses yang dilakukan akuntan publik untuk menilai kewajaran dan kebenaran atas laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan yang informasinya akan digunakan oleh *stakeholder* untuk pengambilan keputusan. Akuntan publik dalam proses *auditing* melakukan pemeriksaan atas bukti-bukti yang digunakan sebagai dasar pembuatan laporan

keuangan dengan mencocokkannya dengan neraca saldo, buku besar, buku harian, dan lain-lain, kemudian akuntan publik memberikan pendapat terhadap laporan keuangan perusahaan. Proses *auditing* pada persediaan akan menghasilkan tingkat keyakinan bagi pengguna informasi terhadap kewajaran dalam akun-akun persediaan.

Terdapat beberapa jenis pengujian untuk menilai tingkat kewajaran terhadap persediaan. Salah satunya adalah pengujian substantif, yang terdiri dari pengujian substantif atas transaksi (*substantive test of transactions*), prosedur analitis (*analytical procedures*), dan pengujian rincian saldo (*test of details of balances*).

Persediaan membutuhkan pengujian substantif untuk menjamin keakuratan dan kewajaran saldo persediaan yang disajikan di laporan keuangan. Beberapa tujuan dari pengujian substantif pada persediaan diantaranya untuk memeriksa keandalan catatan akuntansi pada akun persediaan, membuktikan asersi-aseri manajemen, memeriksa kesesuaian metode penilaian dan sistem pencatatan persediaan dengan standar akuntansi di Indonesia, memeriksa ada tidaknya persediaan yang dijadikan jaminan kredit dan diasuransikan, dan memeriksa kesesuaian penyajian persediaan dengan standar akuntansi di Indonesia.

1.2 Landasan Teori

1.2.1 Pengertian Audit

Istilah *auditing* memiliki pengertian yang berbeda-beda menurut para ahli, tetapi mempunyai makna yang sama. Berikut salah satu penjelasan oleh ahli tentang *auditing* :

“Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut” (Agoes, 2019:4).

1.2.2 Tujuan Auditing

Menurut Messier, Clover, dan Prawitt (2014:5) secara umum tujuan *auditing* adalah untuk membantu memastikan bahwa informasi yang

dipergunakan andal, kredibel, dan relevan. Proses *auditing* laporan keuangan dapat meningkatkan keandalan informasi untuk berbagai jenis pembuatan keputusan bagi manajer, investor, kreditur, dan pengguna informasi laporan keuangan lainnya.

1.2.3 Asersi Manajemen

Menurut Arens et al., (2017:158) asersi manajemen adalah representasi pernyataan yang tersirat atau diekspresikan oleh manajemen tentang kelas transaksi dan akun serta pengungkapan yang terkait dalam laporan keuangan. Ada beberapa asersi manajemen menurut Arens et al., (2017:159-165) yaitu sebagai berikut:

1. Asersi tentang kelas transaksi dan peristiwa:
 - a. Keterjadian yaitu bertujuan untuk menguji transaksi yang telah dicatat memang ada.
 - b. Kelengkapan yaitu bertujuan untuk menguji transaksi yang telah terjadi telah dicatat.
 - c. Keakuratan yaitu bertujuan untuk menguji transaksi yang telah dicatat dinyatakan dalam jumlah yang benar.
 - d. Klasifikasi yaitu bertujuan untuk transaksi yang dicatat dalam jurnal klien telah diklasifikasikan secara tepat.
 - e. Penetapan waktu (*cut off*) yaitu bertujuan untuk menguji transaksi telah dicatat pada tanggal yang benar.
2. Asersi tentang saldo akun:
 - a. Keterjadian yaitu bertujuan untuk memeriksa asset, kewajiban, dan ekuitas yang ada di laporan keuangan telah terjadi pada tanggal neraca.
 - b. Kelengkapan yaitu bertujuan untuk memeriksa semua akun yang harus disajikan di laporan keuangan telah disajikan dengan lengkap.
 - c. Penilaian dan alokasi yaitu bertujuan memeriksa asset, kewajiban, dan ekuitas yang ada di laporan keuangan telah disajikan berdasarkan nilai wajarnya.

- d. Hak dan kewajiban yaitu bertujuan memeriksa kepemilikan hak dan tanggung jawab perusahaan terhadap asset dan kewajiban yang mereka miliki.
3. Asersi tentang penyajian dan pengungkapan:
 - a. Keterjadian serta hak dan kewajiban yaitu bertujuan untuk memeriksa kejadian yang dilaporkan benar-benar terjadi dan menjadi hak serta tanggung jawab perusahaan.
 - b. Kelengkapan yaitu bertujuan untuk memeriksa semua pelaporan yang dibutuhkan telah dimasukkan ke dalam laporan keuangan.
 - c. Penilaian dan alokasi yang bertujuan untuk memeriksa informasi finansial telah dilaporkan secara wajar pada jumlah yang tepat.
 - d. Klasifikasi dan dapat dipahami yaitu bertujuan untuk memeriksa terkait dengan jumlah yang ada di laporan keuangan dan catatan laporan keuangan telah diklasifikasikan sesuai dengan akunnya, serta deskripsi saldo dan penyajian yang terkait dapat dimengerti oleh pembaca laporan keuangan.

1.2.4 Persediaan

Menurut Weygandt, Kimmel, dan Kieso (2018: 296) perusahaan manufaktur biasanya mengklasifikasikan persediaan menjadi tiga kategori, barang jadi, barang dalam proses, dan bahan baku. Persediaan barang jadi (*finishing goods inventory*) merupakan barang produksi yang selesai diproses dan siap untuk dijual. Barang dalam proses (*work in process*) merupakan bagian persediaan barang produksi yang telah masuk proses produksi tetapi belum selesai. Bahan baku (*raw materials*) merupakan barang-barang dasar yang akan digunakan dalam produksi tetapi belum dimasukkan ke dalam proses produksi.

1.2.5 Tujuan Audit Persediaan Secara Umum

Menurut Agoes (2019:300) dalam melakukan proses *auditing* pada persediaan memiliki beberapa tujuan yaitu untuk:

- a. Memeriksa *internal control* yang cukup baik pada persediaan.

- b. Memeriksa persediaan yang tercantum di neraca betul-betul ada dan dimiliki oleh perusahaan pada tanggal neraca.
- c. Memeriksa kesesuaian metode penilaian persediaan (*valuation*) dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia (SAK/ETAP/IFRS).
- d. Memeriksa kesesuaian sistem pencatatan persediaan dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia (SAK/ETAP/IFRS).
- e. Memeriksa terhadap barang-barang yang rusak (*devective*), bergerak lambat (*slow moving*), dan ketinggalan mode (*absolence*) sudah dibuatkan *allowance* yang cukup (*valuation*).
- f. Memeriksa pembelian dan penjualan telah dicatat seluruhnya (*completeness*).
- g. Memeriksa transaksi pembelian dan penjualan telah terjadi semuanya (*accurate*), tidak ada transaksi fiktif.
- h. Memeriksa keakuratan pencatatan persediaan, perhitungan fisik, dan perhitungan matematisnya (*accuracy*).
- i. Memeriksa pencatatan dilakukan dengan periode yang tepat (*timing*) dan tidak terjadi pergeseran waktu pencatatan (*cut-off*).
- j. Memeriksa ketepatan pengklasifikasian antara bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi (*classification*).
- k. Mengetahui persediaan yang dijadikan jaminan kredit.
- l. Mengetahui persediaan diasuransikan dengan nilai pertanggungan yang cukup.
- m. Mengetahui perjanjian pembelian/penjualan persediaan (*purchase/sales commitment*) yang mempunyai pengaruh besar terhadap laporan keuangan.
- n. Memeriksa kesesuaian penyajian persediaan dalam laporan keuangan dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia (SAK/ETAP/IFRS).

1.2.6 Prosedur Pengujian Substantif Persediaan

Pengujian substantif merupakan suatu prosedur audit yang didesain untuk menguji kesalahan dalam moneter yang berpengaruh langsung terhadap kebenaran dari nilai saldo akun-akun dalam laporan keuangan. Pengujian substantif menurut Arens et al., (2017:411) terdiri atas tiga bagian yaitu:

- a. Uji substantif atas transaksi
- b. Prosedur analitis
- c. Uji terperinci atas saldo

Prosedur pengujian substantif atas persediaan menurut Arens et al., (2017:692-698) adalah sebagai berikut:

- a. Uji substantif atas transaksi persediaan
 1. Meguji keterjadian dan keakuratan transfer barang dari ruang penyimpanan bahan baku ke lini perakitan manufaktur.
 2. Memperhitungkan urutan permintaan bahan baku.
 3. Memeriksa kelayakan permintaan yang telah disetujui.
 4. Membandingkan kuantitas, deskripsi, serta tanggal dengan informasi yang dicatat.
- b. Prosedur analitis
 1. Membandingkan presentase margin kotor dengan tahun sebelumnya.
 2. Membandingkan perputaran persediaan dengan tahun sebelumnya.
 3. Membandingkan biaya per unit persediaan tahun sebelumnya.
 4. Membandingkan biaya manufaktur tahun berjalan dengan tahun sebelumnya.

c. Uji terperinci atas saldo

Tabel 1.1
Tujuan Audit atas Rincian Saldo Observasi Persediaan Fisik

Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Saldo	Prosedur Observasi Persediaan yang Umum	Komentar
Persediaan yang dicatat pada tag memang ada (eksistensi).	<ol style="list-style-type: none"> 1. Memilih sampel acak nomor tag dan mengidentifikasi tag dengan nomor yang dilampirkan pada persediaan aktual. 2. Mengamati apakah terjadi pergerakan persediaan selama perhitungan. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tujuannya adalah untuk mengungkapkan pencantuman item yang tidak ada sebagai persediaan.
Persediaan yang ada dihitung dan diberi tag, dan tag diperhitungkan untuk memastikan tidak ada yang hilang (kelengkapan).	<ol style="list-style-type: none"> 1. Memeriksa persediaan untuk memastikan bahwa persediaan telah diberi tag. 2. Mengamati apakah terjadi pergerakan persediaan selama perhitungan. 3. Menyelidiki persediaan di lokasi lainnya. 4. Memperhitungkan semua tag yang digunakan untuk memastikan tidak 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Perhatian khusus harus diarahkan pada penghilang bagian persediaan yang besar. 2. Pengujian ini harus dilakukan pada penyelesaian perhitungan fisik. 3. Pengujian ini harus dilakukan pada

Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Saldo	Prosedur Observasi Persediaan yang Umum	Komentar
	<p>ada yang hilang atau dihilangkan secara sengaja.</p> <p>5. Mencatat nomor <i>tag</i> yang digunakan untuk tindak lanjut berikutnya.</p>	<p>penyelesaian perhitungan fisik.</p>
<p>Persediaan dihitung secara akurat (keakuratan).</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Menghitung ulang perhitungan yang dicatat pada tag sudah akurat (juga mengecek deskripsi dan unit perhitungan, seperti lusin atau <i>gross</i>). 2. Membandingkan perhitungan fisik dengan file induk persediaan perpetual. 3. Mencatat perhitungan klien untuk pengujian selanjutnya. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pencatatan perhitungan klien dalam file audit pada lembar perhitungan persediaan dilakukan karena dua alasan: untuk memperoleh dokumentasi bahwa pemeriksaan fisik yang memadai telah dilakukan, dan untuk menguji kemungkinan bahwa klien mengubah

Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Saldo	Prosedur Observasi Persediaan yang Umum	Komentar
		perhitungan yang tercatat setelah auditor meninggalkan premis.
Persediaan diklasifikasikan dengan benar pada <i>tag</i> (klasifikasi).	<ol style="list-style-type: none"> 1. Memeriksa deskripsi persediaan pada <i>tag</i> dan membandingkannya dengan persediaan actual bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi. 2. Mengevaluasi apakah presentase penyelesaian yang dicatat pada <i>tag</i> untuk barang dalam proses sudah layak. 	1. Pengujian tersebut akan dilakukan sebagai bagian dari prosedur pertama dalam tujuan keakuratan.
Informasi diperoleh untuk memastikan penjualan dan pembelian persediaan dicatat pada periode yang benar (pisah batas).	1. Mencatat dalam file audit untuk tindak lanjut berikutnya atas nomor dokumen pengiriman terakhir yang digunakan pada akhir tahun.	1. Memperoleh informasi pisah batas yang tepat waktu untuk penjualan dan akuisisi merupakan bagian yang penting dari

Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Saldo	Prosedur Observasi Persediaan yang Umum	Komentar
	<p>2. Memastikan persediaan untuk item-item di atas dikecualikan dari perhitungan fisik.</p> <p>3. Mereview area pengiriman untuk persediaan yang dipisahkan dari pengiriman tetapi belum diperhitungkan.</p> <p>4. Mencatat file audit untuk tindak lanjut berikutnya atas nomor laporan pengiriman terakhir yang digunakan pada akhir tahun.</p> <p>5. Memastikan persediaan untuk item-item di atas dilibatkan dalam perhitungan fisik.</p> <p>6. Mereview area penerimaan untuk persediaan yang harus dilibatkan</p>	<p>observasi persediaan.</p>

Tujuan Audit yang Berkaitan dengan Saldo	Prosedur Observasi Persediaan yang Umum	Komentar
	dalam perhitungan fisik.	
Persediaan yang usang dan tidak dapat digunakan dikecualikan atau dicatat (nilai realisasi).	1. Menguji persediaan yang usang dengan menanyakan karyawan pabrik dan manajemen serta mewaspadaai item yang rusak, berkarat atau ditutup debu, atau berlokasi di tempat yang tidak layak.	
Klien memiliki hak atas persediaan yang dicatat pada <i>tag</i> (hak).	1. Menanyakan tentang konsinyasi atau persediaan pelanggan yang dicantumkan dalam premis klien. 2. Mewaspadaai akan persediaan yang dipisahkan atau diberi tanda khusus sebagai indikasi kepemilikan.	

Sumber : Arens et al., Auditing and Assurance Services (2017:698)

1.2.7 Bukti Audit Secara Umum

Menurut Arens et al., (2017: 185) terdapat beberapa jenis bukti audit yang digunakan auditor untuk menentukan kesesuaian informasi yang diaudit dengan kriteria yang ditetapkan. Beberapa jenis bukti audit tersebut, yaitu:

a. Pemeriksaan Fisik (*physical examination*)

Adalah inspeksi atau perhitungan yang dilakukan auditor atas aktiva berwujud, bukti ini paling sering berkaitan dengan persediaan dan kas, tetapi juga dapat diterapkan pada verifikasi sekuritas, wesel taguh, dan aktiva tetap berwujud.

b. Konfirmasi (*confirmation*)

Menggambarkan penerimaan respons tertulis atau lisan dari pihak ketiga yang independen yang memverifikasi keakuratan informasi yang diajukan oleh auditor. Klien meminta pihak ketiga yang independen untuk merespons langsung kepada auditor.

c. Dokumentasi (*documentation*)

Adalah inspeksi oleh auditor atas dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang tersaji, atau seharusnya tersaji, dalam laporan keuangan. Dokumen yang diperiksa auditor adalah catatan yang digunakan klien untuk menyediakan informasi bagi pelaksanaan bisnis baik dalam bentuk kertas, elektronik, atau media lain.

d. Prosedur Analitis (*analytical procedures*)

Menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menilai kewajaran saldo akun atau data lainnya. Prosedur analitis sangat penting untuk dilakukan diantaranya untuk memahami industri dan bisnis klien, menilai kemampuan entitas untuk terus *going concern*, dan mencari kemungkinan salah saji.

e. Wawancara dengan Klien (*inquiries of the client*)

Yaitu memperoleh informasi secara lisan maupun tertulis dari klien sebagai respons atas pertanyaan yang diajukan auditor.

f. Rekalkulasi (*recalculation*)

Pengecekan ulang atas sampel kalkulasi yang dilakukan oleh klien yang dilakukan dengan pengujian atas keakuratan perhitungan klien.

g. Pelaksanaan-ulang (*reperformances*)

Pengujian independent yang dilakukan auditor atas prosedur atau pengendalian akuntansi klien, yang semula dilakukan sebagai bagian dari system akuntansi dan pengendalian internal klien.

h. Observasi (*observation*)

Adalah penggunaan indera untuk menilai aktivitas klien dengan mengamati aktivitas yang dilakukan oleh klien. Observasi kurang dapat diandalkan karena risiko personil klien akan mengubah perilakunya akibat kehadiran auditor.

1.2.8 Kertas Kerja Pemeriksaan

Menurut Agoes (2019:191) kertas kerja pemeriksaan adalah semua berkas-berkas yang dikumpulkan oleh auditor dalam menjalankan pemeriksaan yang berasal dari pihak klien, analisis yang dibuat oleh auditor, dan pihak ketiga. Adapun tujuan dari kertas kerja pemeriksaan yaitu :

- a. Mendukung opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan.
- b. Sebagai bukti bahwa auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP).
- c. Sebagai referensi dalam hal pertanyaan dari pihak pajak, pihak bank, dan pihak klien.
- d. Sebagai salah satu dasar penilaian asisten (seluruh tim audit) sehingga dapat dapat dibuat evaluasi mengenai kemampuan asisten sampai dengan *partner*, sesudah selesai suatu penugasan.
- e. Sebagai pegangan untuk audit tahun berikutnya.

1.2.9 Metode Penilaian Persediaan

Menurut Weygandt, Kimmel, dan Kieso (2018: 303-309) terdapat tiga metode penentuan biaya persediaan yang dapat digunakan oleh perusahaan. Ketiga metode tersebut antara lain:

a. Identifikasi Khusus (*specific identification method*)

Identifikasi khusus merupakan mengatribusikan biaya-biaya tertentu ke unit persediaan tertentu yang telah diidentifikasi. Metode ini mengharuskan perusahaan memiliki catatan biaya awal dari setiap jenis persediaan. Metode ini secara historis hanya masuk akal jika perusahaan menjual jenis persediaan yang biaya per unitnya tinggi dan sejenisnya terbatas yang dapat diidentifikasi secara jelas dari sejak pembelian hingga penjualan.

b. Asumsi Arus Biaya

Terdapat dua metode arus biaya yang dapat diasumsikan:

1. Metode *First in First Out* (FIFO)

Metode FIFO mengasumsikan barang yang paling awal dibeli, maka barang tersebut yang pertama dijual.

2. Metode biaya rata-rata (*average-cost method*)

Metode biaya rata-rata mengalokasikan beban pokok barang yang tersedia untuk dijual berdasarkan biaya rata-rata tertimbang per unit (*weighted-average unit cost*) yang terjadi.

c. *Lower-of-cost-or-net-realizable value* (LCNRV)

Metode ini menilai persediaan yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto pada periode penurunan harga terjadi. Nilai realisasi neto merupakan estimasi harga jual dalam situasi bisnis normal, dikurangi estimasi biaya menyelesaikan dan menjual.

1.3 Tujuan Penyusunan Tugas Akhir

Tujuan yang ingin dicapai penulis dari penyusunan Tugas Akhir antara lain sebagai berikut:

- a. Membandingkan antara teori yang didapat selama proses perkuliahan dengan dunia kerja yang sebenarnya.
- b. Mengetahui prosedur-prosedur yang dilakukan pada saat proses *auditing* atas persediaan pada perusahaan.
- c. Memenuhi salah satu syarat kelulusan dari program studi Diploma III Akuntansi Universitas Airlangga.

1.4 Manfaat Penyusunan Tugas Akhir

Manfaat yang dapat diperoleh dari penyusunan Tugas Akhir bagi beberapa pihak antara lain:

a. Bagi Penulis

- 1) Mendapatkan pengalaman kerja di KAP YZ & Rekan.
- 2) Mengetahui dan membandingkan secara langsung antara teori prosedur audit atas persediaan yang didapat selama proses perkuliahan dengan dunia kerja yang sebenarnya.

b. Bagi Almamater

Sebagai tolok ukur dalam mengevaluasi dan meningkatkan kurikulum yang diterapkan dengan kebutuhan dunia kerja saat ini.

c. Bagi Tempat Pelaksanaan Praktik Kerja Lapangan

Sebagai sarana untuk meningkatkan kerjasama antara KAP YZ & Rekan dengan Universitas Airlangga.

d. Bagi Pembaca

Sebagai bahan bacaan dan bahan referensi yang diharapkan dapat menambah pengetahuan terkait proses *auditing* khususnya pada persediaan.

1.5 Kegiatan Penyusunan Tugas Akhir

Informasi dan data yang terdapat pada Tugas Akhir ini diperoleh dari KAP YZ & Rekan saat melaksanakan Praktik Kerja Lapangan (PKL). Praktik Kerja Lapangan (PKL) tersebut dilaksanakan pada 23 Desember 2019 sampai dengan 7 Februari 2020. Kegiatan penyusunan Tugas Akhir dilaksanakan setelah melakukan kegiatan Praktik Kerja Lapangan (PKL).

Tabel 1.2
Jadwal Kegiatan Praktik Kerja Lapangan dan Penyusunan Tugas Akhir

No	Kegiatan	Nov 19				Des 19				Jan 20				Feb 20				Mar 20				Apr 20				Mei 20			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
1	Pengajuan Izin PKL																												
2	Pelaksanaan PKL																												
3	Penentuan Dosen Pembimbing																												
4	Penyusunan Laporan PKL & TA																												
5	Pengumpulan Laporan PKL & TA																												