

# **BAB VI**

## **AUDIT SIKLUS PERSEDIAAN DAN PENGGUDANGAN**

### **Capaian Pembelajaran**

Mahasiswa menguasai pengetahuan audit siklus persediaan dan penggudangan sehingga mampu:

1. Menyebutkan dan menjelaskan fungsi bisnis yang terdapat dalam siklus persediaan dan penggudangan
2. Menyebutkan dan menjelaskan bagian-bagian dalam audit persediaan
3. Menyebutkan rumus-rumus rasio yang digunakan
4. Menjelaskan hal-hal penting dalam observasi fisik persediaan
5. Menjelaskan pengujian penetapan harga dan kompilasi

### **6.1 PENGERTIAN PERSEDIAAN**

---

Persediaan menurut PSAK No 14 (Revisi 2008) adalah aset yang memiliki karakteristik a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha yang biasa, b) dalam proses produksi, 3) dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi.

Barang yang termasuk kategori persediaan dapat meliputi barang jadi (*finished goods*), barang setengah jadi (*work in process goods*) dan bahan baku (*raw material*). Semua jenis barang tersebut terdapat pada perusahaan manufaktur, sedangkan para perusahaan dagang hanya terdapat barang jadi atau barang yang siap dijual.

Siklus persediaan dan pergudangan merupakan siklus yang unik karena berhubungan dengan siklus lainnya.

1. Pada perusahaan manufaktur.  
Bahan baku memasuki siklus persediaan dan pergudangan dari siklus pembelian dan pembayaran, sementara tenaga kerja langsung memasukinya dari siklus penggajian dan personalia. Siklus persediaan dan pergudangan diakhiri dengan penjualan barang dalam siklus penjualan dan penagihan.
2. Pada perusahaan dagang.  
Barang yang dibeli memasuki siklus persediaan dan pergudangan dari siklus pembelian dan pembayaran, sedangkan barang yang dijual merupakan transaksi penjualan barang dalam siklus penjualan dan penagihan

Audit terhadap persediaan, terutama pengujian saldo persediaan akhir tahun, sering kali merupakan bagian yang paling rumit dan paling menghabiskan waktu audit. Kantor akuntan publik ketika mengaudit persediaan umumnya akan memerlukan auditor senior yang berpengalaman. Faktor-faktor yang mempengaruhi kompleksitas audit persediaan termasuk:

1. Persediaan sering kali merupakan akun terbesar pada neraca.
2. Persediaan sering kali berada pada lokasi yang berbeda, yang membuat pengendalian dan perhitungan fisik menjadi sulit.
3. Sering kali sulit bagi auditor untuk mengamati dan menilai item persediaan tertentu seperti perhiasan, bahan kimia, dan suku cadang elektronik.
4. Penilaian persediaan sulit dilakukan untuk estimasi keusangan persediaan dan apabila biaya manufaktur harus dialokasikan ke persediaan.
5. Terdapat beberapa metode penilaian persediaan yang dapat diterima menurut prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum.

Untuk mempelajari audit siklus persediaan dan pergudangan, kita akan menggunakan contoh perusahaan manufaktur, yang persediaannya meliputi bahan baku, perlengkapan untuk digunakan dalam produksi, barang dalam proses, dan barang jadi yang tersedia untuk dijual.

Ilustrasi pada perusahaan manufaktur sederhana berupa PT Mebel Indonesia yang merupakan pabrik perakitan mebel antara lain kursi, meja, almari dsb. Perusahaan memiliki jenis persediaan sebagai berikut:

Jenis Persediaan	Keterangan
<b>Persediaan bahan baku</b>	Persediaan bahan baku merupakan bahan untuk pembuatan kursi, meja, dan almari. Antara lain kayu lapis, sekrup, sepatu kaki, cat, pasak, plitur.
<b>Persediaan kemasan</b>	Persediaan kemasan merupakan plastik dan kardus karton besar untuk membungkus barang jadi.
<b>Persediaan barang setengah jadi</b>	Persediaan barang setengah jadi atau barang dalam proses merupakan barang yang belum selesai diproduksi. Antara lain kursi yang belum dihaluskan dan belum diberi warna cat.
<b>Persediaan barang jadi</b>	Persediaan barang jadi merupakan barang jadi yang siap untuk dijual yaitu kursi, meja, almari. Barang-barang ini dikirim ke showroom yang menjadi mitra perusahaan.

## 6.2 TUJUAN AUDIT PERSEDIAAN

---

Tujuan audit persediaan adalah untuk memastikan bahwa:

- a. Persediaan dalam daftar persediaan benar-benar ada barangnya (*existence*)
- b. Persediaan yang ada dihitung dan diberi label, untuk meyakinkan tidak ada kehilangan yang terjadi (*completeness*)
- c. Persediaan dihitung secara akurat (*accuracy*)
- d. Persediaan dalam daftar persediaan telah diklasifikasikan dengan benar (*classification*)
- e. Persediaan yang sudah usang dan tidak digunakan lagi, tidak dimasukkan ke dalam persediaan (*realizable value*)
- f. Penjualan dan persediaan dibeli dan dicatat pada periode yang *seharusnya* (*cut-off*)
- g. Persediaan dalam daftar persediaan benar-benar dimiliki klien (*rights*)

## 6.3 FUNGSI-FUNGSI BISNIS, DOKUMEN dan CATATAN

---

Persediaan memiliki banyak bentuk yang berbeda, tergantung pada sifat bisnisnya. Untuk bisnis ritel misalnya supermarket, akun terbesar dalam laporan keuangan berupa persediaan barang dagang yang tersedia untuk dijual. Sedangkan pada perusahaan manufaktur, akun-akun dalam laporan keuangan tidak hanya barang tersedia dijual. Berikut ini fungsi-fungsi bisnis pada perusahaan manufaktur:

1. Memproses order pembelian
2. Menerima bahan baku
3. Menyimpan bahan baku
4. Memproses bahan menjadi barang jadi
5. Menyimpan barang jadi
6. Mengirim barang jadi

### **Memroses Order Pembelian.**

Siklus persediaan dan pergudangan dimulai dengan pembelian bahan baku. Permintaan pembelian adalah formulir yang digunakan oleh bagian penyimpanan bahan baku untuk meminta departemen pembelian memesan bahan baku kepada pemasok (*vendor*).

Permintaan pembelian dilakukan atas dasar tiga kondisi yaitu: 1) perusahaan menggunakan sistem komputer yang otomatis akan mencetak permintaan pembelian bahan baku mencapai jumlah minimal tertentu, 2) permintaan pembelian bahan baku dilakukan untuk memenuhi pesanan pelanggan (*customer order*), atau 3) dilakukan atas dasar perhitungan bahan baku secara periodik.

Pada contoh ilustrasi, PT Mebel Indonesia melakukan permintaan pembelian bahan baku sesuai dengan kondisi ketiga, yaitu sesuai rencana pembelian yang dilakukan setiap bulan atas dasar rencana produksi setiap bulan. Namun demikian pembelian bahan baku juga dilakukan atas dasar kondisi yang kedua, yaitu untuk memenuhi pesanan khusus pelanggan. Misalnya ada customer perguruan tinggi yang membeli dalam jumlah besar kursi kuliah.

### Menerima Bahan Baku

Penerimaan bahan baku yang dipesan memerlukan inspeksi atas bahan baku yang diterima dari pemasok (*vendor*) menyangkut kuantitas dan kualitasnya. Bagian penerimaan pembelian, akan membuat Laporan Penerimaan Barang (LPB)

Pada ilustrasi PT Mebel Indonesia setelah selesai inspeksi bahan yang diterima, bahan baku dikirim ke ruang penyimpanan dan salinan LPB diserahkan ke bagian pembelian, ruang penyimpanan, dan bagian utang usaha.

### Menyimpan Bahan Baku

Setelah diterima, bahan baku disimpan di ruang penyimpanan. Bahan baku akan dikeluarkan dari ruang penyimpanan atas dasar permintaan bagian produksi. Dokumen yang digunakan misalnya bernama Memo Produksi atau Material Release. Contoh dokumen Material Release dapat dilihat pada gambar berikut:

Material Release						
						Release No. : 1001
						Release Date : 10/07/2009
Work Order No		Job				
#		Formula Meja Kerja Tipe A100				
Description						
No.	Item No.	Item Description	Quantity	Unit	Warehouse	Notes
1	RW--0008	Papan Lapis	5		DEPAN	
2	RW--0011	Sepatu Kaki Meja	10		DEPAN	
3	RW--0012	Lis Siku	25		DEPAN	
4	RW--0013	Pasak	200		DEPAN	
5	RW--0014	Skrup	250		DEPAN	
6	RW--0015	Plitur	10		DEPAN	
7	RW--0016	Cat	5		DEPAN	
Prepared By		Release By				
Date:		Date:				

Material Release dibuat atas dasar Work Order. Material Release ini digunakan untuk memperbaharui file induk persediaan bahan baku perpetual dan mencatat transfer dari akun bahan baku ke akun barang dalam proses.

### Memroses Barang

Perusahaan menentukan item dan kuantitas barang jadi yang akan dibuat berdasarkan berbagai kondisi antara lain: 1) atas dasar pesanan khusus dari pelanggan, misalnya perusahaan memproduksi barang sebanyak 1.000 unit kursi kuliah karena adanya pesanan khusus dari sebuah perguruan tinggi, 2) atas dasar peramalan penjualan, 3) atas dasar tingkat persediaan barang jadi yang telah ditentukan sebelumnya, misalnya ditentukan perusahaan membuat kursi, meja dan almari setiap hari 100 buah, dan 4) atas dasar skala operasi produksi yang ekonomis.

Untuk memproses barang umumnya digunakan dokumen Surat Perintah Kerja (SPK) atau Work Order. Dokumen ini berisi bahan-bahan apa saja yang dibutuhkan untuk membuat produk. Pada contoh gambar di bawah ini terlihat bahwa untuk membuat Meja Kerja Tipe A100 dibutuhkan bahan-bahan papan lapis, kayu kaso, triplek, plitur dsb. Kegiatan yang dilakukan tenaga kerja meliputi pemotongan kayu dan perakitan meja.

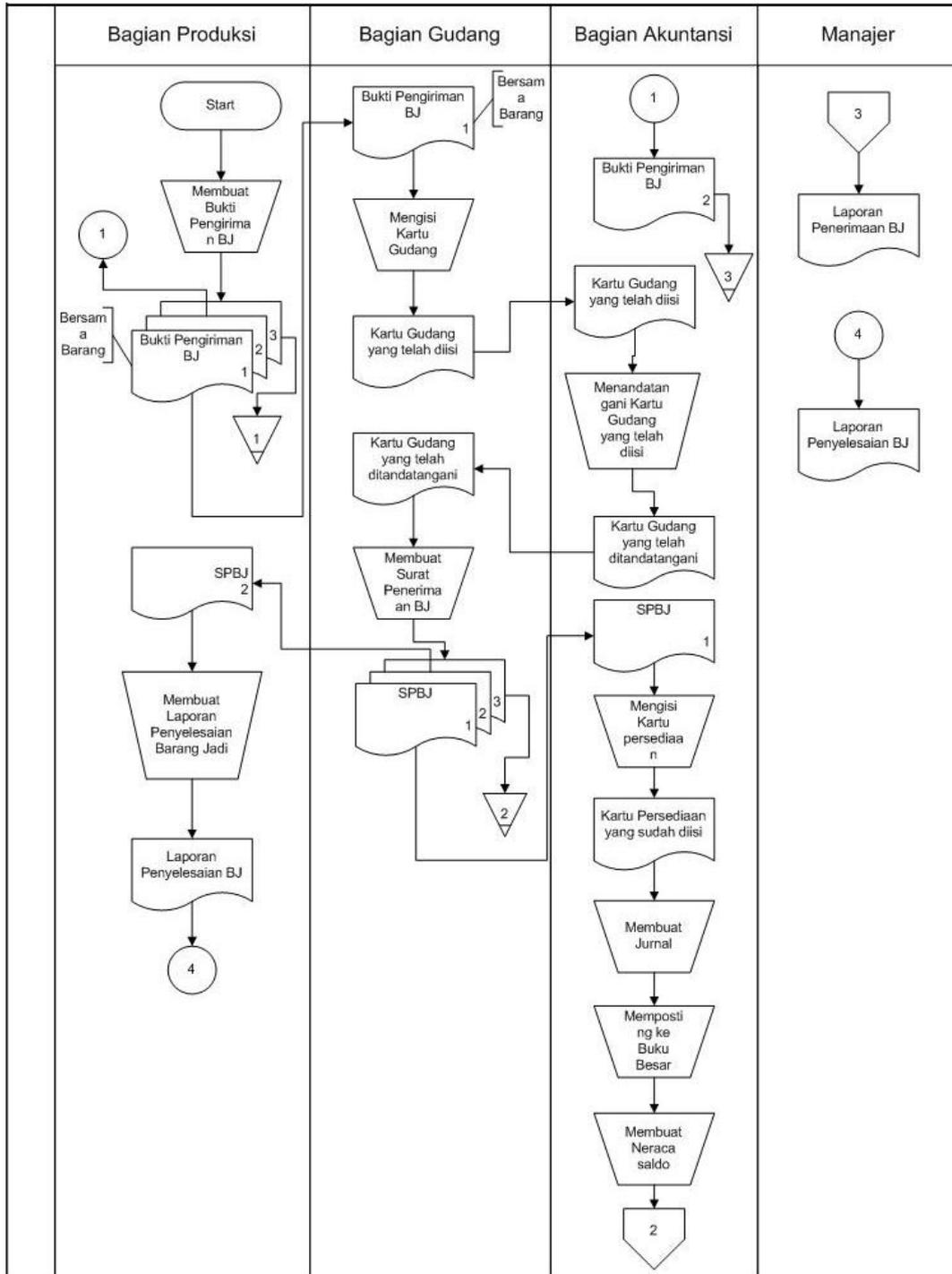
Work Order Formula					
Work Order No 1000		Product Description FG--0002 : Meja Kerja		Quantity 10	Unit
Job <b>Formula Meja Kerja Tipe A100</b>			Start Date 39851	Expected Date 39851	
Item No.	Item Description	Quantity	Unit	Standard Cost	Total Cost
RW--0008	Papan Lapis	20		98,000	1.960.000
RW--0009	Kayu Kaso	40		115,000	4.600.000
RW--0010	Triplek	10		89,000	890,000
RW--0011	Sepatu Kaki Meja	40		56,000	2.240.000
RW--0012	Lis Siku	25		23,000	575,000
RW--0013	Pasak	200		10,000	2.000.000
RW--0014	Skrup	250		500	125,000
RW--0015	Plitur	10		34,000	340,000
RW--0016	Cat	5		78,000	390,000
Total Material Amount					13.120.000
Cost No	Cost Description	Hour	Standard Cost	Total Cost	
E-006	Pemotong Kayu	10	95,000	950,000	
E-007	Perakitan Meja	20	150,000	3.000.000	
Estimated By	Prepared By	Approved By	Total Conversion Amount		3.950.000
					Total Amount
					17.070.000
Date:	Date:	Date:			

Apabila proses pembuatan barang telah selesai, perusahaan kemudian akan menerbitkan dokumen laporan penyelesaian barang jadi, misalnya sesuai contoh ilustrasi adalah Product and Material Result seperti gambar di bawah ini:

Product and Material Result							
				Result No : 1000			
				Result Date : 25/07/2009			
				Result Time : 9:40:48			
Work Order No #		Job Formula Meja Kerja Tipe A100					
Description							
No.	Item No.	Item Description	Quantity	Unit	Unit Cost	Total Cost	Notes
1	FG--0002	Meja Kerja	10		1.707.000	17.070.000	
Received By		Approved By					
Date:		Date:					

## Menyimpan Barang Jadi

Ketika proses pembuatan barang telah selesai, barang ditempatkan di ruang penyimpanan menunggu dikirim. Dalam perusahaan yang memiliki pengendalian internal yang baik, barang jadi disimpan di bawah pengendalian fisik yang terpisah, di suatu area dengan akses terbatas. Gambar bagan alir pencatatan barang jadi dapat dilihat pada gambar di bawah ini:



### **Mengirimkan Barang Jadi**

Pengiriman barang jadi merupakan bagian dari siklus penjualan dan penagihan. Untuk sebagian besar transaksi penjualan, pengiriman barang merupakan kriteria untuk mengakui piutang usaha. Pada ilustrasi kasus di atas, PT Mebel Indonesia mengakui penjualan ketika meja kursi dikirim ke showroom yang menjadi mitra.

## **6.4 BAGIAN DARI AUDIT PERSEDIAAN**

---

Tujuan audit siklus persediaan dan pergudangan adalah menyediakan kepastian bahwa laporan keuangan menyajikan informasi bahan baku, barang setengah jadi, persediaan barang jadi, dan harga pokok penjualan secara wajar.

Audit atas siklus persediaan dan pergudangan dapat dibagi menjadi 5 (lima) aktifitas yang berbeda, yaitu :

1. **Pembelian dan pencatatan bahan baku, biaya tenaga kerja, dan overhead.** Pada bagian ini, audit memiliki 3 (tiga) fungsi, yaitu pemrosesan atas pembelian, penerimaan bahan baku, dan penyimpanan bahan baku.

Auditor mendapatkan pemahaman mengenai pengendalian internal atas ketiga fungsi tersebut dan kemudian melakukan pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi, baik transaksi siklus pembelian dan pembayaran serta siklus penggajian dan personalia.

2. **Perpindahan internal atas asset dan biaya.** Perpindahan internal dalam persediaan meliputi pemrosesan barang dan penyimpanan barang jadi. Klien membukukan aktivitasnya dalam pencatatan akuntansi biaya dan diuji sebagai bagian dari audit siklus persediaan dan pergudangan.
3. **Pengiriman barang dan pencatatan pendapatan dan biaya.** Pencatatan pengiriman dan biaya terkait merupakan fungsi terakhir. Proses ini merupakan bagian dari siklus penjualan, maka auditor harus mendapatkan pemahaman dan pengujian pengendalian internal atas pencatatan pengiriman.
4. **Pengamanan fisik atas persediaan.** Auditor harus mengamati klien dalam menghitung persediaan fisik untuk menentukan apakah persediaan yang tercatat memang ada pada tanggal neraca dan dihitung dengan benar oleh klien. Pemeriksaan fisik merupakan jenis bukti penting yang dapat digunakan untuk verifikasi terhadap keberadaan dan perhitungan persediaan.
5. **Penempatan harga dan kompilasi persediaan.** Biaya yang digunakan untuk menilai persediaan harus diuji untuk menentukan apakah klien mengikuti metode persediaan yang sesuai dengan SAK dan konsisten dengan tahun-tahun sebelumnya.

Prosedur yang digunakan auditor untuk melakukan verifikasi biaya ini disebut pengujian harga. Sebagai tambahan, auditor harus melakukan pengujian kompilasi persediaan yaitu

suatu pengujian untuk melakukan verifikasi apakah perhitungan fisik dilakukan dengan benar, kuantitas dan harga persediaan telah diperhitungkan dengan benar dalam rangka menentukan saldo buku besar.

Audit untuk kegiatan nomor 1 dilakukan bersamaan pada saat audit siklus pembelian dan siklus penggajian, audit kegiatan nomor 3 dilakukan pada saat audit siklus penjualan. Yang dibahas pada audit siklus persediaan adalah kegiatan nomor 2, 4 dan 5.

## 6.5 PROGRAM AUDIT

Dalam praktiknya, pelaksanaan audit atas bagian-bagian audit persediaan dilaksanakan atas dasar program audit yang dimiliki oleh tiap-tiap kantor akuntan publik. Auditor junior umumnya akan mengikuti berbagai perintah yang tercantum dalam program audit. Berikut ini contoh program audit untuk audit persediaan

PROGRAM PEMERIKSAAN	Kertas Kerja	Pelaksana
Eksistensi atau Terjadi; Kelengkapan		
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pelajari rencana penghitungan fisik persediaan yang akan dilakukan klien, yang mencakup waktu, tempat, petugas, dan prosedur perhitungan.</li> <li>2. Pada akhir tahun, selama klien melakukan penghitungan fisik persediaan               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Lakukan observasi atas penghitungan fisik persediaan yang dilakukan klien.</li> <li>b. Lakukan pengujian penghitungan (test count) untuk beberapa kelompok persediaan. Perhatikan adanya barang yang rusak atau cacat.</li> <li>c. Untuk menentukan ketepatan cut-off persediaan dan pembelian, catatlah informasi dari laporan penerimaan barang yang terakhir</li> <li>d. Buatlah suatu memo yang berhubungan dengan observasi yang telah Saudara lakukan</li> </ol> </li> <li>3. Dapatkan tembusan (copy) ikhtisar hasil penghitungan fisik persediaan (final) dan:               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Periksa kebenaran perkalian dan penjumlahan</li> <li>b. Telusur jumlah total ke working trial balance</li> <li>c. Telusur pengujian penghitungan (test count) ke ikhtisar hasil penghitungan fisik persediaan (final)</li> </ol> </li> </ol>		

<p>d. Periksa perbedaan antara hasil penghitungan fisik persediaan dengan kartu persediaan.</p> <p>4. Telusur informasi mengenai cut-off yang Saudara peroleh pada waktu melakukan observasi ke catatan klien.</p>
<p>Hak dan Kewajiban</p> <p>5. Lakukan wawancara untuk menentukan apakah terdapat barang komisi dan konsinyasi.</p>
<p>Penilaian atau alokasi</p> <p>6. Dapatkan ikhtisar hasil penghitungan fisik persediaan (final) dan:</p> <p>a. Lakukan pengujian pemberian harga pokok (pricing test) dengan referensi faktur pembelian atau sumber lain. Pertimbangkan perlakuan terhadap potongan dan beban angkut pembelian. Gunakan metode FIFO dalam menentukan harga pokok persediaan.</p> <p>b. Dengan berdasarkan pada faktor- faktor yang ada di sekitar tanggal neraca, periksa harga pokok pengganti (harga pasar) untuk menentukan apakah telah dinilai berdasar harga terendah diantara harga pokok dan harga pasar (LCOM)</p> <p>Penyajian dan Pengungkapan</p> <p>7. Tentukan bahwa dasar penilaian persediaan telah diungkapkan dalam laporan keuangan.</p>

## 6.6 PROSEDUR ANALITIS

Prosedur analitis adalah hal yang penting dalam audit persediaan dan pergudangan, seperti halnya dalam siklus lain. Dalam melakukan prosedur analitis yang menguji hubungan antara saldo akun persediaan dan akun laporan keuangan lainnya.

Rasio-rasio yang dapat digunakan antara lain:

No	Rasio	Rumus
1	Persediaan dibagi Aset Lancar	$\frac{\text{Persediaan}}{\text{Aset lancar}}$
2	Nilai persediaan tahun sekarang dibandingkan nilai	$\frac{\text{Persediaan n1}}{\text{Persediaan n2}}$

	persediaan tahun lalu	Persediaan n-1)
<b>3</b>	Perputaran persediaan	$\frac{\text{HPP}}{\text{Persediaan}}$

Setelah melakukan prosedur analitis, auditor memiliki dasar untuk mendesain dan melakukan pengujian rinci saldo persediaan.

## 6.7 PENGUJIAN RINCI SALDO

Persediaan jenisnya bervariasi di setiap perusahaan, oleh karena itu pemahaman atas industri dan bisnis klien lebih penting dalam persediaan dibandingkan dalam area lainnya. Beberapa hal pokok yang harus dipertimbangkan auditor antara lain adalah metode penilaian persediaan yang dipilih manajemen, potensi keusangan persediaan, dan risiko tertukarnya barang konsinyasi dengan persediaan milik sendiri.

### 6.7.1 Observasi Fisik Persediaan

Standar Audit (SA) mensyaratkan auditor untuk memeriksa efektifitas metode klien dalam perhitungan persediaan dan mendapatkan keyakinan dari klien atas kuantitas dan kondisi fisik persediaan. Sesuai dengan SA 501.4 auditor harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat dengan cara:

1. Hadir pada saat klien menghitung persediaan untuk menentukan saldo akhir tahun. Untuk mengevaluasi instruksi dan prosedur klien dalam melakukan perhitungan persediaan, mengamati pelaksanaan prosedur perhitungan klien, melakukan inspeksi atas fisik persediaan dan melakukan pengujian perhitungan fisik.
2. Memeriksa catatan persediaan klien untuk menentukan apakah catatan tersebut mencerminkan hasil perhitungan fisik.

Poin penting dalam persyaratan SA adalah adanya perbedaan antara yang melakukan pengamatan atas perhitungan fisik persediaan dan pihak yang bertanggung jawab atas perhitungannya. Perbedaan tanggungjawab tersebut sebagai berikut:

1. Klien bertanggung jawab untuk menyusun prosedur perhitungan fisik secara akurat atas persediaan dan membuat pencatatannya.
2. Auditor bertanggung jawab mengevaluasi dan mengamati prosedur klien termasuk melakukan pengujian perhitungan persediaan dan mengambil kesimpulan apakah persediaan fisik sudah memadai.

Observasi fisik persediaan merupakan pengujian yang harus selalu dilakukan untuk akun persediaan, mengingat persediaan adalah aset yang tidak hanya memiliki nilai moneter namun juga memiliki bentuk fisik

Untuk melakukan observasi fisik persediaan, tim audit terlebih dahulu membuat perencanaan pendekatan sebelum melakukan observasi. Hal-hal yang direncanakan antara lain:

1. Pendekatan atau metode observasi yang akan dilakukan
2. Lokasi yang akan diobservasi
3. Jumlah pemeriksaan yang akan dilakukan
4. Metode penghitungan yang akan digunakan
5. Jadwal observasi

Tabel berikut ini menunjukkan prosedur observasi persediaan dan tujuan audit untuk setiap prosedur.

<b>Asersi</b>	<b>Tujuan Audit</b>	<b>Prosedur Observasi Persediaan</b>
<b>Keterjadian</b>	Persediaan yang tercatat dalam kartu adalah ada	Amati apakah pergerakan persediaan terjadi selama penghitungan. Selama perhitungan persediaan tidak boleh berpindah-pindah tempat.  Pilih sampel acak dari nomor kartu dan bandingkan dengan nomor yang ada pada persediaan fisik.
<b>Kelengkapan</b>	Persediaan yang ada telah dihitung dan diberikan kartu dan kartu tersebut diperiksa untuk memastikan tidak ada persediaan yang hilang	Periksa persediaan untuk meyakinkan bahwa telah diberikan kartu.  Amati apakah perputaran persediaan terjadi selama penghitungan.  Tanyakan apakah ada persediaan di lokasi lain.  Hitung kartu yang digunakan dan yang tidak digunakan untuk memastikan tidak adanya persediaan yang hilang.  Catat nomor kartu yang digunakan dan yang tidak digunakan untuk tindakan lebih lanjut.
<b>Ketelitian</b>	Persediaan dihitung dengan akurat	Hitung kembali perhitungan klien untuk meyakinkan pencatatan yang akurat pada kartu (juga periksa deskripsi dan unit perhitungan, seperti lusin atau gross).  Bandingkan penghitungan fisik dengan file induk persediaan perpetual.  Catat penghitungan klien untuk pengujian setelah tanggal neraca.
<b>Pisah Batas</b>	Mengumpulkan informasi untuk meyakinkan bahwa	Catat dalam kertas kerja untuk tindak lanjut bagi nomor-nomor terakhir (di akhir tahun) dokumen pengiriman.

	<p>penjualan dan pembelian persediaan telah dicatat dalam periode yang sesuai</p>	<p>Yakinkan bahwa persediaan untuk barang tersebut tidak diikutkan dalam penghitungan fisik.</p> <p>Telaah area pengiriman barang untuk persediaan yang disisihkan untuk dikirim, tapi tidak dihitung.</p> <p>Catat dalam ketas kerja untuk tindak lanjut berikut laporan penerimaan barang akhir tahun.</p> <p>Yakinkan bahwa persediaan tersebut telah disertakan dalam penghitungan fisik.</p>
<b>Klasifikasi</b>	<p>Persediaan diklasifikasikan dengan benar dalam kartu</p>	<p>Periksa deskripsi pada kartu dan bandingkan dengan persediaan fisiknya untuk bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi.</p> <p>Evaluasi apakah persentase penyelesaian yang tercatat pada kartu untuk barang dalam proses sudah pantas.</p>
<b>Nilai yang dapat direlasiasi/realizable value</b>	<p>Persediaan yang usang dan tidak dipakai dikeluarkan atau dicatat</p>	<p>Tes untuk persediaan yang usang dengan bertanya pada pegawai pabrik dan manajemen, dan waspada terhadap persediaan yang rusak, atau ditempatkan di tempat yang tidak biasa.</p>
<b>Hak</b>	<p>Klien mempunyai hak atas persediaan yang dicatat dalam kartu</p>	<p>Periksa persediaan dari konsinyasi atau persediaan pelanggan apakah termasuk dalam gudang klien.</p>

Setelah klien melakukan observasi perhitungan fisik persediaan, hasil perhitungan didokumentasikan auditor dalam kertas kerja audit kurang lebih sebagai berikut:

<b>Kantor Akuntan Publik</b> <b>Drs. Sudarman, CPA dan Rekan</b>	<b>PT MEBEL INDONESIA</b> Obersvasi Persediaan 31/12/2009 (dibuat oleh klien)	<b>C-2</b>
<b>Jenis Persediaan</b>	<b>Satuan</b>	<b>Jumlah</b>
<b>Persediaan Bahan Baku</b>		
Kayu Lapis	lembar	200 v n
Plitur	liter	50 v n
Cat	liter	100 v
<b>Persediaan Barang Jadi</b>		
Kursi	unit	100 v
Meja	unit	50 v
Almari	unit	200 v n
<b>Persediaan Kemasan</b>		
Plastik	lembar	100 v
Kardus besar	box	200 v n
<i>v: telah ditelusur ke kartu barang</i>		
<i>n: telah dilakukan pengujian perhitungan dan tidak ditemukan kesalahan</i>		
<u>Catatan:</u>		
<i>Barang yang rusak/cacat telah diobservasi, hasilnya tidak ada barang rusak pembelian barang terakhir 30 Desember 2009 telah termasuk dalam persediaan</i>		
<b>Diperiksa oleh</b> Reviewed by	<b>Dibuat oleh</b> Prepared by	<b>Sumber</b> Source

### 6.7.2 Pengujian Penetapan Harga Pokok

Setelah perhitungan fisik persediaan selesai dilakukan, auditor meminta salinan hasil perhitungan fisik klien untuk dilakukan pengujian penetapan harga. Kertas kerja C-2 yaitu hasil Observasi persediaan menjadi dasar auditor untuk menguji penetapan harga

Berikut ini tujuan audit dan pengujian terkait atas penetapan harga dan kompilasi persediaan

Asersi	Tujuan Audit	Prosedur Observasi Persediaan
<b>Kecocokan Saldo</b>	Persediaan dalam daftar (list) persediaan sesuai dengan penghitungan fisik, perka-lian dan penjumlahan, benar dan sesuai dengan buku besar	<p>Lakukan pengujian kompilasi (tujuan eksistensi, kelengkapan dan akurat).</p> <p>Kalikan kuantitas dan harga barang tertentu.</p> <p>Periksa penjumlahan ke bawah lis skedul persediaan bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi.</p> <p>Telusuri total ke buku besar.</p>
<b>Keberadaan</b>	Persediaan dalam list skedul persediaan adalah ada	Telusuri persediaan yang terdaftar pada skedul ke kartu persediaan dan catatan penghitungan untuk memeriksa keberadaan dan deskripsi.
<b>Kelengkapan</b>	Persediaan dihitung dengan akurat	<p>Hitung kembali perhitungan klien untuk meyakinkan pencatatan yang akurat pada kartu (juga periksa deskripsi dan unit perhitungan, seperti lusin atau gross).</p> <p>Bandingkan penghitungan fisik dengan berkas induk persediaan perpetual.</p> <p>Catat penghitungan klien untuk pengujian setelah tanggal neraca.</p>
<b>Ketelitian</b>	Persediaan yang ada telah masuk dalam lis skedul persediaan	<p>Catat kartu dan periksa nomor yang tak terpakai dalam kertas kerja untuk meyakinkan bahwa tak ada yang ditambahkan.</p> <p>Telusuri kartu persediaan ke skedul daftar persediaan untuk meyakinkan bahwa kartu tersebut telah termasuk.</p> <p>Periksa kartu nomor yang tak terpakai untuk meyakinkan bahwa tidak ada kartu yang dihilangkan..</p>
<b>Penggolongan</b>	Unsur persediaan tercantum dalam daftar	Telusuri persediaan yang terdaftar dalam skedul ke kartu persediaan dan catatan

	persediaan telah digolongkan dengan benar	penghitungan jumlah dan deskripsi auditor. Laksanakan pengujian untuk penetapan harga persediaan.
<b>Nilai yang dapat dicapai/realizable value</b>	Persediaan dalam lis skedul persediaan telah diklasifikasi dengan pantas	Bandingkan pengklasifikasian ke bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi dengan membandingkan deskripsi pada kartu persediaan dan catatan pengujian penghitungan auditor dengan lis skedul persediaan.
<b>Hak</b>	Klien mempunyai hak atas persediaan yang tercantum dalam daftar persediaan	Telusur label persediaan yang bertulisan “bukan milik perusahaan” ke daftar persediaan untuk memastikan bahwa barang tersebut tidak masuk kedalam daftar  Review kontrak dengan konsumen dan pemasok dan minta keterangan dari manajemen untuk memeriksa kemungkinan dimasukkannya barang konsinyasri dan barang bukan milik perusahaan atau tidak dimasukkannya barang perusahaan kedalam daftar

### Penilaian Persediaan

Auditor harus memperhatikan tiga hal: 1) metode penilaian harus sesuai dengan SAK, 2) penerapan metode penilaian harus konsisten dari tahun ke tahun, 3) biaya persediaan dan harga pasar harus dipertimbangkan..

### Penetapan Harga atas Persediaan yang Dibeli

Dalam penilaian persediaan yang dibeli, auditor harus memperhatikan beberapa hal berikut;

1. Apakah klien menggunakan LIFO, FIFO, rata-rata tertimbang, atau metode penilaian lainnya. Keterangan: IFRS tidak mengizinkan penggunaan LIFO
2. Biaya-biaya yang dimasukkan dalam penilaian suatu jenis persediaan.
3. Auditor harus berfokus pada persediaan dengan nilai besar dan produk yang harganya berfluktuasi.

### Biaya Perolehan atau Harga Pasar

Dalam menentukan Harga Perolehan Persediaan, auditor harus mempertimbangkan nilai realisasi bersih yang lebih rendah daripada harga perolehan historis. Sesuai ketentuan Standar Akuntansi bahwa persediaan disajikan dalam laporan neraca sebesar nilai yang lebih rendah antara harga pokok persediaan historis dengan harga pasar (*Lower of Cost or Market – LCOM*). Lalu, auditor dapat menguji harga pokok pengganti dengan memeriksa faktur dari

vendor atau faktur terakhir yang jika tidak terdapat pembelian persediaan setelah akhir tahun. Auditor pun harus mempertimbangkan nilai penjualan persediaan dan kemungkinan dampak fluktuasi harga untuk menemukan nilai realisasi, dimana kemungkinan keusangan saat mengevaluasi persediaan.

Berikut ini contoh kertas kerja yang dibuat auditor setelah dilakukan pengujian harga:

Kantor Akuntan Publik Drs. Sudarman, CPA dan Rekan		PT MEBEL INDONESIA Persediaan 31/12/2009 (dibuat oleh klien)		C-1
Jenis Persediaan	Satuan	Jumlah	Harga Pokok/unit	Harga Pokok Persediaan
<b>Persediaan Bahan Baku</b>				
Kayu Lapis	lembar	200 r	Rp98.000 m	Rp19.600.000 y
Plitur	liter	50 r	Rp34.000 m	Rp1.700.000 y
Cat	liter	100 r	Rp78.000 m	Rp7.800.000 y
				<b>Rp29.100.000</b>
<b>Persediaan Barang Jadi</b>				
Kursi	unit	200 r	Rp1.700.000 m	Rp340.000.000 y
Meja	unit	50 r	Rp2.400.000 m	Rp120.000.000 y
Almari	unit	300 r	Rp3.500.000 m	Rp1.050.000.000 y
				<b>Rp1.510.000.000</b>
<b>Persediaan Kemasan</b>				
Plastik	lembar	100 r	Rp12.000 m	Rp1.200.000 y
Kardus besar	box	200 r	Rp23.000 m	Rp4.600.000 y
				<b>Rp5.800.000</b>
				<b>Rp1.544.900.000</b>
				c

c: penjumlahan telah diperiksa  
y: perkalian telah dihitung ulang  
r: kuantitas telah ditelusur ke hasil observasi perhitungan persediaan C-2  
m: harga pokok FIFO telah ditelusur ke faktur termasuk beban angkut pembelian

Diperiksa oleh Reviewed by	Dibuat oleh Prepared by	Sumber Source

## RANGKUMAN

Pengaudaitan atas siklus persediaan dan penggudangan kesulitannya adalah menetapkan keberadaan dan penilaian persediaan maka pengauditan siklus ini seringkali sangat kompleks dan memakan banyak waktu. Siklus ini juga unik karena banyak pengujian yang menjadi input atas siklus ini di uji sebagai bagian audit atas siklus lain. Pengujian ini dilakukan sebagai bagian dari siklus persediaan dan penggudangan fokus atas catatan akuntansi biaya, observasi fisik, dan pengujian penetapan harga dan kompilasi saldo persediaan.