



available online at:

<https://cakrawala.stieswadaya.ac.id/cakrawala/index.php/cakrawala>

Cakrawala

Ekonomi & Keuangan

Published by LPPM-STIE SWADAYA in collaboration
with STIE SWADAYA Jakarta

Vol.28 No.2
Juli
(2021)

P-ISSN : 0854-7793
E-ISSN : 2714-643X

Pemeriksaan Perlakuan Akuntansi Atas Persediaan Sesuai Dengan PSAK No.14 Pada PT Saranaprima Nusantara Abadi

Yeni Elfiza Abbas^{1*}, Achmad Jaelani^{2*}

^{1*}STIE SWADAYA (Akuntansi)

Jatiwaringin Raya No.36 (Jakarta Timur,13620)

¹Email yenielfizaabbas@stie-swadaya.ac.id / ²Email : achmadjaelani0170@gmail.com

ABSTRAK

Persediaan merupakan salah satu komponen yang berjumlah besar dari aset lancar dalam perusahaan manufaktur. Perusahaan manufaktur memiliki persediaan dengan jenis yang bervariasi, arus persediaannya kompleks dan jumlah yang material. Kewajaran dalam menyajikan informasi terkait persediaan bahan baku, persediaan barang setengah jadi, persediaan barang jadi, dan harga pokok penjualan, menjadi sebuah kewajiban dalam mengungkapkan informasi tersebut dalam laporan keuangan perusahaan. Penelitian ini bertujuan untuk memeriksa apakah metode penilaian persediaan pada PT. Saranaprima Nusantara Abadi dan sudah sesuai dengan PSAK No.14 : Persediaan. Metode analisis data yang digunakan adalah metode deskriptif yaitu metode untuk menggambarkan atau menganalisis suatu hasil penelitian tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas. Jenis data yang digunakan adalah data kualitatif dengan sumber data primer, teknik pengumpulan data yang dilakukan adalah observasi dengan prosedur penelitian yang sama dengan prosedur pemeriksaan atas akun persediaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak terdapat persediaan yang dikonsinyasikan atau ditempatkan di lokasi luar perusahaan, perusahaan telah melakukan pemeriksaan perhitungan fisik persediaan pada tanggal 31 Desember untuk setiap tahun, prosedur pisah batas (penjualan, retur penjualan, pembelian, retur pembelian) yang diterapkan perusahaan sudah sesuai dengan Manual Akuntansi yang ditetapkan Perusahaan, jumlah persediaan yang dijual berdasarkan rekapitulasi sudah sesuai dengan jumlah penjualan menurut buku besar, rekapitulasi kartu persediaan sudah sesuai dengan buku besar, perusahaan menerapkan metode FIFO dalam perhitungan nilai persediaan, persediaan dinilai berdasarkan harga perolehan, semua persediaan pada akhir tahun dalam kondisi masih dapat dijual, tidak terdapat persediaan yang usang, rusak atau ketinggalan mode, hasil pengujian perhitungan nilai persediaan sudah sesuai dengan rincian dari perusahaan, tidak ada persediaan yang dikonsinyasikan, kartu perhitungan fisik yang ditempel di persediaan telah sesuai dengan daftar hasil perhitungan fisik persediaan, penyajian persediaan sudah sesuai dengan SAK (Standar Akuntansi Keuangan), persediaan diasuransikan dengan nilai pertanggungan yang diyakini memadai guna menutup kerugian yang mungkin terjadi atas persediaan, terdapat perjanjian perikatan pembelian dengan pihak ketiga (penjual), yang isinya adalah syarat penyerahan barang "Free On Board Destination", prosedur pengadaan barang yang diterapkan perusahaan sudah sesuai dengan Manual Akuntansi yang ditetapkan Perusahaan. Dari hasil penelitian dapat diambil kesimpulan bahwa pemeriksaan persediaan pada PT Saranaprima Nusantara Abadi telah sesuai dengan PSAK No.14 : Persediaan.

Kata kunci: pemeriksaan perlakuan akuntansi persediaan, PSAK No.14

ABSTRACT

Inventory is one of the largest components of current assets in manufacturing companies. Manufacturing companies have inventories of various types, the inventory flows are complex and the quantities are material. Fairness in presenting information related to raw material inventory, semi- finished goods inventory, finished goods inventory, and cost of goods sold, becomes an obligation in disclosing this information in the company's financial statements. This study aims to examine whether the inventory valuation method at PT. Saranaprima Nusantara Abadi is in accordance with PSAK No. 14: Inventory. The data analysis method used is descriptive method, which is a method to describe or analyze a research result but is not used to make broader conclusions. The type of data used is qualitative data with primary data sources, the data collection technique used is observation with the same research procedure as the inventory account inspection procedure. The results showed that no inventory was consigned or placed in locations outside the company, the company had checked the physical inventory count on December 31 for each year, cut-off procedures (sales, sales returns, purchases, purchase returns) applied by the company were appropriate. with the Accounting Manual set by the Company, the amount of inventory sold based on the recapitulation is in accordance with the amount of sales according to the general ledger, the recapitulation of inventory cards is in accordance with the general ledger, the company applies the FIFO method in calculating inventory value, inventories are valued at cost, all inventories are at the end years in salable condition, there are no obsolete, damaged or out of fashion inventory, the results of the inventory value calculation test are in accordance with the details of the company, there is no consigned inventory, the physical count card in the the paste on the inventory is in accordance with the list of results of the physical inventory count, the presentation of the inventory is in accordance with SAK (Financial Accounting Standards), the inventory is insured with a sum insured that is believed to be adequate to cover possible losses on the inventory, there is a purchase agreement with a third party (the seller)), whose contents are the conditions for the delivery of goods "Free On Board Destination", the procurement procedure applied by the company is in accordance with the Accounting Manual set by the company. From the results of the study, it can be concluded that the inventory inspection at PT Saranaprima Nusantara Abadi is in accordance with PSAK No. 14: Inventory.

Keywords: examination of inventory accounting treatment, PSAK No. 14

PENDAHULUAN

1.Latar Belakang

Persediaan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (“PSAK”) No.14 adalah aset yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa, dalam proses produksi untuk penjualan tersebut atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Persediaan memiliki banyak bentuk yang beranekaragam, tergantung pada sifat bisnis dan industri perusahaannya. Persediaan pada perusahaan meliputi bahan baku (raw materials), suku cadang (spare-parts), bahan pembantu (supplies), barang dalam proses produksi (work-in-process), barang jadi (finished goods), barang dalam perjalanan (goods in transit), dan barang konsinyasi (consignment goods).

Persediaan memiliki berbagai keunikan dan keistimewaan sehingga siklus ini menarik untuk dibahas. Dalam beberapa industri dan entitas, persediaan memiliki nilai yang material dalam laporan posisi keuangan. Terkadang persediaan berada pada lokasi yang berbeda dan berjauhan sehingga berdampak pada risiko salah saji dalam laporan keuangan, yang terkait sifat, waktu, dan luasnya prosedur audit.

Seperti tertuang dalam laporan keuangan perusahaan, persediaan tercatat sebagai aset lancar yang memiliki jumlah yang sangat signifikan dalam laporan keuangan perusahaan manufaktur. Nilai tersebut dapat mempengaruhi laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi perusahaan. Untuk menjawab kebutuhan akan penilaian persediaan yang memadai, audit terhadap persediaan perlu dilaksanakan untuk memastikan kewajiban laporan keuangan, sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan.

Persediaan merupakan juga bagian dari aset perusahaan yang pada umumnya nilainya cukup material dan rawan oleh tindakan pencurian ataupun penyalahgunaan. Oleh karena itu, biasanya akun persediaan menjadi salah satu perhatian utama auditor dalam pemeriksaan atas laporan keuangan perusahaan.

Pemeriksaan terhadap persediaan, terutama pengujian saldo persediaan akhir tahun sering kali merupakan bagian yang paling kompleks dan paling menghabiskan waktu audit. Auditor diharuskan melaksanakan pengujian pengamatan fisik atas persediaan. Keputusan audit dalam hal pengamatan persediaan secara fisik umumnya sama dengan bidang audit lainnya: memilih prosedur audit, menetapkan besarnya sampel dan memilih unsur yang akan diuji.

Jika penghitungan fisik persediaan dilakukan setelah tanggal neraca, auditor harus melakukan tarik mundur (draw back) hasil penghitungan fisik persediaan ke saldo tanggal neraca. Prosedur ini terutama diperlukan untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa pencatatan saldo persediaan pada tanggal neraca telah sesuai dengan fisik persediaan yang ada di gudang. Tujuan audit persediaan adalah memberi keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan menyajikan informasi persediaan bahan baku, persediaan barang setengah jadi, persediaan barang jadi dan harga pokok penjualan secara wajar.

Persediaan memiliki pengaruh yang besar terhadap laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi perusahaan. Oleh karena itu kesalahan dalam menentukan nilai persediaan pada akhir periode akan berdampak pada kesalahan pencatatan dalam jumlah aset lancar total aset, harga pokok penjualan, laba kotor, laba bersih, taksiran pajak penghasilan, pembagian dividen, laba rugi ditahan, dan laporan ekuitas perusahaan. Kesalahan tersebut akan terbawa ke dalam laporan keuangan periode berikutnya.

Proses pemeriksaan tentu menjadi sebuah solusi untuk memastikan bahwa informasi dalam laporan keuangan tersebut telah menyajikan informasi yang relevan dan handal bagi semua pengguna laporan keuangan. Dengan demikian melalui mekanisme pemeriksaan terhadap persediaan tersebut, peneliti dapat memperoleh keyakinan yang memadai tentang penyajian informasi yang relevan pada akun persediaan.

Pemeriksaan persediaan untuk evaluasi sistem prosedur persediaan pernah dilakukan sebelumnya dilakukan antara lain oleh 1) Fitria tus Sholi hah (2011) hasil penelitian atas Evaluasi Pelaksanaan Sistem dan Prosedur Audit Persediaan Obat – Obatan memuat struktur organisasi yang kurang lengkap, permintaan pembelian dari gudang yang hanya dibuat rangkap satu, perangkapan fungsi gudang, pelaksanaan penghapusan obat, perhitungan fisik yang masih sederhana, kesalahan penyebutan formulir persediaan, 2) Aprilia Maksurat, menjelaskan bahwa dalam pengendalian persediaan pihak manajemen belum melakukan pencatatan manual persediaan, dan beluma ada staf ahli dalam menilai kualitas barang dagangan, 3) Yohanes Korian Suryo (2020) persediaan bahan baku tidak menerapkan metode FIFO, bahan baku lama tidak segera digunakan dalam produksi.

Menurut ketentuan yang berlaku di Indonesia, sebuah perusahaan manufaktur maupun perusahaan dagang dalam melakukan kegiatan yang menyangkut laporan keuangan harus memiliki atau mengikuti standar akuntansi yang ada, pengukuran persediaan sebaiknya berpedoman dan mengikuti ketentuan yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) yang tertuang dalam PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi) No.14 sehingga semua biaya yang seharusnya diperhitungkan dalam pengukuran persediaan dapat terakumulasi dengan baik. Namun pernyataan ini tidak wajib diterapkan untuk unsur yang tidak material.

PT Saranaprima Nusantara Abadi adalah sebuah perusahaan manufaktur yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi berupa kemasan berbahan plastik lentur atau kemasan fleksibel (flexible packaging) yang memiliki perlakuan akuntansi persediaan yang seharusnya sesuai dengan PSAK No.14 : Persediaan. Nilai persediaan PT Saranaprima Nusantara Abadi per 31 Desember 2017 adalah sebesar Rp23.316.782.603 atau 40 persen dari jumlah aset lancar yang dimiliki perusahaan pada tanggal neraca. Oleh karena itu, kesalahan perlakuan akuntansi pada persediaan akan berdampak signifikan terhadap laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi PT Saranaprima Nusantara Abadi, dengan kata lain akuntansi persediaan yang diterapkan sangat berperan penting terhadap kewajaran laporan keuangan PT Saranaprima Nusantara Abadi.

Sehubungan dengan apa yang diuraikan, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul “Pemeriksaan Perlakuan Akuntansi Atas Persediaan Sesuai Dengan PSAK No.14 Pada PT Saranaprima Nusantara Abadi”.

2.Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian untuk menganalisis perlakuan akuntansi aktiva tetap yang dilakukan pada PT Saranaprima Nusantara Abadi apakah telah sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.14.

3.Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka diperoleh rumusan masalah dalam penelitian yaitu “Apakah persediaan pada PT sudah dinilai dan disajikan dengan wajar berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.14 .

B.Landasan Teori

1.Pengertian Akuntansi

Menurut Kieso, et al. (2016:2), menjelaskan tentang pengertian akuntansi adalah “Accounting consist of the three basic activities-it identifies, records, and communicates the economic events of an organization to interest users. A company identifies the economic events relevant to its business and then records those events in order to provide a history of financial activities. Recording consists of keeping a systematic, chronological diary of events, measured in dollar and cents. Finally, communicates the collected information to interest user by means accounting reports are called financial statement”.

Penjelasan diatas dapat diartikan Akuntansi terdiri dari tiga kegiatan yang mendasar yaitu identifikasi, pencatatan dan pengkomunikasian peristiwa ekonomi suatu organisasi kepada pihak yang berkepentingan.

Perusahaan mengidentifikasi peristiwa ekonomi sesuai dengan kegiatan usahanya dan mencatat peristiwa tersebut untuk menyediakan catatan kegiatan keuangan. Pencatatan dilaksanakan secara sistematis, kronologis setiap peristiwa, dalam satuan mata uang. Akhirnya pada pengkomunikasian kumpulan informasi tersebut kepada pihak yang berkepentingan dalam bentuk laporan akuntansi atau dikenal dengan laporan keuangan.

Menurut Umi Muawanah, Fahmi Poernawati (2008:1), definisi akuntansi dapat dirumuskan melalui 2 (dua) sudut pandang, yakni definisi dari sudut pandang pengguna jasa akuntansi dan definisi dari sudut pandang proses kegiatannya.

Apabila ditinjau dari sudut pandang pengguna jasa akuntansi, akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu disiplin ilmu dan atau aktivitas jasa yang menyediakan informasi yang diperlukan untuk melaksanakan kegiatan secara efisien dan mengevaluasi kegiatan suatu entitas atau transaksi yang bersifat keuangan (financial).

Jika ditinjau dari sudut pandang proses kegiatannya, akuntansi dapat didefinisikan sebagai proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisaan data keuangan suatu entitas.

1 Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield. *Intermediate Accounting 16th Edition*. (USA : John Wiley & Sons, Inc 2016), 2

2 Umi Muawanah, Fahmi Poernawati. *Konsep Dasar Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Jilid 1*, (Jakarta : Direktorat Pembinaan Sekolah Menengah Kejuruan, Direktorat Jenderal Manajemen Pendidikan Dasar dan Menengah, Departemen Pendidikan Nasional, 2008), 1

Dari sini bisa dilihat, bahwa akuntansi merupakan kegiatan yang kompleks, menyangkut berbagai macam kegiatan, sehingga pada dasarnya akuntansi memuat

- a) Mengidentifikasi data mana yang berkaitan atau relevan dengan keputusan yang akan diambil,
- b) Memproses atau menganalisis data yang relevan;
- c) Mengubah data menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan.

Dari definisi di atas, secara sederhana kita dapat menjelaskan bahwa akuntansi dapat menghasilkan informasi yang digunakan manajer untuk menjalankan operasi perusahaan. Akuntansi juga memberikan informasi kepada pihak-pihak yang berkepentingan untuk mengetahui kinerja keuangan dan kondisi perusahaan. Dengan demikian, secara umum, akuntansi dapat didefinisikan sebagai sistem informasi keuangan yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan.

3 Menurut Kieso, et al. (2016:52), terdapat 4 (empat) prinsip dasar akuntansi (basic principles of accounting) untuk mencatat dan melaporkan transaksi, yaitu:

- a) Prinsip pengukuran (measurement principle) Pengukuran yang paling umum digunakan didasarkan pada biaya historis (historical cost) dan nilai wajar (fair value). Prinsip pengakuan pendapatan (revenue recognition principle).
- b) Ketika perusahaan setuju untuk melakukan layanan atau menjual produk kepada pelanggan, perusahaan memiliki kewajiban kinerja. Ketika perusahaan memenuhi kewajiban kinerja ini, perusahaan dapat mengakui pendapatan. Prinsip pengakuan pendapatan mengharuskan perusahaan mengakui pendapatan pada periode akuntansi tertentu ketika kewajiban kinerja terpenuhi.
- c) Prinsip pengakuan beban (expense recognition principle) Dalam praktiknya, pendekatan untuk mengakui beban adalah “biarkan beban mengikuti pendapatan”. Pendekatan ini adalah prinsip pengakuan beban.
- d) Prinsip pengungkapan penuh (full disclosure principle) Dalam memutuskan informasi apa yang harus dilaporkan, perusahaan mengikuti praktik umum dalam menyediakan informasi yang cukup penting untuk mempengaruhi pertimbangan dan keputusan dari pengguna yang diinformasikan.

2. Persediaan

4 Menurut Dwi Martiani (2012:245) yang menjelaskan persediaan adalah satu asset yang sangat penting bagi suatu entitas baik perusahaan ritel, manufaktur, jasa, maupun entitas lainnya.

5 Hal tersebut sesuai dengan PSAK No.14 tentang Persediaan (2018:14.2), adalah aset yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha biasa, dalam proses produksi untuk penjualan tersebut atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Persediaan diukur pada masa yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto. Biaya perolehan terdiri dari seluruh biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. Sedangkan nilai realisasi neto merupakan biaya persediaan mungkin tidak akan diperoleh kembali jika persediaan rusak, seluruh atau sebagian persediaan telah using, atau harga jualnya telah menurun. Biaya persediaan juga

tidak akan dipulihkan kembali jika estimasi biaya penyelesaian atau estimasi biaya untuk membuat penjualan telah meningkat.

Jika persediaan dijual, maka jumlah tercatat persediaan diakui sebagai beban pada periode diakuinya pendapatan atas penjualan tersebut. Setiap penurunan nilai persediaan dibawah biaya

3Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield. Intermediate Accounting 16th Edition. (USA : John Wiley & Sons, Inc 2016),2

4Dwi Martani , Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK (Penerbit Salemba Empat , 2012), 245

5Standar Akuntansi Keuangan (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2018), 14.2

perolehan menjadi nilai realisasi neto dan seluruh kerugian persediaan diakui sebagai beban pada periode terjadinya penurunan atau kerugian tersebut.

Berkaitan dengan persediaan, entitas menyajikan laporan keuangan harus mengungkapkan persediaan , yaitu:

- a) Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan
- b) Total jumlah tercatat persediaan dan jumlah tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas.
- c) Jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual
- d) Jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan
- e) Jumlah setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan
- f) Jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan
- g) Keadaan atau peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan

3.Pemeriksaan Persediaan

6Definisi Pemeriksaan atas persediaan yang dijelaskan oleh Stice (2011:572) adalah ”persediaan secara umum ditujukan untuk barang-barang yang dimiliki perusahaan dagang, baik berupa usaha grosir maupun ritel ketika barang tersebut telah di beli dan ada kondisi siap untuk dijual. Auditing atas persediaan adalah bagian yang paling kompleks dan memerlukan waktu yang cukup banyak untuk melakukan suatu pemeriksaan terdiri dari berbagai macam jenis dan tersebar di beberapa lokasi.

Audit atas persediaan barang dapat mengurangi resiko terjadinya selisih, kehilangan, mengantisipasi kemungkinan terjadinya kecurangan dan memastikan bahwa prosedur telah dilakukan dengan baik sehingga kemudian dapat dibuatlah perbaikan.

7Menurut Sukrisno Agoes (2011:232) tentang prosedur pemeriksaan mencakup pembelian, penyimpanan, pemakaian dan penjualan persediaan, karena berkaitan dengan siklus pembelian, utang dan pengeluaran kas serta siklus penjualan, piutang dan penerimaan kas

Prosedur pemeriksaan atas akun persediaan dibagi atas 3 (tiga) jenis, yaitu:

- a) Prosedur pemeriksaan untuk compliance test (pengujian ketaatan) Compliance test adalah tes terhadap bukti pembukuan yang mendukung transaksi yang dicatat perusahaan untuk mengetahui apakah setiap transaksi yang terjadi sudah diproses dan dicatat sesuai dengan sistem dan prosedur yang telah ditetapkan manajemen. Compliance test bisa dilakukan pada waktu interim audit dan dilanjutkan setelah perusahaan melakukan penutupan buku pada akhir tahun.
- b) Prosedur pemeriksaan untuk analytical review Prosedur analytical review dilakukan dengan tujuan:

- a. Sebagai dasar dalam mengevaluasi perkiraan secara keseluruhan untuk menentukan pemeriksaan.
- c). Prosedur substantive test atas persediaan

Pengujian substantif adalah tes kewajaran saldo perkiraan dalam laporan keuangan.

1) Lakukan stock opname (perhitungan fisik persediaan).

Apabila ada barang consignment out dan barang yang tersimpan di gudang umum apabila jumlahnya material harus dilakukan stock opname, jika tidak material cukup dikirim konfirmasi. Stock opname dapat dilakukan pada akhir tahun atau beberapa waktu sebelum atau sesudah akhir tahun. Stock opname dilakukan untuk persediaan yang berada pada gudang perusahaan. Stock opname sebaiknya dilakukan pada

6Stice, James D, Earl K.Fred Skousen, 2011, Akuntansi Keuangan Intermediate Accounting, (Edisi Keenambelas. Diterjemahkan oleh Ali Akbar, Salemba Empat, Jakarta, 2011), 572

7Sukrisno Agoe, Auditing (Penerbit Salemba Empat, 2011), 232

tanggal neraca, bagi perusahaan yang memiliki pengendalian internal lemah. Dan bisa dilakukan sebelum atau sesudah tanggal neraca, bagi perusahaan yang memiliki pengendalian internal baik.

2) Lakukan observasi atas stock opname yang telah dilakukan perusahaan (klien).

Amati kembali hasil perhitungan fisik persediaan (stock opname) yang dilakukan oleh Perusahaan dan periksa final inventory list (inventory compilation) dan lakukan prosedur pemeriksaan berikut ini:

- memeriksa mathematical accuracy (penjumlahan dan perkalian)
- mencocokkan "quantity per book" dengan stock card (kartu persediaan)
- mencocokkan "quantity per count" dengan "count sheet auditor"
- mencocokkan "total value" dengan buku besar persediaan
- mengirimkan konfirmasi untuk persediaan consignment out

Consignment out adalah barang yang dititipkan jual kepada perusahaan lain. Jumlah barang konsinyasi biasanya tidak terlalu besar sehingga pemeriksa lebih praktis untuk mengirim konfirmasi dibandingkan bila harus menghitungnya.

3) Lakukan peninjauan-ulang (review) terhadap konsep persediaan

-memeriksa unit price dari raw material (bahan baku), work in process (barang dalam proses), finished goods (barang jadi) dan supplies (bahan pembantu).

-memeriksa bahan baku dan bahan pembantu dengan cara memeriksa pada faktur pembelian yang terakhir dan perhatikan metode pencatatan persediaan yang dipakai perusahaan, apakah metode FIFO, LIFO atau AVERAGE COST.

-memeriksa barang dalam proses dengan cara mempelajari prosedur akuntansi biaya yang digunakan perusahaan. Apabila perusahaan menggunakan job order costing maka yang harus diperiksa adalah job order cost sheet-nya. Apabila perusahaan menggunakan process costing maka yang harus diperiksa adalah bagaimana menentukan persentase penyelesaian dan nilai work in process-nya.

-memeriksa cukup tidaknya allowance for slow moving (barang-barang yang bergerak lambat), barang-barang yang rusak dan barang-barang yang ketinggalan mode. Pemeriksa harus memeriksa bagaimana kebijakan dan cara perusahaan menentukan allowance. Apakah perusahaan konsisten atau tidak dengan periode sebelumnya dalam menentukan allowance.

-memeriksa kejadian sesudah tanggal neraca (subsequent event).

Pemeriksaan ini bertujuan adalah untuk mengetahui apakah ada transaksi penjualan persediaan yang fiktif untuk memperbesar jumlah penjualan.

-memeriksa cutoff penjualan dan cutoff pembelian.

Pemeriksaan ini bertujuan adalah untuk mengetahui apakah ada pergeseran waktu dalam pencatatan penjualan dan pembelian persediaan.

-melakukan rekonsiliasi jika stock opname dilakukan beberapa waktu sebelum atau sesudah tanggal neraca.

Pemeriksa harus melakukan rekonsiliasi antara saldo menurut stock opname dengan saldo per tanggal neraca apabila stock opname dilakukan beberapa waktu sebelum atau sesudah tanggal neraca.

-memeriksa jawaban konfirmasi dari bank, loan agreement (perjanjian kredit), notulen rapat.

Pemeriksaan ini bertujuan untuk mengetahui apakah ada persediaan yang dijadikan barang jaminan atas kredit yang diperoleh dari pihak ketiga.

-memeriksa apakah ada sales atau purchase commitment per tanggal neraca.

Apabila ada sales atau purchase commitment yang menyebabkan kerugian material bagi perusahaan dalam periode berikutnya, maka harus dijelaskan dalam catatan atas laporan keuangan.

4)Seandainya ada barang dalam perjalanan, lakukan prosedur berikut ini:

-meminta rincian goods in transit per tanggal neraca

-memeriksa mathematical accuracy (perhitungan matematisnya).

-memeriksa subsequent clearance (syarat pengiriman apakah menggunakan FOB shipping point atau FOB destination point).

5)Membuat kesimpulan dari hasil pemeriksaan persediaan dan buat usulan adjustment jika diperlukan. Setelah melakukan prosedur pemeriksaan yang telah dilakukan, buat kesimpulan apakah persediaan telah disajikan secara wajar atau tidak.

6)Memeriksa apakah penyajian persediaan di laporan keuangan sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

Dalam pelaksanaan substantive test, biasanya dibuatkan kertas kerja dalam bentuk:

1. Kertas kerja neraca (Working Balance Sheet)
2. Kertas kerja laba rugi (Working Profit and Loss)
3. Kertas kerja skedul utama (Top Shcedule)
4. Kertas kerja skedul pendukung (Supporting Schedule)

METODE PENELITIAN

1.Lokasi dan Waktu

Penelitian ini dilaksanakan pada PT Saranaprima Nusantara Abadi, yaitu sebuah perusahaan manufaktur yang memproduksi bahan baku menjadi barang jadi berupa kemasan berbahan plastik lentur atau kemasan fleksibel yang berlokasi di Cibitung, Kabupaten Bekasi, Provinsi Jawa Barat. Penelitian dilakukan pada bulan Mei dan Juni 2018

2.Jenis dan Pendekatan

Dalam Penelitian ini, Jenis penelitian yang digunakan adalah jenis penelitian kualitatif; dimana dalam penelitian yang dilakukan bersifat deskriptif yaitu untuk mengetahui atau menggambarkan kenyataan dari kejadian yang diteliti sehingga memudahkan peneliti untuk memperoleh data yang objektif dalam rangka mengetahui dan memahami perlakuan akuntansi persediaan pada PT Saranaprima Nusantara Abadi.

3.Jenis dan Sumber Data

Dalam penelitian ini jenis data yang akan dikumpulkan untuk menjawab masalah adalah dengan menggunakan data kualitatif, berupa bahan keterangan dalam bentuk uraian kata-kata dan tidak diukur dalam skala numerik berupa data.

Sumber data Persediaan Tahun 2019 yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari sumber data primer yaitu data yang diperoleh dari sumber asli, berupa hasil analisa dari suatu obyek penelitian.

4. Metode Pengumpulan Data

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian lapangan, yaitu teknik pengumpulan data secara langsung pada obyek penelitian (perusahaan) yang bertujuan untuk memperoleh data primer mengenai perlakuan akuntansi persediaan.

5. Prosedur Penelitian

Prosedur penelitian yang dilakukan adalah menggunakan prosedur pemeriksaan atas akun persediaan, yaitu dengan memperhatikan:

a. Efektivitas pengendalian intern atas persediaan

Pengendalian internal menurut COSO yang dikutip oleh Hayes (2014:234), adalah suatu proses, yang dilakukan oleh manajemen yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai mengenai pencapaian tujuan dalam kategori berikut: efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku dan pengamanan aset terhadap akuisisi, penggunaan atau disposisi yang tidak sah.

Penelitian dengan memeriksa pengendalian intern atas persediaan, antara lain:

1) Adanya pemisahan tugas dan tanggung jawab (segregation of duties) antara bagian pembelian, penerimaan barang, gudang, akuntansi dan keuangan.

2) Digunakannya formulir-formulir yang prenumbered (bernomor urut tercetak), seperti:

- purchase requisition (permintaan pembelian)
- purchase order (pemesanan pembelian),
- delivery order (surat jalan)
- receiving report (laporan penerimaan barang)
- sales order (pemesanan penjualan)
- sales invoice (faktur penjualan).

3) Untuk pembelian dalam jumlah besar dilakukan melalui tender.

4) Adanya sistem otorisasi, baik untuk pembelian, penjualan, penerimaan kas/bank, maupun pengeluaran kas/bank.

5) Digunakannya anggaran (budget) untuk pembelian, produksi, penjualan, dan penerimaan serta pengeluaran kas.

6) Pemesanan barang dilakukan dengan memperhitungkan economic order quantity dan iron stock.

7) Digunakannya perpetual inventory system dan stock card, terutama di perusahaan yang nilai persediaan per jenisnya cukup material.

b. Eksistensi persediaan

Apakah persediaan pada tanggal neraca betul-betul ada secara fisik dan transaksi persediaan benar-benar terjadi selama periode akuntansi tertentu.

c. Metode penilaian persediaan

Apakah persediaan pada tanggal neraca sudah dinilai sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pada umumnya, persediaan dinilai berdasarkan harga perolehan

(acquisition cost), dalam hal ini bisa dipilih metode FIFO (first in first out), LIFO (last in first out) atau AVERAGE COST (moving average atau weighted average). Untuk barang-barang yang harga jualnya sudah pasti (logam mulia) atau cepat rusak (hasil pertanian seperti sayuran dan buah-buahan) bisa di nilai berdasarkan harga jual. Untuk barang-barang yang usang, rusak atau bergerak lambat bisa diadakan penyisihan (allowance) sehingga sesuai dengan metode lower of cost or market (mana yang lebih rendah antara harga perolehan dan harga pasar).

d. Sistem pencatatan persediaan

Apakah persediaan pada tanggal neraca sudah dicatat sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Ada dua sistem pencatatan persediaan yang biasa digunakan, yaitu perpetual system dan physical (periodic) system. Dalam perpetual system, setiap ada pembelian, perkiraan persediaan akan didebit, setiap ada penjualan, perkiraan persediaan akan dikredit. Jika digunakan periodic system, perkiraan persediaan tidak pernah didebit waktu pembelian dan tidak pernah dikredit waktu ada penjualan. Karena itu jika perusahaan ingin mengetahui berapa saldo persediaan pada akhir periode, harus dilakukan stock opname (perhitungan fisik persediaan).

e. Kondisi barang persediaan yang rusak dan usang

Apakah persediaan pada tanggal neraca ada yang rusak (defective), bergerak lambat (slow moving) dan usang (obsolescence), apakah sudah dibuatkan cadangan penyisihan (allowance) yang cukup atas persediaan yang rusak dan usang tersebut. Barang-barang yang rusak atau usang tersebut tidak mungkin lagi dijual dengan harga normal. Supaya bisa terjual, harus dijual dengan harga obral yang umumnya lebih rendah daripada harga perolehannya. Karena itu, harus dibuatkan allowance dalam jumlah yang cukup, dalam arti tidak terlalu kecil (karena akan mengakibatkan laba terlalu besar) dan tidak terlalu besar (akan mengakibatkan laba terlalu kecil).

f. Pengungkapan persediaan dalam laporan keuangan

1) Apakah ada persediaan yang dijaminan kredit

Salah satu bentuk barang jaminan dari kredit yang diperoleh dari bank adalah persediaan, Jika ada persediaan yang dijadikan jaminan, hal ini harus diungkapkan (disclosure) dalam catatan atas laporan keuangan (notes to financial statements). Apakah ada persediaan diasuransikan dengan nilai pertanggungan (insurance coverage) yang cukup Persediaan harus diasuransikan, sehingga seandainya terjadi kebakaran, bisa diperoleh ganti-rugi dari perusahaan asuransi dan perusahaan bisa terhindar dari kerugian karena kebakaran tersebut.

2) Apakah ada perjanjian pembelian/penjualan persediaan yang mempunyai pengaruh yang besar terhadap laporan keuangan. Jika ditemukan, wajib diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

3) Apakah persediaan pada tanggal neraca sudah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan uraian yang telah disebutkan pada bab sebelumnya, bahwa prosedur penelitian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah sama dengan prosedur pemeriksaan atas akun persediaan yang dilakukan oleh pemeriksa laporan keuangan, yaitu:

1. Prosedur Pemeriksaan Persediaan

Keberadaan atau keterjadian	1	Melakukan konfirmasi atas persediaan yang dikonsinyasikan atau ditempatkan di lokasi luar perusahaan.
	2	Mengamati perhitungan fisik persediaan.
Pisah-batas	1	Menelaah prosedur pisah batas (penjualan, retur penjualan, pembelian, retur pembelian)
Penilaian atau alokasi	1	Menghitung ulang penjualan dan perkalian rekapitulasi persediaan.
	2	Merekonsiliasi rekapitulasi (daftar) kartu persediaan ke buku besarnya.
	3	Menguji metode perhitungan nilai persediaan.
	4	Menentukan apakah persediaan dinilai berdasarkan nilai terendah dari harga perolehan atau harga pasar.
	5	Memeriksa kualitas persediaan (apakah kondisi persediaan masih dapat dijual).
	6	Menguji apakah terdapat persediaan yang usang, rusak atau ketinggalan mode.
Kelengkapan	1	Melakukan pengujian perhitungan nilai persediaan dan bandingan dengan perhitungan atau rincian klien.
	2	Menanyakan apakah ada persediaan yang dikonsinyasikan.
	3	Menghitung kelengkapan semua kartu perhitungan fisik yang ditempel di persediaan dan daftar hasil perhitungan fisik persediaan (<i>count sheet</i>).
Penyajian dan pengungkapan	1	Menelaah penyajian persediaan apakah sesuai dengan SAK (Standar akuntansi Keuangan).
	2	Menanyakan apakah ada persediaan yang dijamin/digadaikan.
	3	Menelaah perjanjian perikatan pembelian.

Berikut ini adalah hasil pemeriksaan persediaan yang sesuai dengan prosedur pemeriksaan terhadap persediaan akhir per tanggal 31 Desember 2017:

2. Hasil Pemeriksaan Persediaan

Keberadaan atau keterjadian	1	Tidak terdapat persediaan yang dikonsinyasikan atau ditempatkan di lokasi luar perusahaan.
	2	<p>Perusahaan telah melakukan perhitungan fisik persediaan pada tanggal 31 Desember untuk setiap tahun. Prosedur perhitungan fisik (<i>stock opname</i>) yang diaplikasikan perusahaan sebagai berikut:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Menjelang <i>stock opname</i>, tim input data memastikan kembali bahwa semua transaksi terkait persediaan sudah <i>ter-input</i> ke program. • Setelah semua persediaan sudah <i>ter-input</i> ke program, tim input data mencetak semua persediaan dari program sebagai pedoman persediaan. <i>Print out</i> ini kemudian dibagikan kepada bagian <i>accounting</i> di masing-masing tim penghitung. • Proses <i>stock opname</i> dapat dimulai, setiap persediaan yang sudah dihitung diberi <i>tag/stiker</i> agar tidak terjadi penghitungan ganda. Pelaksanaan <i>stock opname</i> ini disaksikan atau didampingi oleh pihak auditor eksternal. • Setiap lembar persediaan yang telah penuh diisi dengan hasil pemeriksaan diserahkan ke bagian tim input data, untuk mulai disalin ke <i>Ms. Excel</i> terlebih dahulu. <i>File Ms. Excel</i> ini harus bisa menunjukkan perbandingan persediaan versi program dengan hasil <i>stock opname</i>, sehingga bisa diketahui persediaan mana yang terdapat selisih. • Setelah proses <i>stock opname</i> selesai, tim penghitung melakukan pengecekan ulang atas persediaan yang terdapat selisih, apakah salah hitung atau memang terjadi selisih atas persediaan. • Setelah semua proses selesai, hasil <i>stock opname</i> tersebut diserahkan ke bagian <i>accounting</i> untuk dilakukan penyesuaian (<i>adjustment</i>) persediaan ke dalam program. <p>Berdasarkan hasil <i>stock opname</i> per 31 Desember 2017, terdapat persediaan barang yang terdiri dari:</p> <ul style="list-style-type: none"> • bahan baku ; • bahan pembantu ; • bahan penolong ; • barang dalam proses ; • barang jadi ; dan • suku cadang.
Pisah-batas	1	Prosedur pisah batas (penjualan, retur penjualan, pembelian, retur pembelian) yang diterapkan perusahaan sudah sesuai dengan Manual Akuntansi yang ditetapkan Perusahaan. Menurut Manual Akuntansi perusahaan, penjualan dicatat pada saat persediaan keluar dari gudang dan pembelian dicatat pada saat persediaan masuk ke gudang. Disamping itu, retur penjualan dicatat pada saat barang retur masuk ke gudang dan retur pembelian dicatat pada saat barang retur keluar dari gudang.

Penilaian atau alokasi	1	Jumlah persediaan yang dijual berdasarkan rekapitulasi sudah sesuai dengan jumlah penjualan menurut buku besar. Perbandingan antara mutasi persediaan keluar menurut program bagian gudang dengan penjualan menurut buku besar menunjukkan nilai yang sama.																																																		
	2	Daftar kartu persediaan sudah sesuai dengan buku besar.																																																		
	3	<p>Perusahaan menerapkan metode FIFO dalam perhitungan nilai persediaan. Barang persediaan yang masuk terlebih dahulu adalah yang pertama kali dijual atau keluar dari gudang, sehingga persediaan akhir akan berasal dari pembelian yang terakhir.</p> <p>List Inventory on January, 2017 AL.FOIL 6.5 MIC, 740MM x 12.000 M</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>DATE</th> <th>Q. AWAL</th> <th>Q. IN</th> <th>Q. OUT</th> <th>Q. AKHIR</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Jan 1</td> <td>105.960</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>105.960</td> </tr> <tr> <td>Jan 10</td> <td>105.960</td> <td>-</td> <td>2.466</td> <td>103.494</td> </tr> <tr> <td>Jan 17</td> <td>103.494</td> <td>310</td> <td>-</td> <td>103.494</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td>310</td> </tr> <tr> <td>Jan 24</td> <td>103.494</td> <td>-</td> <td>2.510</td> <td>100.984</td> </tr> <tr> <td></td> <td>310</td> <td></td> <td></td> <td>310</td> </tr> <tr> <td>Jan 31</td> <td>100.984</td> <td>-</td> <td>-</td> <td>100.984</td> </tr> <tr> <td></td> <td>310</td> <td></td> <td></td> <td>310</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td>310</td> <td>4.976</td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>Dari tabel diatas dapat diketahui, bahwa persediaan bahan baku <i>aluminium foil</i> yang keluar dari gudang untuk proses pengolahan selanjutnya adalah persediaan awal <i>aluminium foil</i> yang terlebih dahulu berada di gudang (105.960 lembar). Jika persediaan awal <i>aluminium foil</i> tersebut sudah habis terpakai sebanyak 105.960 lembar, maka yang dikeluarkan untuk proses pengolahan selanjutnya adalah persediaan <i>aluminium foil</i> yang masuk pada tanggal 17 Januari 2017 sebanyak 310 lembar. Begitu selanjutnya untuk periode kedepan.</p>	DATE	Q. AWAL	Q. IN	Q. OUT	Q. AKHIR	Jan 1	105.960	-	-	105.960	Jan 10	105.960	-	2.466	103.494	Jan 17	103.494	310	-	103.494					310	Jan 24	103.494	-	2.510	100.984		310			310	Jan 31	100.984	-	-	100.984		310			310			310	4.976	
	DATE	Q. AWAL	Q. IN	Q. OUT	Q. AKHIR																																															
	Jan 1	105.960	-	-	105.960																																															
	Jan 10	105.960	-	2.466	103.494																																															
Jan 17	103.494	310	-	103.494																																																
				310																																																
Jan 24	103.494	-	2.510	100.984																																																
	310			310																																																
Jan 31	100.984	-	-	100.984																																																
	310			310																																																
		310	4.976																																																	
4	Persediaan dinilai berdasarkan harga perolehan (harga pembelian).																																																			
5	Semua persediaan pada akhir tahun dalam kondisi masih dapat dijual.																																																			
6	Tidak terdapat persediaan yang usang, rusak atau ketinggalan mode.																																																			
Kelengkapan	1	Hasil pengujian perhitungan nilai persediaan sesuai dengan rincian dari perusahaan. Berdasarkan pengujian sampel yang dilakukan auditor terhadap nilai persediaan barang penolong di gudang 1 area C2 terdapat persediaan <i>SINGLE LAYER C/F (ROLL) 1600 MM</i> dan <i>SINGLE LAYER 600 MM x 1.000 MM</i> , nilai persediaan barang penolong tersebut sudah sesuai dengan rincian persediaan dari perusahaan.																																																		
	2	Tidak ada persediaan yang dikonsinyasikan.																																																		
	3	Kartu perhitungan fisik yang ditempel di persediaan (<i>inventory tag</i>) telah sesuai dengan daftar hasil perhitungan fisik																																																		

persediaan (*count sheet*).
 Dalam kartu persediaan dalam gudang 1 area A1 terdapat persediaan aluminium foil *AL.FOIL 6.5 MIC, 740MM x 12.000 M* dengan keterangan persediaan awal sebanyak 105.960 lembar, masuk 2.260 lembar dan keluar 57.960 lembar, persediaan akhir sebanyak 50.260 lembar.

Berdasarkan hasil perhitungan fisik yang dilakukan auditor, kuantitas persediaan aluminium foil *AL.FOIL 6.5 MIC, 740MM x 12.000 M* telah sesuai dengan kartu perhitungan fisik yang ditempel di persediaan (*inventory tag*) di gudang 1 area A1.

Inventory Tag
AL.FOIL 6.5 MIC, 740MM x 12.000 M

PERIOD	Q. AWAL	Q. IN	Q. OUT	Q. AKHIR
January	105.960	310	4976	101.294
February		360	4.754	96.900
March		-	4.813	92.087
April		290	4.875	87.502
May		320	4.761	83.061
June		-	4.893	78.168
July		270	4.758	73.680
August		210	4.976	68.914
September		-	4.865	64.049
October		320	4.845	59.524
November		180	4.976	54.728
December		-	4.468	50.260
		2.260	57.960	

Inventory Count Sheet

Clients Name : PT Saranaprima Nusantara Abadi

Date of Count : December 31, 2017

Area Inventoried : Gudang 1, Area A1

Item Inventoried : Aluminium Foil

Item Description	Unit Size	Quantity	Unit Cost
AL.FOIL 6.5 MIC, 740MM x 12.000 M	Sheets	50.260	29.302.105

Penyajian dan pengungkapan

1

Penyajian persediaan sudah sesuai dengan PSAK No. 14 (Penyesuaian 2014) : Persediaan, yang berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 2017.

Jenis persediaan perusahaan per tanggal neraca terdiri dari:

- bahan baku ;
- bahan pembantu ;
- bahan penolong ;
- barang dalam proses ;
- barang jadi ; dan
- suku cadang.

	2	<p>Persediaan diasuransikan dengan nilai pertanggungan sebesar Rp19.000.000.000 pada tahun 2017. Perusahaan berkeyakinan, nilai pertanggungan tersebut cukup memadai guna menutup kerugian yang mungkin terjadi atas persediaan dan sesuai dengan kebijakan perusahaan.</p>
	3	<p>Terdapat perjanjian perikatan pembelian dengan pihak ketiga (penjual), yang isinya adalah syarat penyerahan barang "<i>Free On Board Destination</i>" atau barang yang diserahkan akan menjadi hak milik pembeli (perusahaan) apabila barang tersebut sudah sampai dan diterima di gudang pihak pembeli. Pihak ketiga (penjual) sudah memenuhi kewajibannya dalam menyerahkan barang ke gudang pihak perusahaan. Semua pembelian bahan baku, bahan pembantu dan bahan penolong yang diserahkan oleh pihak ketiga (penjual) dilakukan melalui proses serah terima barang dengan membuat berita acara serah terima barang oleh pihak penjual kepada perusahaan.</p>
	4	<p>Prosedur pengadaan barang yang diterapkan perusahaan sudah sesuai dengan Manual Akuntansi yang ditetapkan Perusahaan. Menurut Manual Akuntansi Perusahaan:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dalam hal permintaan pembelian barang, bagian gudang mengajukan permintaan pembelian bahan baku, bahan pembantu dan bahan penolong sesuai dengan kebutuhan persediaan yang berada di gudang kepada bagian pembelian. • Dalam hal pembelian barang, bagian pembelian terlebih dahulu melakukan pengiriman permintaan penawaran harga kepada paling sedikit 3 (tiga) pemasok (<i>supplier</i>) dan didasarkan pada perimbangan harga penawaran dari para pemasok tersebut. Bagian pembelian akan menjalin kerjasama jangka panjang kepada pemasok yang terpilih. • Dalam hal permintaan pengeluaran barang, spesifikasi dan jumlah barang yang keluar dari gudang harus sesuai dengan nota penjualan yang sudah dibuat oleh bagian penjualan, selain itu bagian gudang harus membuat surat jalan untuk barang yang sudah dikeluarkan.

3. working balance sheet, working profit and loss, top shcedule, supporting schedule PT Saranaprima Nusantara Abadi untuk tahun buku 2017

PT SARANAPRIMA NUSANTARA ABADI
WORKING BALANCE SHEET

31 DESEMBER 2017

(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)

Nama Akun	Saldo Buku 31 Des 2017	Koreksi Audit				Saldo Audit 31 Des 2017
		Ref	Debit	Ref	Kredit	
ASET						
ASET LANCAR						
KAS DAN SETARA KAS						
KAS (IDR)	23.959.695					23.959.695
BANK BCA (IDR)	24.120					24.120
BANK MUTIARA (IDR)	137.034					137.034
BANK MAYORA (IDR)	- 3.090.137.826		942.684.735			942.684.735
BANK MANDIRI (IDR)						3.090.137.826
	3.114.258.675					4.056.943.410
DEPOSITO DAN JAMINAN						
DEPOSITO BERJANGKA	2.500.000.000					2.500.000.000
UNBILL AR	10.356.011.202				1.166.326.150	9.189.685.052
	12.856.011.202					11.689.685.052
PIUTANG USAHA	17.087.836.492		1.166.326.150		9.375.003	18.244.787.639
PIUTANG LAIN-LAIN	537.890.001					537.890.001
UANG MUKA PEMBELIAN PERSEDIAAN	716.507.589					716.507.589
Pers. Akhir Bahan Baku	15.065.855.039					15.065.855.039
Pers. Akhir Bahan Penolong	1.201.360.974					1.201.360.974
Pers. Akhir Bahan Pelengkap	126.890.879					126.890.879
Pers. Akhir Barang Dlm Proses	4.210.162.161					4.210.162.161
Pers. Akhir Barang Jadi	2.192.220.940					2.192.220.940
SPARE PART	520.292.610					520.292.610
	23.316.782.603					23.316.782.603
SEWA DIBAYAR DIMUKA						
Sewa Tanah Dibayar Dimuka	320.000.000					320.000.000
ASURANSI DIBAYAR DIMUKA						
Asuransi Kesehatan Dbyr Dimuka	25.114.424					25.114.424
Asuransi Kendaraan Dbyr Dimuka	27.855.507					27.855.507
Asuransi Pabrik/AR Dbyr Dimuka	268.584.375					268.584.375
	321.554.306					321.554.306
UANG MUKA PAJAK						
Pajak Masukan - PPN	688.133.291					688.133.291
	688.133.291					688.133.291
ASET TIDAK LANCAR						
NILAI PEROLEHAN ASET TETAP						
Gedung dan Bangunan	11.700.010.009		2.114.162.319			13.814.172.328
Mesin-mesin	27.334.794.654		28.695.662.362			56.030.457.016
Inventaris Pabrik	894.897.410		6.698.778.130			7.593.675.540
Kendaraan	1.825.067.088		3.131.825.291			4.956.892.379
Inventaris Kantor	107.726.042		1.559.500.886			1.667.226.928
	41.862.495.203					84.062.424.191
AKUM. PENY. ASET TETAP						
Ak.Peny.Gedung dan Bangunan	-				2.114.162.319	(2.114.162.319)
Ak.Peny.Mesin-mesin	-				28.695.662.362	(28.695.662.362)
Ak.Peny.Inventaris pabrik	-				6.698.778.130	(6.698.778.130)
Ak.Peny.Kendaraan	-				3.131.825.291	(3.131.825.291)
Ak.Peny.Inventaris kantor	-				1.559.500.886	(1.559.500.886)
	-					(42.199.928.988)
JUMLAH ASET	100.821.469.361					101.754.779.093

PT SARANAPRIMA NUSANTARA ABADI

WORKING PROFIT AND LOSS

31 DESEMBER 2017

(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)

Nama Akun	Saldo Buku 31 Des 2017	Koreksi Audit				Saldo Audit 31 Des 2017
		Ref	Debit	Ref	Kredit	
PENJUALAN	158.481.418.083					158.481.418.083
HARGA POKOK PENJUALAN						
PERSEDIAAN AWAL	16.128.230.718					16.128.230.718
PEMBELIAN	128.092.287.883					128.092.287.883
PERSEDIAAN AKHIR	(22.796.489.993)					(22.796.489.993)
HARGA POKOK PRODUKSI	121.424.028.608					121.424.028.608
BIAYA OVERHEAD PABRIK	19.544.337.287			2	39.153.467	19.505.183.822
	140.968.365.895					140.929.212.430
LABA KOTOR	17.513.052.188					17.552.205.652
BEBAN PENJUALAN						
Entertaint Dan Jamuan	34.917.650					34.917.650
Beban Transportasi Penjualan	42.769.600					42.769.600
Perjalanan Dinas Penjualan	20.282.200					20.282.200
Beban Komisi Penjualan	29.454.000					29.454.000
BEBAN ADM DAN UMUM	12.342.756.492		238.205.610		2.786.100	12.578.176.001
	12.470.179.942					12.705.599.451
LABA USAHA	5.042.872.246					4.846.606.201
PEND. / (BEBAN) LAIN-LAIN						
PENDAPATAN GIRO	434.417.957					434.417.957
Pendapatan Penjualan Limbah	508.657.500					508.657.500
Pendapatan Lain-lain	177.238.514				16.870.999.423	17.048.237.937
Selisih Kurs	(78.124.760)					(78.124.760)
Pendapatan Bunga	73.778.114					73.778.114
Beban Administrasi Bank	(20.733.794)					(20.733.794)
BEBAN BUNGA BANK	(24.722.929)					(24.722.929)
Beban Provisi	(142.288.000)					(142.288.000)
Beban Denda L/C	-					-
Beban Bunga Pinjaman PRK	(1.637.717.545)					(1.637.717.545)
Beban Amortisasi	-					-
Beban Bunga Pinjaman KAD	(749.345.553)					(749.345.553)
BEBAN LAIN-LAIN	-					-
BIAYA PENALTI BANK	(2.315.804)					(2.315.804)
Beban Bunga Pinjaman PB	(692.572.444)					(692.572.444)
Beban Bunga Pinjaman PAB 1	(301.287.264)					(301.287.264)
Beban Bunga Pinjaman PAB 2	(103.328.404)					(103.328.404)
Biaya kerugian Piutang Usaha	(29.466.580)		10.668.990.630			(10.698.457.210)
BEBAN LAIN-LAIN	(2.587.810.992)					3.614.197.801
LABA SEBELUM PAJAK	2.455.061.254					8.460.804.002
PAJAK PENGHASILAN						
Pajak penghasilan pasal 4 (2)	-					-
Pajak penghasilan pasal 29	-		4.668.947.018			4.668.947.018
LABA BERSIH SETELAH PAJAK	2.455.061.254					3.791.856.984

Top Schedule

**KANTOR AKUNTAN PUBLIK
RICHARD RISAMBESSY & REKAN**

PT Saranaprima Nusantara Abadi

Kel. Akun : Persediaan

Keterangan :

¥ : Pemeriksaan saldo awal / saldo audit tahun lalu

a : Pemeriksaan saldo mutasi ke buku besar

b : Pemeriksaan ke akun-akun terkait

c : Pemeriksaan sampel bukti transaksi keuangan

d : Pemeriksaan fisik (*opname*)

Λ : Cek kebenaran penjumlahan ke bawah

Kode Akun	Nama Akun	Saldo Buku 31 Des 2017	Koreksi Audit		Saldo Audit 31 Des 2017	Prosedur				Saldo Audit 31 Des 2016	
			Debet	Kredit		a	b	c	d		
118,0002	Bahan Baku	15.065.855.039			15.065.855.039	√	√	√	√	9.732.939.624	¥
118,0004	Bahan Penolong	1.201.360.974			1.201.360.974	√	√	√	√	878.970.122	¥
118,0006	Bahan Pelengkap	126.890.879			126.890.879	√	√	√	√	145.165.599	¥
118,0008	Barang Dalam Proses	4.210.162.161			4.210.162.161	√	√	√	√	1.572.364.498	¥
118,0010	Barang Jadi	2.192.220.940			2.192.220.940	√	√	√	√	3.798.790.875	¥
134,0001	Suku Cadang	520.292.610			520.292.610	√	√	√	√	378.053.944	¥
		23.316.782.603			23.316.782.603					16.506.284.662	
		Λ			Λ					Λ	

Kesimpulan :

Berdasarkan hasil pemeriksaan yang dilakukan kami berpendapat bahwa saldo akun diatas per 31-12-2017, telah disajikan secara wajar sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

**KANTOR AKUNTAN PUBLIK
RICHARD RISAMBESSY & REKAN**

Supporting Schedule (SS)

Tanggal : 31 Jan 2018

Indeks

PT Saranaprima Nusantara Abadi

A

Tahun Buku 2017

Disusun : Alex Belva

Kode Akun 118,0002

Diverifikasi : Sugeng Prayitno

Nama Akun Bahan Baku

Saldo Awal : 9.732.939.624 ₺

Periode	Debet	Kredit	Saldo Buku	Prosedur			
				a	b	c	d
Januari	10.471.474.126	11.049.883.529	9.154.530.221	√	√	√	
Februari	8.796.835.657	10.471.474.126	7.479.891.752	√	√		
Maret	7.955.252.472	8.796.835.657	6.638.308.567	√	√		
April	9.117.801.944	7.955.252.472	7.800.858.039	√	√		
Mei	8.847.555.605	9.117.801.944	7.530.611.700	√	√		
Juni	10.780.780.121	8.847.555.605	9.463.836.216	√	√	√	
Juli	11.697.440.765	10.780.780.121	10.380.496.860	√	√		
Agustus	11.472.115.945	11.697.440.765	10.155.172.040	√	√		
September	12.328.261.287	11.472.115.945	11.011.317.382	√	√		
Oktober	12.079.107.548	12.328.261.286	10.762.163.644	√	√		
November	11.615.753.979	12.079.107.549	10.298.810.074	√	√		
Desember	16.382.798.944	11.615.753.979	15.065.855.039	√	√	√	√
	131.545.178.393	126.212.262.978					
	Λ	Λ					

Periode	Koreksi Audit		Saldo Audit
	Debet	Kredit	
Januari	-	-	9.154.530.221
Februari	-	-	7.479.891.752
Maret	-	-	6.638.308.567
April	-	-	7.800.858.039
Mei	-	-	7.530.611.700
Juni	-	-	9.463.836.216
Juli	-	-	10.380.496.860
Agustus	-	-	10.155.172.040
September	-	-	11.011.317.382
Oktober	-	-	10.762.163.644
November	-	-	10.298.810.074
Desember	-	-	15.065.855.039
	Λ	Λ	

Keterangan :

- ₺ : Pemeriksaan saldo awal / saldo audit tahun lalu
- a : Pemeriksaan saldo mutasi ke buku besar
- b : Pemeriksaan ke akun-akun terkait
- c : Pemeriksaan sampel bukti transaksi keuangan
- d : Pemeriksaan fisik (*opname*)
- Λ : Cek kebenaran penjumlahan ke bawah

**KANTOR AKUNTAN PUBLIK
RICHARD RISAMBESSY & REKAN**

Supporting Schedule (SS)

Tanggal : 31 Jan 2018

Indeks

PT Saranaprima Nusantara Abadi

A

Tahun Buku 2017

Disusun : Alex Belvin

Kode Akun 118,0004

Diverifikasi : Sugeng Prayitno

Nama Akun Bahan Penolong

Saldo Awal : 878.970.122 ₺

Periode	Debet	Kredit	Saldo Buku	Prosedur			
				a	b	c	d
Januari	1.256.426.672	1.083.163.629	1.052.233.165	√	√	√	
Februari	1.388.539.262	1.256.426.672	1.184.345.755	√	√		
Maret	1.482.890.342	1.388.539.262	1.278.696.835	√	√		
April	1.653.379.793	1.482.890.342	1.449.186.286	√	√		
Mei	1.370.774.186	1.653.379.793	1.166.580.679	√	√		
Juni	720.841.784	1.370.774.186	516.648.277	√	√	√	
Juli	593.612.771	720.841.784	389.419.263	√	√		
Agustus	468.200.215	593.612.770	264.006.708	√	√		
September	687.383.458	468.200.215	483.189.951	√	√		
Oktober	619.083.856	687.383.458	414.890.349	√	√		
November	833.036.067	619.083.857	628.842.559	√	√		
Desember	1.405.554.482	833.036.067	1.201.360.974	√	√	√	√
	12.479.722.887	12.157.332.035					
	Λ	Λ					

Periode	Koreksi Audit		Saldo Audit
	Debet	Kredit	
Januari	-	-	1.052.233.165
Februari	-	-	1.184.345.755
Maret	-	-	1.278.696.835
April	-	-	1.449.186.286
Mei	-	-	1.166.580.679
Juni	-	-	516.648.277
Juli	-	-	389.419.263
Agustus	-	-	264.006.708
September	-	-	483.189.951
Oktober	-	-	414.890.349
November	-	-	628.842.559
Desember	-	-	1.201.360.974
	Λ	Λ	

Keterangan :

- ₺ : Pemeriksaan saldo awal / saldo audit tahun lalu
- a : Pemeriksaan saldo mutasi ke buku besar
- b : Pemeriksaan ke akun-akun terkait
- c : Pemeriksaan sampel bukti transaksi keuangan
- d : Pemeriksaan fisik (*opname*)
- Λ : Cek kebenaran penjumlahan ke bawah

**KANTOR AKUNTAN PUBLIK
RICHARD RISAMBESSY & REKAN**

Supporting Schedule (SS)

Tanggal: 31 Jan 2018

Indeks

PT Saranaprima Nusantara Abadi

Tahun Buku 2017

Disusun: Alex Belvin

A

Kode Akun 118,0006

Diverifikasi: Sugeng Prayitno

Nama Akun Bahan Pelengkap

Saldo Awal: 145.165.599 ₺

Periode	Debet	Kredit	Saldo Buku	Prosedur			
				a	b	c	d
Januari	152.860.764	132.338.322	165.688.041	√	√	√	
Februari	101.123.464	152.860.764	113.950.741	√	√		
Maret	95.978.214	101.123.464	108.805.491	√	√		
April	99.898.443	95.978.214	112.725.720	√	√		
Mei	93.265.711	99.898.443	106.092.988	√	√		
Juni	81.190.329	93.265.711	94.017.606	√	√	√	
Juli	157.889.999	81.190.329	170.717.276	√	√		
Agustus	96.393.573	157.889.999	109.220.850	√	√		
September	158.658.748	96.393.573	171.486.025	√	√		
Oktober	192.710.780	158.658.747	205.538.058	√	√		
November	144.963.478	192.710.781	157.790.755	√	√		
Desember	114.063.602	144.963.478	126.890.879	√	√	√	√
	1.488.997.105	1.507.271.825					
	Λ	Λ					

Periode	Koreksi Audit		Saldo Audit
	Debet	Kredit	
Januari	-	-	165.688.041
Februari	-	-	113.950.741
Maret	-	-	108.805.491
April	-	-	112.725.720
Mei	-	-	106.092.988
Juni	-	-	94.017.606
Juli	-	-	170.717.276
Agustus	-	-	109.220.850
September	-	-	171.486.025
Oktober	-	-	205.538.058
November	-	-	157.790.755
Desember	-	-	126.890.879
	Λ	Λ	

Keterangan :

- ₺ : Pemeriksaan saldo awal / saldo audit tahun lalu
- a : Pemeriksaan saldo mutasi ke buku besar
- b : Pemeriksaan ke akun-akun terkait
- c : Pemeriksaan sampel bukti transaksi keuangan
- d : Pemeriksaan fisik (*opname*)
- Λ : Cek kebenaran penjumlahan ke bawah

**KANTOR AKUNTAN PUBLIK
RICHARD RISAMBESSY & REKAN**

Supporting Schedule (SS)

Tanggal : 31 Jan 2018

Indeks

PT Saranaprima Nusantara Abadi

Tahun Buku 2017

Disusun : Alex Belvin

A

Kode Akun 118,0008

Diverifikasi : Sugeng Prayitno

Nama Akun Barang Dalam Proses

Saldo Awal : 1.572.364.498 ₺

Periode	Debet	Kredit	Saldo Buku	Prosedur			
				a	b	c	d
Januari	1.138.848.403	1.742.542.858	968.670.043	√	√	√	
Februari	2.662.707.527	1.138.848.403	2.492.529.167	√	√		
Maret	3.612.231.315	2.662.707.527	3.442.052.955	√	√		
April	2.268.917.988	3.612.231.315	2.098.739.628	√	√		
Mei	2.649.767.824	2.268.917.988	2.479.589.464	√	√		
Juni	901.225.487	2.649.767.824	731.047.127	√	√	√	
Juli	1.761.031.444	901.225.487	1.590.853.084	√	√		
Agustus	3.722.015.012	1.761.031.444	3.551.836.652	√	√		
September	3.844.980.833	3.722.015.012	3.674.802.473	√	√		
Oktober	3.091.262.707	3.844.980.833	2.921.084.347	√	√		
November	3.487.574.048	3.091.262.707	3.317.395.688	√	√		
Desember	4.380.340.521	3.487.574.048	4.210.162.161	√	√	√	√
	33.520.903.109	30.883.105.446					
	Λ	Λ					

Periode	Koreksi Audit		Saldo Audit
	Debet	Kredit	
Januari	-	-	968.670.043
Februari	-	-	2.492.529.167
Maret	-	-	3.442.052.955
April	-	-	2.098.739.628
Mei	-	-	2.479.589.464
Juni	-	-	731.047.127
Juli	-	-	1.590.853.084
Agustus	-	-	3.551.836.652
September	-	-	3.674.802.473
Oktober	-	-	2.921.084.347
November	-	-	3.317.395.688
Desember	-	-	4.210.162.161
	Λ	Λ	

Keterangan :

- ₺ : Pemeriksaan saldo awal / saldo audit tahun lalu
- a : Pemeriksaan saldo mutasi ke buku besar
- b : Pemeriksaan ke akun-akun terkait
- c : Pemeriksaan sampel bukti transaksi keuangan
- d : Pemeriksaan fisik (*opname*)
- Λ : Cek kebenaran penjumlahan ke bawah

**KANTOR AKUNTAN PUBLIK
RICHARD RISAMBESSY & REKAN**

Supporting Schedule (SS)

Tanggal: 31 Jan 2018

Indeks

PT Saranaprima Nusantara Abadi

A

Tahun Buku 2017

Disusun : Alex Belvin

Kode Akun 118,001

Diverifikasi : Sugeng Prayitno

Nama Akun Barang Jadi

Saldo Awal : 3.798.790.875 ₺

Periode	Debet	Kredit	Saldo Buku	Prosedur			
				a	b	c	d
Januari	3.051.028.542	2.709.014.569	4.140.804.848	√	√	√	
Februari	2.777.647.624	3.051.028.542	3.867.423.930	√	√		
Maret	3.919.847.575	2.777.647.624	5.009.623.881	√	√		
April	2.829.789.895	3.919.847.575	3.919.566.201	√	√		
Mei	4.207.569.704	2.829.789.895	5.297.346.010	√	√		
Juni	4.096.954.820	4.207.569.704	5.186.731.126	√	√	√	
Juli	2.105.972.910	4.096.954.819	3.195.749.217	√	√		
Agustus	4.155.412.860	2.105.972.910	5.245.189.167	√	√		
September	2.962.359.180	4.155.412.860	4.052.135.487	√	√		
Oktober	3.155.888.475	2.962.359.180	4.245.664.782	√	√		
November	2.259.745.341	3.155.888.476	3.349.521.647	√	√		
Desember	3.798.790.875	4.956.091.582	2.192.220.940	√	√	√	√
	39.321.007.801	40.927.577.736					
	Λ	Λ					

Koreksi Audit			
Periode	Debet	Kredit	Saldo Audit
Januari	-	-	4.140.804.848
Februari	-	-	3.867.423.930
Maret	-	-	5.009.623.881
April	-	-	3.919.566.201
Mei	-	-	5.297.346.010
Juni	-	-	5.186.731.126
Juli	-	-	3.195.749.217
Agustus	-	-	5.245.189.167
September	-	-	4.052.135.487
Oktober	-	-	4.245.664.782
November	-	-	3.349.521.647
Desember	-	-	2.192.220.940
	Λ	Λ	

Keterangan :

- ₺ : Pemeriksaan saldo awal / saldo audit tahun lalu
- a : Pemeriksaan saldo mutasi ke buku besar
- b : Pemeriksaan ke akun-akun terkait
- c : Pemeriksaan sampel bukti transaksi keuangan
- d : Pemeriksaan fisik (*opname*)
- Λ : Cek kebenaran penjumlahan ke bawah

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian ini, dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. PT Saranaprima Nusantara Abadi mencatat persediaan dengan metode periodik yang sesuai dengan PSAK No.14, dalam penentuan persediaan dilakukan perhitungan fisik. Melalui penghitungan fisik ini, nilai persediaan dapat dihitung dengan mengalihkan jumlah kuantitas persediaan dengan suatu harga yang sesuai dengan metode penilaian persediaan yang diterapkan perusahaan yaitu metode penilaian FIFO. Sehingga metode pencatatan yang digunakan perusahaan sudah sesuai dengan PSAK No.14.
2. PT Saranaprima Nusantara Abadi menilai persediaan dengan metode FIFO atau dikenal dengan metode Masuk-Pertama Keluar-Pertama (MPKP). Setiap barang yang pertama diproses harga perolehannya akan menjadi harga perolehan dari persediaan barang jadi yang pertama selesai diproduksi dan yang pertama dijual. Dalam PSAK No. 14 menyatakan biaya persediaan, kecuali yang disebut dalam paragraf 23, dihitung dengan menggunakan rumus biaya masuk pertama keluar pertama (MPKP) atau rata-rata tertimbang. Oleh karena itu metode penilaian persediaan barang jadi pada perusahaan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.14.
3. PT Saranaprima Nusantara Abadi memiliki biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lainnya. PSAK No.14 menyatakan bahwa persediaan diukur pada mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi neto, biaya persediaan terdiri dari seluruh biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lainnya yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan lokasi saat ini. Oleh karena itu, pengukuran persediaan di perusahaan sudah sesuai dengan PSAK No.14.
4. PT Saranaprima Nusantara Abadi mengungkapkan informasi tentang persediaan yang diasuransikan dan nilai pertanggungan asuransi atas persediaan dalam catatan atas laporan keuangan pada tahun berjalan. Disamping itu, perusahaan juga menyajikan informasi tentang jumlah tercatat yang disajikan dalam berbagai klasifikasi persediaan yang terdiri dari bahan baku, bahan pembantu, bahan penolong, barang setengah jadi dan bahan jadi dalam catatan atas laporan keuangan pada pos neraca dan pengakuan beban selama periode berjalan pada pos laba rugi. Oleh karena itu, pengungkapan dan penyajian persediaan di perusahaan sudah sesuai dengan PSAK No.14.

DAFTAR PUSTAKA

- Sukrisno Agoes. 2017. Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik Buku 1 Edisi 5. Jakarta : Salemba Empat.
- Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, Terry D. Warfield. 2016. Intermediate Accounting 16th Edition. USA : John Wiley & Sons, Inc..
- Rick Hayes, Philip Wallage, Hans Gortemaker. 2014. Principles of Auditing : An Introduction to International Standards on Auditing 3rd Edition. USA : Pearson Education, Inc..
- Mulyadi (Universitas Gadjah Mada). 2014. Auditing Buku 1 Edisi 6. Jakarta : Salemba Empat.
- Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley. 2012. Auditing and Assurance Services : An Integrated Approach 14th Edition. USA : Pearson Education, Inc..
- Umi Muawanah, Fahmi Poernawati. 2008. Konsep Dasar Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Jilid 1. Jakarta : Direktorat Pembinaan Sekolah Menengah Kejuruan, Direktorat Jenderal Manajemen Pendidikan Dasar dan Menengah, Departemen Pendidikan Nasional.
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan IAI. 2014. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (“PSAK”) No. 14 : Persediaan. Jakarta : Ikatan Akuntan Indonesia.
- Dewan Standar Profesi IAPI. 2013. Standar Audit (“SA”) 200 : Tujuan Keseluruhan Auditor Independen Dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit. Jakarta : Institut Akuntan Publik Indonesia.