

**PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN BAHAN  
BAKU PADA PT. INKA (PERSERO)**

**Studi Kasus di PT Industri Kereta Api (Persero)**

**SKRIPSI**

**Disusun untuk memenuhi syarat dalam memperoleh gelar sarjana ekonomi**

**Program Studi : Akuntansi**

**Disusun Oleh :**

**DWIKA DIAN SETYANA**

**NIM. 0810233090**



**JURUSAN AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**

**UNIVERSITAS BRAWIJAYA**

**MALANG**

**2012**

**LEMBAR PENGESAHAN**

Skripsi dengan judul :

**PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN BAHAN BAKU  
PADA PT INKA (PERSERO)**

**Studi Kasus di PT Industri Kereta Api (Persero)**

Yang disusun oleh :

Nama : Dwika Dian Setyana  
 NIM : 0810233090  
 Fakultas : Ekonomi dan Bisnis  
 Jurusan : Akuntansi

Telah dipertahankan di depan dewan penguji pada tanggal 7 Juni 2012 dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima.

**SUSUNAN DEWAN PENGUJI**

1. Drs. Nasikin, MM., Ak  
 NIP. 19571022 198403 1 001  
 (Dosen Pembimbing dan Dosen Penguji I) .....
2. Komarudin Achmad, SE., M.Si., Ak  
 NIP. 19650728 199203 1 002  
 (Dosen Penguji II) .....
3. Rizka Fitriasari, SE., MSA., Ak  
 NIP. 19790826 200812 2 002  
 (Dosen Penguji III) .....

Malang, 21 Juni 2012  
 Ketua Jurusan Akuntansi

Prof. Dr. Unti Ludigdo, Ak  
 NIP. 19690814 199402 1 001



**SURAT PERNYATAAN**

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : Dwika Dian Setyana  
NIM : 0810233090  
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis  
Jurusan : Akuntansi

Dengan ini menyatakan bahwa Skripsi yang saya susun dengan judul :

**PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN BAHAN BAKU  
PADA PT INKA (Persero)  
Studi Kasus di PT Industri Kereta Api (Persero)**

adalah benar-benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat dari Skripsi orang lain. Apabila kemudian hari pernyataan saya tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dan gelar kesarjanannya).

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya, untuk dapat dipergunakan bilamana diperlukan.

Malang, 9 Mei 2012  
Pembuat Pernyataan

Dwika Dian Setyana

## LEMBAR PERSETUJUAN

Skripsi dengan judul :

**PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN BAHAN BAKU**

**PADA PT INKA (PERSERO)**

**Studi Kasus di PT Industri Kereta Api (Persero)**

Yang disusun oleh :

Nama : Dwika Dian Setyana

NIM : 0810233090

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Bidang Kajian : Auditing

Disetujui untuk digunakan dalam ujian komprehensif.

Malang, 8 Mei 2012

Dosen Pembimbing

Drs. Nasikin, MM., Ak

NIP 19571022 198403 1 001

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Allah SWT atas rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat menyelesaikan penelitian dan skripsi yang berjudul : ***“Prosedur Pemeriksaan Persediaan Bahan Baku Pada PT Inka (Persero) Studi Kasus di PT Industri Kereta Api (Persero)”***. Skripsi ini adalah untuk memenuhi salah satu syarat kelulusan dalam meraih derajat sarjana Ekonomi program Strata Satu (S-1) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Selama penelitian dan penyusunan laporan penelitian dalam skripsi ini, penulis tidak luput dari kendala. Kendala tersebut dapat diatasi penulis berkat adanya bantuan, bimbingan dan dukungan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis ingin menyampaikan rasa terimakasih sebesar-besarnya kepada :

1. Allah SWT yang Maha Mendengar dan memberikan kelancaran atas segalanya.
2. Bapak Bambang Setyabudi dan mamah Yohana selaku orang tua yang memiliki peran yang sangat besar dalam memberikan dukungan dan selalu mendoakan sekaligus menjadi motivasi terbesar penulis agar tidak patah semangat.
3. Bapak Drs. Nasikin, MM., Ak selaku dosen pembimbing yang telah mengorbankan waktu, tenaga, pikiran untuk membimbing serta memberikan saran dalam menyelesaikan laporan skripsi ini.
4. Ibu Sarmiatus selaku Manajer Satuan Pengawas Internal PT Inka (Persero) yang telah memberikan izin melakukan penelitian selama 1 bulan.
5. Ibu Siti Umayah, Bapak Bintang Gumilar, Bapak Gufron, serta Bapak Basuki yang telah banyak membantu penulis dalam menyusun skripsi ketika melakukan penelitian di PT Inka (Persero).
6. Bapak Prof. Dr. Unti Ludigdo, Ak selaku Ketua Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya Malang
7. Bapak Lutfi Harris, SE., MAk., Ak selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya Malang.

8. Bapak Komarudin Achmad, SE., M.Si., Ak selaku dosen penguji 2 (dua) yang banyak membantu memberikan masukan di dalam perbaikan skripsi.
9. Ibu Rizka Fitriasari, SE., MSA., Ak selaku dosen penguji yang juga sudah banyak membantu memberikan kritik dan saran terhadap perbaikan skripsi penulis.
10. Doddy Lukito Darmawan yang selalu memberikan dukungan di segala situasi agar tidak patah semangat dan sabar mendengarkan segala keluhan serta mendoakan agar segalanya lancar.
11. Teman-teman dekatku yaitu Titink, Leli, Anisa, Firdaus, dan Efrat yang selalu membantu dengan ikhlas dan sabar ketika penulis kesulitan dan mendengarkan segala keluhan.
12. Teman-teman kos yaitu Riwin, mbak Rinda yang selalu menemani ketika bimbingan ke Singosari dan mendengarkan keluhan.

Penulis juga memberikan terima kasih sebesar-besarnya kepada pihak lain yang telah membantu dalam kelancaran penyusunan skripsi ini yang tidak dapat disebutkan satu persatu.

Malang, Juni 2012

Penulis

## DAFTAR ISI

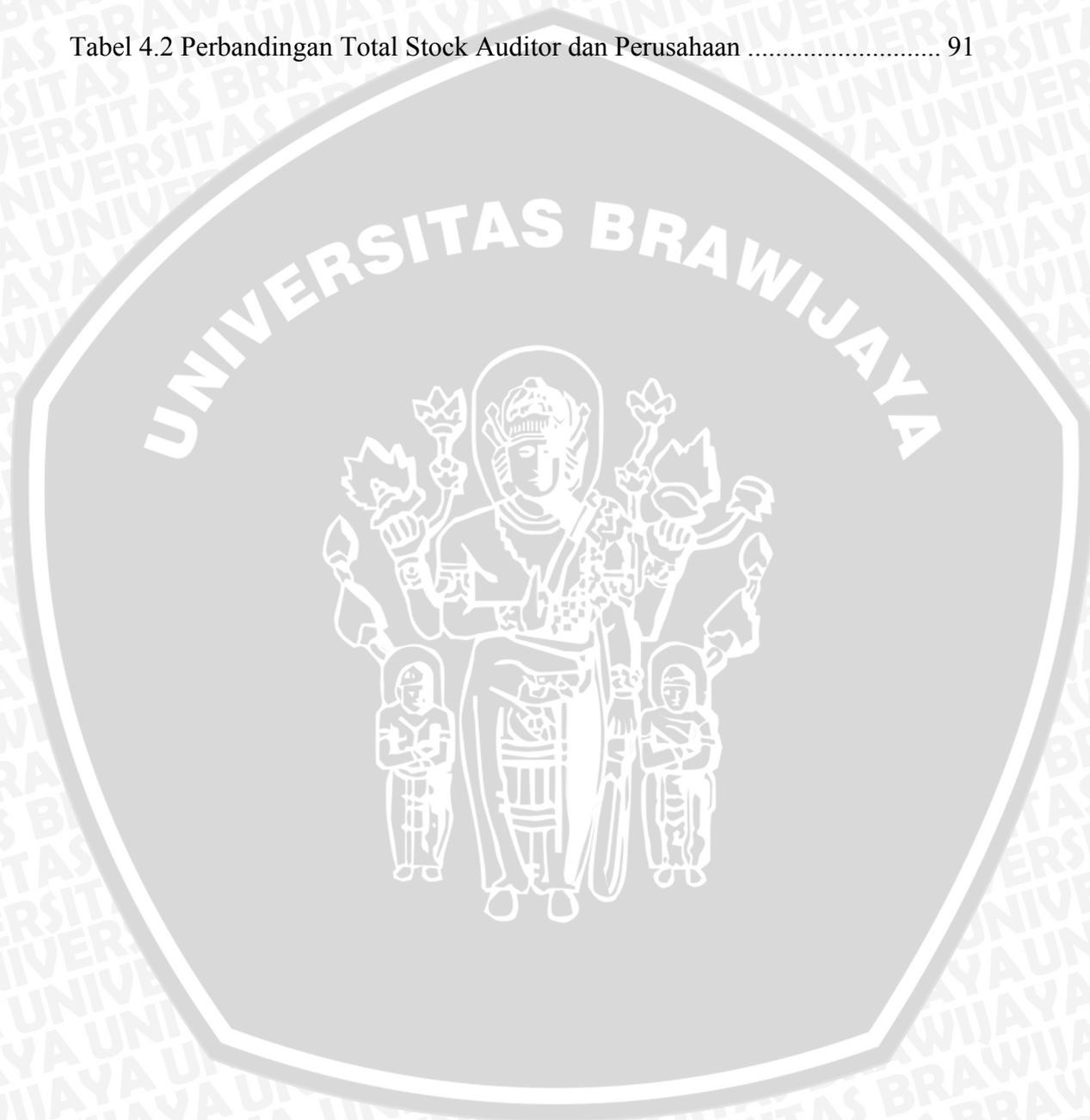
|  |           |
|--|-----------|
| KATA PENGANTAR .....                                 | i         |
| DAFTAR ISI .....                                     | iii       |
| DAFTAR TABEL .....                                   | vi        |
| DAFTAR GAMBAR .....                                  | vii       |
| DAFTAR LAMPIRAN .....                                | viii      |
| ABSTRAKSI .....                                      | x         |
| <b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....                       | <b>15</b> |
| 1.1 Latar Belakang .....                             | 15        |
| 1.2 Rumusan Masalah .....                            | 20        |
| 1.3 Tujuan Penelitian .....                          | 20        |
| 1.4 Manfaat Penelitian .....                         | 21        |
| 1.5 Batasan masalah .....                            | 22        |
| <b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA</b> .....                 | <b>23</b> |
| 2.1 Auditing .....                                   | 23        |
| 2.1.1 Pengertian Auditing .....                      | 23        |
| 2.1.2 Jenis Audit .....                              | 26        |
| 2.2 Audit Internal .....                             | 27        |
| 2.2.1 Pengertian Audit Internal .....                | 28        |
| 2.2.2 Auditor Internal .....                         | 29        |
| 2.2.3 Fungsi dan Tanggung Jawab Audit Internal ..... | 31        |
| 2.2.4 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal .....  | 33        |

|   |  |           |
|---|--|-----------|
| 2.3                                       | Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan Internal..... | 36        |
| 2.3.1                                     | Perencanaan Audit.....                         | 36        |
| 2.3.2                                     | Pengujian dan Pengevaluasian Informasi.....    | 39        |
| 2.3.3                                     | Penyampaian Hasil Audit.....                   | 42        |
| 2.3.4                                     | Tindak Lanjut Hasil Audit.....                 | 44        |
| 2.4                                       | Audit Persediaan.....                          | 45        |
| 2.4.1                                     | Tujuan Audit Persediaan.....                   | 45        |
| 2.4.2                                     | Prosedur Pemeriksaan Bahan Baku.....           | 48        |
| <b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN.....</b> |  | <b>50</b> |
| 3.1                                       | Jenis dan Objek Penelitian.....                | 50        |
| 3.2                                       | Lokasi dan Waktu Penelitian.....               | 50        |
| 3.3                                       | Sumber dan Jenis Data.....                     | 51        |
| 3.4                                       | Teknik Pengumpulan Data.....                   | 52        |
| 3.5                                       | Tahapan Analisis Data.....                     | 53        |
| <b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....</b>   |  | <b>54</b> |
| 4.1                                       | Gambaran Umum Perusahaan.....                  | 54        |
| 4.1.1                                     | Visi dan Misi.....                             | 54        |
| 4.1.2                                     | Aktivitas Perusahaan.....                      | 55        |
| 4.1.3                                     | Struktur Organisasi Perusahaan.....            | 57        |
| 4.2                                       | Organisasi SPI.....                            | 58        |
| 4.2.1                                     | Visi, Misi dan Tujuan.....                     | 58        |
| 4.2.2                                     | Kedudukan Satuan Pengawas Internal (SPI).....  | 59        |
| 4.2.3                                     | Peranan dan Ruang Lingkup.....                 | 60        |

|                       |  |     |
|-----------------------|--|-----|
| 4.2.4                 | Tugas dan Tanggung Jawab.....  | 62  |
| 4.3                   | Proses Pemeriksaan Persediaan Dalam SPI.....                                 | 64  |
| 4.3.1                 | Jenis Persediaan.....  | 66  |
| 4.3.2                 | Penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT).....                      | 67  |
| 4.3.3                 | Persiapan Pemeriksaan.....   | 69  |
| 4.3.4                 | Pemeriksaan Pendahuluan.....   | 73  |
| 4.3.5                 | Pelaporan Hasil Pemeriksaan.....   | 81  |
| 4.3.6                 | Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan.....   | 84  |
| 4.4                   | Pembahasan.....  | 85  |
| 4.4.1                 | Prosedur Pemeriksaan SPI PT. INKA.....                                       | 85  |
| 1.4.2                 | Penilaian Program Kerja dalam Pedoman Pemeriksaan terhadap Implementasi..... | 74  |
| 4.4.3                 | Bukti Pelaksanaan Pemeriksaan.....   | 101 |
| 4.4.4                 | Kendala yang dihadapi pada saat Proses Audit.....                            | 107 |
| BAB V KESIMPULAN..... |  | 111 |
| 5.1                   | Kesimpulan.....  | 111 |
| 5.2                   | Saran.....   | 114 |
| DAFTAR PUSTAKA        |  |     |

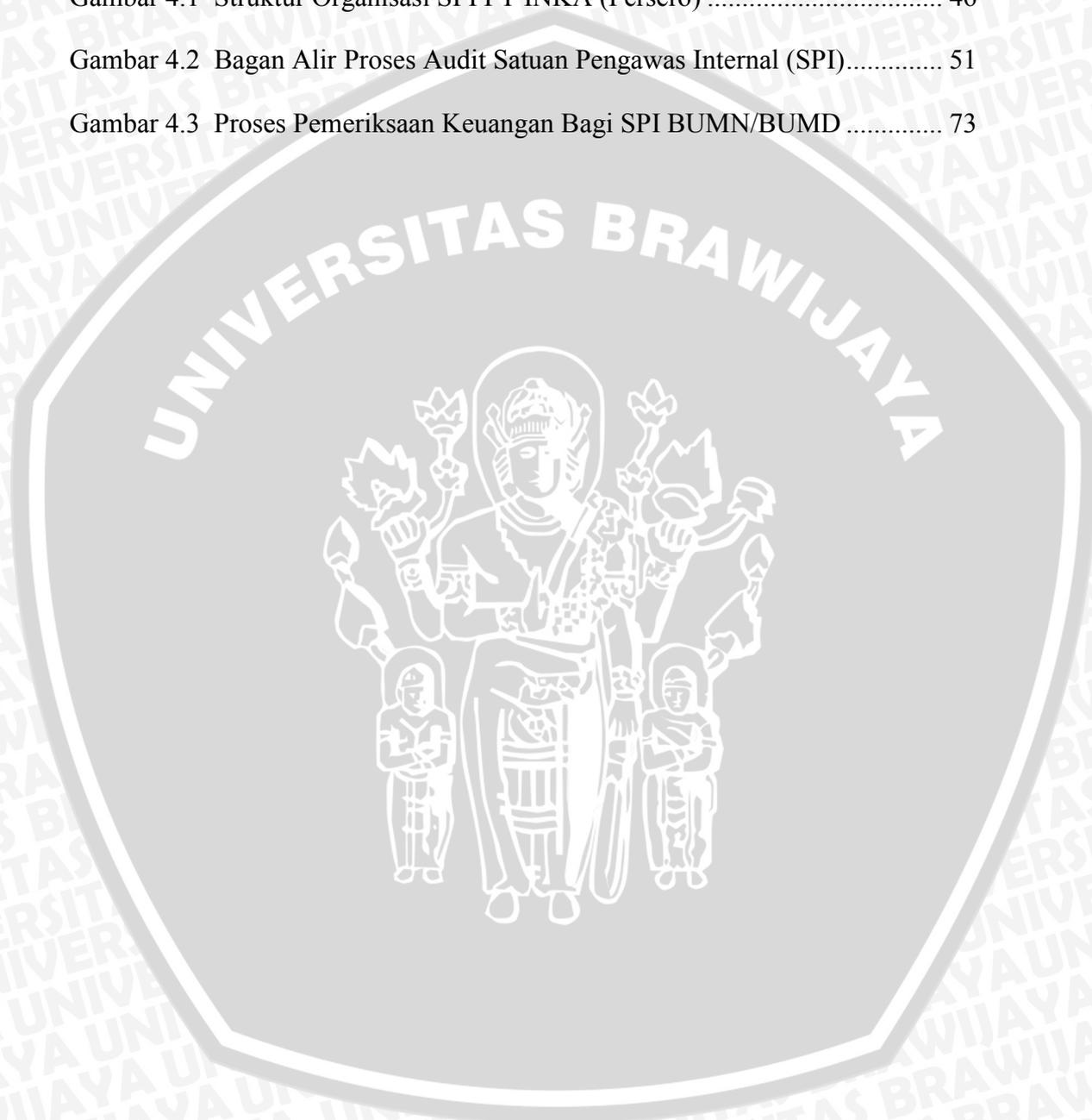
## DAFTAR TABEL

|   |    |
|---|----|
| Tabel 4.1 Kesimpulan Penilaian Program Kerja.....               | 85 |
| Tabel 4.2 Perbandingan Total Stock Auditor dan Perusahaan ..... | 91 |



## DAFTAR GAMBAR

|  |    |
|--|----|
| Gambar 4.1 Struktur Organisasi SPI PT INKA (Persero) .....             | 46 |
| Gambar 4.2 Bagan Alir Proses Audit Satuan Pengawas Internal (SPI)..... | 51 |
| Gambar 4.3 Proses Pemeriksaan Keuangan Bagi SPI BUMN/BUMD .....        | 73 |



**DAFTAR LAMPIRAN**

- Lampiran 1 Surat Keterangan Pelaksanaan Penelitian
- Lampiran 2 Struktur Organisasi PT INKA (Persero)
- Lampiran 3 Daftar Pertanyaan Wawancara
- Lampiran 4 PKPT (Program Kerja Pemeriksaan Tahunan)
- Lampiran 5 Surat Pemberitahuan Pemeriksaan Persediaan
- Lampiran 6 Surat Tugas Pemeriksaan
- Lampiran 7 Internal Control Questioner (ICQ)
- Lampiran 8 Daftar Hadir Interview ICQ Gudang Induk
- Lampiran 9 Daftar Hadir Interview ICQ Gudang Open Storage
- Lampiran 10 Daftar Hadir Interview ICQ RENTAL Produksi
- Lampiran 11 Memo Permintaan Data
- Lampiran 12 Laporan Penerimaan dan Pengujian Barang (LPBB)
- Lampiran 13 Bon Permintaan Material
- Lampiran 14 Laporan Pemakaian Material
- Lampiran 15 Bon Pengembalian Material
- Lampiran 16 Laporan Pengembalian Material
- Lampiran 17 Lembar Pemeriksaan Berkala Barang Persediaan
- Lampiran 18 Surat Keputusan Tim Inventarisasi Persediaan Tahun 2010
- Lampiran 19 Surat Keputusan Tugas Tim Inventarisasi Persediaan Tahun 2010
- Lampiran 20 Pelaksanaan Inventarisasi Persediaan Tahun 2010
- Lampiran 21 Rekapitulasi barang-barang persediaan PT INKA tahun 2010
- Lampiran 22 Daftar Persediaan Stop Moving / Dead Stock 2010

**ABSTRAK****Prosedur Pemeriksaan Persediaan Bahan Baku pada PT Inka (Persero)**

Oleh :  
**Dwika Dian Setyana**

Dosen Pembimbing :  
**Nasikin, MM., Ak**

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif dengan pendekatan studi kasus yang dilakukan pada PT Inka (Persero). Penelitian ini memiliki dua tujuan utama. Tujuan pertama adalah untuk mengetahui proses pemeriksaan persediaan bahan baku yang dilakukan oleh internal audit didalam PT Inka Madiun (Persero) sebagai Badan Usaha Milik Negara dan apakah prosedur yang dilakukan telah sesuai dengan pedoman yang ditetapkan. Dan tujuan kedua adalah untuk mengetahui apa kendala yang dihadapi Satuan Pengawas Internal PT Inka Madiun (Persero) dalam pemeriksaan persediaan dan bagaimana solusi untuk mengatasi kendala tersebut.

Teknik penelitian data yang digunakan pada saat penelitian adalah wawancara, dokumentasi dan observasi. Metode analisis data yang dilakukan adalah hasil penelitian yang didapatkan akan dibandingkan dengan pedoman audit yang selama ini berlaku dikalangan akademik dan dibuktikan sehingga dapat diketahui bagaimana implementasi dan kendala dalam prosedur pemeriksaan tersebut.

Berdasarkan hasil penelitian yang didapat, prosedur pemeriksaan yang dilakukan telah sesuai dengan pedoman yang ditetapkan kecuali prosedur yang memiliki sasaran untuk menilai saldo kewajaran bahan yang disajikan dalam neraca dan untuk meyakinkan bahwa barang-barang yang termasuk persediaan benar-benar ada dimana langkah kerjanya kurang rinci dan tepat. Selain itu pemeriksaan persediaan telah benar-benar dilakukan yang dapat dilihat dari bukti dokumen yang ada didalam kertas kerja pemeriksaan. Sedangkan kendala yang dihadapi pada saat pemeriksaan adalah mengenai waktu pemeriksaan, proses sampling yang digunakan dan ketidak hadiran pihak yang bersangkutan pada saat wawancara. Berdasarkan temuan – temuan tersebut kemudian diajukan saran yang dapat digunakan perusahaan untuk pemeriksaa persediaan selanjutnya kedepan.

**Kata kunci : Pemeriksaan Internal, Prosedur Pemeriksaan Persediaan, Kendala Pemeriksaan**

**ABSTRACT**

*The examination procedure on raw material inventory of PT Inka (Persero)*

**By:**

**Dwika Dian Setyana**

**Mentor Lecturer:**

**Nasikin, MM.,Ak**

*This research is a descriptive research of case study approach undertaken on PT Inka (Persero). This research has two main goals. The first goal is to know the raw material inventory examination process conducted by internal audit in PT Inka Madiun (Persero) as a State Enterprise and to see whether the procedures have been carried out in accordance with the guidelines set forth. And the second goal is to identify the obstacles faced by Internal Controller Unit in PT Inka Madiun (Persero) during the inventory audit process and solution how to overcome that obstacles.*

*The techniques used to obtain data in the research are interview, documentation, and observation. The obtained data methods, which are the results of the research, will be compared with the audit guidelines normally performed by academics and be proven in order to know what the implementation and the constraints occurring in the audit process are.*

*Based on the results of the research, the audit process is suitable with the guidelines except the procedure whose targets are to assess the balance of the material propriety in the balance sheet and to ensure that the materials included in the inventory really exist where the working process is not too detail and accurate. Furthermore, the proof that the inventory audit has actually been performed is evidenced from the audit working paper. Meanwhile, the obstacles during the audit process are dealing with the audit time, the applied sampling process, and the absence of the authorities in the interview. According to these findings, some suggestions have been proposed to the company to use in the next inventory audit.*

**Keywords:** *Internal Audit, Inventory Audit Process, Audit Obstacles.*

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang

Suatu perusahaan pada dasarnya adalah organisasi yang terdiri dari manusia dengan berbagai macam karakter yang bekerja bersama-sama, sesuai dengan fungsi dan kedudukannya masing-masing, dengan tujuan yang sama. Kebanyakan tujuan perusahaan adalah memaksimalkan profit untuk kepentingan pemegang saham. Namun dengan adanya kompetisi atau persaingan yang kian tinggi dan perubahan yang semakin dinamis, hal tersebut berimplikasi terhadap pelaku atau perusahaan dimana implikasi tersebut dapat dibedakan menjadi implikasi positif atau implikasi negatif (Kumaat, 2010). Implikasi atau dampak negatif dalam perusahaan dapat terjadi jika profitabilitas, nilai tambah, fleksibilitas dan beberapa hal lain tidak terkelola dengan baik.

Dalam era global yang sedemikian pesatnya meningkat, suatu perusahaan diharuskan untuk bisa bersaing. Baik pesaing dari dalam negeri sendiri ataupun dari luar negeri. Dengan adanya persaingan tersebut suatu perusahaan juga dituntut untuk bisa mengontrol segala sesuatu yang ada didalam organisasi perusahaan tersebut sebab hampir tidak ada ruang secuilpun dalam bisnis yang bebas dari risiko (Kumaat, 2010). Dengan timbulnya masalah-masalah tersebut manajemen tidak bisa mengawasi dan menangani secara langsung seluruh aktivitas kegiatannya, karena keterbatasan kemampuan manajer.

Menyadari hal itu maka, untuk mengurangi risiko penyimpangan yang terjadi dan dilakukan oleh orang dalam perusahaan maka dibutuhkan adanya suatu pengendalian internal perusahaan. Menurut Mulyadi (2002), pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini :

(1) Keandalan pelaporan keuangan, (2) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, (3) Efektivitas dan efisiensi operasi. Dengan adanya pengendalian internal didalam perusahaan, maka berbagai risiko yang mungkin terjadi beserta dampaknya dapat diidentifikasi, diukur, dan akhirnya dapat diminimalkan sekecil mungkin. Namun suatu pengendalian saja tidaklah cukup. Harus ada satu unit kerja khusus yang bertugas melakukan fungsi kontrol atau audit. Tidak dapat dipungkiri bahwa suatu pengendalian internal dan auditor memiliki saling keterkaitan seperti yang disebutkan didalam SA Seksi 150 paragraf 05 bahwa pengendalian intern terhadap lingkup audit mempengaruhi besar atau kecilnya risiko salah saji terhadap prosedur audit yang dilaksanakan oleh auditor. Semakin efektif pengendalian intern, semakin rendah tingkat risiko pengendalian. Sehingga suatu pengendalian internal harus didukung oleh internal audit yang dapat menilai dan mengevaluasi pelaksanaan pengendalian intern yang dijalankan perusahaan. Staf internal audit mempunyai fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan serta bertujuan untuk membantu para

anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif dengan cara menganalisis, menilai, dan mengajukan saran-saran (Tugiman, 2003).

Dalam kegiatannya, staf internal audit melakukan pemeriksaan terhadap keseluruhan baik operasional maupun keuangan perusahaan dan salah satunya adalah pemeriksaan persediaan. Seperti yang diketahui bahwa pengelolaan persediaan merupakan fungsi manajerial yang sangat penting sebab persediaan merupakan komponen aktiva lancar yang jumlahnya cukup material dan merupakan objek manipulasi serta tempat terjadinya kesalahan – kesalahan besar (Mulyadi, 2002). Pemeriksaan atas persediaan ini banyak melibatkan investasi rupiah dan mempengaruhi efektivitas dan efisiensi kegiatan perusahaan. Oleh karena itu, pemeriksaan atas persediaan barang sangat di perlukan untuk mengurangi resiko terjadinya selisih, kehilangan, mengantisipasi kemungkinan terjadinya kecurangan dan memastikan bahwa prosedur telah dilakukan dengan baik sehingga kemudian dapat dibuatlah perbaikan.

Dalam melakukan tugasnya, auditor internal berkewajiban untuk menyediakan informasi tentang kelengkapan dan keefektivan sistem pengendalian internal organisasi dan kualitas suatu pelaksanaan tanggung jawab yang ditugaskan (Tugiman, 2003). Oleh karena itu, menurut Standar Praktik Profesi IIA dalam Boynton (2003), baik departemen maupun auditor perorangan harus memiliki pengetahuan, ketrampilan dan disiplin untuk melaksanakan tanggung jawab audit. Kemudian yang juga sangat

diperlukan dalam suatu pemeriksaan adalah adanya suatu pedoman. Pedoman dibutuhkan agar auditor internal dapat melaksanakan tugas-tugas pemeriksaan secara lebih terarah, efisien dan efektif sehingga dapat dicapai hasil pemeriksaan yang bermutu (BPKP, 1992). Jika dalam suatu pemeriksaan tidak terdapat pedoman, maka pemeriksaan yang dilakukan tidak akan memiliki dasar sehingga dikhawatirkan hal yang dilakukan nantinya tidak akan tepat sasaran dan tidak dapat diyakini kebenarannya.

Ketika melakukan suatu pemeriksaan tentu saja tidak akan lepas dari kendala – kendala yang ada. Seperti yang diketahui bahwa independensi atau kemandirian auditor akan memungkinkan pelaksanaan pekerjaan para auditor internal secara bebas dan objektif (Tugiman, 2003). Hal tersebut dibenarkan dalam SA Seksi 220 paragraf 02 dimana auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang auditor miliki, auditor akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Sehingga akhirnya terkadang independensi sendiri menjadi salah satu kendala dalam pemeriksaan. Beberapa kendala lainnya bisa terjadi dikarenakan banyak hal, baik dari staf internal audit sendiri maupun dari unit yang diperiksa. Kendala – kendala yang terjadi dalam pemeriksaan memang seharusnya diketahui oleh pimpinan agar dapat diselesaikan dengan baik dan nantinya kedepan tidak terjadi hal yang serupa.

PT. Inka (Persero) merupakan salah satu badan usaha milik Negara (BUMN) yang bergerak dalam bidang transportasi di Indonesia khususnya produksi kereta api. Sebagai BUMN yang berbentuk industri tentu saja PT. Inka (Persero) memiliki persediaan berupa alat transportasi seperti kereta api dan beberapa transportasi darat lainnya. Agar persediaan tersebut dapat dinilai keefektifitasannya, PT. Inka (Persero) membangun suatu sistem pengawasan internal yang efektif atau Internal audit didalam PT. Inka (Persero) yang disebut sebagai Satuan Pengawas Internal (SPI). Sistem Pengawasan Internal ini merupakan salah satu penerapan prinsip Good Corporate Governance (GCG) yang berguna untuk menyelamatkan investasi dan asset perusahaan. Unit ini mengawasi seluruh kegiatan dan sistem yang ada dalam PT. Inka (Persero) termasuk sistem persediaan perusahaan. Persediaan merupakan salah satu hal didalam perusahaan adalah aktiva lancar yang rawan akan kecurangan. Oleh karena itu Satuan Pengawas Internal (SPI) harus mengawasi dan memeriksa persediaan yang ada secara berkala. Namun dalam melakukan kegiatannya, Satuan Pengawas Internal (SPI) tidak terlepas dari masalah yang dihadapi baik pada saat proses pengawasan maupun pemeriksaan. Walaupun demikian, Satuan Pengawas Internal (SPI) tetap melakukan tanggung jawabnya sesuai dengan ketentuan yang ada.

Melihat pengaruh yang cukup besar dari internal audit terhadap pengawasan persediaan perusahaan, maka penulis mencoba untuk melihat dan melakukan penelitian pada PT. Inka (Persero) dengan mengambil judul

*“PROSEDUR PEMERIKSAAN PERSEDIAAN BAHAN BAKU PADA PT. INKA (PERSERO) Studi kasus di PT Industri Kereta Api (Persero).”.*

## **1.2 Rumusan Masalah**

Dengan melihat latar belakang yang telah disebutkan diatas maka penulis mengambil rumusan masalah yaitu :

1. Apakah prosedur pemeriksaan yang dilakukan PT Inka (Persero) telah sesuai dengan pedoman yang ditetapkan.
2. Apa kendala yang dihadapi satuan pengawas internal PT Inka (Persero) dalam pemeriksaan persediaan dan bagaimana solusi untuk mengatasi kendala tersebut.

## **1.3 Tujuan Penelitian**

1. Untuk mengetahui proses pemeriksaan persediaan bahan baku yang dilakukan oleh internal audit didalam PT Inka Madiun (Persero) sebagai Badan Usaha Milik Negara dan apakah prosedur yang dilakukan telah sesuai dengan pedoman yang ditetapkan.
2. Untuk mengetahui apa kendala yang dihadapi Satuan Pengawas Internal PT Inka Madiun (Persero) pada saat melakukan proses pemeriksaan dan memberikan solusi terkait dengan kendala tersebut.

## 1.4 Manfaat Penelitian

### 1) Manfaat teoritis

Penelitian ini bermanfaat untuk memberikan gambaran atau pemahaman mengenai proses pemeriksaan persediaan bahan baku oleh internal audit, mengetahui kendala apa saja yang dihadapi pada saat melakukan pemeriksaan dan solusi apa yang dapat diambil untuk mengatasi kendala tersebut.

### 2) Manfaat praktis

- Bagi perusahaan

Penelitian ini dapat memberikan masukan, informasi dan sumbangan pemikiran bagi perusahaan dalam menjalankan aktivitas perusahaannya, terutama untuk memaksimalkan kinerja internal audit saat melakukan pemeriksaan persediaan.

- Bagi penulis

Penelitian ini akan memberikan wawasan serta pengetahuan kepada penulis mengenai kondisi aktual internal audit didalam suatu perusahaan dibandingkan dengan teori-teori yang pernah diberikan.

- Bagi pihak lainnya

Hasil penelitian ini diharapkan dapat berguna bagi pihak lain untuk dijadikan sebagai tambahan informasi agar mengenal peranan dan internal auditor pada perusahaan serta memberikan masukan bagi peneliti selanjutnya dalam menyempurnakan penulisan ini.

## 1.5 Batasan masalah

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui proses audit yang dilakukan pada PT. INKA (Persero) khususnya proses audit pada bagian persediaan dan bagian yang terkait dengan proses produksi perusahaan milik negara tersebut (BUMN). Penelitian ini menitikberatkan pada audit persediaan dengan ketentuan atau pedoman yang berlaku bagi proses audit Badan Usaha Milik Negara. Selain itu penelitian ini juga hanya terbatas pada pelaksanaan proses audit dalam perusahaan dan kendala yang dihadapi oleh PT. Inka (persero)



## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Auditing

Pemeriksaan akuntan atau yang biasa disebut dengan auditing sangat penting untuk dilakukan karena didalam menjalankan sebuah perusahaan tidak terlepas dari adanya penyimpangan-penyimpangan yang kemungkinan dapat terjadi. Dengan adanya suatu audit, maka para pengguna informasi dapat melihat kelemahan dan kelebihan pengendalian intern maupun laporan keuangan organisasi yang bersangkutan. Selain itu audit juga sangat penting untuk dilakukan karena dapat meminimalisasi adanya penyimpangan dan memaksimalkan berbagai aspek didalam perusahaan yang dapat meningkatkan keuntungan bagi perusahaan yang pada akhirnya akan memberikan nilai tambah bagi perusahaan baik dilihat dari sudut keuangan maupun non keuangannya.

##### 2.1.1 Pengertian Auditing

Bidang ini biasanya berhubungan dengan pemeriksaan secara bebas terhadap laporan yang dihasilkan oleh akuntansi keuangan. Pengertian auditing menurut Arens dan Loebbecke yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Yusuf (2003:9) adalah sebagai berikut :

Auditing merupakan pengumpulan dan pengevaluasian bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara

informasi dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit juga harus dilaksanakan oleh orang yang kompeten dan independen.

Pengertian lain mengenai audit menurut Mulyadi (2002:9) secara umum pemeriksaan akuntan (auditing) adalah sebagai berikut :

Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Dari definisi auditing tersebut dapat diuraikan unsur-unsur penting yang dijelaskan sebagai berikut :

a) Suatu proses sistematis

Auditing berupa serangkaian langkah atau prosedur yang logis, terstruktur, dan terorganisir.

b) Memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif

Disini berarti auditing memeriksa dasar asersi atau pernyataan serta mengevaluasi hasil pemeriksaan tersebut tanpa memihak dan berprasangka, baik untuk atau terhadap perorangan yang membuat asersi tersebut.

c) Pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi.

Disini subyek utama pemeriksaan adalah pernyataan tentang masalah ekonomi dan informasi, khususnya informasi akuntansi yang ada dalam pernyataan tersebut. Informasi akuntansi yang dimaksud adalah terdiri dari neraca atau perhitungan laba rugi, laporan perubahan posisi keuangan dan catatan atas laporan keuangan.

d) Tingkat kesesuaian

Menunjuk pada kedekatan dimana asersi atau pernyataan dapat diidentifikasi dan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Dapat berupa informasi data kuantitatif seperti jumlah kekurangan saldo suatu pos neraca dan dapat pula berupa data kualitatif seperti pernyataan wajar tidaknya suatu laporan keuangan.

e) Kriteria yang telah ditetapkan

Merupakan standar-standar yang digunakan sebagai dasar untuk menilai asersi atau pernyataan. Kriteria dapat berupa peraturan-peraturan spesifik yang dibuat oleh badan legislatif atau ukuran kinerja lainnya seperti GAAP (Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum).

f) Penyampaian hasil

Penyampaian hasil ini diperoleh melalui laporan tertulis yang menunjukkan derajat kesesuaian antara asersi dan kriteria yang telah ditetapkan. Hal ini dapat meningkatkan atau menurunkan derajat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas asersi yang dibuat oleh pihak yang diaudit.

g) Pemakai yang berkepentingan

Mereka adalah yang menggunakan (mengandalkan) temuan-temuan auditor. Pihak-pihak tersebut adalah pemegang saham, manajemen, kreditur atau calon kreditur, instansi pemerintah dan masyarakat umum.

Dari dua pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan proses pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria tersebut dapat dinyatakan secara kuantitatif maupun kualitatif. Hasil audit disampaikan kepada pemakai yang berkepentingan.

### 2.1.2 Jenis Audit

Secara garis besar jenis audit atau pemeriksaan dibedakan menjadi :

#### 1) Audit laporan keuangan

Audit laporan keuangan (finance statement audit) merupakan kegiatan audit yang berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan-laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan-laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).

#### 2) Audit kepatuhan

Audit kepatuhan (compliance audit) merupakan kegiatan audit yang berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti-bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu.

### 3) Audit operasional

Audit operasional (Operational audit) adalah suatu pemeriksaan yang mencakup suatu hal atau operasi tertentu yang biasanya diluar yuridiksi *controller* dalam suatu perusahaan. Jadi tujuan terpenting daripada audit operasional adalah menilai efisiensi dan efektivitas dari aktivitas operasi perusahaan dengan cara melakukan interview atau penelitian terhadap prosedur-prosedur dan metode-metode yang dijalankan dalam perusahaan, dimana hasil penelitiannya dapat diajukan kepada manajemen yang akan bermanfaat untuk penyempurnaan operasi yang sudah ada.

## 2.2 Audit Internal

Tindakan pemeriksaan dapat dilakukan oleh semua orang dan bukan hanya oleh pemeriksa yang tugas pokoknya sehari-hari melakukan pemeriksaan. Pengawasan adalah proses dimana kualitas desain pengendalian internal dan operasinya dapat dinilai. Untuk menentukan bahwa pengendalian internal telah memadai dan berjalan sebagaimana mestinya, perusahaan perlu mengadakan audit internal secara terus menerus. Audit internal tidak harus membatasi pada penemuan rutin atas kesalahan-kesalahan dalam perhitungan dan pencatatan, tetapi dapat juga melakukan suatu penilaian atas berbagai fungsi operasional.

### 2.2.1 Pengertian Audit Internal

Audit internal dapat diartikan sebagai aktivitas pemeriksaan dan penilaian dalam suatu perusahaan secara menyeluruh, yang bertujuan membantu semua tingkatan manajemen dalam melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif melalui pemberian saran yang berguna untuk memperbaiki kinerja disetiap tingkatan manajemen. Audit Internal juga merupakan bagian dari fungsi pemantauan dalam pengendalian internal yang memeriksa dan mengevaluasi kecukupan serta efektivitas pengendalian lainnya. Menurut IIA (*Institute of Internal Auditors*) didalam Boynton (2003:491), audit internal adalah :

Audit Internal merupakan aktivitas pemberian kekayaan serta konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi organisasi. Auditing Internal memantu organisasi mencapai tujuannya dengan memperkenalkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi serta meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, pengendalian, dan pengelolaan.

Bagian-bagian penting dalam definisi ini adalah sebagai berikut :

- *Internal* menunjukkan bahwa aktivitas auditing dilaksanakan dalam organisasi. Karyawan yang sudah ada dalam organisasi itu dapat melakukan aktivitas audit internal, atau aktivitas itu bisa diserahkan kepada professional lain dari luar organisasi yang melayani entitas tersebut.
- *Independen dan objektif* menjelaskan bahwa pertimbangan auditor akan bernilai bila bebas dari bias atau penyimpangan.

- *Pendekatan yang sistematis dan berdisiplin* menyiratkan bahwa auditor internal mengikuti standar profesional yang mengatur pekerjaan audit internal.
- *Membantu organisasi mencapai tujuannya* menunjukkan bahwa auditing internal dilakukan untuk membantu atau memberi manfaat bagi keseluruhan organisasi dan diarahkan oleh sasaran serta tujuan organisasi tersebut. Beberapa cara spesifik yang dilakukan auditor internal untuk menambah nilai mencakup fokus pada perbaikan operasi organisasi serta efektivitas proses manajemen resiko, pengendalian, dan pengelolaan.

Selain itu, menurut Hiro Tugiman (2003:11) Internal Auditing atau pemeriksaan internal adalah suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan. Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa audit internal merupakan suatu hal yang independen atau tidak dipengaruhi oleh pihak lain dalam suatu organisasi yang bermanfaat untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan yang organisasi lakukan.

### **2.2.2 Auditor Internal**

Dalam melakukan suatu pemeriksaan tentu dibutuhkan seorang pemeriksa atau auditor. Auditor yang ditunjuk tentu bukan sembarang orang dan harus benar-benar dipilih dan memiliki independensi serta kompetensi. Standar umum yang kedua dalam SA Seksi 220 paragraf 01 menyebutkan bahwa dalam semua hal yang berhubungan dengan

perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor. Sedangkan pengertian independensi menurut Mulyadi (2002 : 26) adalah sebagai berikut :

Independensi berarti sikap mental bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Tugiman (2003 : 16) juga mengemukakan bahwa audit internal harus mandiri dan terpisah dari kegiatan yang diperiksa dimana hal tersebut terkait dengan status organisasi dan objektivitas. Status organisasi dari unit audit internal (bagian pemeriksaan internal) haruslah memberi keleluasaan untuk memenuhi dan menyelesaikan tanggung jawab pemeriksaan yang diberikan kepadanya. Sedangkan objektivitas adalah keadaan dimana para pemeriksa internal (internal Auditor) haruslah melaksanakan tugasnya secara objektif.

Dari kedua penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa independensi adalah sikap dari auditor yang tidak terpengaruh oleh hal apapun terkait dengan pemeriksaan yang dilakukannya dan terpisah dari bagian lainnya. Sedangkan sikap objektif akan memungkinkan auditor internal benar-benar yakin atas hasil pekerjaannya dan tidak akan membuat penilaian yang kualitasnya diragukan. Para auditor internal tidak boleh ditempatkan dalam suatu keadaan yang membuat mereka merasa tidak dapat melaksanakan penilaian profesional yang objektif. Pelaksanaan

kegiatan yang bukan fungsi audit, dianggap akan mengurangi sikap objektif audit.

Menurut Mulyadi (2002 : 213), pada saat menentukan kompetensi auditor intern, auditor harus memperoleh atau memutakhirkan informasi dari audit tahun sebelumnya mengenai faktor-faktor berikut ini :

1. Tingkat pendidikan dan pengalaman professional auditor intern,
2. Ijazah professional dan pendidikan professional berkelanjutan,
3. Kebijakan, program, dan prosedur audit,
4. Praktik yang bersangkutan dengan penugasan auditor intern,
5. Supervisi dan review terhadap aktivitas auditor intern,
6. Mutu dokumentasi dalam kertas kerja, laporan dan rekomendasi,
7. Penilaian atas kinerja auditor intern.

Dengan demikian, kompetensi akan menentukan bagaimana kinerja dari auditor itu sendiri. Jika kompetensi yang dimiliki oleh auditor tersebut adalah bagus atau baik maka tentu saja pemeriksaan atau audit yang dilakukannya akan baik juga, berkualitas dan diyakini kebenarannya. Dan begitu pula sebaliknya.

### **2.2.3 Fungsi dan Tanggung Jawab Audit Internal**

Fungsi audit internal didalam perusahaan yang relatif besar, pimpinan perusahaan membentuk banyak departemen, seksi atau satuan organisasi yang lain dan sebagian wewenangnya kepada kepala unit organisasi

tersebut. Pendelegasian wewenang kepada sejumlah unit organisasi inilah yang mendorong perlunya dibentuk fungsi audit internal.

Terdapat dua fungsi internal audit menurut Mulyadi (2002) yaitu :

- a. Fungsi Internal Audit adalah menyelidiki dan menilai pengendalian intern dan efisiensi pelaksanaan fungsi berbagai unit organisasi. Dengan demikian fungsi internal audit merupakan bentuk pengendalian yang fungsinya adalah untuk mengukur dan menilai efektivitas unsur-unsur pengendalian intern yang lain
- b. Fungsi internal audit merupakan kegiatan penilaian yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka. Dengan cara menyajikan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar-komentar penting terhadap kegiatan manajemen, internal auditor menyediakan jasa tersebut. Internal auditor berhubungan dengan semua tahap kegiatan perusahaan, sehingga tidak hanya terbatas pada audit atas catatan akuntansi.

Secara umum, tanggung jawab auditor yang dikemukakan dalam SA Seksi 110 paragraf 02 adalah untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Kemudian Mulyadi (2002:211) menyatakan bahwa tanggung jawab dari internal audit adalah memantau kinerja

pengendalian internal entitas. Pengertian lain tanggung jawab audit internal menurut Arens dan Loebbecke (2003:757) adalah untuk mengevaluasi apakah struktur pengendalian internal perusahaan telah dirancang dan berjalan efektif dan apakah laporan keuangan telah disajikan dengan wajar.

Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa tanggung jawab audit internal adalah mengevaluasi pengendalian internal perusahaan apakah telah berjalan dengan semestinya dan melaksanakan pemeriksaan guna memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan telah disajikan secara benar dan wajar.

#### **2.2.4 Tujuan dan Ruang Lingkup Audit Internal**

Tujuan dibuat untuk menentukan ruang lingkup pemeriksaan sehingga nantinya pemeriksaan yang dilakukan dapat berjalan secara efektif, efisien dan tepat. Pada dasarnya, tujuan dari suatu pemeriksaan pastinya untuk membuat segala sesuatu yang ada menjadi lebih baik lagi dari sebelumnya. Tujuan dari tiap pemeriksaan tergantung dari hal apa yang akan diperiksa oleh auditor. Namun pemeriksaan internal sendiri memiliki tujuan yang umum. Tugiman (2003:11) mengemukakan bahwa tujuan dari pemeriksaan intern adalah untuk membantu anggota yang berada didalam suatu organisasi melaksanakan fungsi dan tanggung jawabnya secara efektif sesuai peraturan yang ditetapkan dengan cara melakukan analisis, penilaian

dan mengajukan saran yang membangun serta dengan pengawasan yang efektif menggunakan biaya yang wajar.

Ruang lingkup audit internal menurut The Institute of Internal auditors (IIA) yang dikutip oleh Boynton et al (2001:983) sebagai berikut :

Ruang lingkup audit internal harus mencakup kecukupan dan efektivitas sistem kinerja organisasi dalam melaksanakan tanggung jawab yang ditugaskan; (1) keandalan dan menyokong informasi; (2) sesuai dengan kebijakan, rencana, prosedur, hukum, peraturan dan kontak; (3) pengamanan aktiva; (4) penggunaan sumber daya yang ekonomis dan efisien; (5) tercapainya target yang ditetapkan dan tujuan program operasi.

Sedangkan ruang lingkup pemeriksaan intern menurut Tugiman (2003:17) harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan serta efektivitas sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan. Selanjutnya Sawyer (2005:209) menjelaskan bahwa terdapat beberapa lingkup pemeriksaan internal. Lingkup pemeriksaan internal tersebut mencakup:

1. Keandalan Informasi.
2. Kesesuaian dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan.
3. Perlindungan terhadap aktiva.
4. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien.
5. Pencapaian tujuan.

Dari beberapa pendapat diatas, penjelasan dari lingkup pemeriksaan intern adalah sebagai berikut:

1. Keandalan informasi

Pemeriksaan internal haruslah memeriksa keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi keuangan dan pelaksanaan pekerjaan dan cara-cara yang di pergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan suatu informasi tersebut.

2. Kesesuaian dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan

Pemeriksaan internal haruslah memeriksa sistem yang telah ditetapkan untuk meyakinkan apakah sistem tersebut telah sesuai dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur, hukum, dan peraturan yang memiliki akibat penting terhadap pekerjaan-pekerjaan atau operasi-operasi, laporan-laporan serta harus menentukan apakah organisasi telah memenuhi hal-hal tersebut.

3. Perlindungan terhadap harta

Pemeriksaan internal haruslah memeriksa alat atau cara yang di pergunakan untuk melindungi harta atau aktiva dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan berbagai harta organisasi.

4. Penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien

Pemeriksaan internal harus menilai keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya yang ada.

5. Pencapaian Tujuan

Pemeriksaan internal haruslah menilai pekerjaan, operasi, atau program untuk menentukan apakah hasil-hasil yang dicapai sesuai dengan tujuan dan

sasaran yang telah ditetapkan, dan apakah suatu pekerjaan, operasi, atau program telah dijalankan secara tepat dan sesuai dengan rencana.

## **2.3 Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan Internal**

### **2.3.1 Perencanaan Audit**

Ketika melaksanakan suatu audit, auditor internal pasti harus merencanakan terlebih dahulu sebelumnya setiap tugas audit yang akan dilakukan. Tujuan dari adanya perencanaan tidak lain agar audit yang dilakukan terarah dan tepat sasaran. Seperti yang dijelaskan dalam SA Seksi 311 paragraf 03 bahwa suatu perencanaan audit harus meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Tugiman (2003:53) menyatakan bahwa suatu perencanaan harus didokumentasikan dan harus meliputi :

1. Penetapan tujuan pemeriksaan dan lingkup pekerjaan
2. Mendapatkan latar belakang informasi mengenai kegiatan-kegiatan yang akan diaudit.
3. Menentukan sumber daya yang perlu untuk melakukan audit
4. Membicarakan dengan mereka yang terlibat dalam audit
5. Melakukan pemahaman dan survey lapangan mengenai kegiatan-kegiatan dan pengendalian-pengendalian yang akan diaudit, mengetahui titik berat audit dan meminta saran atau komentar dari bagian yang diaudit.
6. Membuat program audit

7. Menentukan bagaimana, kapan, dan kepada siapa hasil audit akan disampaikan.
8. Mendapatkan persetujuan atas perencanaan audit.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa dalam perencanaan audit, hal mendasar yang harus dilakukan adalah merumuskan tujuan audit atau menjelaskan hal yang akan dicapai serta agar pemeriksaan yang dilakukan lebih terarah serta menentukan ruang lingkup yang akan diperiksa. Sehubungan dengan itu, auditor harus mendapatkan informasi mengenai kegiatan yang akan diaudit.

Agar suatu rencana dapat dipertanggung jawabkan dan disampaikan kepada pihak yang bersangkutan, maka dibuat dalam suatu program pemeriksaan atau program audit. Program audit harus menggariskan dengan rinci prosedur audit yang menurut keyakinan auditor diperlukan untuk mencapai tujuan audit (SA Seksi 311: paragraf 05). Begitu pula pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:22), menjelaskan bahwa program audit adalah rangkaian sistematis prosedur-prosedur pemeriksaan yang dibuat untuk mencapai tujuan pemeriksaan. Sedangkan Sawyer (2005:205) menyatakan program audit internal adalah pedoman bagi auditor dan merupakan satu kesatuan dengan supervisi audit dalam pengambilan langkah-langkah audit-audit tertentu. Menurut Boynton (2003:247), tujuan dari adanya suatu program audit adalah untuk mengatur secara sistematis prosedur audit yang akan dilaksanakan selama audit berlangsung.

Program pemeriksaan yang lengkap, terinci dan terarah diperlukan untuk dapat melaksanakan pemeriksaan dengan baik. Dengan demikian, program pemeriksaan merupakan rencana langkah kerja yang harus dilakukan selama pemeriksaan yang didasarkan atas tujuan dan sasaran yang ditetapkan, serta informasi yang ada tentang obyek yang diperiksa. Selain itu, program audit dapat hendaknya disesuaikan dengan keadaan objek yang diperiksa dalam arti dapat diperluas atau dikurangi sebab tidak semua kondisi yang ada adalah sama.

Jika program dan rencana waktu pemeriksaan telah dibuat kemudian dilakukanlah persiapan pemeriksaan. Langkah awal adalah survei pendahuluan. Survei pendahuluan akan berlangsung lancar dan sistematis jika auditor internal memiliki pandangan yang jelas apa yang ingin dicapai (Sawyer,2005:179). Menurut pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:17), tahapan persiapan pemeriksaan dibagi dalam dua kelompok kegiatan yaitu :

1. Mengadakan pembicaraan pendahuluan dengan pimpinan tertinggi obyek yang diperiksa. Pada tahap ini pemeriksa akan menjelaskan tujuan pemeriksaan dan tanggung jawabnya sehubungan dengan pemeriksaan yang akan dilakukan. Dengan demikian, pihak yang diperiksa betul-betul dapat memahami tugas dan kewajiban pemeriksa selama kegiatan berlangsung.
2. Mendapatkan informasi umum mengenai semua aspek yang berhubungan dengan kegiatan obyek yang diperiksa. Informasi umum ini diperlukan

agar pemeriksa dapat mengetahui aspek-aspek penting yang berhubungan dengan kegiatan objek pemeriksaan.

Persiapan pemeriksaan merupakan tahapan yang sangat penting sebab dalam tahap ini merupakan dasar dalam pelaksanaan audit. Dalam tahap ini auditor biasanya membuat suatu kuesioner pengendalian internal. Kuesioner yang dibuat harus dapat mengidentifikasi dan sebagai evaluasi awal untuk menentukan apakah pengendalian internal dapat diandalkan secara efektif dan efisien. Kuesioner ini disebut Kuesioner Pengendalian Internal/Internal Control Questionner (ICQ). Bentuk kuesioner dengan susunan pertanyaan pada sisi kiri halaman dan jawaban di sisi kanan merupakan bentuk yang berguna dan bisa menjadi catatan agenda pertemuan. (Sawyer,2005:168). Jika dasar pemeriksaan telah disusun dan direncanakan dengan baik, nantinya pelaksanaan audit akan berjalan dengan lancar, efisien, efektif dan tepat sasaran

### **2.3.2 Pengujian dan Pengevaluasian Informasi**

Proses pengujian dan pengevaluasian informasi merupakan tahap realisasi program audit yang telah direncanakan sebelumnya oleh tim pemeriksa. Menurut Tugiman (2003:59), proses pengujian dan pengevaluasian informasi adalah sebagai berikut :

1. Mengumpulkan informasi mengenai hal-hal yang berhubungan dengan tujuan dan lingkup audit.

2. Informasi ini harus mencukupi, kompeten, relevan, dan berguna bagi penyediaan rekomendasi-rekomendasi atas temuan-temuan audit.
3. Prosedur-prosedur audit, termasuk teknik-teknik pengujian dan penarikan contoh yang dipergunakan harus terlebih dahulu diseleksi bila memungkinkan dan diperluas atau dirubah bila keadaan-keadaan menghendaki demikian.
4. Proses pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian kebenaran informasi haruslah diawasi untuk memberikan kepastian bahwa sikap obyektif auditor terus dijaga dan sasaran audit akan dapat dicapai.
5. Kertas kerja adalah dokumen audit yang harus dibuat oleh auditor dan ditinjau oleh manajemen bagian internal audit.

Prosedur - prosedur audit adalah teknik-teknik yang diterapkan auditor untuk menentukan apakah tujuan operasi telah dicapai. (Sawyer,2005:212). Sedangkan prosedur umum pelaksanaan audit menurut pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:18) diuraikan sebagai berikut :

1. Ketua tim beserta anggota tim pemeriksa melaksanakan prosedur audit sesuai dengan program yang ada. Bila perlu ketua tim dapat mengusulkan perubahan prosedur yang ada disertai dengan alasan perubahan.
2. Hasil pelaksanaan pemeriksaan dituangkan dalam kertas kerja pemeriksaan (KKP).

3. Pengawas pemeriksaan secara berkala mengawasi pelaksanaan audit yang dilakukan oleh tim pemeriksa, serta memberikan pengarahan baik secara lisan maupun tertulis.
4. Setelah semua program pemeriksaan dilaksanakan secara lengkap dan KKP telah direview seluruhnya, ketua tim membuat konsep laporan hasil pemeriksaan (LHP). Konsep LHP tersebut diserahkan oleh ketua tim kepada pengawas pemeriksaan.
5. Pada saat pelaksanaan pemeriksaan, ketua tim bersama-sama dengan anggota tim harus menelaah dan menilai struktur pengendalian intern yang berlaku pada tahun berjalan.

Dengan demikian, dalam pengujian dan pengevaluasian informasi dalam audit terdapat suatu prosedur yang sistematis mulai dari pengumpulan, penganalisaan, penafsiran dan pembuktian informasi yang nantinya semua kegiatan tersebut dirangkum didalam suatu kertas kerja pemeriksaan.

### **2.3.2.1 Kertas Kerja Pemeriksaan**

Seperti yang telah dijelaskan bahwa semua catatan kegiatan dan dokumen dalam pelaksanaan kegiatan pemeriksaan dikumpulkan dalam suatu kertas kerja pemeriksaan. Tugiman (2003:63) menjelaskan kertas kerja pemeriksaan merupakan dokumen pemeriksaan yang harus dibuat oleh pemeriksa dan ditinjau atau direview oleh manajemen bagian audit internal. Dalam pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:25) kertas kerja pemeriksaan didefinisikan sebagai dokumen

pemeriksaan yang memuat data catatan yang dibuat dan dokumen yang dikumpulkan oleh pemeriksa selama berlangsungnya pemeriksaan, mulai dari tahapan persiapan pemeriksaan sampai dengan tahap pelaporan, baik yang diperoleh dari dalam maupun dari luar instansi yang berbeda. Kemudian Mulyadi (2002:100) juga mengemukakan bahwa kertas kerja adalah catatan-catatan yang diselenggarakan oleh auditor mengenai prosedur audit yang ditempuhnya, pengujian yang dilakukannya, informasi yang diperolehnya, dan simpulan yang dibuatnya sehubungan dengan auditnya.

Kuantitas, tipe, dan isi kertas kerja bervariasi dengan keadaan yang dihadapi oleh auditor, namun harus cukup memperlihatkan bahwa catatan akuntansi cocok dengan laporan keuangan atau informasi lain yang dilaporkan serta standar pekerjaan lapangan yang dapat diterapkan telah diamati (SA Seksi 339: paragraf 05).

Dari pengertian diatas dapat dikatakan bahwa kertas kerja adalah suatu dokumen audit yang mencakup semua kegiatan, prosedur dan dokumen dalam pelaksanaan pemeriksaan kertas kerja ini sangatlah penting sebab sebagai dasar dari pembuatan laporan pemeriksaan dan bukti penelusuran jika nantinya hasil pemeriksaan diperlukan.

### **2.3.3 Penyampaian Hasil Audit**

Dalam penyampaian hasil audit, setiap perusahaan harus mempunyai laporan pemeriksaan intern yang sesuai dengan kebutuhan

manajemen. Dalam membuat laporan sebaiknya diketahui hal-hal yang penting dalam membuat laporan. Laporan pemeriksaan merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan.

Menurut Mulyadi (2002 : 1), laporan audit merupakan alat utama yang dipakai oleh auditor independen dalam mengkomunikasikan hasil pekerjaannya kepada pemakai jasanya. Sementara itu, Tugiman (2003 : 68) mengemukakan bahwa penyampaian hasil pemeriksaan adalah saat dimana pemeriksa internal harus melaporkan hasil pemeriksaan yang dilakukan setelah pemeriksaan tersebut selesai. Laporan hasil pemeriksaan menurut pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:31) memuat unsur-unsur sebagai berikut :

2. Kesimpulan dan saran. Dalam bab ini berisikan ringkasan masalah dan saran yang perlu mendapat perhatian dari manajemen.
3. Laporan kegiatan yang diperiksa. Bagian ini berisi laporan apa saja yang diperiksa oleh tim pemeriksa.
4. Hasil pemeriksaan. Menjelaskan secara umum mengenai objek pemeriksaan dan uraian hasil pemeriksaan yang ditemukan serta rekomendasi terhadap temuan pemeriksaan yang perlu mendapat perhatian.

5. Lampiran-lampiran. Yang dikategorikan sebagai lampiran adalah daftar-daftar rincian yang lebih lanjut dari laporan kegiatan yang diperiksa pengawas, sepanjang diperlukan.

#### 2.3.4 Tindak Lanjut Hasil Audit

Tahap yang cukup penting dari pemeriksaan intern adalah tindak lanjut atas temuan pemeriksaan untuk meyakinkan bahwa tindakan yang cukup, telah diambil atas laporan temuan pemeriksaan. Dalam pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:35), tindak lanjut hasil pemeriksaan merupakan tindakan yang dilaksanakan oleh objek pemeriksaan sesuai dengan saran yang telah dikemukakan dalam laporan hasil pemeriksaan. Kemudian Tugiman (2003:75) menyatakan bahwa pemeriksaan internal harus terus menerus meninjau dan melakukan tindak lanjut (*follow up*) untuk memastikan bahwa terhadap temuan pemeriksaan yang dilaporkan telah dilakukan tindakan yang tepat.

Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa tindak lanjut dari pemeriksaan internal merupakan hal yang penting dilakukan agar dapat diketahui keadaan setelah dilakukan pemeriksaaan dan apakah saran yang diberikan telah dilaksanakan agar nantinya tidak terjadi kesalahan yang sama di periode berikutnya. Selain itu pemeriksa internal harus memastikan apakah suatu tindakan korektif telah dilakukan dan memberikan berbagai hasil yang diharapkan, ataukah manajemen senior

atau dewan telah menerima resiko akibat tidak dilakukannya koreksi atas temuan yang dilaporkan.

## **2.4 Audit Persediaan**

Persediaan adalah barang yang dimiliki untuk dijual atau untuk diproses selanjutnya dijual. Berdasarkan pengertian di atas maka perusahaan jasa tidak memiliki persediaan, perusahaan dagang hanya memiliki persediaan barang dagang sedang perusahaan industry atau manufaktur memiliki tiga jenis persediaan yaitu persediaan bahan baku, persediaan barang dalam proses dan persediaan barang jadi (siap untuk dijual). Persediaan bahan baku adalah persediaan yang biasanya terdapat dalam gudang. Bahan baku sendiri merupakan bahan dasar yang belum diproses lebih lanjut atau biasanya juga disebut bahan mentah. Bahan baku yang telah diolah biasanya tidak langsung menjadi barang yang langsung dijual, namun harus melalui tahap pemrosesan lebih lanjut dan biasanya disebut barang dalam proses. Setelah dalam tahap ini barang akan melalui tahap finishing atau tahap akhir dan akhirnya menjadi barang jadi yang siap dijual ke pasar.

### **2.4.1 Tujuan Audit Persediaan**

Pada dasarnya persediaan merupakan salah satu aktiva lancar terbesar dalam suatu perusahaan industri atau manufaktur. Seperti yang dijelaskan dalam SA Seksi 150 bahwa dalam perusahaan manufaktur dan perusahaan dagang, sediaan umumnya mempunyai arti penting, baik bagi

posisi keuangan maupun hasil usaha perusahaan, sehingga secara relatif sediaan memerlukan perhatian auditor yang lebih besar dibandingkan dengan sediaan dalam perusahaan jasa. Kecurangan atau penyelewengan persediaan sangat sering terjadi terutama dalam hal pengadaan barang. Oleh karena itu diperlukan suatu pengawasan agar proses pengelolaan mulai dari pembelian sampai pendistribusian persediaan dapat berjalan sesuai dengan yang ditetapkan dan bebas kecurangan.

Menurut Mulyadi (2002:262), persediaan mendapat perhatian yang cukup besar dari auditor pada saat pemeriksaan disebabkan beberapa hal yaitu :

1. Persediaan merupakan komponen aktiva lancar yang jumlahnya cukup material dan merupakan objek manipulasi serta tempat terjadinya kesalahan-kesalahan besar.
2. Penentuan besarnya nilai persediaan secara langsung mempengaruhi kos barang yang dijual (*cost of good sold*) sehingga berpengaruh pula terhadap perhitungan laba tahun yang bersangkutan.
3. Verifikasi kuantitas, komisi, dan nilai persediaan merupakan tugas yang lebih kompleks dan sulit dibanding dengan verifikasi sebagian besar unsur laporan keuangan yang lain.
4. Seringkali persediaan disimpan di berbagai tempat sehingga menyulitkan pengawasan dan penghitungan fisiknya.
5. Adanya berbagai macam persediaan menimbulkan kesulitan bagi auditor dalam melaksanakan auditnya.

Tujuan dari pemeriksaan persediaan menurut pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:6) yaitu :

1. Kuantitas persediaan benar-benar menunjukkan jumlah persediaan yang ada.
2. Persediaan dinilai sesuai dengan prinsip akuntansi yang lazim dan konsisten dengan tahun lalu.
3. Perhitungannya benar.
4. Barang-barang yang rusak, using dan perputarannya lambat telah dinyatakan dengan nilai yang wajar.
5. Barang-barang yang termasuk dalam persediaan benar-benar milik perusahaan dan bila digunakan sebagai jaminan telah diungkapkan dalam laporan keuangan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2002:263), tujuan dari audit persediaan sendiri adalah :

1. Memperoleh keyakinan tentang keandalan catatan akuntansi yang bersangkutan dengan persediaan.
2. Membuktikan asersi keberadaan persediaan yang dicantumkan dalam neraca dan keterjadian transaksi yang berkaitan dengan persediaan.
3. Membuktikan asersi kelengkapan transaksi yang berkaitan dengan persediaan yang dicatat dalam catatan akuntansi dan kelengkapan saldo persediaan yang disajikan dalam neraca.
4. Membuktikan asersi hak kepemilikan klien atas persediaan yang dicantumkan di neraca.

5. Membuktikan asersi penilaian persediaan persediaan yang dicantumkan di neraca.
6. Membuktikan asersi penyajian dan pengungkapan persediaan di neraca.

Dari keduanya dapat disimpulkan bahwa tujuan utama dari audit persediaan adalah untuk membuktikan kuantitas persediaan apakah telah sesuai dengan yang dicatat, membuktikan bahwa saldo akun persediaan yang dicantumkan di neraca mencerminkan saldo persediaan yang sebenarnya pada tanggal neraca tersebut dan membuktikan asersi-asersi yang berkaitan dengan persediaan tersebut.

#### **2.4.2 Prosedur Pemeriksaan Bahan Baku**

Ketika akan melakukan proses pemeriksaan, auditor akan membuat suatu program terlebih dahulu sebagai panduan dalam pemeriksaan. Menurut Mulyadi (2002:267) ketika melakukan pemeriksaan persediaan, prosedur audit awal yang biasanya dilakukan adalah melakukan rekonsiliasi antara saldo yang ada di neraca dengan catatan akuntansi yang mendukungnya agar auditor memiliki keyakinan yang memadai atas saldo persediaan tersebut. Rekonsiliasi ini biasanya dilakukan dengan mengurutkan saldo persediaan yang ada di neraca ke buku besar dan kertas kerja tahun lalu yang bersangkutan kemudian menghitungnya kembali. Selain itu auditor juga memeriksa ke jurnal yang bersangkutan dan mencocokkan saldo yang ada di buku besar ke buku besar pembantu.

Selanjutnya didalam pedoman pemeriksaan keuangan keluaran BPKP (1992:lampiran6), prosedur selanjutnya dalam pemeriksaan persediaan bahan baku adalah auditor akan memeriksa apakah persediaan yang ada bertambah atau berkurang. Auditor akan memeriksa transaksi yang berhubungan dengan akun persediaan ke dokumen yang mendukung timbulnya transaksi tersebut dan kemudian melakukan pengujian pisah batas transaksi yang berkaitan dengan persediaan (Mulyadi,2002:270). Pengujian pisah batas ini bermanfaat untuk mengetahui apakah transaksi yang berkaitan dengan persediaan telah dipisah sesuai dengan tanggal pisah batas yang konsisten.

Setelah itu, auditor akan mengamati penghitungan fisik persediaan di gudang. Seperti yang dijelaskan didalam SA Seksi 331 paragraf 05 perlu bagi auditor untuk hadir pada saat penghitungan fisik sediaan dan, melalui pengamatan, pengujian dan permintaan keterangan memadai, untuk memberikan keyakinan mengenai efektivitas metode penghitungan fisik sediaan dan mengukur keandalan yang dapat diletakkan atas representasi klien kuantitas dan kondisi fisik sediaan. Selain itu auditor juga akan mendapatkan informasi mengenai seputar persediaan baik metode penilaian, barang rusak dan usang serta perputaran persediaan. Setelah proses tersebut selesai, auditor akan menganalisis hasil yang didapatnya dan membuat kesimpulan serta komentar dari seluruh proses tersebut.

## BAB III

### METODOLOGI PENELITIAN

#### 3.1 Jenis dan Objek Penelitian

Penelitian yang dilakukan merupakan penelitian kualitatif. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami tentang fenomena apa yang dialami subyek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dan lain-lain, cara holistic atau utuh, dan dengan cara deskriptif dalam bentuk kata-kata dan bahasa pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah (Moleong, 2011:6).

Objek penelitian adalah sebuah perusahaan yang bergerak dibidang produksi gerbong kereta api di Indonesia. Fokus utama dari penelitian ini adalah peneliti akan meneliti mengenai prosedur pemeriksaan persediaan bahan baku yang dilakukan oleh staf internal audit perusahaan, kesesuaian pedoman yang ada dengan pengaplikasiannya serta kendala yang dihadapi oleh pemeriksa internal perusahaan dalam melakukan pemeriksaan yang akan disajikan secara deskriptif.

#### 3.2 Lokasi dan Waktu Penelitian

Penelitian mengambil lokasi pada Perusahaan Industri Kereta Api yang terletak di Jalan Yos Sudarso No. 71 Madiun. Waktu penelitian yang diambil adalah pada bulan Oktober hingga November 2011.

### 3.3 Sumber dan Jenis Data

Menurut Lofland (1984:47) sumber data utama dalam penelitian kualitatif ialah kata-kata, dan tindakan, selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain (Moleong, 2011:157). Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

#### 1. Data Primer

Yaitu data yang diperoleh langsung dari sumbernya dengan cara hasil wawancara serta observasi dengan pengelola perusahaan atau dengan pihak yang memiliki kewenangan untuk memberikan keterangan atas permasalahan yang diajukan pada saat penelitian.

#### 2. Data Sekunder

Yaitu data yang secara tidak langsung melalui media perantara (Moleong, 2011:). Data tersebut dapat berupa catatan atau literatur yang diperlukan untuk penelitian ini. Data sekunder ini diantaranya adalah:

- a. Profil PT INKA (Persero) sebagai perusahaan yang memiliki kegiatan utama dalam produksi kereta api dan Unit Satuan Pengawas Internal yang merupakan pengawas atas semua kegiatan didalam perusahaan.
- b. Data mengenai prosedur pemeriksaan persediaan bahan baku dan pedoman pemeriksaan didalam perusahaan.
- c. Data yang mendukung kegiatan pemeriksaan internal perusahaan seperti kertas kerja pemeriksaan.

### 3.4 Teknik Pengumpulan Data

#### 1. Wawancara

Wawancara merupakan percakapan dengan maksud tertentu (Moleong, 2011:186). Wawancara dilakukan dengan mengajukan pertanyaan seputar hal-hal yang dirasa kurang jelas oleh peneliti mengenai obyek penelitian kepada pihak yang terkait yaitu Asisten Manajer dan staf Pemeriksaan Keuangan dari Unit SPI. Dengan mengadakan tanya jawab atau dialog antara peneliti dengan mereka yang menjadi sumber data/responden maka akan didapat gambaran mengenai keadaan dalam subyek penelitian.

#### 2. Dokumentasi

Menurut Guba dan Lincoln dalam Moleong (2011:217) dokumentasi adalah setiap bahan tertulis maupun film dalam record, yang tidak dipersiapkan karena adanya permintaan seorang penyidik. Pengumpulan data yang dilakukan dengan menggunakan dokumen atau menggunakan catatan-catatan yang ada pada perusahaan yang berhubungan dengan permasalahan penelitian maka akan didapatkan bukti yang akurat mengenai keadaan yang sebenarnya. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan dokumentasi sebagai sarana untuk mendapatkan data tentang profil PT INKA (Persero), profil dari Unit SPI dan kertas kerja pemeriksaan persediaan PT INKA (Persero) oleh Unit SPI.

### 3. Observasi

Moleong (2011:175) menjelaskan bahwa dengan observasi peneliti dapat memiliki keyakinan tentang kebasahan data yang diteliti. Sehingga disini peneliti akan menggunakan pengamatan secara langsung terhadap proses pemeriksaan persediaan untuk memperoleh data yang aktual sebagai dasar untuk mengoptimalkan kebenaran semua data hasil penelitian yang diperlukan dalam penelitian.

#### 3.5 Tahapan Analisis Data

Tahapan analisis data yang dilakukan adalah :

1. Mendeskripsikan hasil temuan yang berasal dari data-data yang terkumpul melalui proses observasi dan wawancara di subyek penelitian
2. Membandingkan hasil temuan dengan pedoman audit yang selama ini berlaku dikalangan akademik.
3. Menginterpretasikan hasil analisa perbandingan antara pedoman dengan hasil aktual tersebut dalam bentuk narasi argumentatif yang disajikan sebagai bentuk hasil analisis deskripsi untuk memberikan gambaran secara umum sehingga di akhir kesimpulan didapatkan hasil bagaimana kesesuaian antara pedoman dengan program yang ada serta ditemukan kendala apa saja yang dihadapi.
4. Membuktikan apakah program pemeriksaan persediaan bahan baku yang terjadi didalam perusahaan benar-benar dilakukan dalam aplikasi dengan melihat catatan atau bukti di kertas kerja pemeriksaan.

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Gambaran Umum Perusahaan

PT Industri Kereta Api atau lebih dikenal dengan nama PT INKA merupakan perusahaan yang berstatus perusahaan Negara (BUMN) dibawah PT Bahana Pakarya Industri Strategis sebagai perusahaan induk. PT INKA yang didirikan pada 18 Mei 1981 ini dibentuk dalam rangka menjawab tantangan akan jasa angkutan kereta api yang terus meningkat. Sampai tahun 1970-an sistem pengadaan perkereta apian di Indonesia masih sangat bergantung pada impor. Menyadari makin berperannya sistem angkutan kereta api di masa depan, PT INKA didirikan sebagai wadah alih teknologi, pengembangan potensi nasional serta pembentukan nilai tambah dalam industri perkereta apian.

##### 4.1.1 Visi dan Misi

Dalam menjalankan operasionalnya, PT INKA (Persero) memiliki falsafah perusahaan yaitu :

“ Profesional yang Bekerja Berlandaskan Iman dan Takwa, Menghargai Orang Lain dan Bersahabat, Menjunjung Tinggi Kejujuran, Memiliki Daya Saing Berkelanjutan, serta Menghasilkan Nilai Tambah Pada Lingkungan.”

Sedangkan misi dari PT INKA (Persero) yaitu :

“Menjadi Perusahaan Manufaktur Saran Kereta Api dan Transportasi Kelas Dunia yang Unggul di Indonesia.”

Dan misinya adalah “Menciptakan Keunggulan Kompetitif Dalam Bisnis dan Teknologi Sarana Perkeretaapian dan Transportasi, Untuk Menguasai Pasar Domestik dan Memenangkan Persaingan Bisnis di Pasar Regional, ASEAN, dan Negara Berkembang.”

#### **4.1.2 Aktivitas Perusahaan**

PT INKA (Persero) didirikan untuk menghasilkan barang dan/atau jasa yang bermutu tinggi dan berdaya saing kuat serta mengejar keuntungan guna meningkatkan nilai perseroan dengan menerapkan prinsip-prinsip yang ada. Sebagai bagian dari produsen kereta api dunia, PT INKA (Persero) berkembang di komunitas global. Hal tersebut memotivasi PT INKA (Persero) untuk membangun keunggulan kompetitif dengan berkonsentrasi pada : customer focus, quality, and continuously improvement. Transformasi bisnis mendukung keberhasilan pelanggan dalam memperoleh solusi terbaik untuk perbaikan transportasi kereta api. Dalam persaingan global, PT INKA (Persero) mengembangkan berbagai jenis fitur platform produk yang handal dengan berdasar pada sistem manajemen mutu ISO 9001 dan kemitraan global. Berkaitan dengan hal tersebut, aktivitas utama perusahaan adalah :

1. Memproduksi sarana perkereta apian tetapi tidak terbatas pada gerbong barang, kereta penumpang, kereta rel, lokomotif dan sebagainya namun juga sekaligus peralatan prasarana, komponen, dan suku cadang perkereta apian baik hasil rancang bangun sendiri maupun di bawah lisensi yang meliputi kegiatan rancang bangun, manufacturing, perakitan dan pengujian.
2. Memproduksi sarana transportasi darat tetapi tidak terbatas hanya pada sarana angkutan masal perkotaan, kendaraan bermotor angkutan umum, kendaraan khusus dan sebagainya sekaligus peralatan prasarana transportasi dan komponen transportasi baik hasil rancang bangun sendiri maupun dibawah lisensi yang meliputi kegiatan rancang bangun, manufacturing, perakitan dan pengujian.
3. Menyelenggarakan kegiatan pemasaran, penjualan, distribusi, baik dalam negeri maupun luar negeri hasil produksi yang telah dijelaskan dalam poin 1 dan 2 diatas, bahan baku, bahan penolong dan suku cadangnya.
4. Menyelenggarakan kegiatan jasa terkait dengan sarana dan prasarana perkereta apian dan transportasi darat yang meliputi :
  - Penelitian dan pengembangan
  - Konsultasi dan rekayasa
  - Alih teknologi
  - Penyewaan
  - Operasi

-Jasa perawatan pada umumnya termasuk perawatan berat

-Modifikasi dan retrofit

-Pendidikan dan pelatihan

5. Memproduksi, memasarkan, menjual dan mendistribusikan produk dan jasa lainnya dengan memanfaatkan sumber daya, fasilitas dan kemampuan perusahaan.

#### 4.1.3 Struktur Organisasi Perusahaan

Dalam PT INKA (Persero), kedudukan tertinggi adalah pada Direktur Utama. Yang bertanggung jawab langsung terhadap Direktur Utama adalah Satuan Pengawas Intern, Sekretaris Perusahaan, Sistem Manajemen Kualitas dan Produktivitas serta Divisi Pengembangan Bisnis. Selain itu yang juga bertanggung jawab langsung terhadap Direktur Utama adalah Direktur Administrasi dan Keuangan, Direktur Komersial dan Direktur Produksi dan Teknologi. Tiap Direktur membawahi beberapa divisi dan dalam tiap divisi terdapat beberapa unit dibawahnya sesuai dengan tanggung jawab masing-masing divisi.

Direktur Administrasi dan Keuangan mengepalai tiga divisi yaitu Program Kemitraan dan Bina Lingkungan, Divisi Keuangan dan Divisi Sumber Daya Manusia. Dalam Divisi Keuangan terdapat unit Keuangan dan Unit Akuntansi. Sedangkan didalam Divisi Sumber Daya Manusia terdapat dua unit yaitu Unit Personalia & Umum serta Unit Pengembangan SDM.

Kemudian terdapat dua divisi yang bertanggung jawab langsung terhadap Direktur Komersial yaitu Divisi Pemasaran Produk dan Jasa KA dan Divisi Pengendalian Kualitas dan Purna Jual. Dalam Divisi Pemasaran Produk dan Jasa KA terdapat Unit Pemasaran Proyek Pemerintah dan Unit Pemasaran Proyek Swasta & Ekspor. Untuk Divisi Pengendalian Kualitas dan Purna Jual sendiri dibawahnya terdapat Unit Pengendalian Kualitas dan Unit Purna Jual.

Sedangkan untuk Direktur Produksi dan Teknologi terdapat tiga divisi yang dibawahnya yaitu Divisi Teknologi, Divisi Logistik dan Rendal Produksi serta Divisi Produksi. Dalam Divisi Teknologi terdapat Unit Litbang dan Rekayasa, Unit Desain serta Unit Teknologi Produksi. Untuk Divisi Logistik dan Rendal Produksi sendiri terdapat Unit Logistik dan Rendal Produksi. Dan terakhir adalah Divisi Produksi. Dalam Divisi Produksi terdapat tiga unit yaitu Unit Fabrikasi, Finishing serta pemeliharaan dan K3LH.

## **4.2 Organisasi SPI**

### **4.2.1 Visi, Misi dan Tujuan**

Visi dari unit Satuan Pengawas Internal (SPI) yaitu Menjadi unit yang berperan aktif di bidang pengawasan melalui kegiatan assurance dan consultingnya dalam membantu pencapaian visi dan misi perusahaan.

Sedangkan misi dari unit Satuan Pengawas Internal (SPI) adalah :

- Meningkatkan peran pemeriksa intern dan kualitas hasil pengawasan melalui pembangunan sumber daya manusia dan pemanfaatan sistem informasi
- Aktif melakukan pengawasan terhadap semua aktifitas organisasi perusahaan dalam peningkatan kinerja perusahaan berlandaskan prinsip Good Corporate Governance.
- Melakukan kegiatan consulting bidang sistem pengendalian manajemen.

Dalam melakukan tugasnya, unit Satuan Pengawas Internal (SPI) memiliki tujuan untuk memberikan kontribusi kepada manajemen berupa jasa “assurance” dan “consulting” yang independen dan objektif untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan efektifitas kegiatan operasional perusahaan, melalui evaluasi dan peningkatan efektifitas manajemen resiko, pengendalian intern dan proses governance dengan melaksanakan pemeriksaan operasional dan keuangan perusahaan

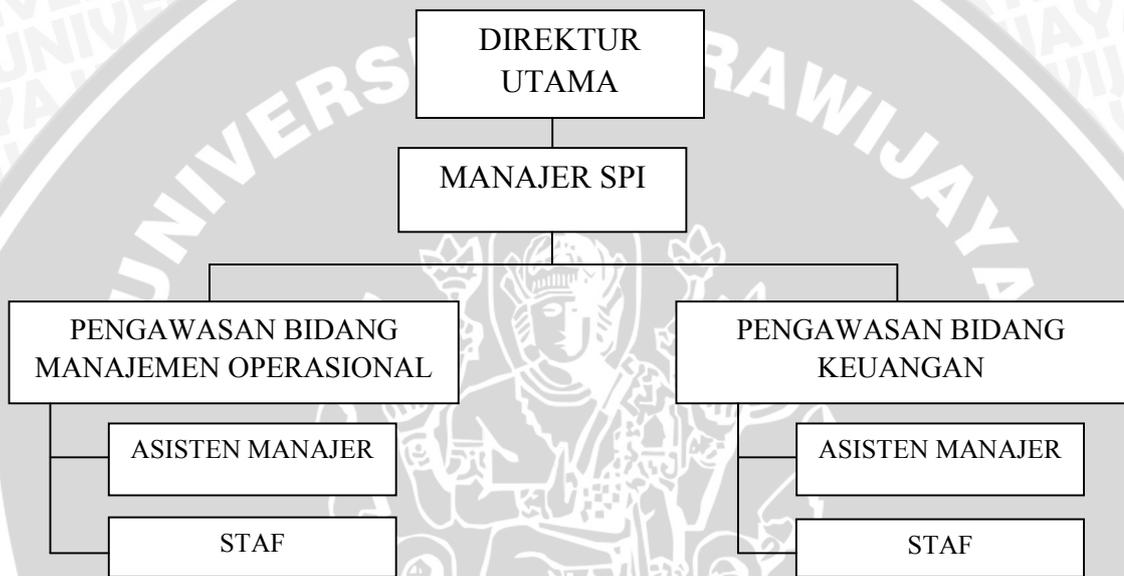
#### **4.2.2 Kedudukan Satuan Pengawas Internal (SPI)**

SPI merupakan unit kerja dalam organisasi PT INKA (Persero) yang membantu direktur utama dan Komite Audit dalam menjalankan fungsi pengawasan untuk mengamankan investasi dan asset perusahaan. Dalam perusahaan, SPI dipimpin oleh kepala SPI yang bertanggung jawab langsung kepada Direktur Utama. Kedudukan SPI harus ditempatkan sedemikian rupa sehingga pemeriksa intern mampu mengungkapkan

pandangan dan pemikirannya tanpa pengaruh atau tekanan dari manajemen atau pihak lain. Untuk lebih jelasnya, struktur organisasi SPI PT INKA dapat dilihat pada gambar berikut :

**Gambar 4.1**

**Struktur Organisasi SPI PT INKA (Persero)**



Sumber : Satuan Pengawasan Intern (SPI) PT Inka (Persero), 2008

#### 4.2.3 Peranan dan Ruang Lingkup

Dalam PT INKA (Persero) tiap unit memiliki peranannya sendiri-sendiri. Unit SPI mempunyai peran sebagai berikut :

- a. Memberikan masukan kepada Direktur Utama, dalam pengurusan dan pengelolaan perusahaan.
- b. Membantu Direktur Utama dalam memastikan kecukupan dan mengadakan penilaian sistem pengendalian manajemen perusahaan pada semua level operasional perusahaan.

- c. Membantu Direktur Utama agar dapat secara efektif mengamankan investasi dan aset perusahaan.
- d. Melakukan analisa dan evaluasi efektivitas sistem dan prosedur pada semua bagian dan unit bidang kegiatan perusahaan.
- e. Sebagai mitra unit kerja dalam menjalankan operasional perusahaan.
- f. Membantu mensosialisasikan dan melaksanakan kebijakan perusahaan.
- g. Membantu menciptakan sistem peringatan dini bagi manajemen guna mengambil tindakan korektif atas penyimpangan yang mungkin akan atau telah terjadi.
- h. Sebagai pendorong pembaharuan dalam menciptakan budaya bersih dan konstitusional.

Sedangkan ruang lingkup dari SPI sendiri mencakup :

- a. Lingkungan pengendalian internal dalam perusahaan yang disiplin dan terstruktur, yang terdiri dari :
  - Integritas, nilai etika dan kompetensi karyawan
  - Filosofi dan gaya manajemen
  - Cara yang ditempuh manajemen dalam melaksanakan kewenangan dan tanggung jawabnya.
  - Pengorganisasian dan pengembangan sumber daya manusia
  - Perhatian dan arahan yang dilakukan direksi.

- b. Pengkajian dan pengelolaan resiko usaha yaitu suatu proses untuk mengidentifikasi, menganalisis, menilai dan mengelola resiko usaha relevan.
- c. Aktivitas pengendalian yaitu tindakan-tindakan yang dilakukan dalam suatu proses pengendalian terhadap kegiatan perusahaan pada setiap tingkat dan unit dalam struktur organisasi perusahaan, antara lain mengenai kewenangan, otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, penilaian atas prestasi kerja, pembagian tugas dan keamanan terhadap aset perusahaan.
- d. Sistem informasi dan komunikasi yaitu suatu proses penyajian laporan mengenai kegiatan operasional, finansial dan ketaatan atas ketentuan dan peraturan yang berlaku pada perusahaan.
- e. Monitoring yaitu proses penilaian terhadap kualitas sistem pengendalian internal pada tiap tingkat dan unit struktur organisasi perusahaan sehingga dapat dilaksanakan secara optimal.

#### 4.2.4 Tugas dan Tanggung Jawab

Suatu unit didalam perusahaan pasti memiliki tugas dan tanggung jawab masing-masing agar tidak terjadi pendobelan pekerjaan dan dapat ditelusuri dengan mudah jika terjadi sesuatu nantinya. Tugas dan tanggung jawab dari SPI adalah :

- a. Menyusun rencana jangka panjang pemeriksaan untuk jangka 5 (lima) tahun yang disesuaikan dengan rencana jangka panjang perusahaan.

- b. Menyusun program kerja pemeriksaan tahunan (PKPT) berikut anggarannya, baik pemeriksaan manajemen operasional maupun pemeriksaan keuangan baik pada objek pemeriksaan unit/satuan kerja, proyek/produk maupun program.
- c. Menyusun sasaran mutu unit SPI selaras dengan sasaran mutu perusahaan, menetapkan metode pengukurannya, menjabarkan dalam program kerja dan melaporkan realisasi pencapaiannya.
- d. Melaksanakan pemeriksaan rutin sesuai PKPT dan pemeriksaan lainnya (non-PKPT) atas tugas dan persetujuan Direktur Utama, dengan melakukan analisis dan evaluasi terhadap sistem dan prosedur serta operasi perusahaan pada semua bagian dan bidang kegiatan perusahaan secara berkelanjutan dan memberikan saran perbaikan atas tingkat efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan.
- e. Menyiapkan dan mendokumentasikan kertas kerja pemeriksaan.
- f. Menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) kepada pihak-pihak yang terkait.
- g. Memantau tindak lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), sampai dengan temuan pemeriksaan ditindaklanjuti sesuai dengan disposisi Direktur Utama
- h. Meningkatkan kompetensi pemeriksian intern melalui pendidikan dan latihan.

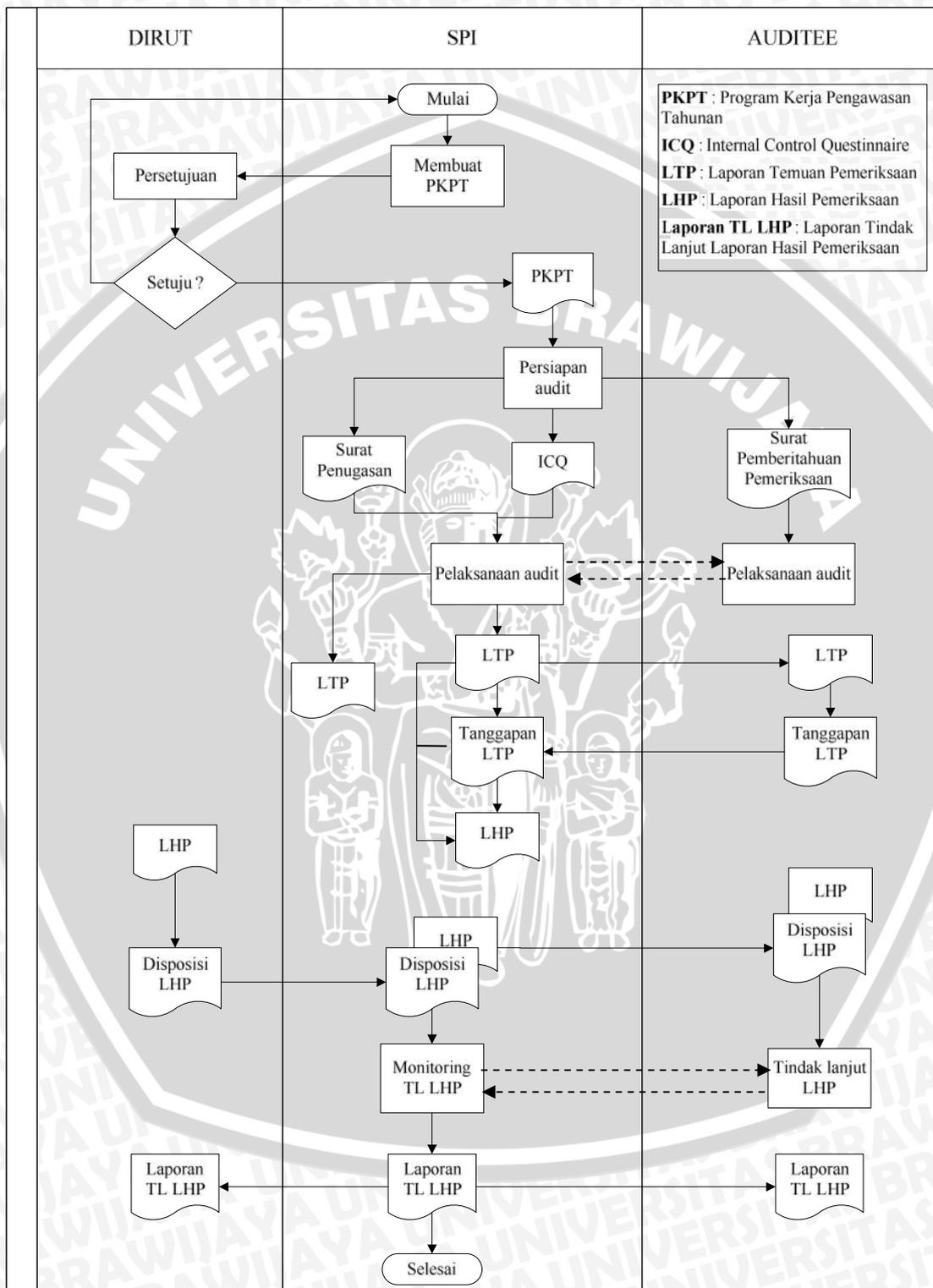
- i. Memberikan pendapat, masukan dan pertimbangan maupun jasa konsultasi yang obyektif kepada manajemen dan unit kerja lain terkait dengan fungsi pengawasan.

### 4.3 Proses Pemeriksaan Persediaan Dalam SPI

Sesuai instruksi mutu yang ada pada SPI, program kerja pengawasan tahunan dibuat sebagai dasar dalam melakukan pemeriksaan. Sedangkan untuk proses pemeriksaannya sendiri secara umum terdiri dari empat tahapan. Tahapan awal adalah persiapan pemeriksaan. Kemudian setelah itu dilakukan pelaksanaan pemeriksaan yang selanjutnya diteruskan dengan pelaporan hasil pemeriksaan. Dan yang terakhir adalah tindak lanjut pemeriksaan.

Ketika melakukan pemeriksaan, pihak yang terkait adalah Direktur Utama PT INKA (Persero), Satuan Pengawas Internal (SPI) sendiri dan auditee. Kemudian catatan yang dibuat dan dihasilkan adalah Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT), Surat Penugasan, *Internal Control Questionnaire (ICQ)*, Surat Pemberitahuan Pemeriksaan, Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) yang berisi segala dokumen yang digunakan oleh Unit SPI pada saat melakukan pemeriksaan sesuai dengan objek yang diperiksa, Laporan Temuan Pemeriksaan (LTP), Tanggapan LTP, Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), dan Laporan Tindak Lanjut LHP. Secara umum prosedur pemeriksaan yang dilakukan Unit SPI dapat dilihat pada bagan alir berikut.

Gambar 4.2 Bagan Alir Proses Audit Satuan Pengawas Internal (SPI)



Sumber : Prosedur Mutu Satuan Pengawas Internal PT Inka (Persero), 2009

#### 4.3.1 Jenis Persediaan

PT INKA (Persero) memiliki empat jenis persediaan yaitu persediaan bahan mentah, part dan fastening, *tools*/peralatan dan consumable.

1. Persediaan bahan mentah (raw material)

Merupakan persediaan utama yang masih belum diolah dan merupakan bahan yang masih akan diproses lebih lanjut lagi untuk diproduksi. Persediaan bahan mentah ini terdiri dari bahan baku utama dan bahan baku pembantu. Bahan baku utama misalnya adalah plate steel, round bar steel, plate aluminium, pipa, kabel, kawat, dsb. Sedangkan untuk bahan baku pembantu misalnya adalah moulding table, rubber chusion, curtain rail, dsb.

2. Persediaan part dan fastening

Persediaan part dan fastening adalah persediaan berupa komponen serta suku cadang yang siap pakai dan nantinya akan langsung dipergunakan tanpa perlu proses lebih lanjut dalam proses produksi atau perbaikan. Misalnya adalah air filter, jendela, lampu LED, dsb.

3. Persediaan *tools*/peralatan

Merupakan persediaan berupa peralatan yang dipakai dalam proses produksi di gudang PT INKA (Persero) misalnya kunci ring, palu, dsb.

4. Persediaan *consumable*

Persediaan consumable merupakan persediaan bahan pembantu yang langsung habis pakai. Misalnya untuk finishing adalah cat.

Jika dilihat, persediaan PT INKA (Persero) hanya terdiri dari bahan baku dan barang dalam proses. Namun PT INKA (Persero) sebenarnya juga memiliki persediaan barang jadi didalam gudang tetapi relatif kecil dan hanya merupakan produk pengembangan.

#### 4.3.2 Penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT)

Perencanaan atas kegiatan pemeriksaan ditujukan agar nantinya pelaksanaan pemeriksaan dapat berjalan secara efektif dan tepat sasaran. Dalam SPI, perencanaan ini dituangkan dalam suatu Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT). PKPT dirumuskan oleh Manajer SPI yang dibantu Asisten Manajer. Manajer SPI dalam melakukan pengawasan atau melakukan pemeriksaan akan menyusun program kerja yang terdiri atas :

- Program Kerja Pengawasan Tahunan/PKPT  
Berisi seluruh nama unit atau obyek yang akan diperiksa dan waktu pemeriksaannya.
- PKPT dilihat dari segi pemeriksa  
Hanya berisi nama pemeriksa dan jumlah hari yang dipergunakan untuk pemeriksaan obyek yang bersangkutan dari mulai persiapan sampai selesainya konsep laporan hasil pemeriksaan.
- PKPT dilihat dari obyek yang diperiksa  
Berisi salah satu nama obyek yang akan diperiksa yang diambil dari PKPT, jumlah lamanya hari pemeriksaan, jumlah tenaga pemeriksa serta bulan rencana penerbitan laporan hasil pemeriksaan.

Kemudian PKPT disampaikan kepada Direktur Utama untuk mendapatkan pengesahan. Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) dibuat di setiap triwulan IV untuk program kerja SPI selama satu tahun pada tahun yang diprogramkan atau disusun selambat-lambatnya setiap bulan November tahun sebelumnya yang berdasarkan STO, SDM SPI, RJP, RKAP & kalender kerja dengan prioritas dan pertimbangan bersama dari jajaran SPI.

Sebelum menyusun suatu PKPT, SPI menetapkan obyek-obyek pemeriksaan di tahun yang diprogramkan. Kemudian setelah itu menetapkan jadwal pemeriksaan di tahun yang diprogramkan dan menetapkan SDM sebagai anggota tim pemeriksa pada setiap obyek pemeriksaan yang telah ditetapkan. Selanjutnya SPI menyusun PKPT tersebut. Tahapan dalam menyusun PKPT adalah :

- a. Menganangkan sasaran pemeriksaan pada setiap obyek pemeriksaan yang telah ditetapkan.
- b. Mengalokasikan SDM sebagai ketua dan anggota tim pemeriksa pada obyek-obyek pemeriksaan.
- c. Menghitung dan menjadwalkan hari pemeriksaan dan Hari Pemeriksa (HP) selama tahun pemeriksaan.
- d. Menetapkan bulan Rencana Penerbitan Laporan (RPL).
- e. Menghitung dan menetapkan jumlah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang akan diterbitkan selama setahun.

### 4.3.3 Persiapan Pemeriksaan

Setelah Program Kerja Pemeriksaan Tahunan (PKPT) dibuat, SPI kemudian melakukan persiapan pemeriksaan. Jadi disini PKPT sebagai dasar dari pemeriksaan yang akan dilaksanakan. Pimpinan Unit SPI melaksanakan pengawasan dengan memeriksa obyek pemeriksaan yang dianggap prioritas yang telah dinyatakan dalam PKPT. Dalam persiapan pemeriksaan, kegiatan utama yang dilakukan yaitu pemberitahuan pemeriksaan ke obyek dan unit terkait dengan menggunakan format pemberitahuan pemeriksaan. Kemudian dibuatlah surat tugas oleh Kepala Satuan Pengawas Internal yang diberikan kepada tim pemeriksa. Tim pemeriksa selanjutnya menyusun *internal control questionnaire* untuk mengetahui sistem pengendalian internal obyek yang diperiksa. Setelah itu dilakukan briefing oleh Kepala Satuan Pengawas Internal terkait pemeriksaan yang akan dilakukan oleh tim pemeriksa. Ketika melaksanakan pemeriksaan persediaan, pihak yang terkait tidak hanya unit Logistik, namun juga unit Akuntansi, unit PPC, unit Keuangan dan unit Quality Control.

#### 4.3.3.1 Pemberitahuan Pemeriksaan

Setelah membuat PKPT kemudian Manajer SPI yang dibantu Asisten Manajer membuat surat pemberitahuan pemeriksaan. Sebelumnya ditetapkan terlebih dahulu mengenai obyek, waktu pemeriksaan dan tim

pemeriksa yang akan melaksanakan pemeriksaan tersebut. Tahapan selanjutnya dalam pembuatan surat pemberitahuan adalah :

- a. Menetapkan sasaran pemeriksaan. Sasaran pemeriksaan persediaan adalah untuk mengevaluasi kepatuhan, efisiensi dan efektivitas dan mendeteksi indikasi kecurangan serta manajemen resiko terhadap pengelolaan persediaan
- b. Menetapkan masa (periode) pemeriksaan. Periode pemeriksaan persediaan pada bulan Januari hingga September 2011.
- c. Menetapkan jangka waktu pemeriksaan. Waktu pemeriksaan pemeriksaan adalah mulai 6 Juni hingga 30 September 2011.
- d. Menetapkan ketua dan anggota tim pemeriksa. Ketua tim pemeriksa adalah Asisten Manajer SPI bagian Pengawasan Keuangan dan anggotanya adalah staf SPI bagian Pengawasan Keuangan.

Setelah surat pemberitahuan selesai dibuat kemudian surat pemberitahuan pemeriksaan tersebut disampaikan. Dalam pemeriksaan persediaan, surat pemberitahuan tersebut ditujukan tidak hanya untuk manajer logistic namun bagian lain yang terkait seperti akuntansi, perencanaan dan pengendalian produksi serta bagian pengembangan bisnis dan transportasi.

Adanya surat pemberitahuan ini merupakan salah satu hal yang penting sebab dengan adanya surat tersebut, unit atau obyek yang akan diperiksa dapat mempersiapkan segala hal yang dibutuhkan pemeriksa terlebih dahulu sebelumnya sehingga nantinya dapat meminimalisir waktu

yang terbuang pada saat pemeriksaan dan pemeriksaan dapat berjalan sesuai dengan waktu yang ditetapkan.

#### 4.3.3.2 Penunjukan Pemeriksa

Penunjukan tim pemeriksa dilakukan dengan menggunakan surat penugasan. Dalam pembuatan surat penugasan tersebut terdapat beberapa tahapan yaitu :

- Menetapkan sasaran pemeriksaan sesuai obyek pemeriksaan yang ditetapkan.
- Menetapkan masa (periode) pemeriksaan
- Menetapkan jangka waktu pemeriksaan
- Menetapkan ketua dan anggota tim pemeriksa. Ketua tim pemeriksa adalah asisten manajer SPI bagian pengawasan keuangan dan anggotanya adalah staf SPI bagian pengawasan keuangan.

Jika surat tugas pemeriksaan tersebut telah selesai dibuat kemudian disampaikan kepada ketua dan anggota tim. Surat penugasan dibuat agar obyek yang nantinya akan diperiksa merasa yakin bahwa orang yang memeriksa tersebut benar-benar merupakan orang yang ditunjuk secara resmi oleh Manajer SPI dan memiliki hak untuk melakukan pemeriksaan

#### 4.3.3.3 Penyusunan Internal Control Questioner (ICQ)

Setelah tim pemeriksa dibentuk dan ditunjuk untuk melaksanakan pemeriksaan, tim pemeriksa menyusun internal control questioner (ICQ).

ICQ ini nantinya akan digunakan untuk memeriksa mengenai pengendalian internal didalam obyek pemeriksaan atau dalam hal ini adalah bagian gudang. ICQ merupakan kuesioner yang berisi pertanyaan di kolom bagian kiri dan kolom jawaban di bagian kanan. Namun ICQ tidak diberikan kepada karyawan bagian gudang sebab ditakutkan akan terjadi ketidak sesuaian antara kenyataan dengan yang ditulis didalam ICQ tersebut. Oleh sebab itu ICQ dipegang oleh tim pemeriksa dari SPI sendiri dan diisi selama proses pemeriksaan agar data yang didapat lebih akurat dan lebih dapat diyakini kebenarannya. Selain itu, untuk mengisi kuesioner ini, nantinya tim pemeriksa bagian pengawasan keuangan akan melaksanakan pemeriksaan langsung ke gudang.

#### 4.3.3.4 Briefing Tim Pemeriksa

Setelah semua persiapan untuk pemeriksaan telah selesai dilakukan, hal terakhir yang akan dilakukan oleh tim pemeriksa adalah briefing. Briefing ini dilakukan oleh Manajer SPI dan tim pemeriksa bagian pengawasan keuangan sebelum melaksanakan pemeriksaan terhadap obyek yang bersangkutan agar dalam pemeriksaan nantinya tim pemeriksa lebih memahami dan semua yang dilakukan sesuai dengan yang telah diprogramkan.

#### 4.3.4 Pemeriksaan Pendahuluan

Setelah objek pemeriksaan ditetapkan dan mendapatkan penjelasan dari Manajer SPI, tim pemeriksa melakukan pemeriksaan pendahuluan yang meliputi persiapan bahan dokumen data, survey pendahuluan dan wawancara dengan pimpinan obyek pemeriksaan.

##### 4.3.4.1 Persiapan bahan dokumen data

Sebelum memeriksa, bahan dokumen data harus dipersiapkan sesuai dengan obyek yang akan diperiksa agar pemeriksaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Dalam pemeriksaan persediaan, tim pemeriksa sebelumnya juga harus memahami data terkait seperti sistem akuntansi persediaan, kebijakan, instruksi mutu, struktur organisasi dan pembagian kerja, data pegawai, serta program kerja yang ada di Unit akuntansi, PPC, Logistik, Keuangan

Selain itu tim pemeriksa juga meminta data terkait dari bagian akuntansi seperti kartu persediaan dimana kartu persediaan merupakan kartu yang merangkum semua aktivitas persediaan, baik saat penerimaan bahan baku atau bahan baku masuk ke gudang, saat permintaan bahan baku untuk diproses dan saat penghitungan fisik bahan baku yang ada di gudang. Dokumen lain yang diminta oleh tim pemeriksa dari bagian akuntansi adalah laporan keuangan (neraca) dan buku besar persediaan serta dokumen penerimaan barang, dokumen pengeluaran atau permintaan barang untuk diproduksi.

Dokumen data terkait persediaan tersebut kemudian dipelajari oleh tim pemeriksa agar tim pemeriksa lebih memahami secara umum sebelum melakukan pemeriksaan. Jika terdapat perubahan maka diharuskan untuk melapor kepada pihak SPI agar ketika dilakukan pemeriksaan tidak terjadi kesalah pahaman. Tahap ini merupakan tahap yang penting sebab dari tahap ini dapat diketahui risiko yang ada. Untuk menilai mengenai struktur pengendalian internal, tim pemeriksa mempelajari sistem akuntansi persediaan, kebijakan akuntansi dan sistem akuntansi biaya persediaan yang ada. Sedangkan untuk menilai kewajaran saldo persediaan bahan yang disajikan dalam Laporan Keuangan (Neraca) langkah-langkah kerja yang dilakukan adalah membandingkan Saldo Persediaan Bahan menurut Laporan Keuangan (Neraca) dengan saldo Persediaan Bahan menurut G/L kemudian memeriksa angka-angka dalam G/L ke bukti pendukung dan jurnal jurnalnya.

#### **4.3.4.2 Survey pendahuluan dan wawancara dengan pimpinan obyek pemeriksaan**

Dengan adanya survey pendahuluan dan wawancara dengan pimpinan-pimpinan obyek pemeriksaan maka akan dapat diketahui gambaran secara langsung atau dapat digali informasi sehingga nantinya tim pemeriksa mendapat pemahaman yang lebih terhadap unit yang diperiksa serta perkiraan masalah apa yang sedang terjadi dan dokumen

terkait masalah tersebut. Hal ini seperti yang tertulis dalam standart audit APIP yang menyatakan bahwa setiap proses audit khususnya survey ditujukan untuk dapat memberikan pemahaman terhadap materialitas objek pemeriksaan sehingga dalam menentukan keputusan dengan baik oleh pengguna laporan audit.

Terkait dengan pemeriksaan gudang, yang dilakukan adalah wawancara dengan Kepala Gudang dengan tujuan untuk memeriksa dan menggali mengenai sistem pengendalian manajemen persediaan barang. Sistem pengendalian yang ada dinilai menggunakan *internal control questioner* (ICQ). Selain itu dengan adanya survey dan wawancara ini, pemeriksa dapat menggali data lebih banyak dan mempersiapkan semua hal yang kiranya dibutuhkan pada saat pemeriksaan dari informasi yang didapat. Informasi-informasi yang didapat dari hasil penilaian ICQ nantinya akan dianalisis lebih lanjut sebab dari hal tersebut dapat terlihat bagaimana risiko pengendalian yang ada dalam bagian gudang. Hal ini juga diperkuat dengan bukti-bukti berupa faktor permintaan bahan baku, daftar pertanyaan yang dibuat oleh tim pemeriksa dan observasi terhadap prosedur-prosedur keluar masuknya bahan baku dari gudang (Pedoman Pemeriksaan Keuangan bagi SPI BUMN/BUMD, BPKP 2003)

#### 4.3.4.3 Pemeriksaan Lanjutan

Setelah menentukan faktor pengujian substantif dalam pemeriksaan pada laporan gudang maka tim pemeriksa akan mengidentifikasi

pengendalian dan penilaian resiko sehingga dapat tersusun jelas prosedur dan struktur pengendalian intern yang terdapat dalam pemeriksaan lanjutan. Pada saat pemeriksaan lanjutan, tim pemeriksa menelaah data yang telah didapat dari obyek pemeriksaan untuk membuat kesimpulan dan mendapatkan perkiraan mengenai temuan pemeriksaan. Dari kesimpulan yang mengindikasikan isu temuan pemeriksaan tersebut digali lagi informasi yang bersangkutan agar dapat dianalisa lebih lanjut dan diinventaris sehingga lebih mudah jika di kemudian hari diperlukan kembali. Selanjutnya isu temuan pemeriksaan yang didapat dikaji dan dianalisa lebih lanjut agar dapat diketahui apa yang menyebabkan dan akibatnya bagi obyek pemeriksaan.

Pada tahap ini, pertama pemeriksa akan menilai kewajaran saldo persediaan bahan lain yang disajikan dalam Laporan Keuangan (Neraca) dengan membandingkan saldo menurut Neraca dengan saldo persediaan bahan menurut G/L. Selain itu angka-angka dalam G/L juga akan diperiksa ke bukti pendukung dan jurnal-jurnalnya.

Untuk meyakinkan bahwa barang-barang yang termasuk persediaan bahan baku benar-benar ada, hal yang dilakukan adalah memeriksa mutasi debit pada G/L dengan dokumen penerimaan barang (LPPB). Selanjutnya pemeriksa mengecek kembali perhitungannya serta meneliti kelengkapan dan keabsahannya. Kemudian memeriksa mutasi kredit pada G/L dengan dokumen pengeluaran/permintaan barang (BPM) dan mengecek kebenaran atas cut off penerimaan dan pengeluaran

persediaan. Pemeriksa juga memeriksa kartu persediaan yang berada di bagian akuntansi untuk dibandingkan dengan kartu gudang sehingga jika terjadi ketidaksesuaian dapat segera diperiksa dan ditindak lanjuti.

Selanjutnya yang dilakukan pemeriksa untuk meyakinkan perhitungan fisik persediaan yaitu melakukan pengamatan terhadap pelaksanaan stock opname persediaan dan menguji perhitungannya. Pemeriksa juga meminta daftar rekapitulasi dari stock opname persediaan dan memeriksa kembali perhitungannya. Saldo masing masing jenis persediaan pada kartu persediaan kemudian dijumlahkan. Hasil stock opname persediaan kemudian dibandingkan dengan saldo persediaan menurut G/L untuk menentukan apakah terdapat selisih serta dilakukan pengecekan apakah selisih tersebut telah dipertanggung jawabkan atau belum.

Pada saat stock opname, pemeriksa juga mengevaluasi pelaporan untuk laporan posisi persediaan. Laporan posisi persediaan melaporkan posisi persediaan tiap periode sebagai dasar pertimbangan dalam pembuatan surat permintaan pembelian oleh unit perencanaan dan pengendalian produksi. Untuk meyakinkan bahwa penilaian persediaan telah sesuai dengan ketentuan yang ada dan dilakukan secara konsisten, pemeriksa mengecek (sampling) dokumen pembelian dan membandingkan penetapan harga antara harga dalam dokumen pembelian dengan harga dalam kartu barang. Kemudian diperiksa apakah penetapan harga pembelian dilakukan secara konsisten dengan tahun sebelumnya.

Selanjutnya agar dapat diketahui bahwa barang yang stop moving atau dead stock telah dinilai cukup wajar, hal yang dilakukan adalah meminta daftar persediaan stop moving dan memeriksa jenis barangnya. Pemeriksa kemudian meminta perhitungan kecepatan peredaran persediaan (inventory turn over) dan membandingkan dengan tahun sebelumnya untuk mengetahui adanya barang yang rusak/tidak terpakai atau adanya pembelian yang berlebihan. Dari semua data yang didapat kemudian dibuat daftar koreksi yang diperlukan dan dibuat kesimpulan serta analisa hasil pemeriksaan persediaan.

Kegiatan-kegiatan tersebut dilakukan baik untuk audit operasional maupun audit laporan keuangan. Yang berbeda antara audit operasional dan audit laporan keuangan adalah dalam hal dimana pada saat audit laporan keuangan tim pemeriksa harus menganalisa dan trasiir ke bukti data atas laporan keuangan. Jika tim pemeriksa telah yakin mengenai temuan pemeriksaan tersebut kemudian dibuatlah suatu Laporan Temuan Pemeriksaan (LTP). Kemudian Laporan temuan pemeriksaan (LTP) tersebut dimintakan tanggapan ke objek pemeriksaan dalam batas waktu paling lambat dua minggu. Apabila dalam batas waktu yang diberikan untuk menyampaikan tanggapan tidak terpenuhi, maka Manajer SPI akan menyampaikan surat teguran kepada objek pemeriksaan.

#### 4.3.4.4 Pembuatan Kertas Kerja Pemeriksaan

Pada dasarnya, suatu kertas kerja pemeriksaan berisi semua dokumen yang dibutuhkan dan digunakan pada saat melakukan pemeriksaan. Begitu pula dengan yang ada didalam Unit SPI. Ketika melakukan pemeriksaan persediaan, banyak dokumen yang digunakan adalah milik Bagian Akuntansi. Oleh karena itu, pada saat pemeriksaan telah selesai dokumen-dokumen tersebut dikembalikan ke Bagian Akuntansi sehingga dokumen yang terdapat dalam kertas kerja tidak seluruhnya lengkap. Dokumen yang terdapat dalam kertas kerja pemeriksaan persediaan Unit SPI adalah:

1. PKPT (Program Kerja Pemeriksaan Tahunan)
2. Surat pemberitahuan pemeriksaan
3. Surat tugas
4. *Internal Control Questioner* (ICQ)
5. Surat briefing pemeriksaan
6. Daftar hadir interview ICQ
7. Memo permintaan data
8. Buku Besar Persediaan
9. Surat permintaan pembelian (SPP)
10. Surat tanda terima penyerahan produk (STTP)
11. Kartu persediaan tiap barang
12. Laporan pengembalian material
13. Laporan pemakaian material

14. Bukti memorial pemakaian material
15. Bon pengembalian material
16. Kartu gudang
17. LPPB (laporan penerimaan dan pengujian barang)
18. Bon permintaan material
19. Kartu barang
20. Lembar pemeriksaan berkala barang persediaan
21. Hasil evaluasi spi atas mutasi persediaan
22. Rekapitulasi barang-barang persediaan PT INKA tahun 2010
23. Daftar persediaan stop moving / dead stock 2010

Data – data lain yang terdapat dalam kertas kerja pemeriksaan persediaan yang digunakan sebagai dasar untuk penilaian internal kontrol adalah :

1. Struktur organisasi unit yang terkait pemeriksaan persediaan seperti Unit Akuntansi, PPC, Logistik dan Keuangan.
2. Job disc unit yang terkait pemeriksaan persediaan seperti Unit Akuntansi, PPC, Logistik dan Keuangan.
3. Instruksi mutu unit yang terkait pemeriksaan persediaan seperti Unit Akuntansi, PPC, Logistik dan Keuangan.
4. Program kerja tahun 2010 dan 2011 Unit Akuntansi, PPC, Logistik dan Keuangan.
5. Sasaran mutu unit yang terkait pemeriksaan persediaan seperti Unit Akuntansi, PPC, Logistik dan Keuangan tahun 2010 dan 2011

#### 6. Pelaporan atas pencapaian kinerja (NPM) Unit Akuntansi, PPC, Logistik dan Keuangan Triwulan IV 2010 dan Triwulan I 2011

Berdasarkan hasil wawancara, diketahui bahwa beberapa data diatas serta data lain seperti bukti pembelian, faktur penjualan, data rinci mengenai persediaan hasil stock opname tahun 2010 dan harga satuan dari daftar persediaan telah dikembalikan ke bagian yang bersangkutan sehingga yang terdapat didalam kertas kerja pemeriksaan hanya sampel dari dokumen – dokumen tersebut. Sedangkan dokumen yang digunakan pada saat persiapan pemeriksaan seperti Program Kerja Pemeriksaan Tahunan (PKPT), surat pemberitahuan pemeriksaan, surat penugasan dan *Internal Control Questionnaire* (ICQ) tidak terdapat dalam kertas kerja pemeriksaan. dokumen-dokumen tersebut memiliki tempat atau outner sendiri sesuai dengan nama masing-masing dokumen.

#### 4.3.5 Pelaporan Hasil Pemeriksaan

Dari temuan pemeriksaan yang didapat tersebut, dibuatlah suatu Laporan Temuan Pemeriksaan (LTP). Laporan Temuan Pemeriksaan (LTP) yang telah dibuat tersebut kemudian dikirimkan ke objek pemeriksaan dalam hal ini adalah bagian gudang. Kemudian tim pemeriksa akan meminta tanggapan dari bagian gudang. Tanggapan diberikan kepada Satuan Pengawas Internal maksimal 2 minggu setelah Laporan Temuan Pemeriksaan (LTP) diberikan kepada bagian gudang. Berdasarkan LTP yang telah ditanggapi oleh obyek pemeriksaan, disusun

konsep Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) oleh Pemeriksa dan diajukan ke Manajer SPI untuk mendapatkan pengesahan.

Penyusunan konsep LHP tetap dilakukan apabila dari objek pemeriksaan tidak memberikan tanggapan setelah penyampaian surat teguran oleh Manajer SPI. Untuk audit laporan keuangan perusahaan, konsep Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Perusahaan dibuat oleh Pemeriksa dan diajukan kepada Pimpinan Unit SPI untuk mendapatkan pengesahan. Kemudian LHP yang telah dibuat dan lembaran Disposisi disampaikan kepada Dirut. Setelah mendapat Disposisi Dirut, lembaran Disposisi disampaikan ke auditee tembusan Direksi dan Kadiv terkait untuk ditindaklanjuti dan setelah itu LHP ditembuskan ke Komite Audit & Direktur Auditee.

#### 4.3.5.1 Format Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP)

Format Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) secara garis besar yang ada dalam SPI adalah :

I. Bagian pertama

Pada bagian pertama terdapat :

- Memo yang ditujukan kepada Direktur Utama PT INKA (Persero)
- Lembar pengesahan yang berisi nomor, tanggal terbit LHP, nama obyek, bidang dan periode pemeriksaan serta tanda tangan dari ketua tim pemeriksa dan Manager SPI

- Keterangan lampiran yang ditujukan kepada Direktur Utama PT INKA (Persero)

## II. Isi LHP

Isi LHP terdiri dari :

### A. Ringkasan Hasil Pemeriksaan

Merupakan ringkasan atau kesimpulan dari seluruh hasil pemeriksaan secara singkat yang berisi temuan pemeriksaan dari obyek yang diperiksa.

### B. Hasil Pemeriksaan

#### 1. Pendahuluan

- a. Ruang lingkup pemeriksaan
  - b. Penjelasan singkat tinjauan sistem pengendalian manajemen
    - 1) Struktur organisasi
    - 2) Sumber daya manusia
    - 3) Perencanaan dan prosedur
    - 4) Pencatatan dan pelaporan
  - c. Penjelasan singkat tentang manajemen resiko yang ada di Unit yang bersangkutan

#### 2. Temuan Pemeriksaan

Dijabarkan mengenai temuan pemeriksaan yang terjadi dalam obyek yang bersangkutan dengan sistematika :

- Kondisi
- Kriteria

- Sebab
- Akibat
- Rekomendasi
- Tanggapan obyek pemeriksaan

### III. Lampiran-lampiran

Format LHP antara pemeriksaan operasional dan keuangan pada dasarnya adalah sama. Namun dalam pemeriksaan keuangan, terdapat sedikit format yang berbeda yaitu di bagian isi LHP terutama dalam hasil pemeriksaan dimana didalamnya hanya terdapat:

- Ruang lingkup pemeriksaan
- Evaluasi laporan dan temuan pemeriksaan

Format LHP yang terdapat dalam Unit SPI memang agak sedikit berbeda dengan pedoman penyusunan LHP yang ada. Namun pada dasarnya format yang disajikan oleh Unit SPI lebih dimodifikasi sesuai keadaan yang sekarang mengingat pedoman yang ada merupakan pedoman yang memang sudah cukup lama.

#### 4.3.6 Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan

Dalam Unit SPI proses awal dalam melakukan tindak lanjut tergantung kepada Direktur Utama yaitu Direktur Utama mendisposisi terhadap LHP yang diajukan oleh Pimpinan Fungsi Khusus yang berhubungan dengan pengawasan intern. Kemudian Tindak lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dilakukan oleh objek sesuai dengan

disposisi Direktur Utama. Selanjutnya Kepala SPI memerintahkan Tim Pemeriksa untuk memantau pelaksanaannya. Jika terdapat LHP yang tidak ditindaklanjuti maka akan dibahas dalam rapat Tinjauan Manajemen.

#### **4.4 Pembahasan**

##### **4.4.1 Prosedur Pemeriksaan SPI PT. INKA**

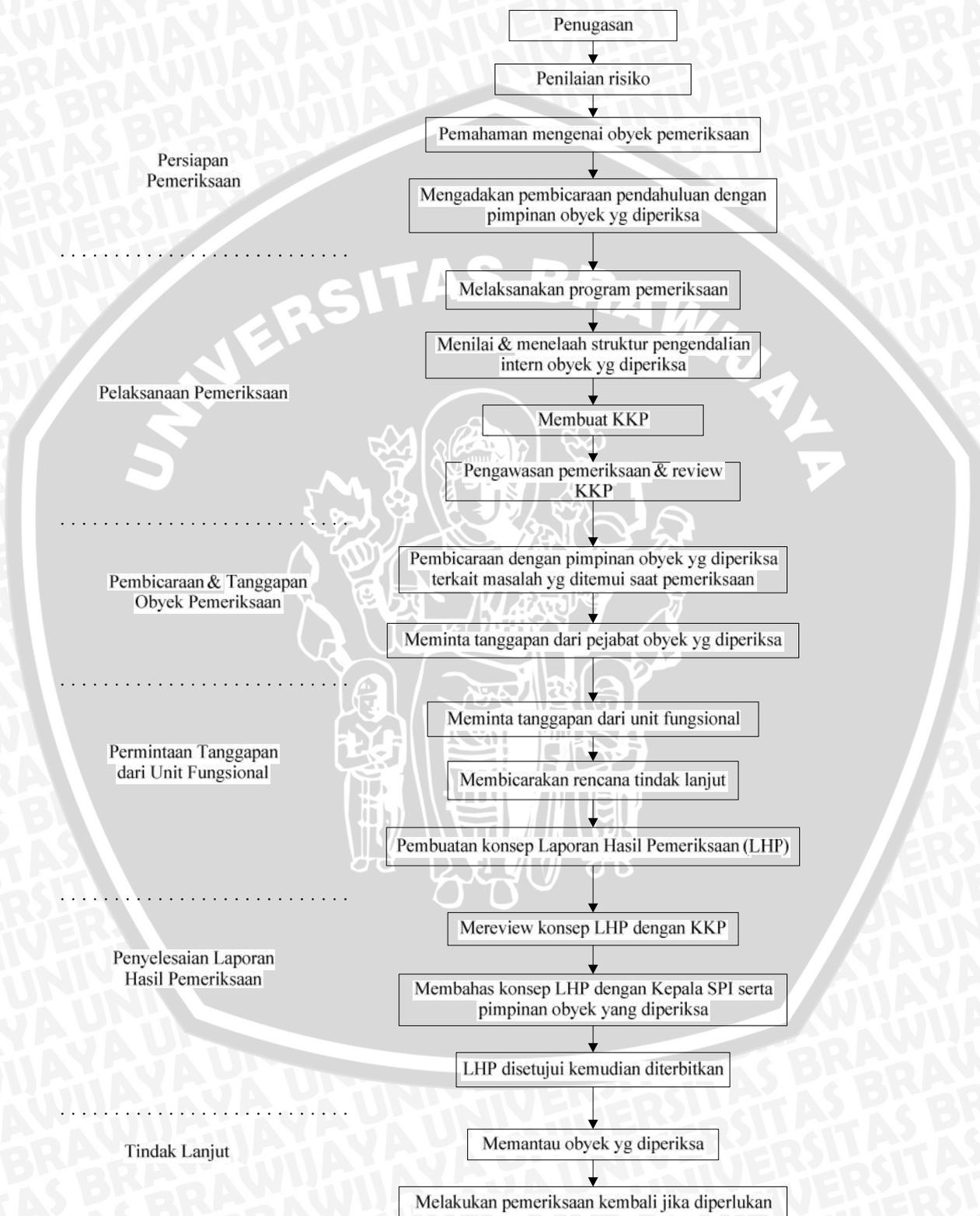
Dalam SAK persediaan adalah aktiva yang tersedia untuk dijual atau masih dalam proses produksi. Persediaan ini nantinya mempunyai pengaruh yang besar terhadap neraca dan laporan Laba Rugi. Tujuan dari pemeriksaan atau proses audit bagi persediaan ini adalah untuk melihat Internal control perusahaan telah dilakukan dengan baik, hal ini meliputi sistem pencatatan dan metode penilaian sudah sesuai dengan SAK atau belum serta proses produksi dan alur perputaran persediaan itu sendiri. Selain itu audit juga melihat kesamaan jumlah persediaan yang tersedia digudang dan yang tercatat dalam laporan keuangan perusahaan. Proses pemeriksaan terhadap SPI (Sistem pengendalian Internal) ini terdapat pada penempatan tanggungjawab, penggunaan bukti-bukti transaksi, dan ketentuan sistem otorisasi dari masing-masing pemegang kekuasaan terhadap persediaan tersebut.

Dalam proses pemeriksaan yang dilakukan oleh SPI, dasar yang digunakan adalah Pedoman Pemeriksaan Keuangan bagi SPI BUMN/BUMD dan Kode Etik dan Standart Audit yang dikeluarkan oleh

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dimana PT INKA (Persero) sebagai Badan Usaha Milik Negara (BUMN) unit pengawas internalnya dahulunya berada di bawah naungan BPKP. Namun setelah adanya Keppres no 103 tahun 2001 mengenai Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen, posisi BPKP merupakan Lembaga Pemerintah Non Departemen dimana Lembaga Pemerintah Non Departemen adalah lembaga pemerintah pusat yang dibentuk untuk melaksanakan tugas pemerintahan tertentu dari Presiden yang bertugas atas permintaan Presiden dan bertanggung jawab kepada Presiden. Dalam peraturan tersebut, pengawasan pelaksanaan pemerintahan yang menjadi tugas dan wewenang BPKP hanya pada kegiatan lintas sektoral dan kebendaharaan umum Negara terlepas dari berdasarkan penugasan dari Presiden.

Oleh karena itu, pedoman proses pemeriksaan yang dikeluarkan oleh BPKP masih dipakai meskipun pedoman tersebut telah cukup lama. Meskipun demikian, SPI PT INKA (Persero) telah memperbaharui prosedur pemeriksaan agar sesuai dengan perkembangan yang ada sesuai dengan standar dan teori-teori yang berhubungan dengan pemeriksaan internal dari literatur lainnya. SPI di PT Inka (Persero) secara garis besar telah mengikuti proses pemeriksaan menurut BPKP (1992:17) yaitu :

**Gambar 4.3 Proses Pemeriksaan Keuangan Bagi SPI BUMN/BUMD**



Sumber : BPKP, 1992

#### **4.4.2 Penilaian Program Kerja dalam Pedoman Pemeriksaan terhadap Implementasi**

Dilihat dari program kerja dalam pedoman pemeriksaan yang dibuat oleh PT. INKA (Persero), program ini memiliki beberapa tujuan yaitu untuk menilai kewajaran saldo persediaan bahan baku yang disajikan dalam Laporan Keuangan (Neraca), untuk meyakinkan bahwa barang yang termasuk dalam persediaan benar-benar dimiliki oleh perusahaan, untuk meyakinkan perhitungan fisik persediaan, untuk meyakinkan bahwa kuantitas persediaan benar-benar menggambarkan jumlah persediaan menurut catatannya, untuk meyakinkan bahwa penilaian persediaan telah sesuai dengan ketentuan dan dilakukan secara konsisten dan terakhir untuk meyakinkan bahwa barang-barang yang slow moving atau stop moving telah dinilai dengan wajar.

##### **1. Menilai kewajaran saldo persediaan bahan baku yang disajikan dalam Laporan Keuangan (Neraca)**

Proses ini merupakan prosedur pemeriksaan awal. Ketika menilai kewajaran saldo persediaan bahan lain yang disajikan dalam Laporan Keuangan (Neraca), langkah kerja dalam pedoman pemeriksaan adalah hanya membandingkan saldo persediaan bahan menurut Laporan Keuangan (Neraca) dengan saldo persediaan bahan menurut G/L dan memeriksa angka-angka dalam G/L ke bukti-bukti pendukung berikut jurnal-jurnalnya. Meskipun pada dasarnya prosedur tersebut sudah tepat namun prosedur yang ada kurang rinci.

Jika hanya membandingkan dan memeriksa ke bukti-bukti dan jurnal yang mendukungnya maka saldo yang ada kurang diyakini kebenarannya.

Prosedur rinci yang seharusnya dilakukan untuk menilai kewajaran saldo persediaan didalam neraca menurut Mulyadi (2002:268) ada beberapa langkah. Untuk memperoleh keyakinan bahwa saldo persediaan yang tercantum di neraca didukung dengan catatan akuntansi yang dapat dipercaya kebenaran mekanisme pencatatannya, maka saldo persediaan yang dicantumkan di neraca diusut ke akun buku besar yang bersangkutan yaitu akun persediaan bahan baku yang menampung transaksi pembelian bahan baku, retur pembelian, transaksi pemakaian bahan baku, retur bahan baku ke gudang, dan adjustment hasil penghitungan fisik persediaan. Kemudian saldo akun tersebut dihitung kembali agar dapat diyakini kebenaran mengenai ketelitian penghitungan saldo akun persediaan. Pendebitan di dalam berbagai akun persediaan tersebut kemudian diusut ke jurnal pembelian (*atau register bukti kas keluar*), atau ke jurnal pengeluaran kas (*atau check register*), dan pengkreditan ke akun tersebut diusut ke jurnal pemakaian bahan baku dan jurnal umum untuk memperoleh keyakinan bahwa mutasi penambahan dan pengurangan persediaan berasal dari jurnal-jurnal yang bersangkutan.

Saldo awal persediaan pada kertas kerja tahun lalu juga perlu diperiksa agar pemeriksa memperoleh keyakinan atas kebenaran saldo

awal kedua akun tersebut sebab kertas kerja tahun lalu dapat menyediakan informasi tentang berbagai koreksi yang diajukan oleh auditor dalam audit tahun yang lalu, sehingga auditor dapat mengevaluasi tindak lanjut yang telah ditempuh perusahaan dalam menanggapi koreksi yang diajukan oleh auditor tersebut.

## **2. Meyakinkan bahwa barang yang termasuk dalam persediaan benar-benar dimiliki oleh perusahaan**

Langkah kerja kedua yang terdapat di program kerja dalam pedoman pemeriksaan adalah memeriksa mutasi debit pada G/L dengan dokumen penerimaan barang (LPPB). Selanjutnya pemeriksa mengecek kembali perhitungannya serta meneliti kelengkapan dan keabsahannya. Kemudian memeriksa mutasi kredit pada G/L dengan dokumen pengeluaran/permintaan barang (BPM) dan mengecek kebenaran atas cut off penerimaan dan pengeluaran persediaan.

Jika dilihat dari langkah kerja dalam program kerja dalam pedoman pemeriksaan tersebut, langkah kerja yang diberikan merupakan langkah kerja dalam pengujian rincian transaksi. Pengujian ini melibatkan prosedur pemeriksaan dokumen pendukung dan penelusuran untuk mendapatkan bukti tentang pemrosesan setiap transaksi yang mempengaruhi saldo persediaan (Boynton, 2003:160). Ketika melakukan pengujian untuk rincian transaksi, seharusnya pemeriksaan tidak dilakukan pada G/L namun lebih ke buku pembantu persediaan sebab didalam buku pembantu tersebut akun persediaan

dapat dipilih sampel transaksi untuk pemeriksaan dan dari sampel tersebut terdapat transaksi mutasi yang lebih rinci yaitu transaksi pembelian dan pemakaian persediaan atau ke ayat jurnal debit dan kreditnya. Pada saat memeriksa ayat jurnal debit untuk persediaan bahan baku, dokumen pendukung yang terkait adalah faktur dari penjual, laporan penerimaan dan pesanan pembelian. Sedangkan untuk memeriksa ayat jurnal kredit dokumen pendukung yang diperlukan adalah catatan biaya pabrikasi dan laporan produksi.

Seperti yang diungkapkan oleh Boynton (2003:160) bahwa pemeriksaan ke dokumen pendukung dan penelusuran ini untuk menentukan bahwa ayat jurnal telah dicatat pada jumlah yang tepat akan memberikan bukti lebih jauh mengenai asersi kelengkapan, keberadaan dan penilaian persediaan serta asersi hak dan kewajiban (kepemilikan) atas persediaan dimana hal ini relevan dengan tujuan awal pemeriksaan yaitu untuk meyakinkan bahwa barang yang termasuk persediaan benar-benar ada.

Sehingga setelah melakukan pemeriksaan dan penelusuran ke dokumen pendukung ayat jurnal debit dan kredit persediaan dari sampel transaksi yang dipilih, langkah selanjutnya yang dilakukan perusahaan untuk meyakinkan bahwa barang-barang yang merupakan persediaan bahan benar-benar ada yaitu mengecek kebenaran atas *Cut Off* penerimaan dan pengeluaran persediaan. Tujuan dari pengujian pisah batas ini adalah untuk memastikan bahwa transaksi yang terjadi

menjelang akhir tahun telah dicatat dalam periode akuntansi yang benar. Bukti yang diperoleh dari pengujian pisah batas ini berhubungan baik dengan asersi keberadaan maupun keterjadian serta kelengkapan untuk saldo persediaan.

Pada dasarnya, untuk meyakinkan bahwa barang-barang yang termasuk persediaan perusahaan benar-benar ada, pemeriksa seharusnya melakukan survei ke gudang tempat persediaan tersebut agar dapat mengetahui secara langsung mengenai fisik persediaan. Sebab tanpa melakukan pengamatan langsung pemeriksa tidak akan dapat meyakinkan bahwa persediaan tersebut benar-benar ada. Dari survei tersebut pemeriksa mengambil sampel persediaan yang kemudian dari sampel tersebut akan diminta kartu gudang dan kartu barangnya untuk di kross cek dengan kartu persediaan di akuntansi. Digunakan kartu gudang dan kartu persediaan sebab didalam kartu-kartu tersebut terdapat semua perlakuan terhadap persediaan tersebut baik itu transaksi pembelian, pemakaian atau mengenai penghitungan fisik barang secara rinci. Hal ini diungkapkan SPAP SA Seksi 331 paragraf 6 yang menyatakan bahwa pengujian atas catatan akuntansi saja tidak akan memadai dalam kaitannya dengan kuantitas.

Pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan tim pemeriksa SPI berbeda dengan program kerja yang ada dalam pedoman pemeriksaan yaitu lebih rinci dan akurat. Tim pemeriksa debit akun persediaan untuk meyakinkan bahwa barang yang termasuk persediaan benar-

benar ada dan milik PT INKA (Persero) dari dokumen pendukung seperti Laporan Penerimaan dan Pengujian Barang (LPBB), Surat Tanda Terima Penyerahan Produk (STTP), dan Surat Permintaan Pembelian (SPP). Sedangkan untuk memeriksa bagian kredit akun persediaan, dokumen pendukung yang digunakan adalah Bon Permintaan Material (BPM), Laporan Pemakaian Material, bukti memorial dan Laporan Pengembalian Material. Dokumen-dokumen tersebut diperiksa kelengkapan, kesesuaian, kebenaran dan pencatatannya.

SPI juga melakukan survei ke gudang untuk penggalan data lebih lanjut dari petugas gudang berkaitan dengan hasil wawancara yang dilakukan pada saat persiapan pemeriksaan. Penggalan data selain untuk mengetahui bagaimana keadaan di gudang yaitu apakah terdapat penumpukan persediaan atau masalah lainnya, hal ini juga bertujuan untuk mengevaluasi pencatatan untuk kartu gudang dan kartu barang. Setelah itu kartu gudang akan di kross-cek ke kartu persediaan yang ada di bagian Akuntansi. Namun SPI tidak melakukan pengujian pisah batas transaksi pada tanggal neraca. Hal itu dirasa perlu dilakukan sebab PT INKA (Persero) bukanlah perusahaan yang berorientasi kepada laba dan tidak memproduksi barang secara masal. Perusahaan baru memproduksi barang jika memang terdapat pesanan atau dengan surat kontrak.

### 3. Meyakinkan perhitungan fisik persediaan

Dalam program kerja di pedoman pemeriksaan, langkah pertama yang dilakukan untuk meyakinkan perhitungan fisik persediaan adalah melakukan pengamatan terhadap pelaksanaan *stock opname* persediaan dan melakukan pengujian perhitungan. Pengamatan langsung memang harus dilakukan agar pemeriksa benar-benar mengetahui bagaimana jalannya proses *stock opname* tersebut baik tim inventarisasinya, pelaksanaannya, proses penghitungannya, metode penghitungan yang digunakan dan semua hal yang dilakukan oleh tim inventarisasi tersebut. Hal ini diungkapkan dalam SA Seksi 331 paragraf 05 dimana perlu bagi auditor untuk hadir pada saat penghitungan fisik sediaan dan, melalui pengamatan, pengujian dan permintaan keterangan memadai, untuk memberikan keyakinan mengenai efektivitas metode penghitungan fisik sediaan dan mengukur keandalan yang dapat diletakkan atas representasi klien kuantitas dan kondisi fisik sediaan.

Langkah kerja dalam program kerja di pedoman pemeriksaan selanjutnya adalah meminta daftar rekapitulasi dari *stock opname* persediaan untuk diperiksa kembali perhitungannya dan menjumlahkan saldo masing-masing jenis persediaan pada kartu persediaan. Kemudian membandingkan hasil *stock opname* persediaan dengan saldo yang ada di G/L serta menentukan selisihnya dan di cek apakah sudah dipertanggungjawabkan.

Setelah proses stock opname selesai pastilah ada laporan hasil kegiatan tersebut yang biasanya disebut daftar rekapitulasi. Daftar rekapitulasi yang merupakan hasil dari proses *stock opname* tersebut memang harus diminta dan diperlukan oleh pemeriksa sebab daftar tersebut menunjukkan keseluruhan persediaan yang terdapat dalam gudang dan persediaan mana saja yang rusak, usang atau lambat pergerakannya. Harga dari barang yang ada dalam daftar persediaan tersebut juga dicantumkan untuk mengetahui berapa Rupiah total persediaan yang ada di gudang. Meskipun telah terdapat hasil penghitungan persediaan, namun pemeriksa tidak boleh hanya mengandalkan hasil tersebut. Hasil penghitungan persediaan tersebut tetap harus diperiksa dan dilakukan pengujian serta ditelusuri ke catatan akuntansi terkait agar dapat diketahui apakah saldo persediaan yang ada dapat diyakini kebenarannya sebab daftar tersebut merupakan dasar perusahaan untuk penyesuaian perhitungan saldo persediaan sehingga harus benar-benar diperiksa keakurasiannya. Hal ini diungkapkan dalam SPAP SA Seksi 331 paragraf 6 bahwa auditor selalu diperlukan untuk melakukan, atau mengamati, beberapa penghitungan fisik sediaan dan menerapkan pengujian memadai atas transaksi yang terkait dan hal ini harus digabung dengan inspeksi atas catatan penghitungan fisik yang diselenggarakan oleh klien dan prosedur yang berkaitan dengan fisik sediaan yang mendasari saldo sediaan yang dicantumkan dalam

neraca. Hal ini secara rinci juga diungkapkan dalam Boynton (2003:166) bahwa untuk memastikan bahwa daftar tersebut telah secara akurat menyajikan hasil perhitungan, auditor menelusuri pengujian perhitungan yang telah dilakukan ke daftar persediaan serta memvouching barang-barang dalam daftar itu ke daftar itu ke label persediaan dan lembar perhitungan yang digunakan dalam menghitung persediaan fisik untuk kemudian direkonsiliasi antara perhitungan fisik tersebut dengan catatan perpetual dan saldo buku besar umum serta menelaan ayat jurnal penyesuaian jika diperlukan. Pengujian ini juga memberikan bukti mengenai asersi keberadaan atau keterjadian, kelengkapan dan penilaian atau alokasi.

Sesuai dengan program yang ada, perusahaan melakukan pengamatan terhadap pelaksanaan *Stock Opname* persediaan dan melakukan pengujian perhitungan. Hal ini ditujukan untuk melihat sesuai atau tidaknya jumlah persediaan yang tercatat dengan barang yang tersedia digudang. Pengamatan dan pengujian terhadap persediaan dengan melihat perhitungan saldo pada tanggal neraca yang dibuktikan melalui G/L dan bukti transaksi lainnya. Hal ini juga dikuatkan dengan meminta daftar rekapitulasi dari *stock opname* persediaan, dan memeriksa kembali perhitungannya guna meyakinkan perhitungan fisik persediaan.

Setelah itu PT. INKA (Persero) dan tim pemeriksa menentukan selisih dan mengecek kembali mengenai pertanggungjawaban terkait

dengan sistem pengendalian internal bagian gudang dengan melihat dokumen permintaan material (BPM), otorisasi dari bagian yang meminta maupun pihak yang berwenang untuk menyetujui dan menerima barang. Hal ini dilakukan untuk mengetahui apakah alur perputaran barang persediaan yang dimiliki oleh PT. INKA (Persero) telah sesuai dengan yang ditetapkan. Kemudian hasil pengamatan dari *stock opname* tersebut dibandingkan dengan saldo pada neraca.

**4. Meyakinkan bahwa penilaian persediaan telah sesuai dengan ketentuan yang ada dan dilakukan secara konsisten.**

Hal berikutnya yang dilakukan oleh tim pemeriksa adalah melakukan pemeriksaan terhadap penilaian persediaan yang dilakukan oleh PT. INKA (Persero) untuk mengetahui apakah penilaian tersebut dilakukan secara konsisten atau tidak. Hal ini terkait dengan penetapan harga pembelian yang tertera dalam dokumen dan yang tertera dalam kartu persediaan, selain itu juga penetapan harga pembelian itu telah dilakukan secara konsisten dari tahun sebelumnya atau tidak. Dalam penilaian persediaan yang dilakukan perusahaan harus dilakukan secara konsisten setiap tahunnya dan jika ada terjadi perubahan maka perusahaan diwajibkan untuk menjelaskan dalam catatan atas laporan keuangan. Konsistensi atas penetapan harga ini dapat ditetapkan dengan melihat kembali kertas kerja tahun sebelumnya dalam audit yang berulang atau laporan keuangan tahun sebelumnya (Boynton, 2003:167).

Bukti yang terkait dengan penilaian persediaan ini adalah dokumen pembelian dalam hal ini adalah surat kontrak yang dibuat oleh PT. INKA (Persero) dengan pihak suplier bahan-bahan baku untuk pengerjakan setiap aktivitas produksi. Selain itu adalah kartu persediaan yang didalamnya terdapat harga pengakuan terhadap persediaan tersebut.

#### 5. Meyakinkan barang yang *stop moving* telah dinilai dengan wajar

Tim pemeriksa melakukan pengambilan sample dengan meminta daftar persediaan slow moving dan memeriksa jenis barang tersebut. Selain itu pengamatan juga dilakukan dengan melihat perhitungan kecepatan peredaran persediaan (*inventory turn over*) dan membandingkan jumlah barang rusak, pembelian yang berlebihan dengan laporan perhitungan tahun sebelumnya. Penilaian terhadap barang yang stop moving diperlukan sebab barang tersebut masih memiliki nilai dan agar nilai persediaan tidak terlalu rendah serta persediaan tersebut masih terdapat didalam gudang meskipun sudah tidak pernah terpakai lagi. Hal ini terkait dengan pengamatan penghitungan persediaan yang dilakukan oleh pemeriksa sebab dari pengamatan yang dilakukan pemeriksa dapat diketahui mengenai barang yang stop moving di gudang persediaan.

Setelah seluruh kegiatan pemeriksaan terhadap persediaan itu dilakukan maka tim pemeriksa membuat daftar koreksi jika diperlukan dan membuat kesimpulan dan analisa hasil pemeriksaan terhadap

persediaan. Kesimpulan penilaian terhadap program kerja dalam pedoman pemeriksaan secara keseluruhan dapat dilihat dalam tabel berikut.

**Tabel 4.1 Kesimpulan Penilaian Program Kerja**

| Sasaran  | Langkah Kerja   | Keterangan  |
|--|---|---|
| Menilai kewajaran saldo persediaan bahan baku yang disajikan dalam Laporan Keuangan (Neraca) | 1) Membandingkan saldo persediaan bahan menurut Laporan Keuangan (Neraca) dengan saldo persediaan bahan menurut G/L<br>2) Memeriksa angka-angka dalam G/L ke bukti-bukti pendukung berikut jurnal-jurnalnya   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Langkah kerja kurang rinci</li> <li>• Satuan Pengawas Intern (SPI) telah melaksanakan langkah kerja seperti yang seharusnya</li> </ul>   |
| Meyakinkan bahwa barang yang termasuk dalam persediaan benar-benar dimiliki oleh perusahaan  | 1) Memeriksa mutasi debit pada G/L dengan dokumen penerimaan barang (LPPB), cek kelengkapan dan keabsahan<br>2) Memeriksa mutasi kredit pada G/L dengan dokumen pengeluaran/permintaan barang (BPM), cek kelengkapan dan keabsahan<br>3) Mengecek kebenaran atas cut off penerimaan dan pengeluaran persediaan. | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Langkah kerja untuk nomor 1 dan 2 kurang tepat.</li> <li>• Seharusnya :                             <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Memeriksa ke buku besar pembantu utk diambil sampel transaksi pembelian dan pemakaian persediaan.</li> <li>b. Kemudian diperiksa kelengkapan, kesesuaian, kebenaran dan pencatatan dokumen pendukung. Utk Debet LPPB, STTP, dan SPP. Sedangkan untuk kredit adalah BPM, LPM, bukti memorial dan BPgM.</li> </ol> </li> </ul> |

|   |  |   |
|---|--|---|
|   |  | <p>c. Melakukan survei langsung ke gudang persediaan.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Yang dilaksanakan SPI telah seperti yang diharuskan</li> </ul>   |
| <p><b>Meyakinkan perhitungan fisik persediaan</b></p>   | <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Melakukan pengamatan terhadap pelaksanaan <i>stock opname</i> persediaan dan melakukan pengujian perhitungan</li> <li>2) Meminta daftar rekapitulasi dari <i>stock opname</i> persediaan untuk diperiksa kembali perhitungannya</li> <li>3) Menjumlahkan saldo masing-masing jenis persediaan pada kartu persediaan</li> <li>4) Membandingkan hasil <i>stock opname</i> persediaan dengan saldo yang ada di G/L</li> <li>5) Menentukan selisihnya dan di cek apakah sudah dipertanggungjawabkan</li> </ol> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Langkah kerja nomor 1, 2, 3, dan 4 telah sesuai seperti yang diungkapkan dalam SA Seksi 311 paragraf 5</li> <li>• Untuk langkah kerja nomor 5, hal tersebut memang harus dilakukan yang diungkapkan dalam Boynton (2003:166).</li> <li>• Semua langkah kerja tersebut sesuai ketentuan yang ada dan telah dilaksanakan oleh SPI dalam proses pemeriksaan.</li> </ul> |
| <p><b>Meyakinkan bahwa penilaian persediaan telah sesuai dengan ketentuan yang ada dan dilakukan secara konsisten</b></p> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Cek dokumen pembelian, bandingkan penetapan harga antara harga dalam dokumen pembelian dengan harga dalam kartu persediaan</li> <li>2) Memeriksa apakah</li> </ol>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Langkah kerja yang ada sesuai dengan sasaran yang ditetapkan dan telah dilaksanakan oleh tim pemeriksa SPI dalam proses pemeriksaan.</li> </ul>  |

|  |   |  |
|--|---|--|
|  | penetapan harga dilakukan secara konsisten dengan tahun sebelumnya  |  |
| <b>Meyakinkan barang yang stop moving telah dinilai dengan wajar</b> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Meminta daftar persediaan stop moving dan memeriksa jenis barangnya</li> <li>2) Melihat perhitungan kecepatan peredaran persediaan (<i>inventory turn over</i>) dan membandingkan jumlah barang rusak, pembelian yang berlebihan dengan laporan perhitungan tahun sebelumnya</li> <li>3) Membuat daftar koreksi jika diperlukan</li> <li>4) Membuat kesimpulan dan analisa hasil pemeriksaan terhadap persediaan</li> </ol> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Langkah kerja yang ada sesuai dengan sasaran yang ditetapkan dan telah dilaksanakan oleh tim pemeriksa SPI dalam proses pemeriksaan.</li> </ul> |

#### 4.4.3 Bukti Pelaksanaan Pemeriksaan

Seluruh prosedur pemeriksaan yang terdapat dalam program pemeriksaan telah dilaksanakan oleh tim pemeriksa. Hal ini dapat diketahui dari dokumen-dokumen yang ada dalam kertas kerja pemeriksaan. Didalam unit SPI, kertas kerja pemeriksaan (KKP) telah diklasifikasikan sesuai dengan obyek pemeriksaan dan diberi nomor agar memudahkan dalam penyimpanan. Namun tidak terdapat keterangan dari isi KKP tersebut yang dilampirkan di bagian depan agar memudahkan

dalam pencarian dokumen didalam dokumen dan mencegah agar tidak terjadi pengulangan pekerjaan.

Dalam persiapan pemeriksaan, dokumen yang terkait adalah PKPT, surat pemberitahuan pemeriksaan, surat tugas, briefing dan susunan ICQ. Dalam PKPT disebutkan bahwa persiapan pemeriksaan dilakukan pada minggu pertama bulan Juni. Surat pemberitahuan pemeriksaan yang ada dan penunjukan pemeriksa dengan adanya surat tugas yang dikirim pada tanggal 1 Juni 2011 serta ditanda tangani oleh Manajer SPI sebagai bukti bahwa telah disetujui. *Internal control questioner (ICQ)* di SPI sendiri masih menggunakan delapan elemen yaitu struktur organisasi, kebijakan/peraturan (RKAP, Kebijakan Keuangan), prosedur/ metode kerja/pencatatan, sumber daya manusia (SDM), perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan terakhir perbaikan / tindak lanjut. Disini elemen yang dipakai adalah elemen menurut ketentuan yang lama. Seperti yang diketahui bahwa elemen sistem pengendalian yang baru adalah Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*), Penilaian Resiko (*Risk Assesment*), Prosedur Pengendalian (*Control Procedure*), Pemantauan (*Monitoring*), serta Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*). Jika dilihat memang seharusnya dari pihak PT INKA (Persero) sendiri memperbaharui elemen sistem pengendalian terkait ICQ tersebut. Namun tidak ada peraturan terkait yang mengatur tentang hal tersebut. Pemerintah atas nama BPK sendiri masih memperbolehkan penggunaan delapan elemen walaupun memang lebih baik jika yang

digunakan adalah lima elemen yang baru dari COSO. Sehingga dari pihak PT INKA (Persero) masih menggunakan delapan elemen sebab melakukan perubahan elemen akan memerlukan waktu khusus. Akan tetapi, kedepannya SPI memiliki rencana untuk melakukan perubahan tersebut.

Ketika masuk ke tahap pemeriksaan pendahuluan, tim pemeriksa mempersiapkan bahan dokumen data. Untuk meminta bahan dokumen data, tim pemeriksa membuat memo. Memo tersebut berisi data apa saja yang diperlukan. Jika data telah didapat, maka pemeriksa akan memberi tanda tick mark pada arsip memo tersebut. Kemudian dilakukan proses pemeriksaan pengendalian internal. Proses pemeriksaan pengendalian internal ini salah satunya melalui tanya jawab dengan menggunakan ICQ yang terdapat dalam lampiran penelitian ini. Struktur organisasi, job disc, instruksi mutu dan program kerja dari unit yang bersangkutan tidak dilampirkan sebab secara keseluruhan dari pertanyaan-pertanyaan yang terdapat di dalam ICQ tersebut telah dapat ditarik kesimpulan sementara apakah Internal Control perusahaan tersebut baik, sedang, atau lemah. Wawancara dalam perencanaan dilakukan untuk menggali informasi lebih lanjut. Namun disini saat pemeriksa melakukan wawancara sekaligus untuk pengisian *Internal Control Questionare* (ICQ). Wawancara dilakukan dan kuesioner benar-benar diisi berdasarkan informasi dari unit yang terkait ditunjukkan dari adanya daftar hadir interview dimana dalam daftar hadir tersebut sebagai bukti hadirnya perwakilan dari unit yang diperiksa dan tim pemeriksa. Dalam hal ini dari hasil tanya jawab

berdasarkan ICQ tersebut maka PT. INKA (Persero) dinyatakan memiliki Internal Control yang baik, sehingga dari kesimpulan tersebut perusahaan dinyatakan telah menggunakan prosedur-prosedur sesuai dengan PABU dan metode yang digunakan sesuai dengan SAK.

Setelah menarik kesimpulan sementara maka proses selanjutnya adalah melakukan test ketaatan (*Compliance test*) untuk membuktikan apakah Internal Control PT. INKA (Persero) telah berjalan dengan baik atau belum sehingga tim pemeriksa mengambil sample berupa *Purchase Orders* untuk pembelian, *Material requestion* untuk pemakaian bahan baku, dan *Sales Invoice* untuk penjualan.

Pada saat pemeriksaan lanjutan, untuk memeriksa penambahan persediaan, pemeriksa memeriksanya dari dokumen pendukung lainnya seperti Laporan Penerimaan dan Pengujian Barang (LPBB) , Kartu Persediaan, Surat Tanda Terima Penyerahan Produk (STTP), Bon Permintaan Material (BPM) dan Surat Permintaan Pembelian (SPP). Untuk mengecek pengurangan persediaan, dokumen pendukung yang digunakan adalah Kartu Persediaan, Laporan Pemakaian Material dan bukti memorial. Dalam produksi pastinya akan ada sisa material yang tidak terpakai. Hal tersebut juga harus diperhitungkan dalam pemeriksaan untuk menghindarkan kesalahan pencatatan dan perhitungan. Pencatatan pengembalian material dicatat dalam Laporan Pengembalian Material (BPgm). Dokumen-dokumen tersebut diperiksa dan di krosscek satu sama lain agar dapat diyakini kebenaran hasilnya.

Salah satu *substantive test* yang dilakukan yaitu dengan melakukan stock opname yang dilakukan tim inventarisasi. Tim pemeriksa melakukan prosedur pemeriksaan dengan mencocokkan jumlah persediaan berdasarkan daftar persediaan yang disediakan perusahaan per 31 Desember dengan Count Sheets yang dimiliki oleh auditor. Disini dapat dilihat bahwa PT. INKA ( Persero) memiliki hasil pencatatan yang sama dengan Count Sheets yang dimiliki auditor dengan daftar Persediaan dari perusahaan yang terdapat dalam tabel 4.1

**Tabel 4.2 perbandingan total stock auditor dan perusahaan**

| Nama stock                  | Daftar Perusahaan | Account Sheets   |
|-----------------------------|-------------------|------------------|
| Raw Material                | 83. 660.439,03    | 83. 660. 439,03  |
| Complete Part and Fastening | 1.299.068.383,75  | 1.299.068.383,75 |
| Consumable and cons' tools  | 132. 484. 385,55  | 132.484.385,55   |

Sumber : daftar persediaan PT.INKA (persero) terlampir

Saat kegiatan stock opname yang dilakukan tiap akhir tahun, pemeriksa merupakan salah satu tim inventarisasi dan ikut menghadiri. Oleh karena itu pemeriksa wajib mengisi daftar hadir sebagai bukti bahwa pemeriksa benar-benar hadir dalam stock opname tersebut. Untuk melakukan stock opname telah dibentuk tim inventarisasi. Dari hasil stock opname kemudian pemeriksa akan meminta Daftar Rekapitulasi Persediaan untuk diperiksa dan di kros cek ke akuntansi dan gudang.

Untuk memeriksa persediaan yang stop moving, pemeriksa meminta daftar mutasi seluruh persediaan dan memisahkan jika terdapat

persediaan yang tidak bermutasi selama kurang lebih 5 (lima) tahun. Jika telah dipisah, maka pemeriksa akan meminta daftar harga satuan dari barang dead stock tersebut untuk dihitung berapa nilai dari total keseluruhan barang dead stock tersebut. Selain memeriksa barang yang stop moving, juga diperiksa mengenai pengelolaan fisik di gudang. Untuk memeriksa pengelolaan fisik di gudang pemeriksa meminta Lembar Pemeriksaan Berkala Barang Persediaan. Lembar pemeriksaan berkala dapat diminta pada saat wawancara awal. Lembar pemeriksaan berkala merupakan lembar pemeriksaan yang dibuat tiap tiga bulan sekali oleh Bagian Gudang. Isi dari lembar pemeriksaan berkala adalah barang-barang yang memiliki masa kadaluarsa. Kemudian pemeriksa melakukan pemeriksaan langsung ke gudang untuk mengecek barang apa saja yang stop moving, kadaluarsa dan yang kira-kira mengalami penumpukan sebab lembar pemeriksaan berkala tidak menunjukkan tanggal kadaluarsa barang-barang tersebut. Hanya status mutu dan lokasi penyimpanannya. Jika dari survey ditemukan barang dengan kriteria tersebut maka akan diminta kartu gudangnya.

Seperti yang diketahui dari hasil wawancara bahwa tidak seluruh dokumen yang digunakan pada saat pemeriksaan terdapat dalam kertas kerja pemeriksaan tersebut sebab telah dikembalikan ke bagian akuntansi. Yang terdapat didalam kertas kerja pemeriksaan tersebut hanya beberapa sampel dari dokumen yang telah disebutkan diatas terutama untuk

dokumen pada saat pemeriksaan lanjutan yang beberapa dialmpirkan dalam lampiran penelitian ini.

#### 4.4.4 Kendala yang dihadapi pada saat Proses Audit

Pada saat proses pemeriksaan banyak kendala yang ditemukan salah satu yang jelas terlihat adalah kepentingan antara tim pemeriksa dan pihak perusahaan sudah berbeda namun hal ini dijumpai oleh prosedur-prosedur pemeriksaan yang melibatkan pendapat dan keterangan-keterangan dari pihak manajemen perusahaan. Dalam pemeriksaan ini, kendala yang sering terjadi adalah mengenai waktu, proses sampling dan ketidak hadirannya pihak yang akan diwawancarai.

##### 1) Terbatasnya waktu

Seperti yang diketahui bahwa persediaan merupakan salah satu aktiva yang paling rumit untuk diperiksa selain kas, maka waktu yang diperlukan untuk memeriksa unit ini tidaklah sedikit. Namun dikarenakan tenggang waktu yang ada kurang mencukupi, maka terkadang tidak semua kegiatan yang terdapat dalam program kerja dilakukan. Yang dirasa oleh tim pemeriksa prosedur tersebut tidak terlalu perlu dilakukan namun menyita waktu dalam pengerjaannya, maka tim pemeriksa akan melewati prosedur tersebut. Dalam pemeriksaan persediaan kali ini yang dilewati oleh pemeriksa adalah perhitungan kecepatan peredaran persediaan (*inventory turn over*) tidak diminta dan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Untuk

mengetahui kecepatan peredaran persediaan pemeriksa melakukan wawancara dan observasi langsung ke gudang yang dilakukan pada saat wawancara ICQ.

Solusi untuk kendala tersebut adalah ketika penyusunan program kerja pemeriksaan tahunan, unit SPI menetapkan waktu yang lebih panjang ketika melakukan pemeriksaan persediaan. Jika waktu yang telah ditetapkan tetap tidak mencukupi, maka unit SPI dapat meminta penambahan waktu pemeriksaan dan melakukan pemberitahuan kepada unit yang terkait mengenai penambahan waktu pemeriksaan tersebut dengan membuat surat pemberitahuan kembali agar hasil yang didapat benar-benar akurat dan seluruh langkah kerja dapat dilakukan.

## 2) Proses sampling yang acak

Kendala lainnya adalah pada saat proses sampling. Karena sampling dokumen dilakukan secara acak, maka kadang terjadi ketidaktepatan pengambilan sampling. Dalam SPAP yaitu PSA No. 26 terdapat ketentuan sampling yang menjelaskan keadaan inventory atau persediaan perusahaan yang sesungguhnya. Namun karena sampling yang dilakukan secara acak maka kendala jika tidak menemukan hasil yang benar-benar valid maka tim pemeriksa harus melakukan sampling sekali lagi. Hal ini berpengaruh terhadap proses pemeriksaan yang menjadi lebih lama.

Pada dasarnya proses sampling secara acak adalah diperbolehkan sebab dalam suatu pemeriksaan terdapat teknik sampling audit yang

statistik dan non-statistik. Disini sampling acak merupakan salah satu teknik sampling non-statistik. Namun yang perlu ditekankan adalah ketika melakukan suatu proses sampling acak, pemeriksa harus memiliki keyakinan bahwa sampel yang diambilnya dapat mewakili keseluruhan populasi yang ada. Dalam metode sampling non-statistik, diperlukan adanya suatu pertimbangan yang dapat membantu perancangan dan pengevaluasian sampel (Boynton, 2002:618).

Ketika melakukan proses sampling acak, akan lebih baik jika tim pemeriksa menetapkan risiko bawaan dari masing-masing persediaan yang ada. Persediaan yang memiliki tanggal kadaluarsa akan memiliki risiko bawaan yang lebih tinggi dibanding yang tidak memiliki seperti plat baja. Namun plat baja di tahun-tahun berikutnya juga akan mengalami keausan jika tidak dipakai. Selain itu barang yang memiliki tanggal kadaluarsa dapat dilihat dari lembar pemeriksaan berkala milik gudang sehingga dapat ditentukan mana barang yang akan segera kadaluarsa dan harus segera digunakan. Jika barang tersebut tidak segera digunakan, akan terjadi risiko penumpukan barang atau stop moving. Selain itu tim pemeriksa sebaiknya juga menetapkan batas toleransi salah saji atau nilai materialitas persediaan sehingga nantinya tim pemeriksa dapat menentukan mana persediaan yang harus ditindak lanjuti atau tidak. Dari pertimbangan-pertimbangan ini tim pemeriksa dapat menetapkan sampel persediaan mana yang akan diambil.

Agar lebih akurat, tim pemeriksa dapat melakukan wawancara dan survei kembali kepada pihak gudang untuk dapat menggali informasi dan melihat secara langsung mengenai persediaan yang kadaluarsa dan yang stop moving. Jika memang terdapat barang dengan kriteria tersebut, maka tim pemeriksa akan lebih memfokuskan pemeriksaan kepada sampel dokumen atas persediaan tersebut.

### 3) **Ketidak hadirannya pihak terkait pada saat wawancara**

Kendala lainnya kadang terjadi pada saat wawancara. Ketika akan diwawancarai, orang dari unit yang bersangkutan tidak berada di tempat. Hal ini tentu saja akan sedikit menghambat proses pemeriksaan. Hal seperti ini kadang terjadi karena surat pemberitahuan hanya memberitahukan waktu keseluruhan pemeriksaan, tidak melampirkan waktu detail tiap tahapan pemeriksaan.

Untuk meminimalkan kendala ini, solusi yang dapat diambil oleh unit SPI adalah membuat surat pemberitahuan perihal wawancara beberapa hari sebelumnya kepada pihak terkait yang akan diwawancarai sehingga ketika tim pemeriksa datang pihak terkait tersebut berada di tempat dan wawancara dapat dilakukan dengan lancar tanpa harus menunda akibat ketidakhadiran pihak yang terkait tersebut.

## BAB V

### KESIMPULAN

#### 5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan pada bab – bab sebelumnya, kesimpulan yang didapat adalah :

- 1) Proses pelaksanaan pemeriksaan persediaan bahan baku yang terdapat dalam PT Inka (Persero) telah dilaksanakan dengan baik dan sesuai dengan pedoman yang telah ditetapkan yaitu pedoman dari BPKP. Hal ini dapat dilihat dari prosedur audit yang dilakukan sudah sesuai dengan tahapan yang ada yaitu dimulai dari persiapan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan, pelaporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

Dalam program kerja didalam pedoman pemeriksaan milik PT INKA (Persero) terdapat langkah-langkah kerja dan sasaran yang ingin dicapai. Langkah-langkah yang ada tersebut telah sesuai dengan pedoman atau literatur yang ada di kalangan akademik, sesuai dengan sasaran yang akan dicapai dan telah diaplikasikan oleh Satuan Pengawas Internal. Namun terdapat dua sasaran yang langkah kerjanya kurang rinci dan tepat yaitu langkah kerja untuk menilai saldo kewajaran bahan yang disajikan dalam neraca dan untuk meyakinkan bahwa barang-barang yang termasuk persediaan benar-benar ada.

Selain itu untuk seluruh data dan bukti-bukti yang dibutuhkan dalam proses audit telah dapat disediakan oleh perusahaan dalam suatu kertas kerja pemeriksaan meskipun tidak terdapat keterangan dari isi kertas kerja tersebut yang dilampirkan di bagian depan dan dokumen yang ada merupakan sampel. Salah satu dokumen dalam kertas kerja pemeriksaan yaitu Internal Control *Questionnaire* (ICQ) masih menggunakan delapan elemen dimana seharusnya jika sesuai perkembangan yang ada yang digunakan adalah lima elemen menurut COSO. Akan tetapi secara keseluruhan proses pemeriksaan yang ada dapat memudahkan kinerja Tim Pemeriksa dari BPK.

2) Ketika pemeriksaan berlangsung, terdapat beberapa kendala. Kendala tersebut adalah :

a) Terbatasnya waktu

Dikarenakan terbatasnya waktu, tidak semua kegiatan atau proses audit yang terdapat dalam program audit dilaksanakan yaitu perhitungan kecepatan peredaran persediaan tidak diminta dan dibandingkan dengan tahun sebelumnya karena menurut pemeriksa hal tersebut dapat diketahui dari wawancara. Solusi dari kendala ini adalah mempertimbangkan untuk memberikan waktu yang lebih panjang untuk proses pemeriksaan persediaan pada saat penyusunan program kerja pemeriksaan tahunan. Jika waktu yang ada tetap tidak mencukupi, maka unit SPI dapat meminta penambahan waktu pemeriksaan dan melakukan pemberitahuan kepada unit yang terkat

mengenai penambahan waktu pemeriksaan tersebut dengan membuat surat pemberitahuan kembali yang ditujukan kepada objek pemeriksaan.

b) Proses sampling

Proses sampling juga menjadi kendala berikutnya karena proses sampling data dilakukan secara acak, sehingga pada saat sampling tersebut tidak menjelaskan keadaan keuangan perusahaan, maka sampling harus diulangi kembali. Beberapa solusi agar sampling yang akan diambil dapat lebih memberi keyakinan yang memadai yang pertama adalah menetapkan risiko bawaan dari tiap persediaan yang ada sebab risiko persediaan yang memiliki tanggal kadaluarsa lebih tinggi risikonya dibanding yang tidak memiliki. Tanggal kadaluarsa dapat dilihat di lembar pemeriksaan berkala yang juga sebagai pertimbangan apakah kedepannya persediaan tersebut akan digunakan atau tidak. Selain itu juga ditetapkan batas toleransi salah saji dari nilai persediaan tersebut sehingga jika terdapat persediaan yang memiliki salah saji diatas batas toleransi tersebut akan ditindak lebih lanjut. Kemudian tim pemeriksa juga dapat melaksanakan wawancara dan survey kembali ke gudang persediaan agar dapat diketahui secara langsung mengenai persediaan yang kadaluarsa dan yang stop moving sehingga dapat segera ditindak lanjut dalam pemeriksaan.

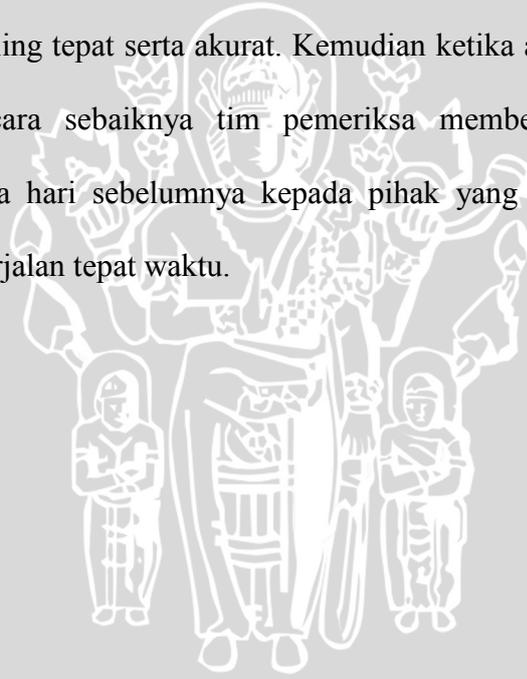
c) Ketidak hadiran pihak yang diwawancara

Kendala lainnya terjadi saat wawancara dimana surat pemberitahuan pemeriksaan tidak memberitahukan detail waktu sehingga terkadang orang yang akan diwawancara tidak terdapat di tempat. Hal tersebut tentu akan menghambat proses pemeriksaan.

## 5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan hasil penelitian, maka saran yang dapat diberikan peneliti adalah Unit Satuan Pengawas Internal (SPI) PT Inka (Persero) harus terus mengembangkan kompetensi serta pengetahuan mengenai pemeriksaan internal melalui pelatihan dan literatur-literatur lain yang terkait dan lebih baru sebab dari pedoman keluaran BPKP yang sudah cukup lama. Jika hanya berdasar dari pedoman tersebut maka tidak akan sesuai dengan perkembangan yang ada. Untuk program kerja di dalam pedoman pemeriksaan sebaiknya langkah kerja yang ada lebih di jelaskan dan disesuaikan dengan sasaran yang ingin dicapai agar nantinya hasil pemeriksaan yang didapat lebih akurat dan diyakini kebenarannya. Selain itu, terkait dengan elemen pengendalian, Unit Satuan Pengawas Internal (SPI) seharusnya mempertimbangkan untuk penggantian elemen pengendalian internal dari delapan elemen menjadi lima elemen sesuai dengan perkembangan yang ada meskipun menurut peraturan yang ada hal tersebut masih diperbolehkan.

Agar kendala mengenai waktu tersebut dapat diatasi dan semua prosedur dapat terlaksana dengan baik dan sesuai rencana, sebaiknya tim pemeriksa melakukan perhitungan perkiraan waktu dengan lebih baik lagi sehingga hal tersebut tidak terjadi kembali di lain waktu meskipun hal yang tidak dilakukan tersebut tidak berpengaruh signifikan terhadap hasil pemeriksaan. Untuk mengatasi masalah sampling sebaiknya pemeriksa mempelajari kembali bagaimana proses sampling yang tepat menurut literatur yang ada sehingga tidak terjadi kesalahan saat proses sampling dan data hasil sampling tepat serta akurat. Kemudian ketika akan melaksanakan proses wawancara sebaiknya tim pemeriksa memberitahukan terlebih dahulu beberapa hari sebelumnya kepada pihak yang bersangkutan agar pemeriksaan berjalan tepat waktu.



## DAFTAR PUSTAKA

Arens, Alvin. 1995. *Auditing Suatu Pendekatan Terpadu. Edisi keempat, Jilid 2.*

Jakarta : Erlangga

Boynton, William C, *et.al.* 2002. *Modern Auditing. Edisi Ketujuh, Jilid 1.* Jakarta

: Erlangga

----- . 2003. *Modern Auditing. Edisi Ketujuh, Jilid 2.* Jakarta

: Erlangga

BPKP. 1985. *Pedoman Penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan*

*(PKPT), Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), Laporan Hasil*

*Pelaksanaan Pengawasan dan Perkembangan Kondisi Satuan*

*Pengawasan Intern (SPI) dari BUMN dan Badan Usaha Lainnya.*

Jakarta

Gray, Iain. Manson, Stuart. 1989. *The Audit Process, Principle, Practice an*

*Cases.* London : Van Nostrand Reinhold (International)

Instruksi Mutu Satuan Pengawas Internal PT INKA (Persero)

Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 103. 2001. *Kedudukan, Tugas,*

*Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja*

*Lembaga Pemerintah Non Departemen.*

Konsorsium organisasi audit internal. 2004. *"Standar profesi audit internal".*

Jakarta : Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA)

Kumaat, Valery G. 2010. *Internal Audit.* Jakarta : Erlangga.

Loebbecke dan Arens diadaptasi Abadi Yusuf, Amir. 2003. *Auditing Pendekatan Terpadu. Edisi Indonesia*. Jakarta : Salemba Empat, Simon & Schuster (Asia) Pte.Ltd., Prentice Hall.

Moeleong, Lexy. 2011. *Metode Penelitian Kualitatif, Cetakan Keduapuluh Sembilan*. Bandung : Remaja Daskarya Offset

Mulyadi, 2002. *Auditing Buku 1*, Jakarta : Salemba Empat

----- 2002. *Auditing Buku 2*. Jakarta : Salemba Empat

Puslitbang Sistem Pengawasan BPKP. 1992. *Konsep Pedoman Pemeriksaan Keuangan Bagi Satuan Pengawasan Internal di Lingkungan BUMN/BUMD*. Jakarta.

Rahmanina, Dini. 2001. Analisis Kinerja Satuan Pengawasan Intern (SPI) Guna Menunjang Upaya Peningkatan Efektivitas Peran SPI (Studi Kasus pada PT INKA Madiun). *Skripsi*. Surabaya : Program Studi Akuntansi Universitas Airlangga.

Sawyer, Lawrence, Mortimer, A. Dittenhofes, dan James H. Scheiner. 2005. *Audit Internal Sawyer. Edisi Kelima*. Terjemahan Desi Adhariani. Jakarta : Salemba Empat

PT INKA (Persero). 1995. *Sistem Akuntansi Persediaan*

Tugiman, Hiro. 2003. *Standar Profesional Audit Internal. Edisi Kelima*. Yogyakarta : Kanisius