

BAB II

LANDASAN TEORI

II.1 Uraian Teoritis Mengenai Auditing

II.1.1 Definisi Auditing

Pemeriksaan (*auditing*) sejak lahirnya terutama berorientasi pada masalah keuangan yakni bertujuan untuk menjamin kebenaran (*correctness*) catatan akuntansi, ketelitian catatan akuntansi, dan untuk mendeteksi adanya tindak kecurangan.

Pada perkembangannya tujuan pemeriksaan bergeser dari tujuannya semula yaitu untuk menyatakan pendapat atas kewajaran penyajian laporan keuangan suatu perusahaan serta untuk menyediakan informasi yang memadai dan terpercaya guna mengadakan penilaian atas kinerja (*performance*) manajemen.

Pengertian auditing sendiri tidaklah sedemikian ringkas. Terdapat beberapa definisi audit dimana antara yang satu dengan yang lainnya terdapat kemiripan pandangan. Hal ini menunjukkan bahwa definisi audit bukanlah sesuatu yang masih dalam perselisihan, melainkan telah dengan jelas dimengerti dan disepakati oleh banyak orang, terutama yang berhubungan langsung dengan kegiatan audit tersebut.

Menurut Arens dan Loebbecke yang diterjemahkan oleh Jusuf, A. A. (1993), definisi auditing adalah sebagai berikut, "Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan" (h. 1).

Berdasarkan definisi tersebut di atas dapat disimpulkan bahwa auditing merupakan proses penelitian dan pemeriksaan suatu bahan bukti dalam menentukan kesesuaian informasi kuantitatif yang sedang diaudit dengan kriteria yang ditetapkan, atas suatu entitas ekonomi dan periode waktu audit, dilaksanakan oleh seorang auditor yang kompeten dan independen untuk menghasilkan suatu laporan berupa penyampaian temuan-temuan hasil dari membandingkan kesesuaian informasi-informasi yang diperiksa dengan kriteria yang telah ditetapkan tersebut kepada para pemakai laporan atau pihak yang membutuhkan.

Dengan kata lain auditing merupakan suatu proses untuk menghimpun dan mengevaluasi bahan bukti dengan menetapkan dan melaporkan kesesuaian antara informasi yang terukur dengan kriteria yang ditetapkan, dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen dengan membentuk suatu opini berdasarkan bukti yang obyektif atas pemeriksaan data administrasi perusahaan untuk menilai kelayakan dari penyajian laporan keuangan perusahaan.

Sedangkan kegiatan pemeriksaan dapat berjalan apabila terdapat:

1. Pihak-pihak seperti pemeriksa, pihak yang diperiksa, dan pihak penerima hasil pemeriksaan.
2. Hubungan pertanggungjawaban antara pihak yang diperiksa dengan pihak penerima hasil pemeriksaan.
3. Pemeriksa yang bebas dari pengaruh pihak yang diperiksa.
4. Pengujian dan evaluasi terhadap aktivitas-aktivitas tertentu yang dapat dipertanggungjawabkan oleh pemeriksa yang kemudian dilaporkan kepada pihak penerima hasil pemeriksaan.

II.1.2 Jenis Audit

Dalam auditing diketahui terdapat tiga jenis audit yaitu audit laporan keuangan, audit operasional, dan audit ketaatan (*compliance audit*).

Audit laporan keuangan adalah suatu jenis audit yang menilai kesesuaian antara laporan keuangan dengan kriteria yang ditetapkan, seperti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Audit operasional adalah suatu jenis audit yang menilai efektivitas dan efisiensi suatu operasi yang berjalan dengan prosedur dan metode operasi yang diterapkan.

Audit ketaatan adalah suatu jenis audit yang menilai tingkat ketaatan atau diikutinya suatu prosedur, kebijakan, aturan atau regulasi yang telah ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

II.2 Uraian Teoritis Mengenai Audit Operasional

II.2.1 Pengertian Audit Operasional

Audit operasional merupakan suatu bentuk audit atas pelaksanaan operasional kegiatan usaha yang sedang berjalan, tujuannya berkaitan dengan penilaian apakah prosedur dan metode operasi suatu organisasi sudah efisien dan efektif menurut bingkai prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen.

Manajemen memerlukan lebih banyak informasi yang relevan dengan pelaksanaan serta hasil yang berkaitan dengan operasi usaha mereka dari pada hanya mengandalkan temuan dalam data keuangan semata-mata. Hal itulah yang memposisikan audit operasional pada kedudukan yang cukup penting bagi manajemen.

Terdapat beberapa definisi audit operasional yang dikemukakan oleh para ahli auditing dimana kesemuanya banyak yang mencakup penyebutan *efficiency* (pengeluaran yang minimum dari sumber daya), *effectiveness* (pencapaian hasil yang diinginkan), *Economy*, atau kinerja dari suatu entitas.

Pengertian audit operasional menurut Casler dan Crockett yang dikutip oleh Tunggal (2001) adalah, "*Operational auditing is a systematic process of evaluating an organisation's effectiveness, efficiency, and economy of operation under management's control and reporting to appropriate person the result of the evaluation along with recommendations for improvement*" (Audit operasional adalah suatu proses yang sistematis untuk menilai efektivitas organisasi, efisiensi, dan ekonomi operasi di bawah pengendalian manajemen dan melaporkan kepada orang yang tepat hasil dari penilaian bersama dengan rekomendasi untuk perbaikan) (h. 7).

Berdasarkan definisi yang dikemukakan oleh para ahli dapat ditarik kesimpulan bahwa audit operasional merupakan suatu proses yang sistematis dalam menilai operasi organisasi agar tercipta suatu efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi operasi yang selanjutnya melaporkan hasil penilaian tersebut kepada orang-orang yang tepat disertai dengan pemberian rekomendasi untuk perbaikan.

Proses yang sistematis menunjukkan bahwa audit operasional mencakup serangkaian langkah atau prosedur yang terstruktur atau terorganisasi mengenai perencanaan yang tepat, mendapatkan bahan bukti, dan secara objektif menilai bukti yang berkaitan dengan aktivitas yang sedang diaudit.

Dalam melakukan penilaian atas operasi organisasi, berdasarkan pada suatu kriteria berupa standar kinerja yang ditetapkan manajemen atau industri. Yaitu dengan mengukur tingkat kinerja aktual dengan kriteria yang telah ditetapkan tersebut.

Tujuan utama audit operasional adalah untuk memperbaiki efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi suatu operasi organisasi yang diaudit. Hal ini berarti audit operasional memfokuskan pada masa yang akan datang.

Laporan audit diberikan kepada pihak manajemen atau kepada individu yang meminta diadakannya audit. Laporan audit operasional tidak hanya sebatas laporan atas temuan, melainkan lebih dari itu adalah dengan memberikan rekomendasi untuk perbaikan pada masa-masa mendatang.

II.2.2 Karakteristik Audit Operasional

Menurut Tunggal (2001), "Beberapa karakteristik audit operasional adalah sebagai berikut :

1. Audit operasional adalah prosedur yang bersifat investigatif.
2. Mencakup semua aspek perusahaan, unit, atau suatu fungsi.
3. Yang diaudit adalah seluruh perusahaan, atau salah satu unitnya, atau suatu fungsi, ataupun salah satu sub klasifikasinya.
4. Penelitian dipusatkan pada prestasi atau keefektifan dari perusahaan/ unit / fungsi yang diaudit dalam menjalankan misi, tanggung jawab, atau tugasnya.
5. Pengukuran terhadap keefektifan didasarkan pada bukti / data dan standar.
6. Tujuan utama audit operasional adalah memberikan informasi kepada pimpinan tentang efektif tidaknya perusahaan, suatu unit/ fungsi. Diagnosis tentang

Permasalahan dan sebab-sebabnya, serta rekomendasi tentang langkah-langkah korektifnya merupakan tujuan tambahan” (h. 9).

Disamping karakteristik tersebut di atas, sifat lain dari audit operasional ialah bahwa audit operasional merupakan semata-mata alat verifikasi dan pencari masalah, yang berarti sebagai alat untuk mengungkapkan kekurangan/kelemahan perusahaan tanpa memberikan saran yang lebih mendalam tentang cara-cara atau jalan-jalan untuk memperbaiki kekurangan/kelemahan tersebut.

Selanjutnya sifat khas dari audit operasional adalah mengukur dengan membandingkan terhadap standar, yang merupakan landasan satu-satunya yang dapat diterima untuk memperbandingkan unit dan jangka waktu. Tanpa menggunakan standar suatu audit tidak lebih dari pada kumpulan pendapat yang berbeda tergantung dari masing-masing auditor.

Standar yang lazim dipakai dalam audit operasional terutama bersumber dari perusahaan sendiri dan bidang usahanya. Untuk menemukan standar perusahaan , audit operasional harus mengandalkan pada unit yang sedang diaudit. Untuk standar-standar bidang usaha, audit operasional mengandalkan pengetahuan umum tentang praktek dunia usaha yang sehat dan statistik ekonomi yang bisa diperoleh dari asosiasi profesi dan pemerintah.

II.1.3 Tujuan Audit Operasional

Menurut Tunggal (2001), "Beberapa tujuan dari audit operasional adalah :

1. Objek dari audit operasional adalah mengungkapkan kekurangan dan ketidakberesan dalam setiap unsur yang diuji oleh auditor operasional dan untuk menunjukkan perbaikan apa yang dimungkinkan untuk memperoleh hasil yang terbaik dari operasi yang bersangkutan.
2. Untuk membantu manajemen mencapai administrasi operasi yang paling efisien.
3. Untuk mengusulkan kepada manajemen cara-cara dan alat-alat untuk mencapai tujuan apabila manajemen organisasi sendiri kurang pengetahuan tentang pengelolaan yang efisien.
4. Audit operasional bertujuan untuk mencapai efisiensi dari pengelolaan.
5. Untuk membantu manajemen, auditor operasional berhubungan dengan setiap fase dari aktivitas usaha yang merupakan dasar pelayanan kepada manajemen.
6. Untuk membantu pada setiap tingkat dalam pelaksanaan yang efektif dan efisien dari tujuan dan tanggung jawab mereka" (h. 12).

Sedangkan alasan tentang diadakannya audit operasional adalah sebagai berikut :

1. Manajemen puncak ingin mendapatkan kepastian tentang keefektifan unit, fungsi, atau perusahaan, walaupun semua tampak dalam keadaan baik seperti halnya para pimpinan menjalani *medical checkups* secara rutin.
2. Audit operasional dilakukan karena ditemukan atau dirasakan adanya masalah.

3. Pihak luar ingin mendapat kepastian bahwa dana yang diberikan digunakan dengan baik dan sesuai dengan persyaratan yang telah disetujui oleh penerima dana.
4. Badan pemerintah yang mengelola perafuran memerlukan laporan audit operasional sebagai masukan atau dasar tambahan untuk menilai prestasi operasi dan posisi keuangan dari suatu lembaga.

II.1.4 Manfaat Audit Operasional

Suatu audit operasional yang dilakukan secara tepat dapat memberikan manajemen sejumlah manfaat, mencakup :

1. Kemampulabaan yang meningkat.
2. Alokasi sumber daya yang lebih efisien.
3. Identifikasi masalah pada tahap awal.
4. Komunikasi yang lebih baik.

Dengan melakukan audit operasional, suatu organisasi akan mampu meningkatkan pendapatan serta memperkecil / menekan biaya, akibat adanya suatu pendefinisian masalah yang menghasilkan suatu alternatif-alternatif perbaikan dengan mengalokasikan sumber daya pada tempat yang tepat dan cara yang lebih efisien. Hal ini tentunya akan dapat meningkatkan laba organisasi akibat kemampulabaan yang meningkat yang dipicu oleh perbaikan elemen-elemen dan prosedur yang ada.

II.2 Uraian Teoritis Mengenai Persediaan

II.2.1 Definisi Persediaan

Menurut Baridwan (1993), "Istilah persediaan yang digunakan untuk menunjukkan barang-barang yang dimiliki oleh suatu perusahaan akan tergantung pada jenis usaha perusahaan. Istilah yang digunakan dapat dibedakan untuk usaha dagang yaitu perusahaan yang membeli barang dan menjualnya kembali tanpa mengadakan perubahan bentuk barang, dan perusahaan manufaktur yaitu perusahaan yang membeli bahan dan mengubah bentuknya untuk dapat dijual" (h. 149).

Persediaan barang biasa dipakai untuk menunjukkan barang-barang yang dimiliki untuk dijual kembali atau digunakan untuk memproduksi barang-barang yang akan dijual. Pada perusahaan dagang, persediaan barangnya biasa disebut persediaan barang dagangan, yaitu barang-barang yang dibeli dengan tujuan untuk dijual kembali. Perusahaan manufaktur mempunyai beberapa jenis persediaan barang yang berbeda macamnya, yaitu :

1. Bahan baku dan penolong

Bahan baku adalah bahan dasar / pokok yang dimasukkan ke dalam proses produksi untuk diolah menjadi produk jadi yang siap dijual.

2. *Supplies* pabrik

Adalah barang-barang yang mempunyai fungsi melancarkan proses produksi.

3. Barang dalam proses

Adalah barang-barang yang sedang dalam pengerjaan (sedang diproses) namun pada tanggal neraca, barang tersebut belum selesai dikerjakan. Agar menjadi barang jadi yang siap dijual masih diperlukan proses pengerjaan lebih lanjut.

4. Barang Jadi / Produk Selesai

Adalah barang-barang yang sudah selesai di kerjakan dalam proses produksi dan siap untuk di jual.

Persediaan barang baik dalam perusahaan dagang maupun dalam perusahaan manufaktur merupakan unsur aktiva yang memegang peranan cukup penting baik menurut riil maupun menurut akuntansi karena jumlahnya akan mempengaruhi perhitungan neraca maupun laporan rugi laba, oleh karena itu persediaan barang yang di miliki selama satu periode harus dapat di pisahkan antara mana yang sudah dapat di bebaskan sebagai biaya (harga pokok penjualan) yang akan di laporkan dalam laporan rugi laba serta mana yang masih belum terjual yang akan menjadi persediaan dalam neraca.

II.2.2 Prosedur Penerimaan Barang Jadi

Barang jadi yang telah selesai di kerjakan oleh bagian produksi, selanjutnya akan di simpan di dalam gudang menunggu pengiriman. Dalam prosedur ini di catat harga pokok produk jadi yang di debetkan kedalam rekening persediaan produk jadi dan di kreditkan kedalam rekening barang dalam proses. Di samping itu kartu gudang yang di selenggarakan di fungsi gudang di isi dengan tambahan kuantitas persediaan barang jadi yang di simpan di gudang, berdasarkan laporan produk selesai yang di terima dari bagian produksi.

Pencatatan harga pokok produk jadi di lakukan oleh bagian kartu persediaan berdasarkan laporan produk selesai dari bagian produksi. Berdasarkan laporan produk

jadi tersebut, bagian kartu persediaan menghitung harga pokok produk selesai berdasarkan data biaya produksi yang telah di kumpulkan dalam kartu harga pokok produk pesanan yang bersangkutan. Total harga pokok produk ini di pakai sebagai dasar untuk membuat bukti memorial, yang merupakan dokumen sumber bagi bagian kartu persediaan dalam mencatat harga pokok produk selesai dalam kartu persediaan.

Bagian jurnal mencatat harga pokok produk jadi di dalam jurnal umum berdasarkan bukti memorial yang di lampiri dokumen pendukung berupa kartu harga pokok dan laporan produk selesai.

II.2.3 Prosedur Permintaan dan Pengeluaran Barang Jadi

Dalam prosedur ini bagian gudang menerima surat permintaan barang jadi / surat order pengiriman dari order bagian penjualan. Setelah bagian gudang mengisi surat order pengiriman tersebut dengan kuantitas barang jadi yang di serahkan kepada bagian pengiriman, maka atas dasar surat order pengiriman tersebut bagian gudang mencatat kuantitas yang di serahkan tersebut kedalam kartu gudang. Harga pokok produk jadi yang di jual di catat oleh bagian kartu persediaan dalam kartu persediaan atas dasar tembusan faktur yang di terima dari bagian penagihan.

Bagian kartu persediaan secara periodik membuat rekapitulasi harga pokok produk yang di jual selama periode tertentu berdasarkan data yang direkam dalam kartu persediaan. Total harga pokok produk yang dijual selama periode tertentu yang dicantumkan dalam rekapitulasi harga pokok penjualan dan dipakai oleh bagian kartu persediaan untuk membuat bukti memorial. Berdasarkan bukti memorial yang dilampiri dengan rekapitulasi harga pokok penjualan, bagian jurnal mencatat harga pokok produk

yang dijual ke dalam jurnal umum dengan mendebit harga pokok penjualan dan mengkredit persediaan produk jadi.

Dalam prosedur pencatatan harga pokok produk jadi yang dijual, kartu gudang berfungsi untuk mencatat mutasi kuantitas persediaan produk jadi akibat transaksi penjualan, sedangkan kartu persediaan berfungsi untuk mencatat mutasi kuantitas dan harga pokok persediaan produk jadi yang dijual. Jurnal umum digunakan untuk mencatat jurnal harga pokok produk jadi yang dijual untuk diposting ke dalam rekening kontrol persediaan produk jadi.

II.2.4 Prosedur Pengembalian Barang Jadi yang Diterima Kembali dari Pembeli

Jika barang jadi yang telah dijual dikembalikan oleh pembeli, maka transaksi retur penjualan ini akan mempengaruhi persediaan produk jadi, yaitu menambah kuantitas produk jadi dalam kartu gudang yang diselenggarakan oleh bagian gudang selanjutnya akan menambah kuantitas dan harga pokok produk jadi yang dicatat oleh bagian kartu persediaan dalam kartu persediaan produk jadi.

Dokumen yang digunakan dalam prosedur pencatatan barang jadi yang dikembalikan oleh pembeli adalah : laporan penerimaan barang dan memo kredit. Laporan penerimaan barang digunakan oleh bagian gudang untuk mencatat kuantitas barang jadi yang diterima dari pembeli ke dalam kartu gudang. Memo kredit yang diterima dari bagian order penjualan digunakan oleh bagian kartu persediaan untuk mencatat kuantitas dan harga pokok produk jadi yang dikembalikan oleh pembeli ke dalam kartu persediaan.

Prosedur pencatatan harga pokok produk jadi yang dikembalikan oleh pembeli dilakukan dengan mendebit rekening persediaan produk jadi dan mengkredit rekening harga pokok penjualan. Disamping itu, kartu gudang yang diselenggarakan oleh fungsi gudang diisi dengan tambahan kuantitas persediaan produk jadi yang diterima kembali dari pembeli.

Harga pokok produk jadi yang diterima kembali oleh bagian gudang dicatat pula oleh bagian kartu persediaan dan bagian jurnal. Pencatatan oleh bagian kartu persediaan berdasarkan memo kredit tersebut, bagian kartu persediaan mengisi harga pokok produk jadi yang diterima kembali berdasarkan data harga pokok per unit yang tercantum dalam kartu persediaan yang bersangkutan. Total harga pokok persediaan dicantumkan didalam bukti memorial dan dipakai oleh bagian kartu persediaan sebagai dokumen sumber dalam pencatatan ke kartu persediaan.

Bagian jurnal mencatat harga pokok barang jadi yang diterima kembali dari pembeli dalam jurnal retur penjualan berdasarkan memo kredit yang dilampiri dengan dokumen pendukung berupa laporan penerimaan barang.

II.2.5 Prosedur Penghitungan Fisik Persediaan Barang Jadi

Seperti telah disebutkan terdahulu bahwa bagian kartu persediaan bertanggung jawab atas terselenggaranya catatan akuntansi yang dapat diandalkan (*reliable*) mengenai persediaan yang disimpan di gudang dan bagian gudang bertanggung jawab atas penyimpanan fisik persediaan di gudang, kemungkinan dapat terjadi selisih antara pencatatan dengan persediaan fisik yang tersedia. Hal tersebut dimungkinkan karena adanya kesalahan – kesalahan individual maupun kerusakan dalam penyimpanan atau

karena kemungkinan terjadinya pencurian terhadap barang yang disimpan di gudang. Maka secara periodic catatan persediaan yang diselenggarakan oleh bagian kartu persediaan harus dicocokkan dengan persediaan fisik yang terdapat di gudang.

Sistem penghitungan fisik persediaan umumnya digunakan oleh perusahaan untuk menghitung secara fisik persediaan yang disimpan di gudang, yang hasilnya digunakan untuk meminta pertanggung jawaban bagian gudang mengenai pelaksanaan fungsi penyimpanan, dan pertanggung jawaban bagian kartu persediaan mengenai keandalan pencatatan persediaan yang diselenggarakannya, serta untuk melakukan penyesuaian (*adjustment*) terhadap catatan persediaan dibagian kartu persediaan.

Dokumen yang dapat digunakan untuk membukukan hasil penghitungan fisik persediaan adalah :

1. Kartu penghitungan fisik (*inventory tag*)
2. Daftar hasil penghitungan fisik (*inventory summary sheet*)
3. Bukti memorial

Kartu penghitungan fisik (*inventory tag*), digunakan untuk merekam hasil penghitungan fisik persediaan. Dalam penghitungan fisik persediaan, setiap jenis persediaan dihitung dua kali secara independen oleh penghitung (*counter*) dan pengecek (*checker*). Kartu penghitungan fisik dibagi menjadi tiga bagian, dimana tiap bagian dapat dipisahkan satu sama lainnya dengan cara menyobeknya pada waktu proses penghitungan fisik persediaan dilaksanakan. Bagian ke-3 kartu penghitungan fisik (bagian bawah) disediakan untuk merekam data hasil penghitungan oleh penghitung pertama. Bagian ke-2 (bagian tengah) kartu tersebut digunakan untuk merekam hasil

penghitungan yang dilaksanakan oleh penghitung kedua (pengecek). Bagian ke-1 (bagian atas) kartu tersebut digunakan untuk memberi tanda jenis persediaan yang telah dihitung dengan cara menggantungkan bagian kartu tersebut pada tempat penyimpanan barang yang bersangkutan. Data yang direkam dalam bagian ke-2 kartu penghitungan fisik dicatat ke dalam daftar hasil penghitungan fisik setelah data dalam bagian ke-2 tersebut diperiksa kecocokannya dengan data yang dicatat dalam bagian ke-3 kartu tersebut.

Daftar hasil penghitungan fisik (*inventory summary sheet*). Dokumen ini digunakan untuk meringkas data yang telah direkam dalam bagian ke-2 kartu penghitungan fisik. Data yang disalin dari bagian ke-2 kartu penghitungan fisik ke dalam daftar ini adalah : nomor kartu penghitungan fisik, nomor kode persediaan, nama persediaan, kuantitas, dan satuan. Dokumen ini diisi dengan harga pokok per satuan dan harga pokok total tiap jenis persediaan oleh bagian kartu persediaan berdasarkan data yang dicatat dalam kartu persediaan. Daftar hasil penghitungan fisik persediaan yang telah diproses kemudian ditandatangani oleh ketua penghitungan fisik dan diotorisasi oleh direktur utama. Daftar ini kemudian digunakan untuk meminta pertanggung jawaban dari bagian gudang mengenai pelaksanaan fungsi penyimpanan barang gudang dan pertanggung jawaban dari bagian kartu persediaan mengenai keandalan penyelenggaraan catatan akuntansi persediaan. Berdasarkan informasi yang tercantum dalam harga pokok total dalam daftar hasil penghitungan fisik dilakukan adjustment terhadap data kuantitas dan saldo harga pokok yang dicatat dalam kartu persediaan yang bersangkutan.

Bukti memorial merupakan dokumen sumber yang digunakan untuk membukukan adjustment rekening persediaan sebagai akibat dari hasil penghitungan fisik ke dalam jurnal umum. Data yang digunakan sebagai dasar pembuatan bukti memorial ini adalah selisih jumlah kolom harga pokok total dalam daftar hasil penghitungan fisik dengan saldo harga pokok persediaan yang bersangkutan menurut kartu persediaan.

Jaringan prosedur yang membentuk sistem penghitungan fisik persediaan adalah :

1. Prosedur kompilasi.
2. Prosedur penentuan harga pokok persediaan.
3. Prosedur *adjustment*.

Prosedur Penghitungan fisik. Dalam prosedur ini tiap jenis persediaan di gudang dihitung oleh penghitung dan pengecek secara independen yang hasilnya dicatat dalam kartu penghitungan fisik.

Prosedur Kompilasi. Dalam prosedur ini pemegang kartu penghitungan fisik melakukan perbandingan data yang dicatat dalam bagian ke-3 dan bagian ke-2 kartu penghitungan fisik serta melakukan pencatatan data yang tercantum dalam bagian ke-2 kartu penghitungan fisik ke dalam daftar penghitungan fisik.

Prosedur penentuan harga pokok persediaan. Dalam prosedur ini bagian kartu persediaan mengisi harga pokok per satuan tiap jenis persediaan yang tercantum dalam daftar penghitungan fisik berdasarkan informasi dalam kartu persediaan yang

bersangkutan serta mengalikan harga pokok per satuan tersebut dengan kuantitas hasil penghitungan fisik untuk mendapatkan total harga pokok persediaan yang dihitung.

Prosedur adjustment. Dalam prosedur ini bagian kartu persediaan melakukan adjustment terhadap data persediaan yang tercantum dalam kartu persediaan berdasarkan data hasil penghitungan fisik persediaan. Dalam prosedur ini pula bagian gudang melakukan adjustment terhadap data kuantitas persediaan yang tercatat dalam kartu gudang.

II.2.6 Pengendalian Intern atas Persediaan Barang Jadi

Pengendalian intern atas persediaan merupakan hal yang penting karena persediaan adalah bagian yang penting dari suatu perusahaan, secara langsung dapat mempengaruhi kelancaran operasi perusahaan dan laporan keuangan perusahaan.

Tujuan utama diadakannya pengendalian intern atas persediaan adalah untuk mengamankan persediaan dan melaporkan persediaan secara tepat dalam laporan keuangan perusahaan.

Adapun menurut Mulyadi (1993), "Unsur pokok pengendalian intern mencakup beberapa hal, yaitu :

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan cukup terhadap kekayaan, hutang, pendapatan, dan biaya.
3. Praktek yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi tiap bagian organisasi.
4. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya" (h. 166).

Pengendalian intern bisa bersifat preventif maupun detektif. Pengendalian preventif dirancang untuk mencegah kesalahan atau kekeliruan atas pengelolaan persediaan barang jadi yang dapat saja terjadi, sedangkan pengendalian detektif ditujukan untuk mendeteksi atau mencari kesalahan/kekeliruan yang telah terjadi.

Unsur yang diperlukan guna mendukung pengendalian intern yang baik terhadap persediaan barang jadi, mencakup :

1. Penghitungan secara fisik atas persediaan barang jadi, yang diadakan paling tidak satu tahun satu kali.
2. Membuat prosedur penerimaan, permintaan, dan pengiriman barang jadi dengan seefektif mungkin.
3. Mengadakan penyimpanan barang jadi dengan baik, untuk menghindarkan persediaan barang jadi dari pencurian, kotor, maupun kerusakan lainnya.
4. Membatasi akses persediaan terhadap orang-orang yang kurang berkepentingan atau tidak memiliki akses langsung terhadap persediaan barang jadi.
5. Menggunakan sistem perpetual untuk persediaan yang mempunyai nilai tinggi.
6. Mengadakan penyimpanan atas persediaan barang jadi dengan biaya yang ekonomis.
7. Menyimpan persediaan dalam jumlah yang cukup untuk berjaga-jaga atau mencegah terjadinya kekurangan persediaan yang dapat menyebabkan menurun atau berkurangnya tingkat penjualan.
8. Tidak menyimpan persediaan dalam jumlah yang terlalu banyak, agar nilai assets yang tersimpan dalam persediaan barang jadi tersebut dapat berputar. Disamping itu dapat menghindari biaya penyimpanan persediaan barang jadi yang akan terlalu besar jika tingkat persediaan barang jadi yang ada menumpuk dalam jumlah besar.

II.3 Tahapan Dalam Audit Operasional

Menurut Arens & Loebbecke yang diterjemahkan oleh Jusuf, A. A., "Dalam melakukan audit operasional terdapat tiga tahapan, yaitu : perencanaan, pengumpulan dan evaluasi bukti, pelaporan serta tindak lanjut" (h. 870).

II.3.1 Perencanaan

Dalam perencanaan, auditor operasional harus menentukan ruang lingkup penugasan dan menyampaikan hal tersebut kepada unit organisasional. Juga perlu menentukan staf yang tepat dalam penugasan, mendapatkan informasi mengenai latar belakang unit organisasional, memahami struktur pengendalian intern, dan memutuskan bukti-bukti yang tepat yang harus dikumpulkan. Pada tahap perencanaan tersebut, secara lebih rinci dapat dikemukakan sebagai berikut :

1. Membentuk tim audit operasional
2. Menyusun program kerja terinci
3. Memberikan orientasi kepada tim audit operasional
4. Menentukan tugas-tugas dan tanggung jawab yang spesifik tentang audit operasional.
5. Menyatakan secara tegas pengaturan pekerjaan.
6. Membentuk panitia pengarah bila perlu.
7. Mengatur partisipasi staf unit yang diaudit.
8. Memberikan penjelasan tentang proyek kepada pimpinan dan staf unit yang diaudit.

II.3.2 Pengumpulan dan Evaluasi Bahan Bukti

Auditor operasional harus mengumpulkan cukup bahan bukti yang kompeten agar menjadi dasar yang layak guna menarik suatu kesimpulan mengenai tujuan yang sedang diuji. Pengumpulan bahan bukti dalam audit operasional dengan cara dokumentasi, tanya jawab dengan klien dan pengamatan sering digunakan secara ekstensif, sedangkan konfirmasi dan akurasi mekanis kurang ekstensif digunakan, karena akurasi bukan merupakan tujuan kebanyakan audit operasional.

Dalam pengumpulan dan evaluasi bahan bukti yang perlu dilakukan adalah :

1. Melakukan prosedur pengumpulan data secara intensif.
2. Memeriksa kebenaran dari data yang terkumpul.
3. Menganalisis data yang dikumpulkan.
4. Menyimpulkan hasil analisis.
5. Menentukan rekomendasi yang akan diajukan.

II.3.3 Pelaporan dan Tindak Lanjut

Terdapat dua perbedaan utama dalam laporan audit operasional dan keuangan yang mempengaruhi laporan audit operasional. Pertama, dalam audit operasional laporan biasanya dikirimkannya untuk pihak manajemen, dan satu salinan untuk unit yang diperiksa. Tidak adanya pemakai pihak ketiga, mengurangi kebutuhan akan pembakuan kata-kata dalam laporan audit operasional. Kedua, keragaman audit operasional memerlukan penyusunan laporan secara khusus untuk menyajikan ruang lingkup audit, temuan-temuan, dan rekomendasi-rekomendasi.

Gabungan kedua faktor tersebut mengakibatkan banyak perbedaan dalam laporan audit operasional. Penulisan laporan seringkali banyak memakan waktu agar temuan-temuan dan rekomendasi audit dapat disampaikan secara jelas.

Pada saat laporan hasil audit sedang disusun dan ternyata membutuhkan isi yang khusus yang tidak tercakup dalam dalam buku kuning, buku kuning mengizinkan kebebasan dalam membuat bentuk laporan, asal dapat dipertanggung jawabkan.

Tindak lanjut merupakan hal yang biasa dalam audit operasional atas rekomendasi-rekomendasi yang telah disampaikan kepada manajemen. Tujuannya adalah untuk memastikan apakah atau sejauh mana perubahan-perubahan yang telah direkomendasikan tersebut telah dilakukan atau belum.

Adapun ringkasan tentang sejumlah hal yang perlu dipertimbangkan dalam penyajian laporan adalah :

1. Penekanan akan hal-hal yang dapat memperbaiki operasi perusahaan. Tiap manajer yang beroperasi akan tertarik pada suatu perubahan prosedur yang akan mengurangi pengeluaran/biaya, dan sebaliknya sangat kurang tertarik pada suatu prosedur yang hanya memperbaiki pengendalian protektif.
2. Pencantuman temuan yang menyenangkan atau perbaikan yang menunjukkan kemajuan sejak audit yang terakhir, atau komentar pujian untuk suatu pekerjaan yang telah dilakukan dengan baik dan juga untuk perbaikan yang menyangkut kekurangan yang serius.
3. Menghapus hal-hal kecil yang tidak menjamin perhatian pejabat perusahaan.
4. Menjaga agar laporan disajikan sesingkat mungkin.

5. Tidak mengharapkan manajer yang beroperasi untuk berfikir sebagai seorang auditor, untuk itu laporan ditulis dalam batas-batas dimana si manajer terbiasa untuk berfikir.
6. Tidak membuat kritik tanpa suatu rekomendasi konstruktif dan informasi berdasarkan kenyataan yang mendukung. Dalam hal-hal teknis yang mungkin tidak memberi kewenangan bagi auditor untuk membuat suatu rekomendasi khusus, temuan audit harus dilaporkan dengan suatu rekomendasi untuk penelitian lebih jauh oleh para ahli yang berwenang dimana terdapat situasi yang memerlukannya.
7. Mendiskusikan rancangan laporan dengan semua pengawas yang beroperasi dan yang berkaitan dengan temuan dan rekomendasi dalam laporan.
8. Memperoleh sebanyak mungkin persetujuan dari direksi yang beroperasi atas rekomendasi serta kemukakan rekomendasi tersebut sebagai rekomendasi bersama.
9. Apabila persetujuan atas rekomendasi tidak dapat tercapai, pastikan bahwa ada persetujuan atas bahan latar belakang yang berdasarkan kenyataan. Bagian ini kemudian dikemukakan dalam laporan, dengan pernyataan mengenai posisi bagian yang beroperasi dan posisi auditor. Dengan demikian direksi yang lebih tinggi mempunyai dasar untuk mengambil suatu keputusan.
10. Mengirimkan *copy* (petikan-petikan) laporan final kepada setiap kepala bagian yang beroperasi yang berkaitan dengan laporan, serta kepada pejabat-pejabat senior perusahaan yang bertanggung jawab atas operasi yang diaudit.