

PROSEDUR PENGUJIAN SUBSTANTIF AKUN PENJUALAN PT X OLEH KANTOR AKUNTAN PUBLIK YONATHAN & REKAN

Reghina Yunita Hamidah¹, Dewi Darmastuti²

Program Studi Diploma Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis,
Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

Email korespondensi: 2010102038@mahasiswa.upnvj.ac.id

No hp: 081287614724

ABSTRAK

Penjualan merupakan kegiatan utama perusahaan dalam menjual barang untuk memperoleh pendapatan. Kegiatan ini sangat rawan akan terjadinya kecurangan atas pengakuan pencatatan pendapatan yang dilakukan perusahaan. Pengujian substantif pada akun penjualan merupakan proses audit yang dilakukan untuk mendeteksi terjadinya salah saji pada tingkat asersi yang dapat mempengaruhi kebenaran saldo akun penjualan dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, tujuan penulisan Laporan Tugas Akhir ini untuk mengetahui prosedur pengujian substantif akun penjualan PT X yang dilaksanakan oleh KAP Yonathan & Rekan. PT X merupakan perusahaan yang bergerak dibidang industri kemasan plastik. Langkah pertama yang dilakukan adalah dengan menyusun tahap perencanaan audit umum seperti menyiapkan perikatan audit, menentukan tim audit, menentukan nilai materialitas, menyiapkan audit program, dan mengajukan permintaan data audit. Kemudian, prosedur substantif yang dilakukan yaitu menentukan sampling, menyiapkan kertas kerja, melakukan prosedur analitis, melakukan vouching, dan membuat sales - cut off. Setelah pelaksanaan prosedur pengujian substantif tersebut dilakukan, dapat disimpulkan bahwa pencatatan penjualan PT X tidak terdapat salah saji yang material dan telah disajikan secara wajar.

Kata kunci : Pengujian Substantif, Penjualan, Prosedur Audit

PENDAHULUAN

Persaingan bisnis pada era perkembangan teknologi di Indonesia, membuat perusahaan - perusahaan bersaing secara ketat dan berusaha unggul diberbagai hal untuk mencapai suatu tujuan perusahaan, terutama dalam meningkatkan suatu kualitas kinerja perusahaan yang tercermin dalam laporan keuangan. Para pengusaha tentunya dituntut untuk menciptakan inovasi, kreasi, dan strategi baru yang akan membawa perusahaan mampu bersaing didunia bisnis. Penyajian laporan keuangan akan diperiksa kewajarannya sesuai standar akuntansi yang berlaku. Oleh karena itu, suatu perusahaan memerlukan adanya proses auditing untuk memeriksa kewajaran atas laporan keuangan perusahaan yang akan diaudit oleh auditor independen.

Auditing adalah suatu pengujian oleh pihak independen yang dilaksanakan secara kritis dan sistematis atas laporan keuangan beserta dokumen dan pendukung lainnya yang telah disusun oleh manajemen dengan tujuan memberikan pendapat terkait dengan kewajaran terhadap laporan keuangan (Agoes, 2017, hlm.4).

Auditor diwajibkan untuk selalu kompeten dan memiliki sikap independensi dalam memeriksa bukti - bukti informasi yang telah didapat untuk bisa menyajikan laporan keuangan secara akurat. Jika ditemukan adanya salah saji material, maka hal tersebut akan menjadi bahan pertimbangan kepada pihak yang berkepentingan dan akan memengaruhi opini auditor.

PT X merupakan suatu perusahaan manufaktur yang memiliki ruang lingkup kegiatan utama di bidang industri kemasan plastik yang beroperasi sejak tahun 1995. PT X menjalankan kegiatan usahanya melalui penjualan impor maupun ekspor dengan menjalankan transaksi bisnis antar perusahaan atau secara B2B. Jika dilihat dari laporan keuangan pada akun penjualan dan pendapatan PT X dapat menghasilkan laba yang konsisten dan mengalami peningkatan selama 3 tahun terakhir. Hal ini disebabkan karena terlepas dari masa pandemi COVID-19, PT X menerima banyak pelanggan baru yang menyebabkan penjualannya juga meningkat pesat. Pada tahun 2022, PT X mempercayai KAP YNR untuk melakukan proses audit terhadap laporan keuangan yang tercatat untuk tahun buku 2022. Untuk bisa menyatakan pendapat mengenai kewajaran atas pemeriksaan yang telah dilakukan terhadap laporan keuangan tersebut, auditor perlu melakukan pengujian audit. Salah satu pengujian audit yang diperlukan adalah pengujian substantif. Pengujian substantif merupakan pengujian kewajaran terhadap saldo - saldo yang ada pada laporan keuangan dimana dilaksanakan dengan beberapa prosedur didalamnya (Agoes, 2019, hlm.182).

Tahapan yang dilakukan auditor pertama kali adalah membuat perencanaan audit umum, yaitu menyiapkan tim audit, membuat perikatan audit, menentukan batas materialitas, mempersiapkan audit program, dan membuat permintaan data audit kepada klien. Selanjutnya, untuk proses pengujian substantif terdapat beberapa tahapan yaitu, melakukan sampling MUS (Monetary Unit Sampling), menyiapkan kertas kerja pemeriksaan, melakukan prosedur analitis, melakukan vouching, dan membuat *cut off*.

Berdasarkan uraian diatas, penulis tertarik untuk mengangkat judul “**Prosedur Pengujian Substantif Akun Penjualan PT X Oleh Kantor Akuntan Publik Yonathan & Rekan**” sebagai laporan tugas akhir karena PT X merupakan perusahaan manufaktur yang dimana kegiatan usaha penjualan menjadi kegiatan utama yang sangat penting terhadap keberlangsungan usaha PT X yang akan berpengaruh terhadap laporan keuangannya. Selama 3 tahun terakhir, PT X mengalami peningkatan yang signifikan pada kegiatan usaha penjualannya, yang dimana menghasilkan laba yang konsisten selama 3 tahun terakhir. Oleh karena itu, perlu adanya pengujian untuk memeriksa apakah terdapat salah saji material yang dapat memengaruhi suatu opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan.

TINJAUAN PUSTAKA

Auditing dan Asersi Manajemen

Menurut Arens et al (2015), auditing adalah proses untuk mengumpulkan dan mengevaluasi suatu bukti yang objektif yang bertujuan untuk menilai dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan prinsip yang telah ditetapkan serta menyampaikan hasilnya kepada klien. Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2017), auditing merupakan suatu pengujian oleh pihak independen yang dilaksanakan secara kritis dan sistematis atas laporan keuangan beserta dokumen dan pendukung lainnya yang telah disusun oleh manajemen dengan tujuan memberikan pendapat terkait dengan kewajaran terhadap laporan keuangan.

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa auditing adalah kegiatan mengumpulkan bukti yang objektif secara independen untuk menghasilkan sebuah opini yang akurat terkait kewajaran penyajian terhadap laporan keuangan.

Asersi Manajemen adalah pernyataan-pernyataan secara tidak langsung dari pihak manajemen mengenai transaksi atau peristiwa, saldo akun, dan penyajian serta pengungkapan yang berkaitan dalam laporan keuangan (Hery, 2017). Dalam asersi - asersi manajemen terhadap laporan keuangan, tujuan audit dikembangkan lebih spesifik untuk setiap asersi karena setiap tujuan audit memerlukan bukti audit yang berbeda serta kemungkinan akan memperoleh bukti yang cukup kompeten.

Prosedur Pengujian Substantif atas Penjualan

Penjualan merupakan kegiatan menjual barang dari perusahaan yang telah diproduksi (Mulyadi, 2014). Penjualan juga merupakan usaha menjual barang atau jasa yang dilakukan penjual dengan harapan dapat memperoleh keuntungan sebesar - besarnya.

Aktivitas utama untuk memperoleh pendapatan adalah dengan meningkatkan usaha penjualan. Jika kegiatan penjualan dikelola dengan baik maka akan menguntungkan bagi perusahaan, begitupun sebaliknya bisa menyebabkan pendapatan perusahaan berkurang karna pengelolaan penjualan yang buruk dan sasaran penjualan yang tidak tercapai.

Menurut Arens et al. (2015), terdapat beberapa hal penting yang harus dilakukan auditor untuk menjalankan pengujian substantif pada transaksi penjualan, yaitu mencatat terjadinya penjualan, telah dicatatnya transaksi penjualan yang ada, penjualan yang dicatat diklasifikasikan dengan benar, dan penjualan dicatat pada tanggal yang benar.

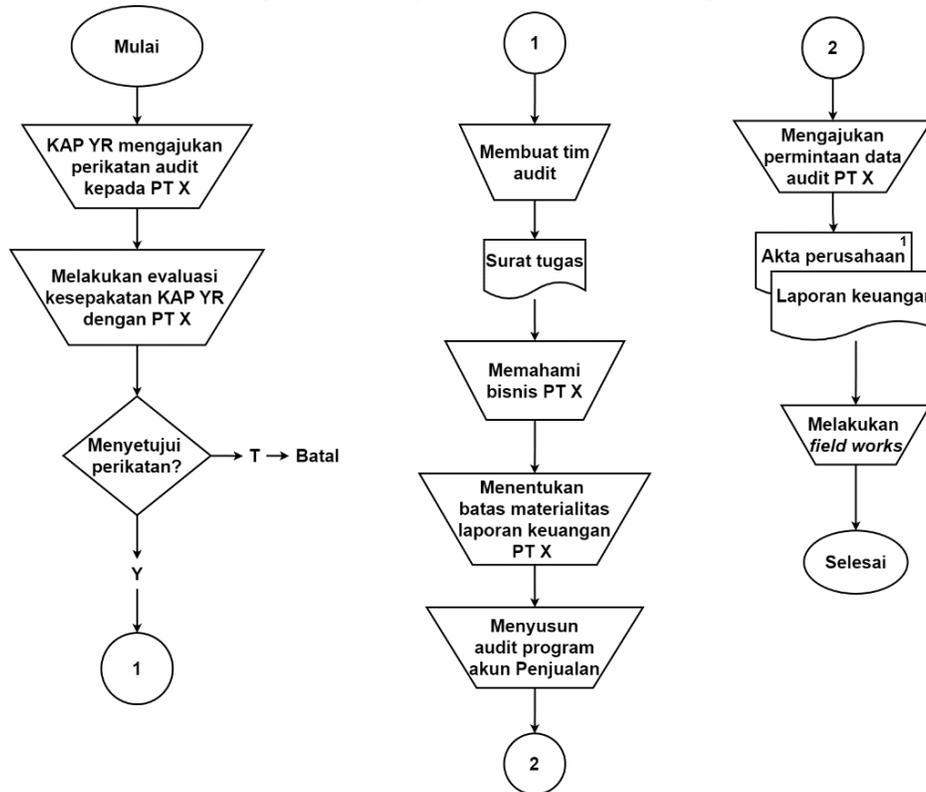
PEMBAHASAN

Metode penulisan yang digunakan penulis dalam Laporan Tugas Akhir ini yaitu dengan teknik pengumpulan data menggunakan jenis data primer dan data sekunder. Penulis melakukan observasi langsung dengan melakukan kegiatan magang serta melakukan wawancara dengan senior auditor yang ada di KAP Yonathan & Rekan yang berhubungan langsung dengan PT X dan penulis juga ikut mengikuti *fieldworks* di PT X selama proses audit berlangsung. Data sekunder diperoleh dari hasil working paper PT X yang telah dibuat oleh auditor KAP YNR, serta beberapa jurnal, buku dan artikel yang telah terbit. Kemudian, untuk teknik pengolahan data menggunakan metode analisis deskriptif kualitatif. Penulis memanfaatkan metode wawancara, observasi, dan pemanfaatan dokumen. Dokumen maupun data - data dalam metode ini ditampilkan dalam bentuk tabel dan gambar.

PT X merupakan perusahaan manufaktur yang memiliki ruang lingkup dibidang perindustrian. Kegiatan usaha PT X bergerak di bidang industri kemasan plastik, makanan dan minuman. PT X menjalankan kegiatan usahanya melalui penjualan impor maupun ekspor. Kegiatan penjualan PT X dilakukan secara B2B, artinya transaksi bisnis yang dilakukan hanya antar perusahaan bisnis saja. PT X berlokasi di Tangerang yang beroperasi sejak bulan Oktober 1995. Pada tahun 2022, PT X mempercayakan KAP YNR untuk mengaudit laporan keuangannya.

IV.2 Tahap Perencanaan Audit Umum

Gambar 1. *Flowchart* Prosedur Audit Umum



Sumber : KAP YNR (data diolah)

Langkah awal yang perlu dilakukan oleh auditor adalah membuat tahapan perencanaan audit umum. Tahapan pertama yang perlu dilakukan adalah mengajukan perikatan audit, berupa proposal atau surat penugasan audit yang dibuat oleh KAP YNR kepada klien. Isi dari proposal ini merupakan sebuah persetujuan antara kedua belah pihak yang bersangkutan dan ketentuan - ketentuan yang berlaku selama proses audit. Tahap perencanaan audit selanjutnya yaitu memilih tim audit. Dalam penentuan tim audit di KAP YNR, biasanya ditentukan oleh senior manajer. Setelah PT X menandatangani proposal yang diajukan dan komite eksekutif memutuskan penanggung jawab atas klien, maka senior manajer akan menentukan pengawas, manajer, senior dan junior yang akan menangani PT X tersebut. Beberapa tahap perencanaan audit selanjutnya akan dijelaskan lebih detail sebagai berikut :

IV.2.1 Menentukan Materialitas

Materialitas digunakan dalam proses audit sebagai faktor pertimbangan salah saji yang terdapat dalam laporan keuangan. Hal ini bertujuan untuk mengukur tingkat toleransi seorang auditor terhadap salah saji material dalam laporan keuangan.

KAP YNR melakukan perhitungan *Benchmark Materiality* dengan penentuan karakteristik entitas dari PT X. *Benchmark Materiality* yang akan digunakan biasanya dari jumlah aset, jumlah pendapatan dan jumlah laba sebelum pajak.

Gambar 2. *Benchmark Materiality*

| Benchmark Materiality | |
|--|---------------------------|
| Karakteristik Entitas | |
| Orientasi usaha? | Profit |
| Sudah beroperasi selama 5 tahun atau lebih? | Ya |
| Memperoleh laba pada tahun berjalan? | Ya |
| Menghasilkan laba konsisten dalam 3 tahun terakhir? | Ya |
| Posisi RE positif? | Positive |
| Benchmark Materiality disarankan | Laba Sebelum Pajak |
| Benchmark Materiality yang dipilih | Laba Sebelum Pajak |
| Penjelasan jika tidak memilih Benchmark Materiality yang disarankan | |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Dari kesimpulan gambar diatas, dapat dikatakan bahwa KAP YNR menentukan materialitas berdasarkan jumlah laba sebelum pajak. Hal ini dikarenakan PT X memiliki orientasi usaha yang baik sehingga menghasilkan profit, telah beroperasi lebih dari 5 tahun, serta menghasilkan laba positif yang konsisten selama 3 tahun terakhir. Oleh karena itu, materialitas PT X bisa ditentukan dari laba sebelum pajak. Namun, jika orientasi usaha yang dihasilkan non profit maka *Benchmark Materiality* yang disarankan adalah dari jumlah aset. Untuk *Benchmark Materiality* yang disarankan dari jumlah pendapatan, disebabkan karena laba yang dihasilkan selama 3 tahun terakhir tidak konsisten.

Gambar 3. *Overall Materiality*

| % Overall Materiality | |
|---|---------------|
| Karakteristik Entitas | |
| Termasuk Perusahaan Terbuka atau Institusi Keuangan? | Tidak |
| Perikatan tahun pertama? | Ya |
| Memiliki lebih dari 4 Pemegang Saham? | Tidak |
| Memiliki pinjaman modal kerja dari bank atau pihak ketiga? | Ya |
| Berencana untuk Initial Public Offering (IPO) dalam 2 atau 3 tahun? | Tidak |
| Mengalami perubahan signifikan dalam kondisi lingkungan bisnis? | Tidak |
| Total % | 11,67% |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Range terhadap *Overall Materiality* (OM) sesuai dengan standar KAP YNR yaitu 5% hingga 15%. Berdasarkan gambar diatas, PT X bukan termasuk perusahaan terbuka maupun institusi keuangan, dan merupakan perikatan tahun pertama audit, serta PT X juga memiliki pinjaman dana dari bank. Keterangan ini menunjukkan hasil dari persentase OM berada pada range 11,67%. Jika perusahaan merupakan perusahaan terbuka atau institusi keuangan, maka akan memperoleh range terendah sebesar 5%. Semakin tinggi persentase yang dihasilkan maka semakin bagus, artinya semakin sedikit proses audit yang akan dijalankan. Namun, jika semakin rendah persentase yang dihasilkan maka semakin kompleks dan detail dalam pelaksanaan proses audit.

Selain menghitung *Overall Materiality*, terdapat *Planning Materiality* (PM) dan *Clearly Trivial* (CVT) untuk menentukan nilai materialitas dalam laporan keuangan pada KAP YNR. Standar materialitas yang ditetapkan oleh KAP YNR sebesar 65 % untuk PM dan 7% untuk CVT pada setiap perusahaan. Batas maksimum materialitas yang ditentukan KAP YNR biasanya digunakan dari hasil OM atau PM. Pada PT X, KAP YNR menetapkan PM sebagai batas maksimum materialitasnya.

Tabel 1. Nilai Materialitas

| | | |
|-------------------------------|--------|-----------------------|
| Laba Sebelum Pajak | | 30.641.027.548 |
| <i>Overall Materiality</i> | 11,67% | 3.574.786.512 |
| <i>Planning Materiality</i> | 65% | 2.323.611.233 |
| <i>Clearly Trivial Amount</i> | 7% | 250.235.056 |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Berdasarkan hasil dari tabel diatas, jumlah dari laba sebelum pajak PT X sebesar Rp30.641.027.548, OM yang dihasilkan yaitu 11,67% dari jumlah laba sebelum pajak sebesar Rp3.574.786.512, PM yang dihasilkan yaitu 65% dari OM sebesar Rp2.323.611.233, dan CVT yang dihasilkan yaitu 7% dari OM sebesar Rp250.235.056. Dapat disimpulkan bahwa tingkat materialitas yang dipilih adalah nilai dari PM sebesar Rp2.323.611.233 yang akan dijadikan batas maksimum untuk salah saji pada laporan keuangan.

Jika terdapat kesalahan terhadap satu transaksi pada laporan keuangan yang melebihi batas materialitas maka harus dibuat koreksi atau dilakukan *adjustment*, karna nantinya akan mempengaruhi opini audit dalam laporan keuangan.

IV.2.2 Menyusun Audit Program

KAP YNR mempersiapkan program audit ini sebagai pedoman kegiatan pemeriksaan untuk memudahkan setiap proses audit yang akan dijalankan bagi setiap auditor dan agar proses audit berlangsung secara teratur. Audit program diperlukan untuk mencapai tujuan audit yang efektif dan bertujuan untuk menguji asersi manajemen. Ada 5 asersi manajemen yang berhubungan dengan tujuan audit atas akun penjualan, antara lain :

1. C – *Completeness* (Kelengkapan)

2. A – Accuracy (Keakuratan)
3. V - Valuation and Allocation (Penilaian dan Alokasi)
4. E - Existence or Occurrence (Keberadaan atau Keterjadian)
5. P - Presentation and Disclosure (Penyajian dan Pengungkapan)

Audit program yang dibuat sesuai dengan standar kebijakan KAP YNR atas akun penjualan dalam pengujian substantif disajikan pada tabel dan gambar berikut :

Gambar 4. Prosedur Analitis Substantif

| PROSEDUR | ASERSI | STATUS |
|---|---------|-----------|
| PROSEDUR ANALITIS SUBTANTIF | | |
| bandingkan penjualan periode saat ini dengan periode sebelumnya dan melakukan analisis setiap perubahan yang signifikan, item tidak biasa, dan nilai yang signifikan. | C, E, A | DILAKUKAN |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Gambar 5. Prosedur Substantif Rinci

| PROSEDUR | ASERSI | STATUS |
|--|--------|-----------|
| PROSEDUR SUBTANTIF RINCI | | |
| Bandingkan ikhtisar penjualan dengan saldo buku besar. | A | DILAKUKAN |
| Periksa transaksi yang tercatat dalam akun penjualan dengan memeriksa akurasi dari faktur dan penetapan harga dalam faktur tersebut ke daftar/katalog harga yang disetujui. | E, A&C | DILAKUKAN |
| Pilih beberapa transaksi yang tercatat dalam akun penjualan dan periksa apakah faktur penjualan telah diterbitkan dan penjualan telah dicatat pada akun pelanggan dalam buku besar penjualan. | E | DILAKUKAN |
| Telaah penjualan untuk jumlah yang besar dan jarang terjadi. | E | DILAKUKAN |
| Telaah kembali penjualan diskon, termasuk otorisasinya, bukti pendukung dan periksa diskon pada akhir tahun yang berkaitan dengan penjualan tahun berjalan. | E | DILAKUKAN |
| Periksa transaksi yang tercatat dalam akun penjualan dengan memeriksa akurasi dari faktur dan penetapan harga dalam faktur tersebut ke daftar/katalog harga yang disetujui. | E | DILAKUKAN |
| Tentukan sampel beberapa transaksi penjualan terakhir pada akhir tahun dan dari jurnal penjualan pertama tahun berikutnya. | E | DILAKUKAN |
| Telusuri masing-masing ke dokumen pengiriman, periksa tanggal pengiriman aktual serta akurasi pencatatan. | E, A&C | DILAKUKAN |
| Telaah data pisah batas pada saat pemeriksaan fisik persediaan dan pada akhir tahun, serta lakukan hal berikut: - Untuk sampel transaksi sebelum dan sesudah tanggal pisah batas, tentukan apakah faktur penjualan dicatat pada periode yang tepat. - Tentukan apakah ada pengembalian barang dalam jumlah besar yang tidak lazim pada akhir tahun. - Pertimbangkan fluktuasi yang tidak lazim dalam penjualan. | A&C | DILAKUKAN |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Gambar 6. Audit Program Akun Penjualan

| | | Assertions | | | | | W/P Ref |
|----|---------------------------|------------|---|---|---|---|----------------------|
| | | C | A | V | E | P | |
| a) | Sales - Lead schedule | C | A | | E | P | 10.1 |
| b) | Sales - Analytical review | C | | | | | 10.2 |
| c) | Vouching | C | A | V | E | | 10.3 |
| d) | Sales cut-off test | C | A | | | | 10.4 |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

IV.2.3 Mengajukan Permintaan Data Audit

Field work dapat dijalankan ketika auditor sudah mendapatkan data - data yang dibutuhkan dari klien. Oleh karena itu, perlu dilakukan permintaan data audit kepada klien untuk mendukung proses pelaksanaan audit terhadap laporan keuangan audit tahun berjalan. Data - data yang diminta berupa data umum perusahaan, seperti akta perusahaan, kontrak dengan pelanggan dan pemasok, serta Standar Operasional Prosedur (SOP) atas akun penjualan. Selain data umum perusahaan, auditor juga meminta data - data laporan keuangan audit tahun berjalan dan tahun sebelumnya.

Gambar 7. Permintaan Data Audit Penjualan

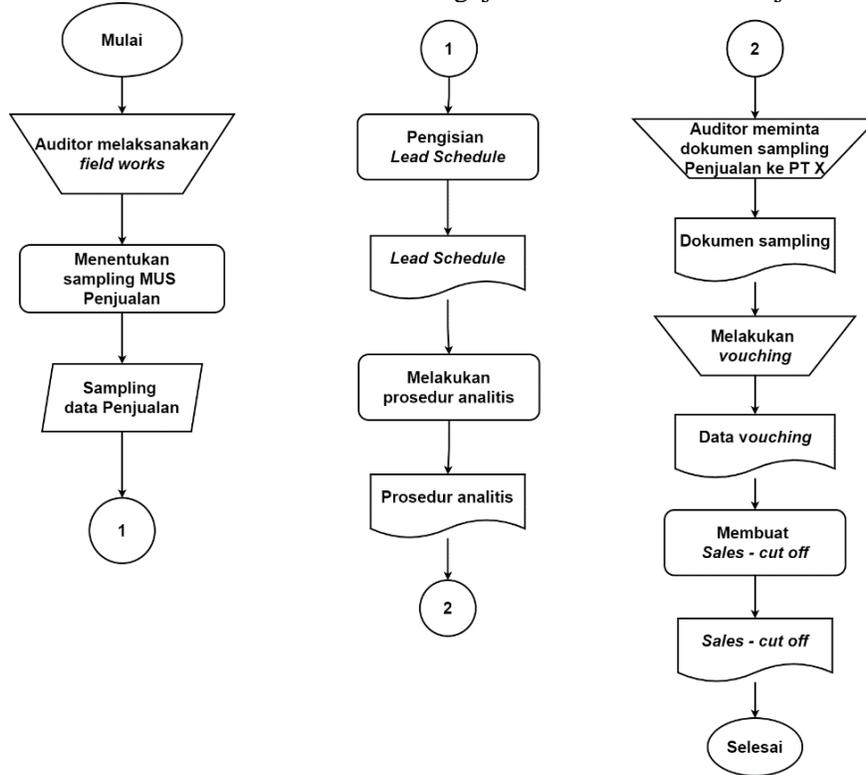
| Permintaan Data | Keterangan (Progress Audit) |
|---|-----------------------------|
| Penjualan | |
| - Rincian penjualan dengan faktur tahun 2022 | DONE |
| - Dokumen pendukung atas sampling transaksi penjualan | DONE |
| - 25 dokumen penjualan lengkap sesuai SOP Penjualan dan penerimaan Perusahaan (pemilihan dokumen per bulan minimal 2 transaksi penjualan) | DONE |
| - Cut-off penjualan 6 dokumen di akhir tahun 2022 dan 6 dokumen diawal tahun 2023 | DONE |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Seperti pada gambar diatas, data yang diminta auditor kepada PT X atas akun penjualan berupa detail akun penjualan selama tahun 2022, dan dokumen - dokumen transaksi penjualan selama tahun 2022 dan 2023. Dokumen tersebut akan dijadikan sebagai dokumen pendukung untuk dilakukan keperluan *vouching*, *Test of Control (TOC)*, dan *cut off*.

IV.3 Pengujian Substantif Akun Penjualan

Gambar 8. *Flowchart* Prosedur Pengujian Substantif Akun Penjualan



Data - data yang telah diterima auditor dari PT X melalui permintaan data sebelumnya, kemudian auditor akan melakukan proses audit pengujian substantif pada akun penjualan yaitu dengan menentukan Sampling MUS, membuat *lead schedule*, melakukan prosedur analitis, melakukan *vouching*, dan membuat *sales - cut off*. Prosedur pengujian substantif tersebut dijelaskan sebagai berikut :

1. Menentukan Sampling

KAP YNR menentukan sampling penjualan pada PT X dengan menggunakan sampling MUS (*Monetary Unit Sampling*). Pemilihan sampling ini dilakukan dengan menggunakan rumus *excel* yang telah deprogram oleh KAP YNR.

Gambar 9. Total Sales - Net

| | | | |
|--|------------------------|--------------------------|------------------------|
| Total Sales | 246.090.219.552 | Sales TYPE A | 246.364.003.453 |
| | | Sales TYPE B | (273.783.901) |
| Materiality (11,67%) dari laba sblm pajak | 3.574.786.512 | Total Sales - NET | 246.090.219.552 |
| Materiality Rounded | 3.574.787.000 | | |
| Performance materiality (65%) | 2.323.611.550 | | |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Pada gambar diatas, auditor memasukkan nilai penjualan dari laporan keuangan PT X dan hasil materialitas yang sudah diperhitungkan pada tahap sebelumnya. Diperoleh nilai penjualan *Type A* yang

merupakan jumlah dari penjualan sebelum adanya retur dan potongan penjualan sebesar, *Type B* merupakan jumlah dari retur dan diskon penjualan, sehingga dihasilkan nilai penjualan bersih sebesar Rp246.090.219.552. Nilai penjualan bersih yang diperoleh PT X berada diatas batas materialitas.

Gambar 10. Perhitungan Jumlah Sampel

| Consideration | Assessment | Impact |
|--|-----------------------------|--------------|
| RMM Level | Significant | 3,00 |
| Assurance From TOCs : | TOCs performed successfully | 2,00 |
| Assurance From SAPs : | None | - |
| Can Assurance be taken from other OSPs performed on this FSA for the sampled Assertions? : | Yes (0.5) | 0,50 |
| Please Comment on the other OSPs performed: | | |
| OSP Sampling R-Factor | | 0,5 |
| Initial Sample Size | | 52,95 |
| Total (not including rounding): | | 52,95 |
| Has the variability of the population been addressed? : | Method of Sample Selection | Multiplier |
| | Yes (no multiplier) | 1,00 |
| Sample Size adjusted for Method of Sample Selection: | | 52,00 |
| Number of items selected for 100% testing: | | - |
| Total size of sample, including items selected for 100% testing: | | 52,00 |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Perhitungan pada *OSP Sampling R-Factor* yaitu, *RMM Level* sebesar 3,00 dikurang *Assurance From TOCs* sebesar 2,00 dan dikurang *OSP Performed* sebesar 0,50, maka nilai *OSP Sampling R-Factor* yang dihasilkan sebesar 0,5. Selanjutnya, jumlah sampling sudah dapat ditentukan dengan cara mengalikan jumlah penjualan bersih sebesar Rp246.090.219.552 dengan nilai *OSP Sampling R-Factor* sebesar 0,5. Diperoleh hasil sebesar Rp123.045.109.776 dan dibagi dengan nilai *Performance Materiality (PM)* sebesar Rp2.323.611.550. Lalu, dihasilkan jumlah sampling yang akan diambil atas rincian transaksi penjualan dari PT X sebanyak 52 sampel.

Gambar 11. Perhitungan Interval Sampel

| | Rp | Number of item |
|--|------------------------|----------------|
| Total sales per unit | 246.364.003.453 | 8.404 |
| Total negative value items | 273.783.901 | 30 |
| Total key items | - | - |
| Total Population (Excluding Negative Value Items and Key Items) | 246.090.219.552 | 8.374 |
| Number of items to be sampled | | 52 |
| Sample interval | | 161 |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

PT X memiliki jumlah transaksi penjualan sebanyak 8.404 dan memiliki rincian retur dan diskon penjualan sebanyak 30 data. Maka jumlah keseluruhan untuk rincian transaksi penjualan sebanyak 8.374 data. Jumlah data tersebut dibagi dengan 52 sampel yaitu dihasilkan nilai sebanyak 161. Nilai ini yang akan dijadikan interval atau jarak pada sampling transaksi penjualan. Penentuan sampling dapat dilakukan mulai dari transaksi ke-161 yang akan dijadikan sebagai sampling pertama. Lalu, transaksi ke-322 akan dijadikan sebagai sampling kedua. Begitupun seterusnya sampling ditentukan dengan cara mencari kelipatan 161 pada list transaksi penjualan, hingga memperoleh data sebanyak 52 data.

2. Menyiapkan Kertas Kerja Pemeriksaan

Prosedur utama yang perlu dilakukan oleh auditor untuk proses audit adalah menyusun Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) atau lead schedule atas akun penjualan. Lead schedule merupakan skedul utama yang mencakup tentang akun - akun dari buku besar secara detail. Komponen yang terdapat dalam kertas kerja atas akun penjualan yaitu, nomor akun, nama akun, reff KKP, nilai per book audit tahun berjalan, adjustment, dan nilai per audit untuk audit tahun berjalan dan tahun sebelumnya.

Gambar 12. Kertas Kerja Penjualan

| Y&R | | Yonathan & Rekan | | Registered Public Accountants | | | | | |
|------------------|---------------------------------------|-----------------------|------------------------|-------------------------------|----|------------------------|------------------------|----|----|
| Client | : | PT X | | | | | | | |
| Period | : | 31-Dec-22 | | | | | | | |
| Subject | : | Sales - Lead schedule | | | | | | | |
| Acc No. | Description | W/P Ref | Per Book | AJE/RJE/CJE | | Per Audited | Per Audited | | |
| | | | 31-Dec-22 | Dr | Cr | 31-Dec-22 | 31-Dec-21 | | |
| | | | Rp | GL | Rp | Rp | Rp | Rp | LY |
| 4100.0100. | SALES | 10 | 246.364.003.453 | | | 246.364.003.453 | 184.538.276.769 | | |
| 4100.0200. | SALES RETURN | | (273.783.901) | | | (273.783.901) | (231.451.715) | | |
| | TOTAL SALES - NET | | 246.090.219.552 | | | 246.090.219.552 | 184.306.825.054 | | |
| | | | Ø | | | Ø | Ø | | |
| | Control to WPL | | 246.090.219.552 | | | 246.090.219.552 | 184.306.825.054 | | |
| | Diff | | (0) | | | (0) | - | | |
| Workdone: | | | | | | | | | |
| GL | - Agreed to last year audited balance | | | | | | | | |
| LY | - Agreed to General Ledger | | | | | | | | |
| Ø | - Casting checked | | | | | | | | |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Auditor membuat kertas kerja penjualan berdasarkan laporan keuangan yang diterima dari klien. Kertas kerja ini perlu adanya kontrol atas kesesuaian nilai dengan saldo akhir buku besar dan laporan tahun lalu. Saat kontrol tersebut menunjukkan perbedaan sebesar nol, maka dapat dipastikan bahwa nilai penjualan telah dimasukkan dengan benar.

3. Melakukan Prosedur Analitis

Prosedur ini dilakukan dengan cara membandingkan saldo akun audit tahun berjalan dengan tahun sebelumnya. Pada akun penjualan, tujuan dilakukannya prosedur ini adalah untuk menganalisa apakah

saldo akun penjualan audit tahun berjalan dengan tahun sebelumnya mengalami kenaikan atau penurunan dan menindaklanjuti penyebab terjadinya perbedaan nilai tersebut.

Gambar 13. Prosedur Analitis Penjualan

| Y&R Yonathan & Rekan Registered Public Accountants | | | | | |
|--|--|------------------------|------------------------|----------------------------|---------------|
| Client | : PT X | | | | |
| Period | : 31-Dec-22 | | | | |
| Subject | : Sales - Analytical review | | | | |
| Work steps: | | | | | |
| | (i) Calculate the variances between this year and last year. | | | | |
| | (ii) Percentage rate analysis | | | | |
| Findings: | | | | | |
| | Reff | 2022 Rp | 2021 Rp | Variance (i) Rp | % |
| Sales | <10.1> | 246.364.003.453 | 184.538.276.769 | 61.825.726.684 | 34% |
| Sales Return | <10.1> | (273.783.901) | (231.451.715) | (42.332.186) | 18% |
| Total Sales - net | | 246.090.219.552 | 184.306.825.054 | 61.783.394.498 | 33,52% |
| Gross profit margin | | 2022 | 2021 | | |
| Gross profit | | 54.198.697.951 | 31.071.390.537 | | |
| Sales | | 246.090.219.552 | 184.306.825.054 | | |
| | | 22,0% | 16,9% | | |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Pada perhitungan diatas, penjualan PT X mengalami peningkatan dari tahun 2021 ke tahun 2022. Peningkatan penjualan tersebut diperoleh sebesar Rp61.783.394.498 atau setara dengan 33,52%. Pada tahun 2022 PT X mampu memperoleh laba kotor sebesar 22% dari setiap penjualannya. Sedangkan tahun 2021 PT X mampu memperoleh laba kotor sebesar 16,9% dari setiap penjualannya. Dapat disimpulkan besarnya laba kotor yang diperoleh masih dibawah 50%, yang dimana perusahaan masih belum mampu melakukan efisiensi biaya produksi dan harga pokok penjualan dengan baik.

4. Melakukan *Vouching*

Auditor melakukan vouching untuk mendapatkan bukti suatu kebenaran dan keakuratan atas transaksi penjualan yang terjadi selama periode tertentu di dalam PT X. Untuk bisa melakukan proses *vouching*, auditor perlu mengirimkan 52 data sampling yang sudah dilakukan sebelumnya ke PT X, sehingga PT X dapat menyiapkan terlebih dahulu dokumen yang dibutuhkan.

Atribut yang diperlukan untuk melengkapi dokumen *vouching* pada alur penjualan PT X yaitu :

Atribut (1). *Purchase Order* (PO)

Atribut (2). *Delivery Order* (DO)

Atribut (3). Invoice/faktur penjualan

Atribut (4). Konfirmasi order

Atribut (5). Faktur pajak

Atribut (6). Bukti bayar.

Gambar 14. *Vouching* Penjualan

| Tanggal | No. Invoice | Keterangan | No BM | DPP | PPN | Jumlah | Atribut | | | | | |
|-----------|----------------|------------|--------|-------------|------------|-------------|---------|---|---|---|---|---|
| | | | | | | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 22-Mar-22 | 1214/X/03/2022 | CV MP | B.0080 | 372.465.000 | 37.246.500 | 409.711.500 | √ | √ | √ | √ | √ | √ |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Atribut yang telah diterima sudah sesuai akan diberi tanda ceklis (√), sedangkan jika dalam dokumen tersebut terdapat atribut yang tidak ada maka diberi tanda silang (x). Dari hasil *vouching* diatas, dapat dilihat bahwa dokumen dengan atribut - atribut yang diminta sudah sesuai dan lengkap.

Gambar 15. Dokumen *Vouching* Invoice

No. 124/X/03/2022
Tangerang

PT X
Tangerang
FAKTUR PENJUALAN

Kepada Yth.
CV MP

No. Pesanan :
No. Surat Jalan : 1214/X/03/2022

No. Langanan : MAWU1
Jatuh tempo : 28/03/2022

| No. | Uraian Barang | Kwantum | Stn. | Harga Satuan | Jumlah |
|-----|--------------------|-----------|------|--------------|-------------|
| 1 | SCRAP CUP PRINTING | 7.509,00 | HG | RP. 9.300,00 | 68.835.700 |
| 2 | SCRAP PP LAMINASI | 32.541,00 | HG | RP. 9.300,00 | 302.631.300 |

Terbilang :
#EMPAT RATUS SEMBELAN JUTA TUJUH RATUS SEBELAS RIBU LIMA RATUS RUPIAH#

Jumlah Harga Jual RP. 372.465.000
P.P.N 10% RP. 37.246.500
Jumlah RP. 409.711.500

Syarat pembayaran :
1. Pembayaran harus dilakukan dengan Giro/Cek untuk dan atas nama **PT X**
2. Pembayaran dianggap sah bila Giro/Cek tersebut telah dicairkan di Bank kami.

Hormat kami,
Ny. A

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Dokumen yang telah diterima kemudian diperiksa satu per satu dan dilakukan pencocokan. Gambar 15 diatas adalah dokumen faktur penjualan atribut nomor 3 yang merupakan bagian dari dokumen sampling transaksi penjualan pada Gambar 14. Dokumen tersebut akan dicocokkan dengan data sampling pada Gambar 14 dengan cara mengecek saldo transaksi, tanggal transaksi, nomor bukti, dan *customers* dengan dokumen yang sudah diterima untuk membuktikan keakuratan dan kebenaran sebuah transaksi penjualan yang benar - benar terjadi. Kemudian, auditor akan melakukan pemeriksaan pada

bukti penerimaan kas. Dokumen yang digunakan bisa berupa bukti bayar maupun rekening koran. Pemeriksaan dilakukan untuk membuktikan bahwa nilai yang tertera pada faktur penjualan dan buku besar telah sesuai dengan bukti penerimaan kas atau rekening koran.

Proses *vouching* memakan waktu yang cukup lama, karena atribut-atribut yang ada dalam 1 transaksi penjualan disajikan secara terpisah yang dimana disajikan dalam 6 ordner yang berbeda-beda disetiap atributnya.

5. Membuat *Sales - Cut Off*

Dalam prosedur audit, *cut off* dilakukan dengan tujuan memastikan bahwa tidak adanya salah saji dalam pencatatan transaksi penjualan dan pencatatan tersebut telah dicatat pada periode yang benar. Periode *cut off* umumnya diambil pada tahun yang sedang diaudit dan tahun berikutnya.

Auditor mengambil 5 sampel transaksi penjualan di akhir tahun 2022 yaitu pada bulan Desember 2022 dan 5 sampel transaksi penjualan di awal tahun 2023 pada bulan Januari 2023.

Gambar 16. *Cut Off* Penjualan

| No. | Cust | Tanggal | No Invoice | DPP | PPN | Total | Vouching | Recod in 2022? | Record in 2023? |
|-----|---------|------------|----------------|------------|-----------|------------|----------|----------------|-----------------|
| 1 | PT DFBI | 28/12/2022 | 5043/X/12/2022 | 54.600.000 | 6.006.000 | 60.606.000 | ✓ | YES | |
| 2 | PT SGF | 03/01/2023 | 0033/X/01/2023 | 25.620.000 | 2.818.200 | 28.438.200 | ✓ | | YES |

Sumber : KAP YNR (data diolah)

Dari sampling *cut off* diatas, telah diperiksa kebenaran atas dokumen- dokumen terkait. Hasilnya menunjukkan tidak ada perbedaan atau selisih yang signifikan atas nominal pada faktur penjualan dengan buku besar. Auditor juga memeriksa bahwa pencatatan transaksi penjualan pada PT X sudah benar dicatat pada periode yang sesuai.

SIMPULAN

Prosedur audit yang dilakukan KAP YNR diawali dengan melaksanakan tahapan perencanaan audit umum yaitu menyiapkan perikatan audit, menentukan tim audit, menentukan materialitas, membuat audit program penjualan, dan mengajukan permintaan data audit. Kemudian, setelah auditor menerima data-data dari PT X tahap selanjutnya yaitu menentukan sampling transaksi penjualan menggunakan metode sampling MUS, menyiapkan kertas kerja pemeriksaan, melakukan prosedur analitis, melakukan *vouching*, dan membuat *sales - cut off*.

Berdasarkan tahapan tersebut, KAP YNR telah berhasil melakukan prosedur audit pengujian substantif akun penjualan pada PT X tahun 2022. Audit program yang dijalankan juga sudah sesuai dengan pedoman atau standar audit yang berlaku. Dengan demikian, auditor menyampaikan opininya bahwa pengujian substantif yang dilakukan yang didasari pada peningkatan kegiatan penjualan PT X yang menghasilkan laba konsisten dalam 3 tahun terakhir ini telah disajikan secara wajar dan tidak ditemukannya salah saji yang material serta pencatatan penjualan PT X telah dilakukan dengan benar.

Auditor berharap jika tahun selanjutnya PT X masih mempercayai KAP YNR untuk diaudit kembali laporan keuangannya, diharapkan dalam menyiapkan atribut *vouching* akan lebih baik jika sudah dikelompokkan sesuai dengan transaksi penjualan untuk mempersingkat waktu dan mengingat dokumen yang dibutuhkan terbilang cukup banyak. Kemudian, untuk tim audit KAP YNR sebaiknya diadakan rapat konsolidasi sebelum melakukan *fieldworks* agar tidak terjadi miskomunikasi antara tim audit, senior audit, dan pihak klien.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2017). *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Kantor Akuntan Publik* (5th ed.). Salemba Empat.
- Agoes, S. (2019). *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Kantor Akuntan Publik* (5th ed.). Salemba Empat.
- Arens, A. A., Herman, W., Tim, P., & Suryadi, S. (2015). *Auditing dan Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*.
- Hery. (2017). *Auditing dan Asurans: Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional*.
- Mulyadi. (2014). *Akuntansi Biaya*. UPP-STIM YKPN.

PROFIL PENULIS



Penulis merupakan mahasiswa lulusan D3 Akuntansi Tahun 2023, lahir pada 9 Juni 2002 di Jakarta. Bertempat tinggal di Jalan H Jian RT 12/RW 03 No.55, Cipete Utara, Kebayoran Baru, Jakarta Selatan. Penulis memiliki riwayat pendidikan formal di antaranya adalah Diploma Tiga Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta, lulusan SMAN 46 Jakarta tahun 2020 Jurusan IPS, lulusan SMP Negeri 12 Jakarta tahun 2017 dan lulusan SDN Cipete Utara 012 pagi tahun 2014. Selama masa perkuliahan, penulis pernah menjabat sebagai Anggota Divisi Kerjasama Himpunan Mahasiswa D3 Akuntansi (HIMADA) tahun 2021-2022, serta menjadi Sekretaris 1 Himpunan Mahasiswa D3 Akuntansi (HIMADA) tahun 2022-2023.



Dewi Darmastuti adalah Dosen di Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta, Indonesia. Ia menyelesaikan gelar sarjana dan magister akuntansi dari Universitas Indonesia. Beliau pernah menjadi auditor di KPMG Indonesia dan analis di Bank Indonesia. Minat penelitiannya adalah di bidang akuntansi dan audit, terutama di sektor publik. Di bidang ini, ia telah menerbitkan beberapa artikel di jurnal nasional dan internasional. Dia aktif sebagai editor dan reviewer di jurnal terakreditasi nasional.