



KERTAS KERJA PEMERIKSAAN (*AUDIT WORKING PAPERS*)

Garis Besar Pembahasan

- 7.1. PENGERTIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
- 7.2. TUJUAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
- 7.3. *CURRENT FILE* DAN *PERMANENT FILE*
- 7.4. KRITERIA UNTUK PEMBUATAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN YANG BAIK
- 7.5. PEMILIKAN DAN PENYIMPANAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN
- 7.6. *WORKING BALANCE SHEET* DAN *WORKING PROFIT AND LOSS*
- 7.7. *TOP SCHEDULE* DAN *SUPPORTING SCHEDULE*

PENGERTIAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

Dalam menjalankan pemeriksaannya (*general audit*) KAP harus berpedoman kepada SPAP, khususnya standar auditing, standar pengendalian mutu, kode etik Ikatan Akuntan Indonesia dan aturan etika IAI Kantor Akuntan Publik (sekarang Kode Etik Profesi Akuntan Publik). Semua prosedur audit yang dilakukan dan temuan-temuan pemeriksaan harus didokumentasikan dalam kertas kerja pemeriksaan.

Kertas kerja pemeriksaan adalah semua berkas-berkas yang dikumpulkan oleh auditor dalam menjalankan pemeriksaan, yang berasal:

- dari pihak klien

- dari analisa yang dibuat oleh auditor

- dari pihak ketiga.

TUJUAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

Kertas kerja pemeriksaan yang merupakan dokumentasi auditor atas prosedur-prosedur audit yang dilakukannya, test-test yang diadakan, informasi-informasi yang didapat dan kesimpulan yang dibuat atas pemeriksaan, analisa, memorandum, surat-surat konfirmasi dan *representation*, ikhtisar dokumen-dokumen perusahaan, rincian-rincian pos laporan posisi keuangan dan laba rugi komprehensif, serta komentar-komentar yang dibuat atau yang diperoleh si auditor, mempunyai beberapa tujuan.

Tujuan tersebut antara lain:

1. Mendukung opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan. Opini yang diberikan harus sesuai dengan kesimpulan pemeriksaan yang dicantumkan dalam kertas kerja perusahaan (di Top Schedule)

2. Sebagai bukti bahwa auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik.

Dalam kertas kerja pemeriksaan harus terlihat bahwa apa yang diatur dalam SPAP sudah diikuti dengan baik oleh auditor. Misalnya melakukan penilaian terhadap pengendalian intern dengan menggunakan *internal control questionnaires*, mengirimkan konfirmasi piutang, meminta Surat Pernyataan Langganan dan lain-lain.

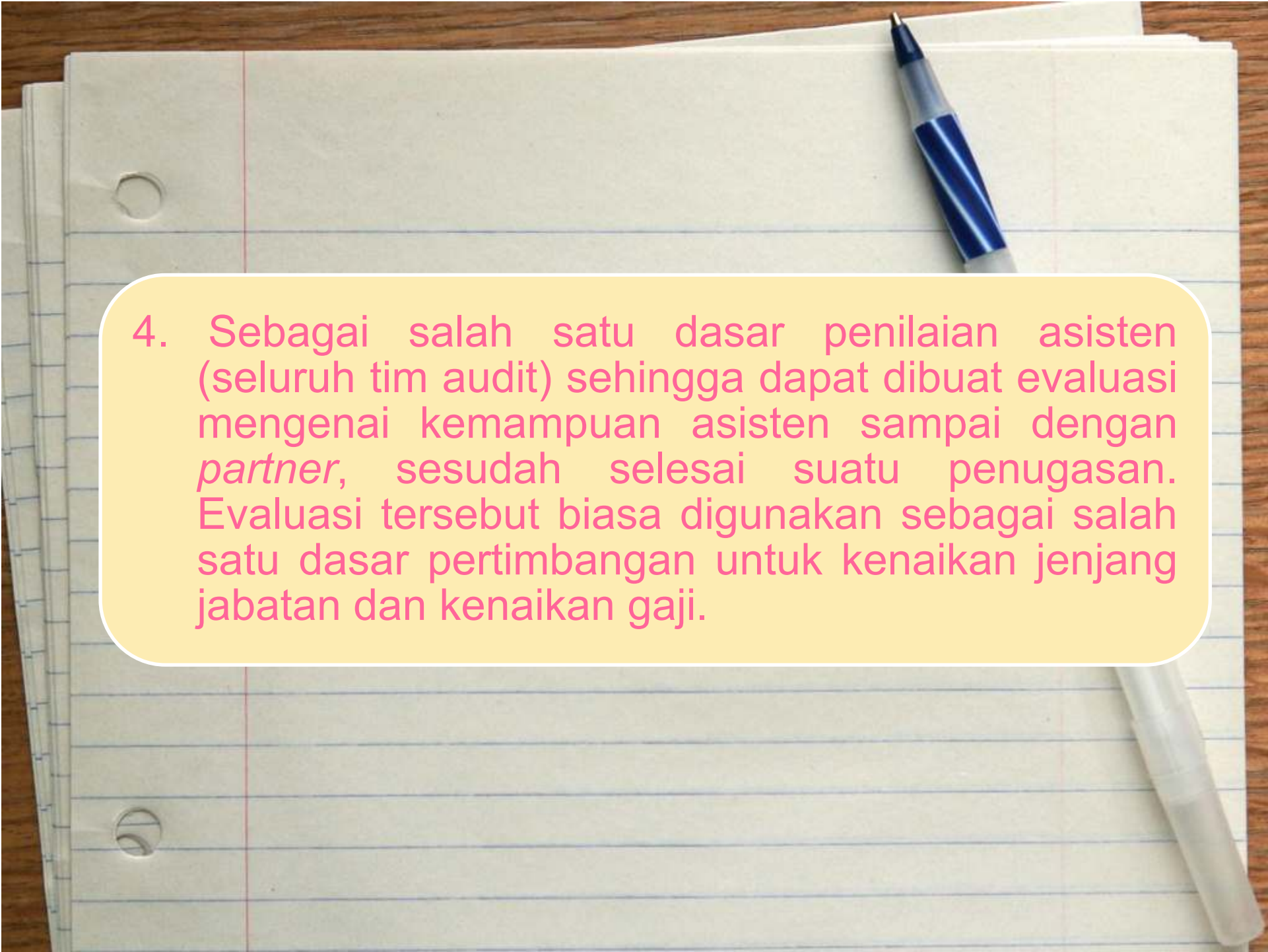
3. Sebagai referensi dalam hal ada pertanyaan dari:

1. Pihak Pajak

2. Pihak Bank

3. Pihak Klien

Jika kertas kerja pemeriksaan lengkap, pertanyaan apapun yang diajukan pihak-pihak tersebut, yang berkaitan dengan laporan audit, bisa dijawab dengan mudah oleh auditor, dengan menggunakan kertas kerja pemeriksaan sebagai referensi.



4. Sebagai salah satu dasar penilaian asisten (seluruh tim audit) sehingga dapat dibuat evaluasi mengenai kemampuan asisten sampai dengan *partner*, sesudah selesai suatu penugasan. Evaluasi tersebut biasa digunakan sebagai salah satu dasar pertimbangan untuk kenaikan jenjang jabatan dan kenaikan gaji.

Sebagai pegangan untuk audit tahun berikutnya. Untuk persiapan audit tahun berikutnya kertas kerja tersebut dapat dimanfaatkan antara lain:

1. untuk mencheck saldo awal

2. untuk dipelajari oleh audit staf yang baru ditugaskan untuk memeriksa klien tersebut.

3. untuk mengetahui masalah-masalah yang terjadi di tahun lalu dan berguna untuk penyusunan *audit plan* tahun berikutnya.

CURRENT FILE DAN PERMANENT FILE

Kertas kerja pemeriksaan biasanya dikelompokkan dalam:

1. *Current File* (Berkas tahun berjalan)

2. *Permanent File* (Berkas permanen)

3. *Correspondence File* (Berkas surat menyurat)

KRITERIA UNTUK PEMBUATAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN YANG BAIK

Agar kertas kerja pemeriksaan mempunyai manfaat yang optimal, harus dipenuhi kriteria berikut ini:

1. Kertas kerja pemeriksaan harus mempunyai tujuan. Misalnya: *cash count sheet* dapat ditrasir dengan angka pada neraca.

2. Harus dicegah menulis kembali kertas kerja pemeriksaan sebab banyak kerugiannya, antara lain:

- Membuang waktu
- Dapat salah menyalin

3. Dalam kertas kerja pemeriksaan harus dijelaskan prosedur audit apa yang dilakukan dengan menggunakan *audit tick mark*. Misalnya:

- periksa *aging schedule*
- cek penjumlahan dengan cara *footing* dan *cross footing*

Penggunaan tick mark antara lain:

Δ = *Footing / cross footing*

C.B = *Confirmed Balance* <bila cocok>

R.D = *Reporting Difference*

Contoh *audit tick mark* yang biasa digunakan bisa dilihat di Exhibit 6-1.

4. Kertas kerja pemeriksaan harus diindex/cross index.
Ada beberapa cara penggunaan *index* :

- *alphabetis* = A – Z
- *numerical* = I – II dan seterusnya
- gabungan = A1, A2 dan seterusnya.

5. Kertas kerja harus diparaf oleh orang yang membuat dan mereview *working papers* sehingga dapat diketahui siapa yang bertanggung jawab.

6. Setiap pertanyaan yang timbul pada *review notes* harus terjawab, tidak boleh ada “*open question*” (pertanyaan yang belum terjawab).

7. Pada kertas kerja pemeriksaan harus dicantumkan :

- Sifat dari perkiraan yang diperiksa

- Prosedur pemeriksaan yang dilakukan

- Kesimpulan mengenai kewajaran perkiraan yang diperiksa

8. Hal-hal tambahan:

- Kertas kerja pemeriksaan harus rapih dan bersih
- Kertas kerja pemeriksaan harus mudah dibaca (jelas)
- Bahasa yang digunakan (Indonesia atau Inggris) harus baik
- Jangan hanya memphoto copy data dari klien tanpa diberi suatu penjelasan.

9. Di bagian muka file kertas kerja pemeriksaan harus dimasukkan Daftar Isi dan *Index* kertas kerja pemeriksaan dan contoh paraf seluruh tim pemeriksa yang terlibat dalam penugasan audit tersebut.

PEMILIKAN DAN PENYIMPANAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

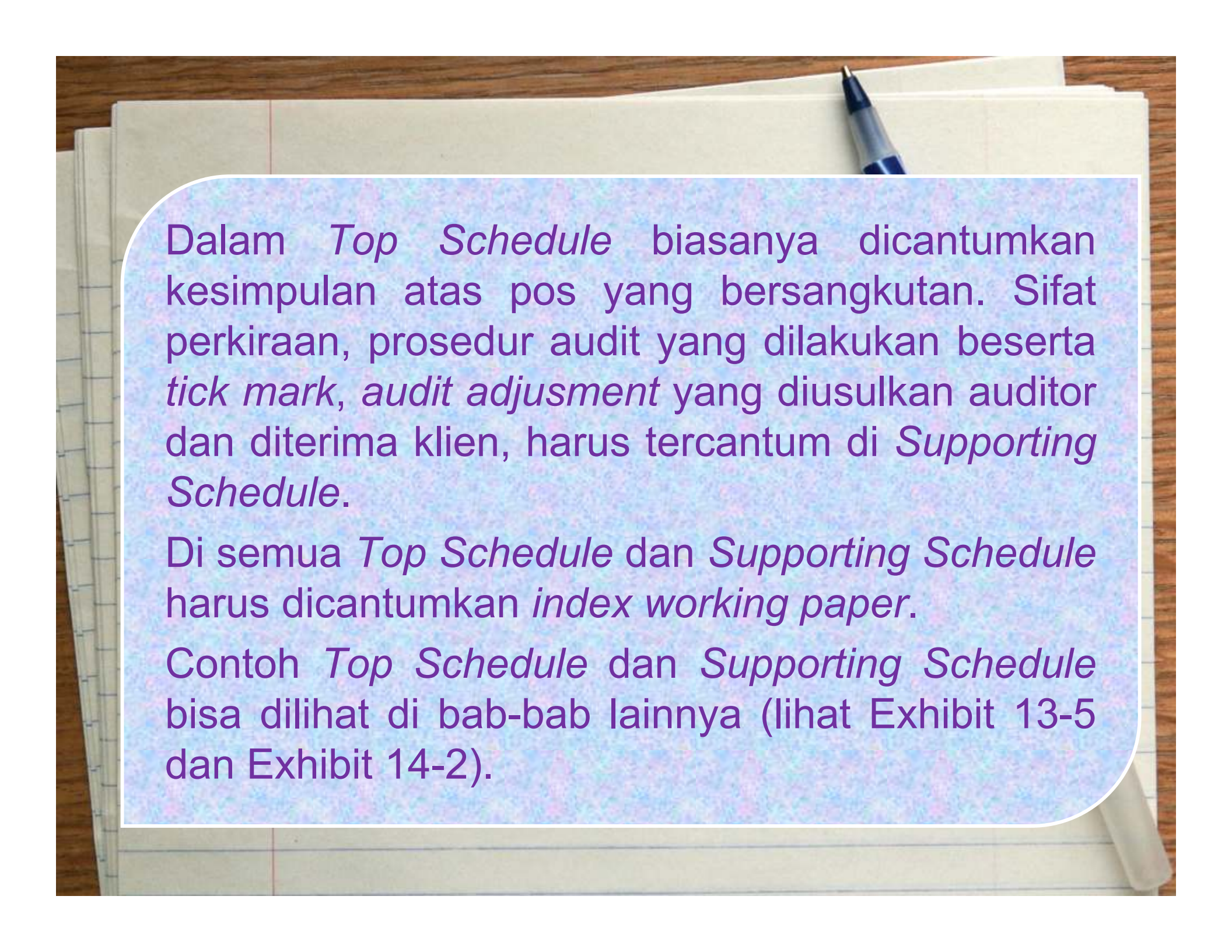
1. Kertas kerja pemeriksaan adalah milik akuntan publik. Hak auditor sebagai pemilik kertas kerja pemeriksaan terikat pada batasan-batasan moral yang dibuat untuk mencegah kebocoran-kebocoran yang tidak semestinya mengenai kerahasiaan (*confidentiality*) data klien.
2. Walaupun sebagian kertas kerja akuntan publik dapat digunakan sebagai sumber referensi bagi kliennya, namun kertas kerja pemeriksaan tersebut tidak dapat dianggap sebagai bagian atau pengganti dari catatan akuntansi klien tersebut.
3. Bila ada pihak lain yang ingin meminjam atau mereview kertas kerja pemeriksaan, baru bisa diberikan atas persetujuan tertulis dari klien yang bersangkutan, sebaiknya hanya bagian yang diperlukan saja yang dipinjamkan atau diperlihatkan.
4. Akuntan publik harus mengambil langkah-langkah yang tepat untuk keamanan kertas kerja pemeriksaannya dan menyimpan kertas kerja tersebut sesuai dengan peraturan pemerintah yang berlaku (minimal lima tahun).

WORKING BALANCE SHEET DAN WORKING PROFIT AND LOSS

Working Balance Sheet (WBS) dan *Working Profit and Loss (WPL)* berisi angka-angka perbook (bersumber dari *Trial Balance* Klien), *Audit Adjustment*, Saldo Per Audit, yang nantinya akan merupakan angka-angka di Laporan Posisi Keuangan dan Laba Rugi Komparatif yang sudah diaudit, serta saldo tahun lalu (bersumber dari *Audit Report* atau kertas kerja pemeriksaan tahun lalu).

TOP SCHEDULE DAN SUPPORTING SCHEDULE

Angka-angka dalam *Top Schedule* akan didukung oleh angka-angka dalam *Supporting Schedule*, untuk itu antara *Top Schedule* dan *Supporting Schedule* harus dilakukan *cross index*. *Top Schedule* akan memperlihatkan saldo *Per Book* (bersumber dari *Trial Balance* Klien), *audit adjustment*, saldo per audit, serta saldo tahun lalu (bersumber dari kertas kerja pemeriksaan tahun lalu).



Dalam *Top Schedule* biasanya dicantumkan kesimpulan atas pos yang bersangkutan. Sifat perkiraan, prosedur audit yang dilakukan beserta *tick mark*, *audit adjustment* yang diusulkan auditor dan diterima klien, harus tercantum di *Supporting Schedule*.

Di semua *Top Schedule* dan *Supporting Schedule* harus dicantumkan *index working paper*.

Contoh *Top Schedule* dan *Supporting Schedule* bisa dilihat di bab-bab lainnya (lihat Exhibit 13-5 dan Exhibit 14-2).

STANDARD TICKMARK

<i>Footing</i> <penambahan dan pengurangan>	^	Ditempatkan di bawah angka total
<i>Cross footing</i> <penambahan dan pengurangan>	^	Ditempatkan di samping kanan angka total
<i>Calculation</i> <selain dari penambahan dan pengurangan>	^	Ditempatkan di samping kanan hasil perhitungan
Dicocokkan dengan <i>general ledger</i>	L	Diletakkan di samping kanan angka
Dicocokkan dengan <i>subsidiary ledger</i>	/	Diletakkan di samping kanan angka
Pemeriksaan dokumen-dokumen < <i>agreements</i> , polis asuransi, SKP rampung dan lain-lain>	D	Diletakkan di samping kanan angka
<i>Vouching</i>	Vo	Diletakkan di samping kanan angka
Pemeriksaan <i>journal entry</i>	J	Diletakkan di samping kanan angka
Pemeriksaan <i>cancelled check</i>	C	Diletakkan di samping kanan angka
Pemeriksaan <i>official receipts</i>	r	Diletakkan di samping kanan angka
Jawaban konfirmasi yang cocok	CB	Diletakkan di samping kanan angka
Jawaban konfirmasi yang tidak cocok	RD	Diletakkan di samping kanan angka
Jawaban konfirmasi yang dikembalikan oleh kantor pos	RPO	Diletakkan di samping kanan angka
Bila tidak ada jawaban	NR	Diletakkan di samping kanan angka
Untuk menandakan bahwa <i>schedule</i> dibuat oleh klien	PBC	Diletakkan disudut kiri bawah dan dituliskan tanggal terimanya

Exhibit 7 - 3A Contoh Working Balance Sheet



	WP Ref.	PER BOOK 31-12-2011	AJE		PER AUDIT 31-12-2011	BALANCE 31-12-2010
			DR	CR		
HARTA LANCAR						
Kas dan Setara Kas	C	Rp. 25.000.000	---		Rp. 25.000.000	Rp. 20.000.000
Piutang	E	Rp. 40.500.000	---	Rp. 3.500.000	Rp. 37.000.000	Rp. 55.000.000
Persediaan	F	Rp. 65.000.000	---	Rp. 2.000.000	Rp. 63.000.000	Rp. 35.000.000
Biaya Dibayar Dimuka	G 1	Rp. 3.500.000	---	Rp. 1.500.000	Rp. 2.000.000	Rp. 2.500.000
Pajak Dibayar Dimuka	G 2	Rp. 1.000.000	---	Rp. -	Rp. 1.000.000	Rp. 750.000
Jumlah Harta Lancar		Rp. 135.000.000	---	Rp. 7.000.000	Rp. 128.000.000	Rp. 113.250.000
ASET TETAP						
Harga Perolehan	K	Rp. 40.000.000	---	---	Rp. 40.000.000	Rp. 40.000.000
Akumulasi Penyusutan	K	(Rp. 20.000.000)	---	---	(Rp. 20.000.000)	(Rp. 10.000.000)
Nilai Buku		Rp. 20.000.000	---	---	Rp. 20.000.000	Rp. 30.000.000
HARTA LAIN-LAIN						
	L	Rp. 5.000.000	---	---	Rp. 5.000.000	Rp. 6.000.000
Jumlah Harta		Rp. 160.000.000	---	Rp. 7.000.000	Rp. 153.000.000	Rp. 149.250.000
DIBUAT OLEH:	DIREVIEW OLEH:	CLIENT : PT.ABC			PERIODE:	INDEX: KKP:
						
TANGGAL: 11/12/12	TANGGAL: 13/2/12	SCHEDULE: Working Balance Sheet			31-12-2011	WBS 1

Exhibit 7 - 3B Contoh Working Balance Sheet

	WP Ref.	PER BOOK 31-12-2011	AJE		PER AUDIT 31-12-2011	BALANCE 31-12-2010
			DR	CR		
LIABILITIES LANCAR						
Liabilities Dagang	N 1	Rp. 37.500.000	Rp. 8.000.000	--	Rp. 29.500.000	Rp. 38.000.000
Biaya Yang Masih Harus Dibayar	N 2	Rp. 12.500.000	--	Rp. 1.000.000	Rp. 13.500.000	Rp. 7.700.000
Tax Liabilities	N 3	Rp. 2.700.000	--	--	Rp. 2.700.000	Rp. 1.750.000
Kredit Modal Kerja	N 4	Rp. 25.000.000	--	--	Rp. 25.000.000	Rp. 15.000.000
Jumlah Utang Lancar		Rp. 77.700.000	Rp. 8.000.000	Rp. 1.000.000	Rp. 70.700.000	Rp. 62.450.000
Utang JANGKA PANJANG						
Kredit Investasi	Q 1	Rp. 30.000.000	--	--	Rp. 30.000.000	Rp. 40.000.000
Utang Pemegang Saham	Q 2	Rp. 7.000.000	--	--	Rp. 7.000.000	Rp. 10.000.000
Jumlah Utang Jangka Panjang		Rp. 37.000.000	--	--	Rp. 37.000.000	Rp. 50.000.000
EKUITAS						
Modal dasar 10.000 lembar saham, nilai nominal Rp. 5.000 per saham						
Modal ditempatkan dan disetor penuh 5.000 lembar saham	T	Rp. 25.000.000	--	--	Rp. 25.000.000	Rp. 25.000.000
Saldo laba		Rp. 20.300.000	--	--	Rp. 20.300.000	Rp. 11.800.000
Jumlah Ekuitas		Rp. 45.300.000	--	--	Rp. 45.300.000	Rp. 36.800.000
Jumlah Utang dan Ekuitas		Rp. 160.000.000	Rp. 8.000.000	Rp. 1.000.000	Rp. 153.000.000	Rp. 149.250.000
DIBUAT OLEH:	DIREVIEW OLEH:	CLIENT : PT. ABC			PERIODE:	INDEX: KKP:
<i>COM</i>	<i>lall</i>					
TANGGAL: <i>11/1/12</i>	TANGGAL: <i>13/2/12</i>	SCHEDULE: Working Balance Sheet			31-12-2011	WBS 2

EXHIBIT 7 - 4 Contoh Working Profit and Loss

	WP Ref.	PER BOOK	ADJUSTMENT		FINAL BALANCE	BALANCE
		31-12-2011	DR	CR	31-12-2011	31-12-2010
PENJUALAN	U 1	Rp. 120.000.000			Rp. 120.000.000	Rp. 100.000.000
HARGA POKOK PENJUALAN						
Persediaan Awal		Rp. 35.000.000			Rp. 35.000.000	Rp. 10.000.000
+/- Pembelian Bersih	U 2	Rp. 110.000.000			Rp. 110.000.000	Rp. 95.000.000
Barang Tersedia untuk Dijual		Rp. 145.000.000			Rp. 145.000.000	Rp. 105.000.000
-/- Persediaan Akhir		Rp. 65.000.000			Rp. 65.000.000	Rp. 35.000.000
Harga Pokok Penjualan		Rp. 80.000.000			Rp. 80.000.000	Rp. 70.000.000
LABA KOTOR		Rp. 40.000.000			Rp. 40.000.000	Rp. 30.000.000
BIAYA OPERASI:						
Biaya Penjualan	U 3	Rp. 11.500.000			Rp. 11.500.000	Rp. 10.000.000
Biaya Umum + Administrasi	U 4	Rp. 10.000.000			Rp. 10.000.000	Rp. 7.000.000
Jumlah Biaya Operasi		Rp. 21.500.000			Rp. 21.500.000	Rp. 17.000.000
LABA OPERASI		Rp. 18.500.000			Rp. 18.500.000	Rp. 13.000.000
PENDAPATAN (BEBAN) LAIN	U 5	Rp. (8.500.000)			Rp. (8.500.000)	Rp. (5.000.000)
LABA SEBELUM PAJAK		Rp. 10.000.000			Rp. 10.000.000	Rp. 8.000.000
TAKSIAN PAJAK PENGHASILAN		Rp. (1.500.000)			Rp. (1.500.000)	Rp. (1.200.000)
LABA BERSIH SETELAH PAJAK		Rp. 8.500.000			Rp. 8.500.000	Rp. 6.800.000
SALDO LABA AWAL TAHUN		Rp. 11.800.000			Rp. 11.800.000	Rp. 5.000.000
LABA DITAHAN AKHIR TAHUN		Rp. 20.300.000			Rp. 20.300.000	Rp. 11.800.000
DIBUAT OLEH:	DIREVIEW OLEH:	CLIENT : PT. ABC			PERIODE: 2011	INDEX: KKP :
<i>COM</i>	<i>hal</i>					
TANGGAL: <i>11/12/12</i>	TANGGAL: <i>12/2/12</i>	SCHEDULE: Working Profit & Loss				WPL