



Penerapan Risk-Based Audit terhadap Siklus Persediaan oleh KAP X

Syarifah Khairunnisa¹, Acynthia Ayu Wilasittha^{2*}

^{1,2}Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur, Indonesia

Email: 22013010019@student.upnjatim.ac.id¹, acynthia.ayu.ak@upnjatim.ac.id^{2*}

**Korespondensi penulis*

Abstract. This study aims to evaluate the application of Risk-Based Audit (RBA) in examining the inventory cycle at Public Accounting Firm (KAP) X. Inventory was chosen as the primary focus because it is an account with a high risk of material misstatement in financial statements, due to the complexity of management such as variations in item types, differing recording methods, and potential impairment. The risk-based audit approach is essential to enable auditors to allocate resources efficiently to high-risk areas, thereby producing more reliable audit opinions. This research employs a qualitative descriptive method, with data collected through in-depth interviews with senior auditors who have direct experience in inventory audits. The interviews focused on auditors' strategies for identifying high-risk areas, responses to significant findings, and challenges encountered during the audit process. The results show that auditors apply RBA by prioritizing expired inventory, non-moving items, and discrepancies between physical counts and administrative records. Audit procedures include physical observation, tracing the flow of goods, confirming supporting documents, and evaluating client recording methods. Implementing RBA enhances audit effectiveness and efficiency by focusing on genuinely high-risk areas. However, auditors face technical challenges, such as damaged labels, limited physical access to warehouses, clients' lack of attention to inactive items, and limited inventory movement data, requiring additional procedures to achieve sufficient assurance. This study confirms that applying RBA in the inventory cycle plays a strategic role in minimizing the risk of material misstatement, improving audit quality, and providing practical insights into the challenges auditors face in real-world implementation.

Keywords: Audit Risk, Inventory Audit, Public Accounting Firm, Risk-Based Audit, Risk Management

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi penerapan Risk-Based Audit (RBA) dalam pemeriksaan siklus persediaan di Kantor Akuntan Publik (KAP) X. Persediaan dipilih sebagai fokus utama karena termasuk akun yang memiliki risiko salah saji material tinggi dalam laporan keuangan, yang disebabkan oleh kompleksitas pengelolaan seperti variasi jenis barang, metode pencatatan yang berbeda, dan kemungkinan penurunan nilai. Pendekatan audit berbasis risiko menjadi penting untuk memungkinkan auditor mengalokasikan sumber daya secara optimal pada area yang paling berisiko sehingga opini audit yang dihasilkan lebih andal. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif dengan pengumpulan data melalui wawancara mendalam kepada auditor senior yang berpengalaman langsung dalam pemeriksaan persediaan. Wawancara difokuskan pada strategi auditor dalam mengidentifikasi area berisiko tinggi, respons terhadap temuan signifikan, serta tantangan yang ditemui selama proses audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor menerapkan RBA dengan memprioritaskan persediaan kadaluarsa, barang tidak bergerak, serta perbedaan antara pencatatan fisik dan administrasi. Prosedur audit mencakup observasi fisik, penelusuran arus barang, konfirmasi dokumen pendukung, dan evaluasi metode pencatatan klien. Penerapan RBA meningkatkan efektivitas dan efisiensi audit karena fokus pada area yang benar-benar berisiko. Namun, auditor menghadapi kendala teknis seperti kerusakan label, akses fisik gudang terbatas, kurangnya perhatian klien terhadap barang tidak aktif, dan keterbatasan data mutasi persediaan, yang menuntut prosedur tambahan untuk mencapai keyakinan memadai. Penelitian ini menegaskan bahwa RBA pada siklus persediaan memiliki peran strategis dalam mengurangi risiko salah saji material, meningkatkan kualitas audit, dan memberikan wawasan praktis terkait tantangan implementasi di lapangan.

Kata kunci: Audit Persediaan, Kantor Akuntan Publik, Manajemen Risiko, Risiko Audit, Risk-Based Audit

1. LATAR BELAKANG

Persediaan merupakan sumber daya penting bagi perusahaan di berbagai sektor, termasuk perdagangan, jasa, dan manufaktur, yang berperan dalam mencapai laba optimal melalui pemanfaatan sumber daya secara efektif dan efisien (Anwar, 2023). Sebagai aset yang mudah mengalami kerusakan atau pencurian, persediaan sering menghadapi masalah seperti

kehilangan barang atau kesalahan pencatatan. Siklus persediaan, yang melibatkan pengelolaan barang yang dijual atau dalam proses produksi, sangat penting dalam operasional perusahaan. Pengelolaan yang baik dapat meningkatkan kelancaran produksi, pengendalian biaya, dan profitabilitas. Namun, risiko seperti kesalahan pencatatan, pencurian, penurunan nilai akibat keusangan, serta salah saji material dapat mempengaruhi kelancaran operasional dan laporan keuangan perusahaan (Lauwenta, 2022). Siklus persediaan yang kompleks dapat memperpanjang proses audit karena faktor seperti volume persediaan yang besar, lokasi yang sulit dijangkau untuk penghitungan fisik, variasi bentuk persediaan, tantangan dalam penilaian nilai persediaan, serta perbedaan metode penilaian (Fakhrozi, 2021). Dalam konteks audit, Kantor Akuntan Publik (KAP) memiliki peran penting dalam melakukan pemeriksaan atas siklus persediaan untuk memastikan bahwa pengelolaan persediaan telah dilakukan secara efektif dan laporan keuangan mencerminkan kondisi persediaan yang sebenarnya.

Peran auditor dimulai sejak tahap perencanaan audit dengan melakukan analisis risiko, di mana auditor harus mengidentifikasi area-area yang memiliki potensi risiko tinggi dalam siklus persediaan, seperti risiko kehilangan barang, kesalahan pencatatan, hingga risiko keusangan barang (Jikhan, 2021). Proses ini sangat krusial karena risiko-risiko tersebut dapat berdampak langsung pada kelancaran produksi, efisiensi biaya, dan profitabilitas perusahaan. Sebagai contoh, dalam audit yang dilakukan oleh KAP X, ditemukan adanya persediaan barang yang sudah melewati masa kedaluwarsa namun masih tercatat dalam laporan sebagai persediaan aktif tanpa penyesuaian nilai. Pada kasus lain, auditor juga menemukan selisih jumlah fisik dengan catatan pembukuan saat *stock opname*, yang tidak segera ditindaklanjuti oleh pihak manajemen. Temuan-temuan ini menunjukkan lemahnya sistem pemantauan dan pengendalian atas persediaan, serta pentingnya fokus auditor terhadap risiko-risiko tersebut sejak awal proses audit.

Strategi audit berbasis risiko (RBA) yang menekankan pada identifikasi dan evaluasi risiko secara sistematis sebelum melaksanakan audit, diadopsi oleh KAP untuk menanggapi risiko dan kompleksitas tersebut. Menurut Tunggal (2012:215) dalam Rahmadi & Sapari (2016) audit berbasis risiko (RBA) merupakan pendekatan audit yang memfokuskan pemeriksaan pada area-area bisnis yang memiliki potensi risiko tinggi, serta menilai bagaimana pengendalian dilakukan untuk mencegah atau mengatasi risiko tersebut. Secara teori, audit suatu area harus lebih fokus pada area yang memiliki risiko lebih tinggi. Proses ini membantu auditor dalam mengidentifikasi potensi kesalahan, menilai risiko, dan mengembangkan rencana audit yang efektif untuk menurunkan risiko.

Penelitian oleh Agustianingsih & Ardini (2016) menunjukkan bahwa audit berbasis risiko mampu mengidentifikasi risiko di siklus pengeluaran, dengan fokus pada perbaikan sistem dan komunikasi internal perusahaan. Meskipun dilakukan pada siklus pengeluaran, temuan ini memperkuat urgensi penerapan RBA di area siklus lain yang kompleks, seperti persediaan. Sementara itu, penelitian Rachmawati & Tandean (2024) menyoroti pentingnya pengendalian internal dan peran audit internal dalam mendeteksi *fraud* di bagian persediaan dan pergudangan. Namun, masih terbatas penelitian yang secara khusus membahas penerapan RBA oleh auditor eksternal dalam konteks audit atas siklus persediaan.

Melihat masih terbatasnya penelitian serupa, penelitian ini mengambil objek KAP X yang telah menerapkan audit berbasis risiko (RBA) dalam pemeriksaan siklus persediaan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis bagaimana auditor mengidentifikasi risiko serta kendala-kendala yang dihadapi selama proses audit. Metode yang digunakan adalah deskriptif kualitatif dengan teknik wawancara mendalam terhadap auditor yang terlibat langsung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan RBA membantu auditor lebih fokus pada area persediaan yang berisiko tinggi dan meningkatkan efektivitas pemeriksaan, meskipun masih ditemui kendala seperti ketidaksesuaian data fisik, label rusak, dan keterbatasan akses. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam memperkaya kajian penerapan RBA oleh auditor eksternal, khususnya dalam konteks audit persediaan.

2. KAJIAN TEORITIS

Teori Keagenan

Menurut Supriyono (2018) Teori keagenan (*Agency Theory*) menggambarkan hubungan kontraktual antara pemilik (*principal*) dan pihak yang mereka pekerjakan (*agent*) untuk melaksanakan suatu layanan serta diberi wewenang dalam pengambilan keputusan. Dalam hubungan ini, prinsipal memberikan kepercayaan kepada agen untuk menjalankan tugas atau layanan tertentu atas nama prinsipal, sementara agen bertindak berdasarkan mandat yang telah diberikan.

Teori keagenan memiliki beberapa permasalahan, seperti *moral hazard*, yaitu saat agen tidak menjalankan kontrak sesuai kesepakatan, dan *adverse selection*, ketika prinsipal kekurangan informasi tentang tindakan agen. Kedua masalah ini muncul akibat asimetri informasi, yaitu ketidakseimbangan informasi antara agen dan prinsipal. Dalam situasi ini, manajemen sebagai agen bisa saja bertindak demi kepentingan sendiri tanpa diketahui oleh investor sebagai prinsipal. Hal ini dapat menimbulkan konflik kepentingan. Untuk mengurangi

risiko tersebut, salah satu solusi yang dapat dilakukan adalah memberikan insentif atau reward kepada agen agar tetap bertindak sesuai dengan tujuan dan kepentingan prinsipal (Dewi, 2022).

Auditor eksternal yang independen berperan penting sebagai pihak ketiga dalam menengahi konflik antara agen dan prinsipal. Mereka membantu mengurangi asimetri informasi dan mengkonfirmasi validitas laporan keuangan serta mengatasi masalah keagenan (Velte, 2017). Konflik keagenan dapat mendorong auditor untuk meningkatkan kualitas audit. Selain itu, auditor eksternal juga memantau dan mengontrol perilaku agen dan prinsipal, sehingga membantu menyelaraskan kepentingan keduanya dan memastikan kinerja agen sesuai dengan harapan prinsipal.

Auditing

Menurut Arens dkk. (2021:3), audit adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti yang berkaitan dengan klaim atau pernyataan tentang data tertentu untuk menetapkan seberapa baik data tersebut memenuhi standar yang telah ditetapkan. Pihak-pihak yang berkepentingan kemudian diberitahu tentang temuan evaluasi tersebut. Proses audit ini harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Agoes (2016:3) menyatakan bahwa auditing adalah suatu jenis jasa atestasi, yaitu suatu metode komunikasi dari seorang ahli yang memberikan penilaian mengenai tingkat ketergantungan suatu pernyataan yang dibuat oleh pihak ketiga.

Dari penjelasan definisi auditing menurut beberapa ahli diatas dapat disimpulkan bahwa Secara umum, auditing merupakan proses sistematis yang melibatkan pengumpulan dan evaluasi bukti terkait pernyataan atau informasi keuangan untuk menilai kesesuaianya dengan kriteria yang telah ditentukan. Proses ini harus dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen. Auditing juga dipahami sebagai bentuk jasa atestasi, di mana auditor memberikan penilaian atas keandalan informasi yang disajikan oleh pihak ketiga. Selain itu, auditing bersifat analitis, dimulai dari laporan keuangan dan dilanjutkan dengan pemeriksaan terhadap bukti-bukti pendukung yang melatarbelakanginya.

Risk Based Audit (RBA)

Risk Based Audit (RBA) adalah pendekatan audit yang memfokuskan kegiatan audit pada area atau aktivitas yang memiliki tingkat risiko tertinggi terhadap pencapaian tujuan organisasi atau bisnis klien (Rahman & Azmiyanti, 2024). Audit berbasis risiko menitikberatkan fokus dan prioritas pada risiko yang terkait dengan bisnis dan proses operasionalnya, termasuk mekanisme pengendalian yang diterapkan untuk mengelola risiko tersebut. Dalam pendekatan ini, semakin besar tingkat risiko pada suatu area, maka perhatian auditor terhadap area tersebut juga akan semakin besar. Berdasarkan perspektif dan tujuan auditor, maka audit berbasis risiko

bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan entitas bebas dari salah saji material atau tidak (Ramadhan dkk., 2022).

Terdapat 3 tahapan dari siklus audit berbasis risiko yang dijelaskan dalam Prajanto (2020):

a. *Risk Assesment* (Tahap Penilaian Risiko)

Menemukan dan mengevaluasi kemungkinan terjadinya peristiwa yang mengarah pada salah saji material dalam laporan keuangan merupakan tujuan utama dari tahap awal audit ini.

b. *Risk Response* (Tahap Menanggapi Risiko)

Tujuan dari tahap ini adalah untuk menentukan apakah risiko yang disorot secara material mempengaruhi laporan keuangan dan apakah risiko tersebut benar-benar terjadi.

c. *Reporting* (Tahap Pelaporan)

Tahap terakhir dari proses audit, di mana auditor mengembangkan opini audit yang sesuai atas laporan keuangan yang diaudit setelah menarik kesimpulan dari temuan-temuan pemeriksaan berdasarkan informasi yang telah dikumpulkan.

Siklus Persediaan

Persediaan didefinisikan oleh Jacobs & Chase (2016) sebagai sekelompok produk atau sumber daya yang dimiliki dan digunakan oleh bisnis untuk mendukung proses operasional dan produksinya. Persediaan sering kali menjadi salah satu aset paling berharga dalam laporan keuangan. Menurut Herjanto (2015), persediaan merupakan barang atau material yang disimpan oleh perusahaan dengan tujuan tertentu, seperti digunakan dalam proses produksi, sebagai komponen cadangan untuk mesin atau peralatan, maupun untuk dijual kembali. Sementara itu, Handoko (2020) mengungkapkan bahwa persediaan (*inventory*) merujuk pada sumber daya yang disimpan oleh suatu organisasi sebagai bentuk antisipasi terhadap kebutuhan atau permintaan di masa mendatang.

Arens dkk. (2021) menyatakan bahwa terdapat beberapa alasan mengapa audit siklus persediaan membutuhkan waktu yang lama. Karena persediaan merupakan aset yang berharga dan rentan terhadap kecurangan, auditor harus berhati-hati dalam menentukan materialitas. Audit menjadi lebih kompleks dengan adanya variasi teknik penilaian persediaan berdasarkan standar akuntansi. Selain itu, lokasi persediaan yang tersebar, jenis persediaan yang sulit diamati, dan tantangan dalam mengevaluasi barang yang sudah usang membuat auditor mempertimbangkan metode alternatif, seperti pengambilan sampel, dalam pemeriksaan fisik.

Risiko Audit

Untuk tujuan menentukan apakah laporan keuangan klien mengandung salah saji yang material, auditor harus memiliki pemahaman yang mendalam atas prosedur bisnis, termasuk sistem pengendalian internal, selama tahap perencanaan audit. Risiko audit adalah kemungkinan bahwa seorang auditor secara tidak sadar akan mengalami kegagalan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material (Mulyadi, 2016). Hayes dkk. (2021) mendefinisikan risiko audit sebagai potensi bagi auditor untuk menyatakan pendapat yang salah sebagai akibat dari salah saji material dalam laporan keuangan. Proses perencanaan dan pengembangan strategi untuk audit harus memperhatikan risiko ini karena dapat mempengaruhi opini yang dinyatakan. Agar opini yang dihasilkan tetap dapat dipercaya, auditor harus memastikan bahwa risiko audit dapat diturunkan ke tingkat yang dapat dikelola.

Efektivitas pengendalian internal, kewajaran penyajian laporan keuangan, dan kesulitan dalam mengumpulkan bukti yang memadai adalah beberapa dari risiko dan ketidakpastian yang dihadapi auditor ketika melakukan audit (Arens dkk., 2021). Kuantitas bukti audit yang harus dikumpulkan akan tergantung pada tingkat risiko audit. Semakin banyak bukti yang perlu dikumpulkan oleh auditor untuk mencapai tingkat keyakinan yang memadai dalam menyusun opini atas laporan keuangan klien, maka semakin tinggi pula risiko (Hayes dkk., 2021). Oleh karena itu, mempertimbangkan risiko audit merupakan prinsip dasar dalam penerapan standar audit guna menentukan jenis, waktu, dan luasnya prosedur audit yang dilakukan. Risiko audit yang tidak dikendalikan dengan baik dapat memberikan dampak negatif terhadap kualitas audit secara keseluruhan. Dengan demikian, kualitas audit yang dihasilkan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) sangat bergantung pada kemampuannya dalam mengelola risiko audit, menunjukkan adanya hubungan yang erat antara tingkat risiko audit dan mutu hasil audit yang disampaikan.

Audit berbasis risiko membawa banyak manfaat bagi perusahaan, seperti membuat audit lebih fokus dan efisien dengan menyoroti area berisiko tinggi. Pendekatan ini membantu mendeteksi potensi kecurangan lebih awal, memperkuat sistem pengendalian internal, dan memberikan informasi penting bagi manajemen dalam pengambilan keputusan. Selain itu, penerapannya menunjukkan komitmen terhadap transparansi dan pengelolaan risiko yang baik, sehingga meningkatkan kepercayaan stakeholder dan menjaga stabilitas operasional perusahaan (Maghfiroh dkk., 2024).

Menurut Arens dkk. (2021), terdapat tiga jenis risiko penilaian dalam audit, yaitu risiko deteksi yang direncanakan (*planned detection risk*), risiko bawaan (*inherent risk*), dan risiko pengendalian (*control risk*).:

a. Risiko Deteksi yang Direncanakan (*Planned Detection Risk*)

Risiko ini menggambarkan kemungkinan bahwa prosedur audit yang dilakukan auditor gagal menemukan salah saji material yang ada dalam laporan keuangan. Semakin tinggi risiko deteksi yang direncanakan, maka semakin sedikit bukti yang perlu dikumpulkan, dan sebaliknya. Oleh karena itu, auditor perlu menyesuaikan jumlah dan kualitas bukti audit yang dikumpulkan berdasarkan tingkat risiko ini.

b. Risiko Bawaan (*Inherent Risk*)

Risiko bawaan adalah penilaian auditor terhadap kemungkinan terjadinya kesalahan atau penipuan material dalam laporan keuangan sebelum mempertimbangkan efektivitas pengendalian internal. Faktor yang memengaruhi risiko ini antara lain jenis usaha klien, kompleksitas estimasi akuntansi seperti cadangan kerugian piutang atau persediaan yang usang, temuan audit sebelumnya, serta transaksi yang tidak rutin yang bisa menambah risiko karena kurangnya pengalaman klien dalam pencatatan transaksi tersebut.

c. Risiko Pengendalian (*Control Risk*)

Risiko Pengendalian adalah penilaian auditor tentang apakah pengendalian internal klien mampu mencegah atau mendeteksi kesalahan yang melebihi batas yang dapat diterima dalam suatu bagian pgauditan dengan tepat waktu.

3. METODE PENELITIAN

Pada penelitian ini metode penelitian yang digunakan yakni peneltian kualitatif deskriptif yang bertujuan untuk menggali pemahaman mendalam tentang penerapan audit berbasis risiko (*Risk-Based Audit*) dalam siklus persediaan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) X. Metode deskriptif kualitatif digunakan untuk memahami secara menyeluruh pengalaman subjek penelitian melalui data berupa kata-kata atau lisan (Moleong, 2017). Penelitian ini menganalisis dan merangkum kondisi atau situasi berdasarkan wawancara dan observasi lapangan (Sugiyono, 2017). Fokusnya adalah mendeskripsikan fenomena, baik alami maupun buatan, dengan menekankan karakteristik, kualitas, dan hubungan antar aktivitas (Sukmadinata, 2011).

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh melalui wawancara. Sugiyono (2020:114) mendefinisikan wawancara sebagai pertemuan antara dua orang untuk bertukar pikiran dan informasi melalui tanya jawab, sehingga dapat dikonstruksikan makna dalam suatu topik tertentu. Pada penelitian ini peneliti melakukan wawancara dengan senior auditor KAP X yang ikut terlibat langsung dalam audit persediaan.

Wawancara ini bertujuan untuk menggali informasi terkait tahapan audit yang dilakukan, cara mengidentifikasi dan menilai risiko, prosedur audit yang diterapkan, tantangan yang dihadapi, serta pengaruh penerapan RBA terhadap kualitas audit. Pada penelitian ini wawancara dilakukan kepada beberapa informan dari KAP X, yang terdiri dari dua auditor senior dan tiga auditor junior. Peneliti memilih KAP X setelah mengetahui bahwa kantor ini telah menerapkan pendekatan audit berbasis risiko (RBA) dalam pemeriksaan siklus persediaan. Pemilihan ini didasarkan pada pertimbangan bahwa penerapan RBA tersebut relevan dan sesuai dengan fokus serta tujuan penelitian ini.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Penerapan Pendekatan Audit Berbasis Risiko (*Risk-Based Audit*) dalam Pemeriksaan Siklus Persediaan di KAP X

Hasil wawancara dengan para auditor di KAP X menunjukkan bahwa audit persediaan dilakukan menggunakan pendekatan berbasis risiko. Auditor tidak hanya mengikuti prosedur standar, tetapi juga menyesuaikan langkah-langkah pemeriksaan dengan kondisi dan karakteristik perusahaan yang diperiksa. Proses ini diawali dengan pemahaman menyeluruh terhadap sistem pencatatan persediaan, jenis barang yang dimiliki, dan alur keluar-masuk barang. Dengan pendekatan ini, auditor bisa lebih fokus ke area yang dianggap paling berisiko menimbulkan kesalahan atau penyimpangan, baik karena nilainya besar, volumenya tinggi, atau lemahnya pengendalian internal.

Langkah awal yang dilakukan auditor adalah mengidentifikasi sistem pencatatan persediaan yang digunakan perusahaan, seperti sistem perpetual atau periodik. Sistem perpetual yang umum digunakan saat ini dianggap lebih efisien karena mencatat pergerakan barang secara langsung dan terus-menerus. Auditor juga memetakan jenis-jenis persediaan yang ada, seperti barang baku, barang dalam proses, dan barang jadi, karena masing-masing memiliki risiko yang berbeda. Misalnya, barang baku bisa saja habis karena sudah digunakan untuk produksi, barang dalam proses dapat menumpuk jika produksi tidak berjalan lancar, dan barang jadi bisa berkurang karena dijual atau rusak selama penyimpanan. Evaluasi risiko ini merujuk pada pendekatan risiko yang mempertimbangkan sifat dan karakteristik setiap jenis persediaan (Arens dkk., 2021).

Untuk menentukan bagian persediaan yang berisiko tinggi, auditor mempertimbangkan nilai barang, hasil audit sebelumnya, kelaziman jenis barang terhadap usaha utama, dan catatan transaksi. Barang dengan nilai tinggi, pergerakannya cepat, atau yang memiliki catatan yang tidak konsisten dengan hasil audit sebelumnya akan menjadi fokus utama pemeriksaan. Hasil

audit sebelumnya memberikan gambaran tentang area mana yang sudah berhasil ditangani dengan baik dan area mana yang masih berisiko. Misalnya, jika pada audit sebelumnya ditemukan masalah terkait pencatatan barang tertentu atau kelemahan dalam pengendalian internal, auditor akan memberikan perhatian lebih pada area tersebut. Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam SA 330 yang mengharuskan auditor untuk menanggapi hasil penilaian risiko dengan merancang dan melaksanakan prosedur audit yang tepat untuk mengurangi risiko salah saji material pada laporan keuangan. Kurniawati (2017) juga menekankan bahwa pendekatan audit berbasis risiko memungkinkan auditor untuk fokus pada area dengan risiko tertinggi, sehingga sumber daya audit dapat dimanfaatkan secara lebih efektif.

Selain itu, auditor juga mempertimbangkan kondisi gudang dan sistem kontrolnya. Dari hasil wawancara, diketahui bahwa pengendalian di gudang sering kali lemah, terutama jika barang ditumpuk tanpa label atau penyimpanan tidak tertata. Hal ini menjadi petunjuk bahwa pengendalian internal yang ada belum cukup kuat, yang meningkatkan risiko kesalahan pencatatan atau kehilangan barang. Penelitian oleh Susanto & Ratnawati (2023) menunjukkan bahwa pengendalian internal yang lemah di gudang dapat menyebabkan ketidaksesuaian antara stok fisik dan catatan akuntansi, yang pada akhirnya memengaruhi keandalan laporan keuangan.

Prosedur sampling dilakukan berdasarkan penilaian risiko. Auditor memilih sampel berdasarkan nilai, jenis, dan kelaziman barang. Barang-barang yang tidak biasa ditemukan di usaha tertentu atau tidak laku dalam waktu lama menjadi perhatian. Dalam satu kasus yang disebutkan auditor, ditemukan toko sembako yang menyimpan ban mobil sebagai persediaan, yang dinilai tidak wajar dan berisiko menunjukkan ketidaksesuaian pencatatan. Auditor juga menelusuri apakah ada piutang usaha yang belum tertagih terkait dengan barang-barang tertentu, karena hal ini bisa menjadi indikasi adanya masalah dalam pengakuan pendapatan.

Pengamatan langsung atas kondisi fisik barang juga menjadi bagian penting dari audit. Auditor hadir saat penghitungan fisik dilakukan untuk memastikan tidak ada pergerakan barang selama proses dan mencocokkan data di kartu stok dengan barang yang ada secara fisik. Jika ditemukan barang rusak, usang, atau bahkan kedaluwarsa, auditor akan merekomendasikan pencatatan yang tepat. Salah satu temuan yang sering terjadi adalah barang kedaluwarsa yang masih tercatat dalam sistem dan bahkan masih digunakan. Dalam beberapa kasus, auditor menemukan barang kedaluwarsa yang masih dipakai oleh laboratorium meskipun sudah melewati masa tenggang. Menurut auditor, hal ini perlu segera diperbaiki karena barang yang sudah kedaluwarsa tidak lagi memiliki nilai ekonomis dan dapat memengaruhi hasil laporan keuangan. Oleh karena itu, auditor menyarankan agar barang kedaluwarsa segera dihancurkan

dan dilakukan berita acara penghancuran untuk memastikan barang tersebut tidak tercatat dalam persediaan yang aktif. Jika hanya disisihkan tanpa dihancurkan, nilai barang tersebut masih tercatat dan bisa mengganggu perhitungan harga pokok produksi, sehingga menyebabkan laporan keuangan tidak mencerminkan keadaan yang sesungguhnya. Hal ini sesuai dengan prinsip dalam PSAK 14 yang menekankan perlunya pencatatan persediaan yang tepat, terutama dalam hal barang yang sudah tidak bernilai ekonomis lagi.

Selain pemeriksaan fisik, auditor juga menelusuri dokumen pembelian untuk memastikan barang yang dicatat benar-benar diterima. Mereka memeriksa kelengkapan dokumen seperti surat pesanan, surat jalan, tanda terima barang, dan faktur. Prosedur *cut-off* juga penting dilakukan, untuk memastikan bahwa semua transaksi dicatat pada periode yang benar. Dari hasil wawancara, sering ditemukan ketidaksesuaian antara tanggal dokumen dan pencatatan karena adanya aktivitas perusahaan yang berjalan terus-menerus tanpa sinkronisasi data. Pada tahap penilaian persediaan, auditor mengecek metode yang digunakan perusahaan, seperti FIFO atau rata-rata tertimbang, dan memastikan bahwa metode tersebut diterapkan secara konsisten sesuai dengan PSAK. Jika perusahaan menggunakan harga standar, auditor akan membandingkan dengan harga pasar dan menganalisis apakah selisihnya masih wajar. Hal ini penting karena bisa memengaruhi nilai laba dan total persediaan yang dilaporkan dalam laporan keuangan.

Secara keseluruhan, penerapan audit berbasis risiko atas persediaan di KAP X menunjukkan efektivitas yang tinggi dalam menemukan area kritis tanpa harus memeriksa seluruh populasi barang. Menurut hasil wawancara, pendekatan ini membantu auditor lebih efisien dalam waktu dan tenaga, serta membantu perusahaan meningkatkan pengendalian internal. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sasmita & Sugiarti (2019) yang menunjukkan penerapan audit berbasis risiko mampu meningkatkan efisiensi dan efektivitas audit.

Tantangan dalam Penerapan Audit Berbasis Risiko (RBA) pada Pemeriksaan Persediaan di KAP X

Salah satu tantangan utama yang dihadapi auditor di KAP X adalah perbedaan antara jumlah fisik barang dengan catatan sistem persediaan. Auditor menjelaskan bahwa terkadang, data yang diterima dari perusahaan tidak sepenuhnya mencerminkan kondisi fisik persediaan yang ada. Hal ini sering terjadi jika perusahaan menggunakan sistem pencatatan yang bersifat manual atau tidak terintegrasi dengan baik. Perbedaan ini bisa terjadi karena barang yang sudah keluar tetapi belum tercatat dalam sistem atau barang yang telah masuk namun belum ter-

update. Tantangan ini membutuhkan perhatian khusus agar auditor dapat memverifikasi jumlah persediaan dengan lebih teliti.

Tantangan lain yang sering muncul adalah kualitas dan keberadaan label pada barang persediaan. Barang-barang yang sudah lama tidak bergerak sering kali kehilangan label atau labelnya rusak, yang membuat auditor kesulitan dalam mengidentifikasi jenis atau jumlah barang sesuai catatan persediaan. Ditambah lagi, jika barang tersebut terletak di bagian bawah tumpukan atau disimpan tidak terorganisir dengan baik, verifikasi fisik menjadi semakin sulit. Tantangan ini mengharuskan auditor untuk lebih cermat dalam memeriksa barang-barang tersebut agar kesalahan dalam pencatatan dapat dihindari.

Selain itu, auditor juga sering menghadapi tantangan dalam hal akses dan izin untuk melakukan pemeriksaan yang lebih mendalam. Beberapa perusahaan mungkin enggan memberikan izin untuk audit yang lebih spesifik atau melakukan pengujian terhadap barang yang dianggap tidak material. Hal ini bisa menghambat auditor untuk mendapatkan data yang diperlukan guna menilai risiko dengan lebih tepat. Tantangan ini mengharuskan auditor untuk membangun komunikasi yang efektif dengan manajemen agar proses audit tetap berjalan lancar.

Tantangan terakhir yang sering ditemui adalah pengendalian internal yang lemah, khususnya pada perusahaan dengan sistem manajemen persediaan yang kurang baik. Pengendalian fisik terhadap persediaan yang tidak memadai dapat menyebabkan kesalahan dalam pencatatan dan pengelolaan barang. Auditor menjelaskan bahwa tantangan ini perlu diatasi dengan melakukan pemeriksaan yang lebih mendalam pada prosedur internal perusahaan dan memberikan rekomendasi yang dapat memperbaiki pengendalian tersebut.

Namun demikian, auditor di KAP X berusaha mengatasi tantangan-tantangan tersebut dengan berkomunikasi secara terbuka dengan manajemen, memberikan rekomendasi yang jelas dalam *management letter*, dan menggali lebih dalam sistem serta prosedur internal perusahaan. Mereka menjelaskan bahwa dengan pendekatan berbasis risiko, mereka dapat memfokuskan perhatian pada area yang lebih berisiko, sehingga tantangan-tantangan ini bisa diatasi dengan lebih efektif. Pendekatan ini sesuai dengan SA 330 yang wajibkan auditor merespons risiko yang telah dinilai dengan prosedur yang tepat. Arens dkk. (2021) juga menegaskan bahwa audit berbasis risiko membantu auditor mengalokasikan fokus pada area yang paling kritis. Dukungan dari penelitian Umam dkk. (2024) menunjukkan bahwa risiko bisa ditekan jika auditor memperhatikan kelemahan sistem dan meningkatkan pengujian atas kontrol yang ada.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Persediaan yang berisiko tinggi, seperti barang bernilai besar, pergerakan cepat, atau yang tercatat tidak konsisten. Auditor menyesuaikan prosedur audit dengan sistem pencatatan dan karakteristik perusahaan, sehingga pemeriksaan menjadi lebih efektif dan efisien. Pendekatan ini sejalan dengan standar audit dan mendukung upaya untuk mengurangi risiko salah saji dalam laporan keuangan. Meskipun ada tantangan seperti ketidaksesuaian antara catatan dan kondisi fisik barang, lemahnya kontrol di gudang, serta keterbatasan akses audit, auditor mampu menghadapinya dengan komunikasi yang baik dan pengujian tambahan. Secara umum, audit berbasis risiko terbukti meningkatkan kualitas pemeriksaan dan mendorong perusahaan memperbaiki pengendalian internalnya. Implikasi praktis dari temuan ini adalah pentingnya peningkatan kualitas sistem pencatatan dan pengendalian persediaan di perusahaan agar pelaksanaan audit berjalan optimal. Sementara itu, secara teoritis, penelitian ini memperkuat konsep bahwa pendekatan berbasis risiko mampu mengarahkan fokus audit ke area yang paling rawan salah saji, serta relevan diterapkan dalam konteks audit eksternal terhadap siklus persediaan.

Penelitian ini memiliki keterbatasan pada ruang lingkup objek yang diteliti, yakni hanya mencakup satu Kantor Akuntan Publik dan satu siklus audit, yaitu siklus persediaan. Oleh karena itu, disarankan bagi penelitian selanjutnya untuk memperluas cakupan studi dengan membandingkan penerapan audit berbasis risiko pada beberapa Kantor Akuntan Publik atau pada siklus audit lainnya, seperti siklus pendapatan maupun siklus pengeluaran. Selain itu, penelitian lanjutan juga diharapkan dapat menggali secara lebih mendalam berbagai tantangan yang dihadapi auditor dalam praktik profesional, sehingga dapat memberikan kontribusi yang lebih komprehensif terhadap pemahaman dan pengembangan praktik audit berbasis risiko dalam berbagai konteks organisasi.

DAFTAR REFERENSI

- Agoes, S. (2016). *Auditing: Petunjuk praktis pemeriksaan akuntansi oleh kantor akuntan publik* (4th ed.). Salemba Empat.
- Agustianingsih, Y., & Ardini, L. (2016). Risk based audit pada siklus pengeluaran: Studi kasus pada PT. PJB Services. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 5(5). <https://jurnalmahasiswa.stiesia.ac.id/index.php/jira/article/view/1797>
- Anwar, S. N. (2023). *Analisis sistem pengendalian internal persediaan dan sistem informasi akuntansi persediaan barang dagang PT. Mido Indonesia* [Skripsi, Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah]. <https://repository.uinjkt.ac.id/dspace/bitstream/123456789/71192/1/REVISI%20SIDA%20SKRIPSI%20SOFIA%20%281%29.pdf>

- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Hogan, C. E. (2021). *Auditing and assurance services* (17th ed.). Pearson Education.
- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., & Jones, J. C. (2021). *Auditing: The art and science of assurance engagements*. Pearson Canada.
- Dewi, A. K. (2022). Pengaruh audit fee, rotasi audit, dan audit delay terhadap kualitas audit: Studi empiris perusahaan manufaktur sektor perdagangan, jasa dan investasi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017–2019 [Skripsi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia]. <http://repository.stei.ac.id/9454/>
- Fakhrozi, R. (2021). Evaluasi prosedur audit siklus persediaan pada KAP Drs Syamsul Bahri Tahun 2021 [STAN]. https://perpustakaan.stan.ac.id/wp-content/uploads/ninja-forms/13/d-iii_akuntansi/d-iii_akuntansi_6-14_rizqan-fakhrozi_1302191178.pdf
- Handoko, H. (2020). *Dasar-dasar manajemen produksi dan operasai*.
- Hayes, R., Eimers, P., & Wallage, P. (2021). *Principles of international auditing and assurance*. Amsterdam University Press. <https://doi.org/10.5117/9789463720069>
- Herjanto, E. (2015). *Manajemen operasi* (3rd ed.). Grasindo.
- Jacobs, F. R., & Chase, R. B. (2016). *Manajemen operasi dan rantai pasokan* (terjemahan, Buku 2, 14th ed.). Salemba Empat.
- Jikhan, F. C. (2021). Analisis penerapan risk based audit atas siklus persediaan pada PT Indah Kiat Pulp & Paper Tbk. (INKP) [Skripsi, UPH]. <https://repository.uph.edu/id/eprint/43884/>
- Kurniawati, K. (2017). Pendekatan audit internal berbasis risiko (risk based internal auditing) untuk mendukung peranan baru audit internal. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 4(1), 1–15.
- Lauwenta, M. (2022). Audit atas persediaan pada PT XXX oleh KAP Hendrik dan Rekan.
- Maghfiroh, V. A., Lestari, D. A., & Suprianik. (2024). Peran analisis eksternal auditor dalam pengambilan keputusan strategis di perusahaan. *Gudang Jurnal Multidisiplin Ilmu*, 2(6), 1–10.
- Moleong, L. J. (2017). *Metodologi penelitian kualitatif*. PT Remaja Rosdakarya.
- Mulyadi. (2016). *Auditing* (6th ed., Vol. 1). Salemba Empat.
- Prajanto, A. (2020). Project based learning sebagai model pembelajaran risk based audit dengan media aplikasi audit tool linked archive system (ATLAS). *JAKA (Jurnal Akuntansi, Keuangan, dan Auditing)*, 1(1). <https://doi.org/10.56696/jaka.v1i1.3860>
- Rachmawati, R. A., & Tandean, V. A. (2024). Analisis peran audit internal dalam mendeteksi dan mencegah fraud pada siklus persediaan dan pergudangan PT XYZ. *Mount Hope Management International Journal*, 2(3), 38–47. <https://www.journal.bukitpengharapan.ac.id/index.php/MOMIL/article/view/580>
- Rahmadi, D., & Sapari, S. (2016). Risk-based audit atas siklus pendapatan pada PT. Supranusa Indogita. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 5(7), 1–15.
- Rahman, W. A., & Azmiyanti, R. (2024). Evaluasi penerapan ATLAS atas penilaian risiko di KAP Djoko, Sidik dan Indra. *Methosika: Jurnal Akuntansi dan Keuangan Methodist*, 8(2), 185–190. <https://doi.org/10.46880/jsika.Vol8No2.pp185-190>
- Ramadhan, M. A., Lannai, D., Ramdani, M. R., & Abduh, M. (2022). Pengaruh independensi dan integritas auditor terhadap kualitas audit dengan audit berbasis risiko sebagai

- variabel moderasi pada kantor akuntan publik Kota Makassar. *Paradoks: Jurnal Ilmu Ekonomi*, 5(1), 40–54. <https://doi.org/10.57178/paradoks.v5i1.284>
- Sasmita, F. A., & Sugiarti, Y. (2019). Penerapan risk based audit untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas proses operasional UD. X. *CALYPTRA*, 7(2), 649–663.
- Sugiyono. (2017). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. CV. Alfabeta.
- Sugiyono. (2020). *Metode penelitian pendidikan: Pendekatan kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Sukmadinata, N. S. (2015). *Metode penelitian pendidikan*. PT Remaja Rosdakarya.
- Supriyono, R. A. (2018). *Akuntansi keperilakuan*. UGM Press.
- Susanto, S., & Ratnawati, T. (2023). Analisis pengendalian persediaan barang dagangan serta audit internal "COSO Framework" dalam menilai efektivitas dan efisiensi pengendalian persediaan barang dagangan PT. Mitra Fajar Selaras Surabaya. *Jurnal Riset Akuntansi*, 1(3), 351–363. <https://doi.org/10.54066/jura-itb.v1i3.613>
- Umam, D. C., Anthoni, L., & Yusuf, Y. (2024). Analysis of merchandise inventory audit in retail companies. *Journal of Economics and Business (JECOMBI)*, 5(01), 16–22.
- Velte, P. (2017). What do we know about empirical joint audit research? A literature review. *Accounting and Financial Control*, 1(1). [https://doi.org/10.21511/afc.01\(1\).2017.01](https://doi.org/10.21511/afc.01(1).2017.01)