

AKUNTAN PUBLIK: AUDIT LAPORAN KEUANGAN



**Siti Aisyah
Widya Sari
Riyadatul Muthmainnah
Mohamad Husni
Nilda Tartilla
Ari Utomo Saputra
Stefani Lily Indarto
Ruri Octari Dinata
Caecilia Sri Haryanti**

ISBN 978-823-198-555-2



9 786231 985552

AKUNTAN PUBLIK: AUDIT LAPORAN KEUANGAN

**Siti Aisyah
Widya Sari
Riyadatul Muthmainnah
Mohamad Husni
Nilda Tartilla
Ari Utomo Saputra
Stefani Lily Indarto
Ruri Octari Dinata
Caecilia Sri Haryanti**



GET PRESS INDONESIA

AKUNTAN PUBLIK: AUDIT LAPORAN KEUANGAN

Penulis :

Siti Aisyah
Widya Sari
Riyadatul Muthmainnah
Mohamad Husni
Nilda Tartilla
Ari Utomo Saputra
Stefani Lily Indarto
Ruri Octari Dinata
Caecilia Sri Haryanti

ISBN : 978-623-198-555-2

Editor : Diana Purnama Sari, S.E., M.E

Penyunting : Ari Yanto, M.Pd

Desain Sampul dan Tata Letak : Atyka Trianisa, S.Pd

Penerbit : GET PRESS INDONESIA

Anggota IKAPI No. 033/SBA/2022

Redaksi :

Jln. Palarik Air Pacah No 26 Kel. Air Pacah
Kec. Koto Tangah Kota Padang Sumatera Barat
Website : www.getpress.co.id
Email : adm.getpress@gmail.com

Cetakan pertama, 1 Agustus 2023

Hak cipta dilindungi undang-undang
Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk
dan dengan cara apapun tanpa izin tertulis dari penerbit.

KATA PENGANTAR

Segala Puji dan syukur atas kehadiran Allah SWT dalam segala kesempatan. Sholawat beriring salam dan doa kita sampaikan kepada Nabi Muhammad SAW. Alhamdulillah atas Rahmat dan Karunia-Nya penulis telah menyelesaikan Buku Akuntan Publik: Audit Laporan Keuangan ini.

Buku Ini Membahas Pengantar Akuntan Publik, Penerimaan Klien, Perencanaan Audit, Asersi Manajemen, Audit Program, Sampling Audit, Temuan Audit, Analisa Going Concern, Laporan Audit.

Penulis ucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah mendukung dalam penyelesaian buku ini. Terutama pihak yang telah membantu terbitnya buku ini dan telah mempercayakan mendorong, dan menginisiasi terbitnya buku ini. Semoga buku ini dapat bermanfaat bagi masyarakat Indonesia.

Padang, 1 Agustus 2023

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	i
DAFTAR ISI	ii
DAFTAR GAMBAR	v
DAFTAR TABEL	vi
BAB 1 PENGANTAR AKUNTAN PUBLIK	1
1.1 Pendahuluan.....	1
1.2 Pengertian Kantor Akuntan Publik	5
1.3 Jenjang Karir Akuntan Publik.....	6
1.4 Syarat Menjadi Akuntan Publik.....	8
1.5 Prinsip Dasar Etika Akuntan Publik.....	9
1.6 Jasa Yang Dihasilkan Oleh Akuntan Publik.....	10
1.7 Asersi / Pendapat Akuntan Publik	12
DAFTAR PUSTAKA	14
BAB 2 PENERIMAAN KLIEN	15
2.1 Pendahuluan.....	15
2.2 Tahapan dalam Penerimaan Penugasan Audit	16
2.3 Hal-hal Lain yang Perlu Diperhatikan.....	21
2.3.1 Gambaran Umum Mengenai Calon Klien dan Usahanya	21
2.3.2 Sistem Pengendalian Intern Perusahaan	23
2.3.3 Lingkup Pemeriksaan	23
2.3.4 Penetapan <i>Audit Fee</i>	24
2.3.5 Penetapan Waktu Audit.....	25
2.4 Keputusan Penerimaan Klien	25
DAFTAR PUSTAKA	27
BAB 3 PERENCANAAN AUDIT	29
3.1 Pendahuluan.....	29
3.2 Tujuan Audit Laporan Keuangan	31
3.2.1 Tujuan Umum	31
3.2.2 Tujuan Khusus.....	31
3.3.2 Tahap-tahap Audit Laporan Keuangan.....	34

3.3.3 Perencanaan Audit Laporan Keuangan Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik.....	35
DAFTAR PUSTAKA	56
BAB 4 ASERSI MANAJEMEN	57
4.1 Auditing.....	57
4.2 Asersi Manajemen.....	58
4.3 Tanggung Jawab Auditor.....	61
4.4 Bukti Audit.....	64
DAFTAR PUSTAKA	73
BAB 5 AUDIT PROGRAM.....	75
5.1 Pendahuluan.....	75
5.2 Program Kerja Audit.....	75
5.2.1 Definisi Program Kerja Audit.....	75
5.2.2 Unsur-unsur Program Kerja Audit	76
5.2.3 Tujuan Program Kerja Audit	77
5.2.4 Manfaat Program Kerja Audit.....	78
5.3 Program Audit Laporan Keuangan Kantor Akuntan Publik (KAP)	79
DAFTAR PUSTAKA	99
BAB 6 SAMPLING AUDIT	101
6.1 Pengertian Sampling Audit Laporan Keuangan.....	101
6.2 Tujuan Sampling Audit.....	101
6.3 Manfaat Sampling Audit	102
6.4 Metode Sampling Audit Laporan Keuangan	102
6.5 Jenis Sampling Audit.....	105
6.6 Prosedur Sampling Audit.....	107
DAFTAR PUSTAKA	115
BAB 7 TEMUAN AUDIT	117
7.1 Pendahuluan.....	117
7.2 Pentingnya Temuan Audit.....	119
7.3 Jenis-Jenis Temuan Audit.....	121
7.4 Proses Temuan Audit	122

7.5 Tindak Lanjut Temuan Audit.....	123
7.6 Peran Auditor Dalam Temuan Audit.....	126
7.7 Penutup	128
DAFTAR PUSTAKA	130
BAB 8 ANALISA GOING CONCERN	133
8.1 Pengertian <i>Going Concern</i>	133
8.1.1 Konsep Dasar Analisa <i>Going Concern</i>	133
8.2 Analisa <i>Going Concern</i> dalam Pengertian Standar Audit.....	135
8.2.1 Penilaian Risiko dan Aktivitas Terkait	137
8.2.2 Evaluasi Penilaian Manajemen	138
8.2.3 Kesimpulan Auditor Mengenai <i>Going Concern</i>	139
8.3 Keraguan Auditor atas Kemampuan Perusahaan dalam Melanjutkan Usaha	139
8.3.1 Ilustrasi Laporan Auditor Terkait Kelangsungan Usaha.....	141
DAFTAR PUSTAKA	148
BAB 9 LAPORAN AUDIT	149
9.1 Pendahuluan.....	149
9.2 Standar Laporan Audit Tanpa Pengecualian.....	151
9.3 Laporan Audit Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan Atau Modifikasi Kata	156
9.4 Laporan Audit Yang Berbeda Dengan Laporan Audit Tanpa Pengecualian.....	161
9.5 Kondisi Yang Tidak Memenuhi Opini Wajar Tanpa Pengecualian.	164
9.6 Proses Keputusan Auditor Untuk Laporan Audit	167
DAFTAR PUSTAKA	171
BIODATA PENULIS	

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1. Hubungan antara Akuntan Publik dengan Manajemen Perusahaan, Kreditur, Investor, dan Pihak Luar Lain.....	4
Gambar 1.2. Hubungan antara Jasa <i>Assurance</i> , Jasa atestasi, dan jasa <i>Nonassurance</i>	11
Gambar 8.1. Ilustasi Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian	142
Gambar 8.2. Ilustasi Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian – Sambungan.....	143
Gambar 8.3. Ilustasi Opini Audit Wajar Dengan Pengecualian	144
Gambar 8.4. Ilustasi Opini Audit Wajar Dengan Pengecualian – Sambungan.....	145
Gambar 8.5. Ilustasi Opini Audit Tidak Wajar.....	146
Gambar 8.6. Ilustasi Opini Audit Tidak Wajar – Sambungan	147

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1. Tabel Level Dan Tanggungjawab Staff Pada Kantor Akuntan Publik	7
Tabel 4.1. Signifikasi asersi manajemen dengan tujuan audit	60
Tabel 4.2. Signifikasi Asersi Manajemen dengan Audit Khusus	60
Tabel 6.1. Strategi Pemeriksaan Risiko Pengendalian	103
Tabel 6.2. Rating Risiko Deteksi.....	111

BAB 1

PENGANTAR AKUNTAN PUBLIK

Oleh Siti Aisyah

1.1 Pendahuluan

Istilah Akuntan publik bukanlah hal asing dalam dunia auditing. Keberadaan dan peran akuntan publik dalam sebuah perusahaan maupun keuangan negara sangat berkaitan erat, karena dengan adanya hasil laporan audit yang dilakukan dan disajikan oleh akuntan publik akan mempengaruhi reputasi/kredibilitas perusahaan yang di audit dan akuntan publik itu sendiri. Jika akuntan publik melakukan kesalahan dalam proses pemeriksaan dan pelaporan laporan keuangan perusahaan maka akan memberikan efek kerugian besar bagi perusahaan, kredibilitas perusahaan yang diragukan, bahkan dapat menyebabkan pihak perusahaan/yang berkepentingan salah dalam pengambilan keputusan. Bukan hanya perusahaan saja yang dirugikan, tetapi pihak kantor akuntan publik juga akan mendapatkan dampak negatif dari kesalahan dan kelalaian dalam proses pemeriksaan dan pelaporan laporan keuangan tersebut. Bisa jadi kredibilitas kantor akuntan publik tersebut akan diragukan atau bahkan jika ditemukan adanya indikasi kecurangan yang dilakukan dengan sengaja yang dilakukan oleh pihak akuntan publik, maka izin operasional kantor akuntan publik tersebut bisa dicabut permanen atau dibekukan sementara.

Hal ini pernah terjadi pada tahun 2020, dimana beberapa kantor akuntan publik di Indonesia milik beberapa perusahaan mendapatkan sanksi / hukuman dari kementerian keuangan Republik Indonesia karena mereka dinilai telah

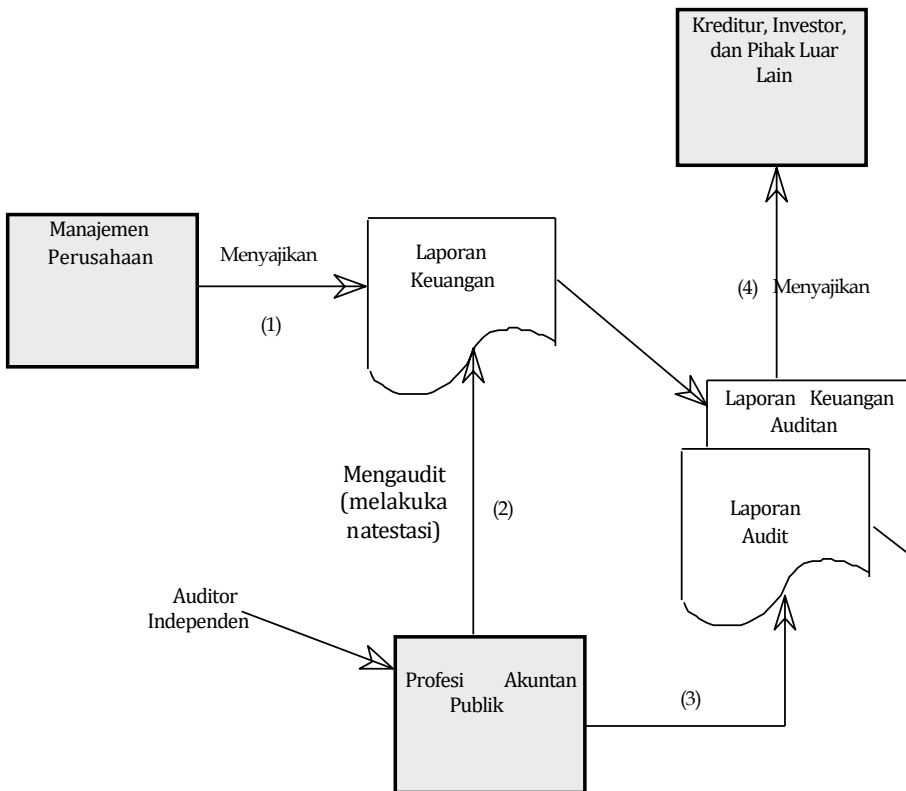
melakukan kecurangan dan keterkaitan dengan kasus modus dalam permainan saham, dan mengakibatkan kerugian pada ekonomi nasional. Berkembangnya kantor akuntan publik dari masa ke masa mengikuti kebutuhan perusahaan akan jasa pemeriksaan laporan keuangan oleh akuntan publik tersebut. Perusahaan yang sudah *Go publik*, maju dan berkembang sangat wajib melakukan pemeriksaan laporan keuangan yang telah dibuat oleh pihak internal perusahaan untuk dilihat dan dinilai kebenarannya apakah sudah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan sesuai dengan riwayat kegiatan ekonomi yang sudah terjadi. Kemudian bagi perusahaan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia, publikasi akan hasil laporan audit yang dilakukan oleh kantor akuntan publik ini akan mempengaruhi nilai dari perusahaan dalam menarik para investor dan kepercayaan masyarakat maupun stakeholder.

Mengapa sangat penting pihak perusahaan memakai jasa kantor akuntan publik untuk pemeriksaan dan penilaian atas laporan keuangannya ? ada hal yang harus kita semua ketahui, bahwasannya pihak akuntan publik adalah bagian eksternal perusahaan yang tidak memiliki keterikatan secara pribadi maupun emosional pada perusahaan. Sehingga akuntan publik diharapkan mampu secara netral, profesional, dan independen melakukan pemeriksaan dan penilaian atas laporan keuangan perusahaan yang menjadi kliennya. Itulah mengapa ada yang namanya kode etik akuntan publik, yang dimana menjadi rambu-rambu seorang auditor dalam melakukan kegiatan audit. Karena bisa saja laporan keuangan yang telah dibuat oleh pihak internal keuangan perusahaan di indikasikan ada kesalahan/kecurangan yang disengaja maupun tidak sengaja karena diakibatkan beberapa faktor seperti nepotisme, rasa persaudaraan dengan pihak pemilik perusahaan, korupsi yang dilakukan oleh oknum pegawai perusahaan, dan sebagainya, sehingga banyak manipulasi data

keuangan yang terjadi, namun pihak manajemen perusahaan tidak memiliki kemampuan untuk secara detail dan mendalam menelusuri segala kecurangan yang terjadi pada data yang disajikan dalam laporan keuangan perusahaan. Disinilah peran akuntan publik diharapkan mampu membongkar segala kesalahan dan kecurangan yang ditemukan dalam laporan keuangan pihak perusahaan dengan mengikuti kode etik akuntan publik yang berlaku.

Karena harus difahami juga bahwasannya, ternyata pernah terjadi kecurangan yang dilakukan dengan saja oleh kantor akuntan publik seperti KAP Purwanto, Sungkoro, dan Surja (Member dari *Ernst and Young Global Limited/EY*) yang diberikan sanksi oleh OJK atas kasus penggelembungan (*over statement*) pendapatan bernilai Rp 613 miliar atas laporan keuangan tahunan (LKT) periode 2016 pada PT Hanson International Tbk (MYRX). Kemudian ada juga KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (Member dari BDO International) yang diberikan sanksi oleh OJK berupa pembekuan izin usaha selama 12 bulan terhadap Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumpea atas LKT 2018 dari PT Garuda Indonesia Tbk (GIAA). Sanksi ini diberikan karena kesalahan penyajian LKT 2018 terkait dengan perjanjian kerja sama penyediaan layanan konektivitas dengan PT Mahata Aero Teknologi. Serta masih banyak lagi. Kelalaian kinerja dari kantor akuntan publik ini tidak hanya terjadi di skala nasional saja, tetapi KAP skala Internasional juga pernah melakukan kelalaian dalam pemeriksaan dan pelaporan hasil auditnya. Terkadang kelalaian atau kesalahan audit ini terjadi karena murni dari pihak kantor akuntan publik sendiri, dan terkadang kesalahan laporan audit terjadi karena memang adanya kerjasama antara auditor dengan klien yang diperiksa untuk tujuan tertentu / menutupi beberapa kesalahan pada laporan keuangan atas dasar persaudaraan atau ketidaknetralan auditor.

Sehingga sangat perlu bagi seorang auditor yang bekerja di sebuah KAP memahami betapa pentingnya kode etik auditor difahami dan diaplikasikan ketika mereka akan bekerja. Karena dengan menjalankan kode etik auditor seperti independensi, netral, dan profesionalisme maka kinerja seorang auditor dapat dipercaya dan dipertanggungjawabkan.



Gambar 1.1. Hubungan antara Akuntan Publik dengan Manajemen Perusahaan, Kreditur, Investor, dan Pihak Luar Lain

1.2 Pengertian Kantor Akuntan Publik

Ada yang harus difahami bahwasannya dunia akuntan terbagi dua, yaitu akuntan publik dan akuntan internal. Akuntan publik merupakan akuntan / auditor eksternal yang memberikan pelayanan berupa jasa audit kepada publik yang membutuhkan. Hal ini tercatat dalam Undang – Undang No 5 Tahun 2022 yang menyatakan bahwa akuntan publik harus diberikan izin untuk melaksanakan praktik akuntan publik oleh Menteri Keuangan / pihak yang berwenang. Menjadi seorang akuntan publik tidaklah mudah, mereka harus menjalani serangkaian pendidikan dan sertifikasi yang mengakui mereka layak menjadi seorang akuntan publik yang bekerja di sebuah KAP. Seorang akuntan publik harus memiliki

Certified Publik Accountant (CPA) yang merupakan sebuah bukti bahwa seseorang tersebut telah diakui memiliki kualifikasi tertinggi dalam profesi CPA di Indonesia. Kemudian, berdasarkan Peraturan dari Menteri Keuangan No. 443/KMK.01/2011, menyatakan bahwa setiap akuntan yang disewa jasanya harus menjadi anggota IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia).

Ada beberapa pengertian akuntan publik yang harus kita ketahui, yaitu :

1. Berdasarkan UU No 5 Tahun 2011, akuntan publik merupakan seseorang yang telah memiliki izin untuk memberikan jasa audit sebagaimana yang telah diatur di dalam Undang-Undang.
2. Menurut Alvin dan James (2022), akuntan publik ialah seorang auditor yang bersifat independen dalam bekerja , dengan tujuan untuk mengumpulkan bukti dari dokumen – dokumen yang diperiksa, yang kemudian dilakukan pemeriksaan dan penilaian atas laporan keuangan perusahaan yang sudah *go publik* atau perusahaan besar lainnya.

3. Menurut Boyton, Jhonson, dan Kell (2002), mengatakan bahwa akuntan publik adalah sebuah usaha yang dilakukan perorangan atau beranggota disebuah kantor akuntan publik dengan tujuan untuk memberikan jasa auditing pada klien yang membutuhkan
4. Standar Profesional Akuntan Publik (2010), mengatakan bahwa seseorang dianggap sah menjadi seorang akuntan apabila telah menyelesaikan studi dari jurusan akuntansi Fakultas Ekonomi / memiliki ijazah yang bisa disamakan, serta telah mendapatkan gelar dan sertifikasi dari pihak ahli yang berwenang dan Menteri Keuangan.
5. Arens, Elder, dan Beasley (2003) berpendapat bahwa seseorang yang telah menjadi akuntan publik merupakan seseorang yang telah memenuhi syarat akuntan publik yang diajukan oleh negara, sudah menyelesaikan ujian akuntan publik dan memperoleh sertifikat profesional akuntan publik.

Dari semua pernyataan diatas maka dapat kita simpulkan bahwa untuk menjadi seorang akuntan publik haruslah memiliki ijazah resmi dan sertifikasi profesional agar bisa bekerja menjadi seorang auditor dan membuka kantor akuntan publik guna memberikas jasa auditing kepada klien yang memerlukan.

1.3 Jenjang Karir Akuntan Publik

Adapun jenjang karir untuk menjadi seorang akuntan publik menurut Mulyadi (2002) adalah sebagai berikut :

1. Auditor Junior

Adalah seseorang yang baru terjun di dunia audit dan bertugas untuk menyusun dan melaksanakan prosedur audit secara mendetail, membuat kertas kerja audit, dan mendokumentasikan semua kegiatan audit.

2. Auditor Senior

Adalah seseorang yang sudah expert dibidang audit dan bertugas untuk melaksanakan audit secara langsung, bertanggungjawab atas biaya dan waktu audit yang telah direncanakan sebelumnya.

3. Manajer

Adalah seseorang yang melakukan pengawasan kepada kegiatan audit dan membantu auditor senior untuk merencanakan program dan waktu audit.

4. Partner

Adalah seseorang yang memiliki tanggungjawab untuk menjaga hubungan antara klien dengan auditor secara keseluruhan

Tabel 1.1. Tabel Level Dan Tanggungjawab Staff Pada Kantor Akuntan Publik

Level Staff	Rata-Rata Pengalaman	Tanggung Jawab yang Khas
Auditor pemula	0 – 2 tahun	Auditor pemula memiliki tanggungjawab untuk melaksanakan sebagian audit secara detail
Auditor Senior atau Auditor yang memimpin audit	2 – 5 tahun	Melakukan koordinasi dan bertanggungjawab penuh atas proses audit yang dilakukan dilapangan, termasuk melakukan pengawasan dan review atas kinerja auditor pemula
Manajer	5 – 10 tahun	Adalah seseorang yang

Level Staff	Rata-Rata Pengalaman	Tanggung Jawab yang Khas
		melakukan pengawasan kepada kegiatan audit dan membantu auditor senior untuk merencanakan program dan waktu audit.
Rekan	Lebih dari 10 tahun	Melakukan review atas seluruh pekerjaan audit, mengawasi pengambilan keputusan audit yang penting, dan berusaha menjaga hubungan baik dengan klien

1.4 Syarat Menjadi Akuntan Publik

Berdasarkan UU no 5 Tahun 2011, pasal 6 tentang akuntan publik, ada beberapa syarat yang harus dipenuhi jika ingin menjadi seorang akuntan publik, yaitu:

1. Harus memiliki sertifikat profesional yang sah sebagai bukti telah lulus ujian profesi akuntan
2. Telah memiliki pengalaman praktik dalam memberikan jasa audit
3. Berdomisili di Negara Kesatuan Republik Indonesia
4. Memiliki NPWP
5. Berkelakuan Baik dan tidak pernah dikenai sanksi hukum / administratif berupa pencabutan izin usaha
6. Tidak pernah dipidana
7. Telah terdaftar menjadi anggota profesi akuntan publik yang ditetapkan oleh menteri keuangan

8. Tidak berada dalam masa pengampunan

Adapun cara menjadi akuntan publik yang professional adalah :

1. Mendapatkan gelas yang sah dalam bidang studi akuntansi
2. Memilih spesialisasi profesi yang tepat
3. Lulus dalam ujian sertifikasi akuntan publik
4. Meningkatkan pengalaman kerja
5. Berkomitmen dan Berpegang teguh pada kode etik akuntan publik
6. Mengikuti perkembangan teknologi

1.5 Prinsip Dasar Etika Akuntan Publik

Dalam menjalankan tugasnya, seorang akuntan publik harus mematuhi dasar etika akuntan publik, yang antara lain terdiri dari :

1. Prinsip Integritas
Yaitu sebuah prinsip yang mewajibkan seorang auditor untuk bersifat profesional, jujur dalam hubungan kerja, dan lugas. Seorang auditor harus menunjukkan integritas yang tinggi terhadap pekerjaannya agar dapat dipercaya oleh klien dan pihak yang ingin memakai jasa audit akuntan publik.
2. Prinsip Objektivitas
Yaitu sebuah prinsip yang mengharuskan seorang auditor untuk objektif dalam menilai, tidak bias, tidak mengedepankan kepentingan individu tertentu, dan tidak boleh terpengaruh/ mau di intimidasi oleh pihak lain, dalam arti auditor harus independen dan netral.
3. Prinsip Kompetensi dan Kehati-hatian
Yaitu prinsip yang mengharuskan seorang auditor untuk kompeten dibidang audit, menjaga keahliannya, dan profesional dalam bekerja.

4. Prinsip Kerahasiaan

Yaitu prinsip yang mewajibkan semua auditor akuntan publik untuk menghormati dan menjaga kerahasiaan informasi data klien yang telah diperoleh, tidak mempublikasikan informasi semena-mena, kecuali informasi tersebut memang diperlukan untuk dipublikasikan sesuai dengan kesepakatan profesional antara auditor dan kliennya.

5. Prinsip Perilaku Profesional

Yaitu prinsip yang mengharuskan auditor untuk profesional dalam bekerja, netral, mematuhi hukum yang berlaku, dan tidak terpengaruh oleh apapun.

1.6 Jasa Yang Dihasilkan Oleh Akuntan Publik

Menurut Mulyadi (2002) Profesi Akuntan Publik dapat menghasilkan beberapa jenis jasa yang dibagi kedalam 3 kelompok, yaitu :

1. *Jasa Assurance*

Adalah jasa yang bersifat independen dan profesional yang diberikan auditor dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas informasi supaya lebih andal dan relevan, sehingga dapat dijadikan acuan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh pihak yang berkepentingan

2. *Jasa Atestasi*

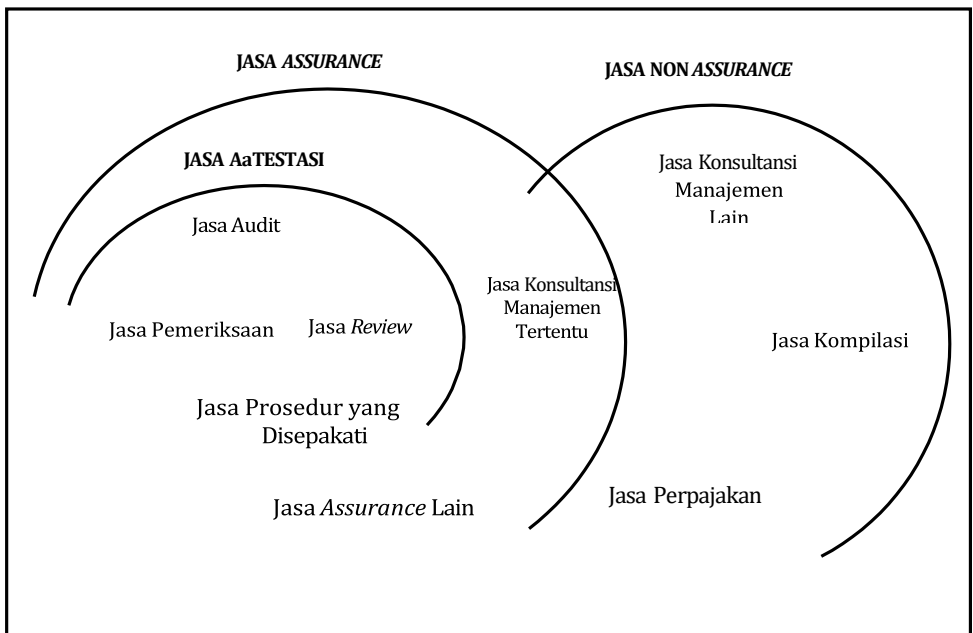
Adalah jasa yang disediakan auditor untuk menilai apakah asersi / pernyataan audit atas laporan keuangan klien telah sesuai dan material dengan kriteria yang telah ditetapkan . Asersi merupakan pernyataan audit yang dibuat oleh auditor secara implisit dengan menanamkan prinsip independensi dan profesionalitas atas laporan yang diaudit auditor, dengan tujuan untuk dijadikan acuan dalam pengambilan keputusan oleh pihak yang berkepentingan.

Ada 4 macam jasa attestasi yang disediakan oleh kantor akuntan publik, yaitu :

- a. Auditing
- b. Pemeriksaan (*examination*)
- c. Review
- d. Prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*)

3. Jasa *Nonassurance*

Adalah jasa yang diberikan oleh akuntan publik yang tidak bertujuan untuk memberikan pendapat, keyakinan negatif, dan ringkasan temuan. Contoh jasa *nonassurance* ini seperti jasa akuntansi pembukuan, konsultasi, seperti konsultasi dibidang keuangan, perpajakan, manajemen, dan lainnya.



Gambar 1.2. Hubungan antara Jasa Assurance, Jasa attestasi, dan jasa Nonassurance

1.7 Asersi / Pendapat Akuntan Publik

Setelah melakukan pemeriksaan dan penilaian, maka seorang auditor akan memberikan asersi / pendapat atas laporan keuangan yang diauditnya, yang nantinya pendapat / asersi tersebut akan dipublikasikan kepada pihak yang membutuhkan guna dijadikan landasan dalam pengambilan keputusan. Berikut beberapa asersi / pendapatan yang akan dikeluarkan oleh seorang auditor :

1. *Unqualified Opinion* (Wajar Tanpa Pengecualian)

Dari semua asersi / pendapat seorang auditor, pendapat wajar tanpa pengecualian adalah asersi yang terbaik dan sempurna atas sebuah laporan keuangan yang diaudit, karena artinya auditor berpendapat bahwa laporan keuangan yang diperiksa memang menggambarkan posisi keuangan yang wajar dan sebenarnya, sesuai standar akuntansi yang berlaku umum, dan dapat dipercaya.

2. *Qualified Opinion* (Wajar dengan Pengecualian)

Seorang auditor akan memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan yang diaudit jika auditor merasa dan meyakini bahwa laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan sesuai dengan keadaan keuangan perusahaan yang sebenarnya. Namun ada beberapa hal yang dianggap auditor tidak sesuai dan tidak dapat diterima karena dianggap akan mempengaruhi kewajaran laporan keuangan. Oleh sebab itu auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian agar klien/ perusahaan mampu mengetahui apa yang menjadi ketidakwajaran atas laporan keuangan agar dapat diperbaiki.

3. *Adverse Opinion* (Pendapat Tidak Wajar)

Pendapat tidak wajar diberikan seorang auditor jika ia menilai ada ketidakwajaran yang signifikan pada laporan keuangan yang diperiksa. Seperti laporan keuangan yang

tidak menggambarkan posisi keuangan sebenarnya, banyaknya kesalahan pencatatan dan tidak sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum.

4. *Disclaimer Opinion* (Tidak Memberikan Pendapat)

Adapun pendapat ini terjadi ketika seorang auditor akuntan publik menolak untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit karena beberapa hal.

DAFTAR PUSTAKA

- AICPA. 1996. AICPA Professional Standards. June 1, 1996. Volume II. Chicago: Commerce Clearing House, Inc.
- AICPA. 1996. AICPA Professional Standards. June 1, 1996. Volume I. Chicago: Commerce Clearing House, Inc.
- Boynton, William C., Walter G. Kell. 1996. Modern Auditing. Sixth Edition. New York: John Wiley & Sons.
- Carmichael, D.R., Alan J. Winter. 1985. The Evolution of Audit Reporting. Dalam D.R. Carmichael, John. J. Willingham (Eds.). Perspectives in Auditing. Fourth Edition. New York: McGraw-Hill Book Company.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 1994. Standar Profesional Akuntan Publik Per 1 Agustus 1994. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, YKPN.
- Mulyadi. 1993. Sistem Akuntansi. Edisi ke-3. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, YKPN.
- Taylor, Donald H., G. William Glezen. 1991. Auditing: Integrated Concept and Procedures. 5th Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.

BAB 2

PENERIMAAN KLIEN

Oleh Widya Sari

2.1 Pendahuluan

Dalam pemeriksaan laporan keuangan entitas, auditor independen bertujuan tidak hanya untuk memastikan bahwa laporan keuangan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Tetapi juga untuk membantu agar laporan keuangan itu mudah dipahami, konsisten, relevan, andal, dan dapat diperbandingkan, agar dapat bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan. Pelaksanaan pemeriksaan laporan keuangan, atau sering disebut audit, dapat pula membantu perusahaan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi suatu entitas.

Dalam pelaksanaan audit, auditor independen tidak bertanggungjawab terhadap benar atau tidaknya laporan keuangan entitas yang diperiksanya. Auditor independen hanya menyatakan apakah laporan keuangan dalam segala hal yang material telah disajikan secara wajar atau tidak, dan bertanggung jawab atas pendapat yang diberikannya, termasuk menyatakannya secara tertulis dalam bentuk laporan hasil audit.

Oleh karena itu sebelum melaksanakan audit atas laporan keuangan suatu entitas, akuntan publik dan atau auditor harus mempertimbangkan apakah mereka akan menerima atau menolak penugasan audit tersebut. Secara umum, sebelum penugasan audit, klien yang memerlukan jasa auditing mengadakan suatu ikatan perjanjian dengan auditor. Di dalam perjanjian tersebut, klien menyerahkan pekerjaan audit atas laporan keuangan kepada auditor dan auditor sanggup untuk melaksanakan pekerjaan audit

tersebut berdasarkan kompetensi profesionalnya. Sehingga langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan, berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak penugasan audit dari calon klien, atau untuk melanjutkan atau menghentikan penugasan audit dari klien lama. Meskipun tidaklah mudah untuk mendapatkan klien baru maupun mempertahankan klien yang telah diaudit di periode sebelumnya, tetap saja kantor akuntan publik harus berhati-hati dalam memutuskan penerimaan penugasan audit. (Arens, *et al.*, 2017).

2.2 Tahapan dalam Penerimaan Penugasan Audit

Agar dapat mengambil keputusan atau menentukan apakah akan menerima atau menolak suatu tawaran penugasan, maka kantor akuntan publik harus memiliki informasi yang cukup dan juga alasan yang tepat untuk mendukung keputusan tersebut. Berikut ini tahap-tahap yang harus ditempuh oleh akuntan publik dan auditor sebelum penerimaan penugasan (Boynton, *et al.*, 2001) :

1. Mengevaluasi Integritas Manajemen

Audit terhadap laporan keuangan bertujuan utamanya untuk menyatakan suatu pendapat terhadap laporan keuangan yang disajikan manajemen. Oleh karena itu, sangat penting bagi auditor untuk mengevaluasi integritas manajemen, agar auditor mendapatkan keyakinan memadai bahwa manajemen perusahaan, yang merupakan calon klien tersebut dapat dipercaya dan bertanggung jawab. Sehingga laporan keuangan yang diaudit bebas dari salah saji material. Jika integritas manajemen jelek, maka cukup besar kemungkinan terjadinya kesalahan atau ketidakberesan dalam proses akuntansi di perusahaan tersebut.

Arens dan rekan (2017) menyatakan bahwa ada risiko profesional dan juga risiko hukum yang besar, yang diambil auditor, jika mereka menerima penugasan dari klien yang

integritasnya kurang, dan kebanyakan kantor akuntan publik tidak akan menerima penugasan demikian. Pernyataan tersebut juga dibenarkan oleh hasil penelitian Leonardo dan Daud (2012), bahwa di antara beberapa faktor yang diteliti, integritas manajemen merupakan faktor yang paling dominan mempengaruhi keputusan auditor dalam menerima penugasan.

Beberapa cara yang umum ditempuh oleh auditor dalam mengevaluasi integritas manajemen adalah :

- a. Melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu.

Auditor pendahulu atau terganti, menjadi sumber informasi terbaik mengenai calon klien. Dalam berkomunikasi dan berkonsultasi dengan auditor pendahulu, auditor pengganti hendaknya menanyakan hal-hal yang relevan terhadap keputusan penerimaan penugasan, antara lain mengenai ; integritas manajemen, jika ada ketidaksesuaian antara auditor dengan manajemen terkait prinsip akuntansi dan prosedur audit, serta alasan penggantian auditor (Munawir, 2008).

- b. Melakukan wawancara dengan pihak ketiga.

Auditor juga dapat memperoleh informasi mengenai integritas manajemen melalui pihak ketiga yang mengetahui tentang calon klien, antara lain ; penasihat hukum, pihak bank tempat rekening entitas, kantor pajak, dan pihak-pihak lainnya yang mengetahui tentang keadaan entitas dan manajemennya.

Selain itu, publikasi terkait entitas yang ada di media massa, media cetak maupun media *online*, dapat juga merupakan sumber informasi secara garis besar.

- c. Melakukan *review* terhadap pengalaman auditor dengan klien yang bersangkutan, dalam hubungannya di periode sebelumnya.

Selain itu, dalam audit berulang, auditor harus menilai apakah terdapat suatu kondisi yang memerlukan suatu revisi terhadap ketentuan perikatan audit, dan apakah perlu mengingatkan entitas yang bersangkutan tentang ketentuan perikatan audit yang masih berlaku. (IAPI, 2014).

2. Mengidentifikasi Keadaan dan Risiko

Beberapa hal penting perlu dipertimbangkan oleh auditor terkait kondisi khusus dan risiko luar biasa yang mungkin berdampak terhadap penerimaan penugasan audit dari calon klien. Menurut Munawir (2008), hal-hal tersebut dapat diketahui dengan cara, antara lain :

a. Mengidentifikasi pengguna laporan keuangan yang diaudit.

Beberapa hal yang sering dipertanyakan misalnya ; apakah entitas merupakan perusahaan perorangan atau perusahaan publik, adakah kewajiban pada pihak ketiga berdasarkan hukum yang berlaku, serta apakah laporan audit yang umum dianggap cukup untuk memenuhi kebutuhan pengguna laporan atautkah diperlukan laporan tambahan.

b. Mendapatkan informasi tentang status hukum dan stabilitas keuangan calon klien di masa depan.

Auditor sebaiknya menghindari dan menolak calon klien yang sedang dalam keadaan penuntutan hukum yang risikonya tinggi, perusahaan yang beroperasi atau membuat produk yang menjadi subjek pemeriksaan pemerintah. Juga perusahaan yang keadaan keuangannya tidak stabil, tidak mampu membayar utangnya, atau membutuhkan modal kerja yang cukup besar.

c. Mengevaluasi kemungkinan diaudit.

Kondisi-kondisi yang menunjukkan dapat atau tidaknya entitas diaudit, antara lain ; manajemen yang kurang bertanggung jawab dalam pemeliharaan pengendalian intern

yang baik, serta kemungkinan didapatkan atau tidaknya laporan keuangan calon klien termasuk catatan akuntansi dan bukti-bukti pendukungnya.

3. Menentukan Kompetensi untuk Melaksanakan Audit

Sebelum memutuskan untuk menerima suatu penugasan, auditor harus mempertimbangkan apakah ia dan anggota tim auditnya memiliki kompetensi memadai dan kemampuan profesional untuk menyelesaikan penugasan tersebut, sesuai dengan standar auditing yang berlaku umum. Pada tahap ini, umumnya yang dilakukan adalah mengidentifikasi seluruh personil tim audit terkait dan mempertimbangkan bantuan dari tenaga ahli ataupun spesialis selama pelaksanaan audit, jika dibutuhkan.

4. Mengevaluasi Independensi Auditor terhadap Calon Klien

Dalam segala hal yang berkaitan dengan penugasan, setiap auditor harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional, sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik. Oleh sebab itu, sebelum auditor memutuskan menerima suatu penugasan, harus dipastikan bahwa setiap profesional yang menjadi anggota tim auditnya tidak terlibat atau memiliki kondisi yang menjadikan independensi tim audit diragukan. Independensi berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit (Arens, et al., 2017).

Selain merupakan salah satu ciri auditor yang paling penting, sikap independen juga merupakan salah satu elemen pengendalian kualitas pekerjaan auditor. Terutama untuk klien yang laporan keuangannya dibutuhkan oleh publik, banyak pihak yang menggantungkan kepercayaan terhadap

kelayakan laporan keuangan berdasarkan laporan auditor, oleh karena harapan pihak-pihak tersebut ingin mendapatkan suatu pandangan yang tidak memihak. Sehingga auditor harus menghindarkan diri dari keadaan-keadaan yang dapat mempengaruhi kepercayaan publik terhadap kliennya terkait independensinya.

Salah satu keadaan yang dapat mempengaruhi independensi auditor adalah terdapatnya hubungan keuangan dan atau hubungan usaha antara auditor dan kliennya. Sehingga, semestinya auditor mengumumkan nama calon klien kepada seluruh anggota tim yang akan terlibat, sebelum keputusan menerima penugasan audit.

5. Menentukan Kemampuan untuk Menggunakan Kemahiran Profesional dengan Cermat dan Seksama

Sebelum memutuskan untuk menerima suatu penugasan, auditor juga harus mempertimbangkan apakah ia dan timnya dapat melaksanakan audit dan menyusun laporannya secara cermat dan seksama. Sebagaimana yang tercantum dalam standar umum auditing, bahwa auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya.

Kecermatan dan keseksamaan penggunaan kemahiran profesional auditor antara lain ditentukan oleh tersedianya waktu yang memadai untuk merencanakan audit, ini terkait penentuan waktu penunjukkan auditor. Jika penerimaan penugasan sebelum tanggal neraca, akan memungkinkan auditor membuat jadwal pelaksanaan audit lebih fleksibel. Demikian juga tersedianya waktu yang memadai untuk melaksanakan audit, akan mengoptimalkan luas lingkup audit.

6. Membuat Surat Penugasan

Jika seluruh tahap yang sebelumnya telah dilakukan, dan akuntan publik maupun tim auditor sepakat bahwa

perikatan kerjasama dapat dilanjutkan. Maka tahap terakhir dari proses penerimaan klien adalah membuat surat penugasan. Surat penugasan audit dibuat oleh auditor untuk kliennya, yang berfungsi untuk mendokumentasikan dan menegaskan penerimaan auditor atas penunjukkan oleh klien, dan akan dimintakan persetujuan calon kliennya.

Di dalam surat penugasan tersebut juga harus secara jelas dicantumkan tujuan dan batasan luas audit, lingkup tanggung jawab yang dipikul oleh auditor bagi kliennya, kesepakatan tentang reproduksi laporan keuangan auditan, serta bentuk pelaporan yang akan diterbitkan oleh auditor. Termasuk juga mencantumkan jangka waktu pelaksanaan audit, maupun *fee* atau biaya audit.

2.3 Hal-hal Lain yang Perlu Diperhatikan

Hal-hal lain yang juga perlu dipertimbangkan auditor sebelum keputusan suatu penugasan audit, antara lain yaitu ; gambaran umum mengenai calon klien dan usahanya, sistem pengendalian intern perusahaan, lingkup pemeriksaan, serta penetapan *audit fee* dan waktu untuk proses audit.

2.3.1 Gambaran Umum Mengenai Calon Klien dan Usahnya

Memahami bisnis dan industri calon klien merupakan salah satu aspek penting dalam perencanaan audit. Agar dapat mengerti tentang transaksi-transaksi dan praktik-praktik yang mungkin mempunyai efek signifikan dalam laporan keuangan, terlebih dahulu auditor semestinya memperoleh pengetahuan dan pemahaman yang cukup atas bisnis dan industri calon klien. Apabila di pengalaman lapangan sebelumnya, auditor belum pernah menangani klien audit dengan industri yang sejenis dengan calon klien, maka auditor harus menyediakan waktu untuk mempelajari bisnis tersebut, sehingga minimal memiliki wawasan tentangnya.

Kelalaian dalam menyiapkan pemahaman akan lingkungan dan kebiasaan klien akan membawa efek yang memberatkan pelaksanaan audit. Seperti halnya dengan kejadian yang menimpa salah satu kantor akuntan publik, ketika mereka mengalami masalah dalam penanganan kasus perpajakan klien karena kurang memahami mengenai lingkungan dan kebiasaan klien. Sebagai akibat kasus yang dialami dengan salah satu klien kantor tersebut, menyebabkan klien yang lain juga memutuskan untuk tidak meneruskan kerjasamanya di tengah-tengah pelaksanaan kerja audit, sebagaimana dikutip oleh Leonardo dan Daud (2012).

Selain itu, pemahaman terhadap bisnis klien dapat memperkecil risiko audit. Risiko dalam auditing berarti auditor menerima suatu tingkat ketidakpastian tertentu dalam pelaksanaan audit (Arens, et al., 2017). Sebagai contoh, auditor menyadari ada ketidakpastian mengenai kompetensi bahan bukti, efektivitas struktur pengendalian intern calon klien, ataupun ketidakpastian apakah laporan keuangan memang telah disajikan secara wajar. Oleh Munawir (2008) dijelaskan tentang tiga unsur risiko audit yaitu ; risiko melekat (*inherent risk*), risiko pengendalian (*control risk*), dan risiko penemuan (*detection risk*) Ketiga risiko tersebut dibahas lebih detail di bab yang berbeda pada buku ini.

Leonardo dan Daud (2012) mengutip, bahwa beberapa akuntan senior pernah mengalami menolak klien. Alasan yang umum, selain karena klien tersebut tidak memenuhi syarat, juga dikarenakan klien memiliki risiko yang cukup besar. Sehingga apabila penugasan tersebut diterima, mungkin akan menyebabkan masalah atau kesulitan bagi akuntan itu sendiri. Hal ini pun sesuai dengan hasil penelitian, bahwa secara parsial faktor risiko audit, independensi, dan integritas manajemen memiliki pengaruh yang signifikan terhadap keputusan auditor dalam menerima penugasan (Leonardo dan Daud, 2012).

Terdapat beberapa aspek pendekatan, yang dapat digunakan, untuk memahami bisnis dan industri klien, antara lain ; industri dan lingkungan eksternal, operasi dan proses bisnis, manajemen dan tata kelola, strategi dan tujuan klien, ukuran entitas dan kinerja.

2.3.2 Sistem Pengendalian Intern Perusahaan

Pengendalian intern menjadi alat bagi auditor untuk menyandarkan kepercayaan mengenai bebasnya laporan keuangan dari kemungkinan kesalahan dan kecurangan. Karena tidak praktis bagi auditor untuk melakukan pengauditan secara detail ataupun menyeluruh untuk semua transaksi perusahaan, di dalam waktu yang ditentukan dan biaya yang terbatas (Munawir, 2008). Sehingga, sangat penting bagi auditor untuk mengetahui terlebih dahulu, sejauh mana terdapat struktur pengendalian intern di entitas calon klien dan bagaimana pelaksanaannya.

Pemahaman terhadap struktur pengendalian intern klien ini, kelak dapat juga dimanfaatkan untuk menentukan luasnya atau lingkup audit, termasuk menentukan bukti-bukti audit yang harus dikumpulkan.

Di sisi lain, salah satu tujuan memahami struktur pengendalian intern calon klien oleh auditor, adalah untuk menentukan kemungkinan dilakukannya proses audit. Apabila pengendalian intern ternyata buruk atau bahkan tidak dimiliki, maka otomatis auditor tidak akan dapat meyakinkan diri tentang kewajaran laporan keuangan yang akan diperiksa.

2.3.3 Lingkup Pemeriksaan

Selain luas atau lingkup pemeriksaan yang akan dipertimbangkan bersamaan dengan pertimbangan atas waktu audit dan *audit fee*, maka sebelum memutuskan menerima perikatan, auditor hendaknya mampu mengidentifikasi apakah terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen.

Kantor akuntan publik cenderung akan menerima klien atau calon klien yang tidak terdapat pembatasan ruang lingkup audit oleh manajemen. Hasil penelitian yang dilakukan Go dan Ardiarti (2015) membenarkan kenyataan tersebut. Dan ini juga sesuai dengan yang dikehendaki dalam standar auditing yang berlaku umum, yaitu tidak terdapat pembatasan ruang lingkup audit sejak sebelum penerimaan perikatan audit (IAPI, 2014).

Karena pembatasan ruang lingkup pemeriksaan dan kurangnya kerjasama dari personil entitas yang diaudit dalam menyediakan data-data yang diperlukan, akan menyebabkan auditor tidak bisa mendapatkan bukti- bukti yang cukup untuk mendukung opini audit dalam laporannya.

2.3.4 Penetapan *Audit Fee*

Persaingan antara kantor akuntan publik memang tidak hanya dari segi pelayanan kepada entitas yang diaudit laporan keuangannya. Melainkan juga terkait besaran jumlah biaya pemeriksaan (*audit fee*) yang diminta kantor akuntan publik pada kliennya. Sebagaimana diketahui, bahwa pemberian jasa audit tidak ada standar biaya ataupun tarif dasarnya. Perhitungan *fee* hanya didasarkan atas negosiasi. Namun, jika mengandung banyak risiko, penugasan klien harus ditolak meskipun *fee* yang ditawarkan cukup menggiurkan.

Pemahaman terhadap bisnis dan kondisi perusahaan klien, sebelum keputusan penerimaan penugasan, juga dapat menjadi dasar bagi kantor akuntan untuk menetapkan *fee* atas jasa yang akan diberikan. Apabila auditor keliru dalam menentukan besarnya *fee*, dapat menyebabkan kerugian waktu dan biaya bagi kantor akuntan publik ataupun auditor itu sendiri (Leonardo dan Daud, 2012).

Berdasarkan hal-hal di atas, salah satu yang juga dapat mempengaruhi keputusan auditor dalam menerima suatu penugasan audit adalah *fee* yang memadai dan sesuai antara

sumber daya yang dimiliki kantor akuntan publik atau auditor tersebut.

2.3.5 Penetapan Waktu Audit

Demikian juga dengan waktu untuk pelaksanaan audit yang ditentukan oleh calon klien. Jika waktu yang tersedia cukup longgar dan calon klien tidak terburu-buru atau memberikan waktu yang mepet dengan kebutuhan akan laporan audit, maka auditor akan lebih leluasa mengatur jadwal audit dan mengoptimalkan proses audit.

Waktu pelaksanaan audit juga dipertimbangkan bersamaan dengan evaluasi kapasitas personil yang tersedia di kantor akuntan publik. Apalagi umumnya kantor akuntan publik tidak hanya menangani satu klien di sepanjang satu periode audit. Adalah bijak, jika akuntan publik sebagai pimpinan juga memiliki pertimbangan kemanusiaan dalam mempekerjakan sumber daya manusia yang menjadi tim mereka, tidak memberikan tekanan yang berlebihan, dan tidak hanya mengejar bisnis semata. Sehingga penentuan waktu audit oleh calon klien, otomatis juga menjadi pertimbangan bagi auditor dalam menerima suatu penugasan audit.

2.4 Keputusan Penerimaan Klien

Sebagaimana telah diuraikan dalam tahapan penerimaan penugasan audit di atas, apabila seluruh tahap yang sebelumnya telah dilakukan, maka tahap terakhir dari proses penerimaan klien adalah membuat surat penugasan. Jika akuntan publik sebagai penanggung jawab seluruh tim audit, dan calon klien telah menyetujui dan menandatangani surat penugasan, maka surat penugasan tersebut berfungsi pula sebagai Surat Perjanjian Kerja. Pembuatan surat penugasan atau surat perjanjian kerja bertujuan untuk menghindari kesalahpahaman antara kedua belah pihak dan juga untuk melindungi auditor terhadap tanggung jawab hukum atas pelaksanaan pekerjaan yang dijanjikan.

Walaupun tidak ada format baku atau standar mengenai isi dan bentuknya, surat penugasan atau surat perjanjian kerja umumnya memuat hal-hal sebagai berikut (Munawir, 2008) :

1. Rincian mengenai pekerjaan atau jasa auditor yang harus dilakukan pada penugasan tersebut.
2. Luas audit atau batasan-batasan yang diberikan oleh klien. Jika batasan tersebut ada, maka perlu pula disampaikan pengaruh batasan-batasan tersebut terhadap pelaksanaan audit dan juga terhadap laporan auditor
3. Besarnya fee auditor yang harus ditanggung oleh klien, atau dasar yang digunakan untuk menentukan besarnya fee audit.
4. Pekerjaan yang harus dilakukan oleh staf klien untuk kepentingan auditor, dalam rangka membantu kelancaran pelaksanaan audit.
5. Perkiraan waktu yang diperlukan untuk pelaksanaan audit dan tanggal penyerahan laporan auditor.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, Alvin A., Elder, R.J., Beasley, M.S., and Hogan, C.E. 2017. *Auditing and Assurance Services*. 16th edition. London : Pearson
- Boynton, W.C., Johnson, R. N., and Kell W.G. 2001. *Modern Auditing*. Seventh edition. New York : John Wiley & sons, Inc.
- Go, I.V. dan Ardiarti, A.Y. 2015. *Analisis Penerimaan Perikatan Audit pada KAP Hendrawinata, Eddy Siddharta, & Tanzil Jakarta*. Jurnalea 19319. FE UAJY.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2022. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2014. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Leonardo, A. dan Daud, R. 2012. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keputusan Auditor Menerima Penugasan pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera Bagian Selatan*. Akuntabilitas : Jurnal Penelitian dan Pengembangan Akuntansi, Vol. 6 No. 1. Fakultas Ekonomi, Universitas Sriwijaya.
- Mulyadi. 2011. *Auditing (Buku 1)*. Edisi Keenam. Jakarta : Salemba Empat
- Munawir, H.S. 2008. *Auditing Modern, Buku 1*. Edisi Kedua Cetakan Pertama. Yogyakarta : BPFE.

BAB 3

PERENCANAAN AUDIT

Oleh Riyadatul Muthmainnah

3.1 Pendahuluan

Perencanaan audit merupakan suatu metode pengujian yang berisi tentang langkah-langkah yang akan dilakukan oleh auditor sebagai bukti audit (*evidence*) yang cukup dan kompeten sebagai pendukung isi laporan audit. (Bastian, 2007)

Perencanaan audit adalah tahapan yang sifatnya berkelanjutan dan berulang yang dimulai setelah audit pada periode sebelumnya diselesaikan dan berlanjut hingga penyelesaian audit pada periode ini. (Hasanah, 2013)

Informasi keuangan yang relevan dan handal yang dibutuhkan oleh *stakeholders* memanifestasikan permintaan atas jasa audit yang direncanakan dengan maksimal untuk mengurangi risiko audit baik hukum, penurunan atau kehilangan reputasi. Sehingga audit dirancang untuk meyakinkan secara akseptabel atas pemeriksaan salah saji dalam laporan keuangan. Subjek audit laporan keuangan berupa data akuntansi yang ada dalam buku, catatan, dan laporan keuangan dari entitas yang diaudit. Biasanya, bukti-bukti yang dikumpulkan dan dievaluasi oleh auditor berdasarkan data yang dihasilkan dari sistem akuntansi. (Jusup, 2001)

Pada audit kinerja keuangan atau disebut dengan audit laporan keuangan, pengguna informasinya tidak hanya dari pihak internal tetapi juga dari pihak eksternal. Audit kinerja keuangan (*financial audit*) berpedoman pada budaya akuntan dalam menguji bukti transaksi (*voucher*) dan mengkoneksikannya dengan jurnal akuntansi, lalu mengidentifikasi bukti transaksi yang telah

diperiksa lalu menguji bukti transaksi selanjutnya. Kegiatan ini disebut dengan penelusuran. Penelusuran dilakukan untuk memberikan jaminan bukti dokumentasi, informasi, dan penjelasan yang mampu menguatkan transaksi pada organisasi atau perusahaan tersebut. Selain itu, penelusuran juga mampu memberikan jaminan bukti transaksi yang terjadi pada periode audit tersebut dan telah dimasukkan ke dalam rekening. Pendekatan lain diistilahkan dengan verifikasi, yaitu metode yang diambil sebagai jaminan keberadaan aset atau kewajiban suatu otorisasi dan penilaian pada waktu tertentu. (Bastian, 2007). Dengan kata lain, audit laporan keuangan adalah komparasi antara keadaan yang terjadi dengan standar yang telah ditetapkan.

Kualitas audit dipengaruhi oleh beberapa faktor, salahsatunya adalah melihat Kantor Akuntan Publik menyusun perencanaan auditnya (Awalanti & Nasution, 2020). Mengukur kesuksesan penugasan audit oleh auditor dapat dilihat dari perencanaan audit yang dipersiapkan oleh auditor sebagai langkah awal dalam proses pelaksanaan auditing. Perencanaan audit perlu dilakukan oleh seorang auditor sebelum melakukan pekerjaan audit laporan keuangan agar dapat memperoleh bukti yang memadai sesuai dengan kondisi pada saat audit dilaksanakan. Selain itu, perencanaan audit perlu dilakukan untuk menjaga agar biaya yang digunakan selama pelaksanaan audit tetap terjangkau, perencanaan audit yang berkualitas juga dapat menjadi alat komunikasi antara auditor dan klien agar tidak terjadi kesalahpahaman.

Perencanaan audit bertujuan untuk menjamin hasil akhir dari audit berkualitas, ekonomis, efektif dan efisien. Dengan kata lain, kualitas perencanaan audit menentukan keberhasilan penyelesaian perikatan audit yang dilakukan oleh auditor. Jika memiliki perencanaan audit yang baik maka akan memberikan manfaat atas pelaksanaan audit yaitu dapat menentukan pembagian tugas sesuai dengan kompetensi dan tingkat

kemampuan masing-masing anggota tim, dapat mengelompokkan bagian yang kemungkinan dapat terjadi risiko audit, dan tepat waktu dalam menyelesaikan masalah. Perencanaan audit yang benar juga mampu mengarahkan pelaksanaan audit secara sistematis.

3.2 Tujuan Audit Laporan Keuangan

Tujuan audit laporan keuangan dibagi dalam dua bagian, yaitu tujuan umum dan tujuan khusus.

3.2.1 Tujuan Umum

Audit laporan keuangan secara umum bertujuan untuk menyatakan bahwa laporan keuangan klien telah dinyatakan wajar dalam semua hal yang sifatnya material dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku secara umum. Agar tujuan tersebut tercapai, yang dilakukan oleh auditor adalah mengidentifikasi beberapa tujuan khusus audit pada setiap akun dalam laporan keuangan.

3.2.2 Tujuan Khusus

Tujuan audit secara khusus diambil dari pernyataan manajemen yang dimuat dalam laporan keuangan yang digolongkan berdasarkan :

1. Keberadaan atau Keterjadian

Pernyataan tentang keberadaan atau keterjadian yang berkaitan dengan aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan transaksi yang dibukukan atau dicatat telah terjadi selama periode tertentu. Misalnya, manajemen membuat suatu pernyataan bahwa produk yang dicantumkan dalam neraca adalah produk yang tersedia untuk dijual. Kemudian, manajemen membuat pernyataan bahwa penjualan yang dilaporkan dalam laba-rugi menerangkan pertukaran barang atau jasa dengan aktiva dalam bentuk lain pengguna.

2. Asersi Kelengkapan

Pernyataan ini berkaitan dengan seluruh transaksi dan akun yang semestinya telah dilaporkan dalam laporan keuangan. Misalnya, pernyataan yang dibuat oleh manajemen tentang semua pembelian barang dan jasa dilaporkan dalam laporan keuangan. Kemudian, pernyataan manajemen bahwa utang usaha dalam neraca sudah melingkup semua kewajiban entitas.

3. Asersi Hak dan Kewajiban

Pernyataan ini berkaitan dengan apakah aktiva adalah hak perusahaan dan hutang berupa kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu. Misalnya, manajemen membuat suatu pernyataan bahwa ketika jumlah sewa guna usaha dikapitalisasi dalam neraca maka mempresentasikan nilai perolehan hak entitas atas kekayaan yang disewa guna usahakan dan utang sewa usaha tersebut mempresentasikan suatu kewajiban oleh entitas.

4. Asersi tentang Penilaian atau alokasi

Pernyataan yang berhubungan dengan elemen-elemen aktiva, kewajiban, pendapatan dan beban telah dicatat dalam laporan keuangan dengan jumlah yang sebenarnya. Misalnya, asersi manajemen bahwa aktiva tetap dicatat sesuai dengan harga perolehannya dan dialokasikan dalam periode akuntansi yang semestinya.

5. Asersi tentang penyajian dan pengungkapan

Asersi yang berkaitan dengan pernyataan pengklasifikasian, penjelasan dan pengungkapan komponen-komponen tertentu pada laporan keuangan. Misalnya, pernyataan manajemen yang menyatakan bahwa kewajiban yang dikelompokkan sebagai utang jangka panjang pada neraca tidak akan jatuh tempo dalam waktu satu tahun. Demikian pula pernyataan jumlah yang disajikan sebagai kelompok luar biasa dalam laporan laba

rugi dikelompokkan dan diungkapkan dengan sebagaimana mestinya.

Pernyataan-pernyataan menyangkut perilaku dan kejadian ekonomi yang menjadi pusat perhatian auditor biasanya berupa pernyataan tentang transaksi akuntansi dan riwayat akuntansi lainnya, serta hasil dari transaksi atau riwayat akuntansi tersebut yang berupa saldo rekening. Selain itu, syarat yang ditentukan untuk pernyataan akuntansi umumnya adalah koherensi dengan prinsip akuntansi yang berlaku secara umum. Dengan demikian, akuntan pada suatu perusahaan tidak dituntut untuk memahami tentang auditing, namun auditor harus mampu menguasai tentang akuntansi. Akuntansi memanifestasikan laporan keuangan dan informasi penting lainnya, sedangkan auditing tidak sepenuhnya menghasilkan informasi akuntansi namun meningkatkan nilai informasi yang dimanifestasikan dari proses akuntansi dengan metode melakukan penilaian secara krusial dan kemudian mengkomunikasikannya kepada *stakeholders*.

Selain tujuan khusus dan tujuan umum yang dipaparkan diatas, beberapa tujuan lain pentingnya proses audit keuangan dilakukan adalah

1. Untuk mengetahui kondisi keuangan perusahaan

Seperti yang diketahui, kondisi keuangan adalah salahsatu parameter keberhasilan suatu perusahaan sehingga untuk mengetahui dan mengevaluasi kondisi suatu perusahaan dilakukan dengan cara mengaudit laporan keuangan.

2. Memenuhi Kewajiban

Berdasarkan Undang-Undang Perseoran No. 40 Tahun 2007 Pasal 68, beberapa perusahaan tertentu wajib melakukan pengauditan seperti perusahaan yang menghimpun dan mengelola dana masyarakat, perusahaan yang menerbitkan surat pengakuan hutang pada masyarakat, perusahaan tersebut

merupakan persero dan Perseroan Terbuka dimana jumlah peredaran usahanya dengan jumlah nilai paling sedikit Rp. 50.000.000.000,- (lima puluh milyar rupiah) dan seluruh perusahaan yang telah diwajibkan sesuai dengan peraturan perundang-undangan

3. Untuk mengetahui informasi perusahaan

Hasil akhir dari pelaksanaan audit adalah opini audit yang diberikan auditor terkait perusahaan tersebut. Opini audit membantu para *stakeholders* mengetahui informasi secara umum dan mudah dipahami.

3.3.2 Tahap-tahap Audit Laporan Keuangan

Menurut Mulyadi (2002), ada empat tahapan yang harus dilakukan oleh auditor sebagai prosedur pelaksanaan audit laporan keuangan, yaitu :

1. Penerimaan perikatan Audit

Berdasarkan kemampuan kompetensi profesional yang dimiliki oleh auditor maka auditor akan menerima pekerjaan audit atas laporan keuangan dari klien. Tahap pertama pekerjaan audit laporan keuangan adalah mengambil keputusan untuk menerima atau menolak perikatan audit dari calon klien atau keputusan untuk melanjutkan atau menghentikan perikatan audit dari klien berulang. Beberapa tahapan dalam penerimaan perikatan audit yaitu

- a. Evaluasi integritas manajemen,
- b. Mengidentifikasi keadaan khusus dan risiko luar biasa,
- c. Penentuan kompetensi yang akan digunakan dalam melaksanakan audit
- d. Menilai independensi
- e. Menentukan kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan teliti
- f. Membuat surat perikatan audit

2. Perencanaan Audit

Dalam perencanaan audit, auditor harus mampu mengenal lebih dalam dan menguasai informasi tentang perusahaan milik klien, mulai dari informasi tentang bisnis dan industri klien hingga pemahaman tentang pengendalian internal dari perusahaan klien itu sendiri karena perencanaan audit yang berkualitas oleh auditor sangat mempengaruhi keberhasilan dari perikatan audit yang dilakukan kedua belah pihak.

3. Pelaksanaan Pengujian Audit

4. Pelaporan Audit

Terdapat dua tahap penting dalam pelaporan audit sebagai tahap akhir dari pekerjaan audit laporan keuangan, antara lain :

- a. Meringkas seluruh hasil pengujian dan menyimpulkan
- b. Menerbitkan laporan audit

Dari beberapa tahapan pelaksanaan pengujian audit yang berupa kertas tersebut. Auditor lalu menyimpulkan secara keseluruhan dan memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan auditan. Proses ini sangat bergantung pada pertimbangan profesional auditor yang sifatnya subjektif.

3.3.3 Perencanaan Audit Laporan Keuangan Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik

1. Supervisi Perencanaan Audit

Perencanaan audit adalah suatu bagian yang terperinci yang berkaitan dengan prosedur dan rencana yang akan digunakan auditor dalam melaksanakan suatu audit. Penting bagi seorang auditor untuk melakukan perencanaan dengan sangat matang sebelum melaksanakan pekerjaan audit laporan keuangan agar audit tersebut berlangsung dengan efektif dan efisien. Perencanaan audit yang akseptabel termaktub dalam standar pekerjaan lapangan pertama pada

standar auditing seksi 311 tentang perencanaan dan supervisi yang menetapkan bahwa “Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”

Menurut Jusup (2001), Supervisi meliputi pengarahan kepada asisten yang termasuk dalam tim audit yang berhubungan dengan pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut telah tercapai. Menurut SA Seksi 311 Paragraf 3, dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan beberapa hal, sebagai berikut :

- a. Masalah yang berkenaan dengan bisnis entitas dan industri yang menjadi ladang usaha entitas tersebut.
- b. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut
- c. Teknik yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang relevan, termasuk penggunaan pihak luar untuk jasa mengelola informasi akuntansi pokok perusahaan.
- d. Tingkat resiko pengendalian yang direncanakan.
- e. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit
- f. Pos laporan keuangan yang berpotensi memerlukan penyesuaian
- g. Keadaan yang berpotensi memerlukan perluasan atau pengubahan pengujian audit, seperti risiko kesalahan atau kecurangan yang material atau terdapat transaksi antar pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

2. Manfaat Perencanaan Audit Laporan Keuangan

Standar Audit (“SA”) mengatur tanggungjawab auditor dalam merencanakan audit laporan keuangan. Perencanaan audit secara keseluruhan menyertakan penetapan strategi untuk perjanjian dan pengembangan rencana audit. Beberapa

manfaat atas perencanaan matang atas audit laporan keuangan adalah

- a. Membantu auditor untuk fokus pada komponen penting dalam audit.
- b. Membantu auditor untuk mengenali dan menentukan serta menyelesaikan masalah dengan sesuai dengan waktu yang ditetapkan.
- c. Membantu auditor dalam pengaturan dan pengelolaan perjanjian sehingga dapat dilaksanakan dengan efektif dan efisien.
- d. Membantu auditor memilih anggota tim sesuai dengan tingkat kemampuan dan kapabilitas untuk mengantisipasi risiko dan menugaskan tanggungjawab yang tepat kepada anggota tim
- e. Melakukan pengawasan serta menelaah pekerjaan anggota tim
- f. Jika saling berhubungan, auditor dapat membantu mengkoordinasi hasil pekerjaan yang dilakukan oleh auditor komponen dan pakar.

3. Aktivitas Perencanaan

Beberapa aktivitas perencanaan yang perlu disiapkan oleh auditor, antara lain :

- a. Menentukan strategi audit secara menyeluruh seperti ruang lingkup, waktu, dan arah audit serta panduan untuk pengembangan rencana audit dengan cara :
 - 1) Mengidentifikasi karakteristik perjanjian yang menjelaskan tentang ruang lingkupnya
 - 2) Menetapkan tujuan laporan perjanjian untuk merencanakan waktu audit dan sifat komunikasi yang disyaratkan.

- 3) Mempertimbangkan faktor-faktor berdasarkan pertimbangan profesional auditor untuk memusatkan usaha tim
 - 4) Meninjau hasil kegiatan tahap awal perikatan untuk melihat kesesuaian informasi yang dapat digunakan kembali untuk entitas yang akan diaudit.
 - 5) Memastikan kualitas, waktu, dan banyaknya sumber daya yang diperlukan dalam melaksanakan perjanjian.
- b. Auditor wajib mengembangkan rencana audit dalam hal kualitas, waktu, format prosedur penilaian risiko yang direncanakan, format prosedur audit lanjutan yang direncanakan pada tingkat asersi. Selain itu memastikan prosedur audit lainnya yang direncanakan untuk dilaksanakan agar sesuai dengan yang ditentukan oleh standar audit.
 - c. Mengaktualisasi dan melakukan perubahan pada strategi audit dan rencana audit secara menyeluruh selama pelaksanaan audit.
 - d. Auditor harus membuat perencanaan atas kualitas, waktu dan luas arah serta pengawasan terhadap anggota tim perikatan atas pekerjaan mereka. ("SA" 300)

4. Tahap-tahap Audit atas Laporan Keuangan

Menurut Tuanakotta (2013), sistematika pelaksanaan audit laporan keuangan berbasis risiko dibagi menjadi tiga tahapan yaitu penilaian risiko (*risk assesment*), menanggapi risiko (*risk response*) dan pelaporan (*reporting*).

a. Penilaian Risiko (Risk Assesment)

Dalam SPAP SA 315 Alinea 3 (2013) tentang tujuan auditor dalam proses audit tahap satu : "Tujuan

auditor adalah mengidentifikasi dan menilai salahsaji material karena kecurangan atau kesalahan pada tingkat laporan keuangan dan asersi, melalui pemahaman terhadap entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internal entitas yang memberikan dasar untuk merancang dan mengimplementasi tanggapan terhadap risiko salahsaji material yang dinilai”

Menurut Tuanakotta (2013), dalam penilaian risiko, beberapa hal yang penting untuk dilakukan adalah

- 1) Mengikutsertakan auditor senior dalam membuat perencanaan audit dan berperan serta dalam diskusi antar anggota tim audit
- 2) Menegaskan skeptisme profesional (sikap kehati-hatian) auditor. Pengalaman kerja untuk menilai kejujuran integritas manajemen klien oleh seorang auditor sangat ditekankan.

- 3) Membuat perencanaan audit.

Yang perlu dilakukan adalah memutuskan waktu yang akan digunakan untuk mengkolaborasikan strategi audit secara keseluruhan dan rencana audit, memastikan tujuan pelaksanaan audit terpenuhi, serta memusatkan pengumpulan bukti pada objek yang paling kritis jika terjadi salahsaji dilakukan oleh staf auditor.

- 4) Melakukan diskusi antar tim dan komunikasi lainnya secara berkelanjutan. Komunikasi ini penting dilakukan secara intens untuk memberikan informasi kepada para staf tentang klien secara umum dan membahas point-point atau hal-hal yang berpotensi memunculkan resiko. Selain itu, komunikasi juga dilakukan untuk membahas efektivitas strategi audit secara keseluruhan serta rencana audit dan jika

diperlukan akan dibuat suatu perubahan. Diskusi tim dilakukan sebagai media tukar pikiran membahas tentang kecurangan yang berpotensi terjadi lalu membuat suatu rancangan tanggapan yang tepat. Komunikasi berkelanjutan juga bermanfaat untuk membahas permasalahan audit serta potensi-potensi munculnya kecurangan. Sehingga komunikasi yang efektif dengan manajemen dapat mengurangi risiko-risiko yang tidak diinginkan dan jika perlu, mengubah strategi dan prosedur audit.

5) Mengidentifikasi risiko yang relevan.

Salahsatu penilaian suksesnya suatu pekerjaan audit adalah dilihat dari penilaian risiko audit yang dilakukan. Penilaian risiko audit yang dirancang dengan baik akan menentukan keberhasilan suatu pekerjaan audit. Apabila faktor risiko bisnis dan kecurangan tidak terrekognisi oleh auditor, maka risiko tersebut tidak akan dinilai atau dilaporkan, dan tanggapan audit tidak akan dirancang.

6) Memahami respon manajemen terkait risiko.

Manajemen dan/atau auditor telah merekognisi rancangan atau pengendalian sebagai upaya untuk mengenali risiko, sadar akan risiko serta perencanaan menanggulangi risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

7) Menggunakan *auditor judgement*

Standar audit menetapkan penggunaan dan pendokumenstasian kearifan profesional yang penting selama audit dilakukan. Kearifan profesional dalam proses penilaian risiko menurut Tuanakotta (2013) antara lain :

- a) Penetapan untuk menerima atau melanjutkan hubungan dengan klien
- b) Mengembangkan strategi audit secara keseluruhan
- c) Menentukan materialitas
- d) Memberikan penilaian risiko salahsaji material, mengidentifikasi risiko yang relevan serta pos lain yang memungkinkan pertimbangan tertentu perlu dilakukan.
- e) Melakukan pengembangan ekspektasi untuk pelaksanaan prosedur analitis.

b. Menanggapi Risiko (*Risk Response*)

“Tujuan auditor adalah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang risiko salahsaji material yang dinilai dengan merancang dan mengimplementasikan tanggapan yang tepat terhadap risiko tersebut” (SA 330 Alinea 3 : 2013)

Menurut Tuanakotta (2013), dalam tahap ini auditor melakukan beberapa hal seperti :

- 1) Melakukan penilaian risiko bawaan dan risiko pengendalian pada tingkat laporan keuangan dan pada tingkat asersi pada setiap jenis transaksi, saldo akun serta pengungkapan.
- 2) Melakukan pengembangan prosedur audit responsif.

Pada tahap ini tanggapan auditor pada risiko yang dinilai untuk risiko salahsaji material diuraikan dalam suatu rencana audit yang isinya berupa tanggapan secara keseluruhan atas risiko yang direkognisi pada tingkat laporan keuangan. Selain itu, auditor melakukan penanganan pada pos laporan keuangan yang material. Terakhir, tanggapan auditor berisi tentang sifat, luas, dan

schedule prosedur audit spesifik untuk memberi tanggapan atas risiko salahsaji material pada tingkatan asersi.

Menurutnya, tanggapan secara keseluruhan pada risiko yang dinilai untuk risiko salahsaji material pada tingkat laporan keuangan. Tanggapan tersebut juga termasuk penugasan dan supervisi staf yang benar. Diperlukannya skeptisme profesional, memperluas bukti-bukti tambahan sebagai penguat pada penjelasan dan gambaran manajemen, memberikan penilaian atau pandangan tentang jenis prosedur audit yang dipilih dan bentuk laporan apa yang akan dikontrol.

Selain itu, prosedur audit selanjutnya biasanya terdiri dari prosedur audit substantif seperti uji rincian, prosedur analitis, dan uji pengendalian. Uji pengendalian umumnya digunakan apabila terdapat ekspektasi terhadap pengendalian yang berfungsi dengan efektif selama periode berjalan.

c. Pelaporan (*Reporting*)

“Tujuan auditor adalah merumuskan opini mengenai laporan keuangan berdasarkan evaluasi atas kesimpulan yang ditarik atas bukti audit yang diperoleh dan memberikan opini dengan jelas melalui laporan tertulis yang juga menjelaskan dasar dalam memberikan opini tersebut” (SA 700 Alinea Enam : 2013)

Tahap akhir audit adalah memberikan opini atas bukti audit yang dibutuhkan dan menetapkan kecukupan dan ketepatan atas bukti audit yang dinilai untuk menekan risiko audit hingga pada tingkat rendah yang dapat diterima.

Dalam tahap ini, penting untuk menentukan beberapa hal seperti :

- 1) Segala perubahan dalam tingkat risiko yang diberikan penilaian.
- 2) Mengukur ketepatan kesimpulan yang ditarik dari pekerjaan audit.
- 3) Menganalisa jika terdapat kondisi yang mencurigakan yang dialami.
- 4) Telah menilai dengan tepat atas risiko tambahan yang sebelumnya tidak teridentifikasi dan menilai prosedur audit selanjutnya telah dilakukan sesuai dengan pedoman yang ditentukan dalam Standar Audit.

Pertemuan yang dilaksanakan sebelum berakhirnya masa penugasan pekerjaan audit tidak menjadi sesuatu yang diwajibkan dalam Standar Audit oleh auditor dan anggota tim, namun *team briefing* berfungsi untuk membahas kembali temuan audit, melakukan pemeriksaan pada hal-hal yang berpotensi terjadi kecurangan, dan menentukan pentingnya prosedur audit selanjutnya. Apabila seluruh tahapan telah dilaksanakan dan simpulan telah dicapai, maka temuan audit dilaporkan pada pihak manajemen dan *Those Charged With Governance* (TCWG) dan penilaian audit diinterpretasikan serta memutuskan tentang penggunaan redaksi yang tepat untuk pelaporan auditor (Tuanakotta : 2013)

5. Tahap-tahap Perencanaan Audit Laporan Keuangan

Menurut SPAP SA 300, perencanaan suatu audit melibatkan penetapan strategi audit secara keseluruhan untuk perikatan tersebut dan pengembangan rencana audit. Menurut

Boynton *et al.* (2006), tahapan penting dalam merencanakan audit yaitu

- a. Mendapatkan informasi bisnis dan industri klien.
- b. Melaksanakan prosedur analitis.
- c. Membuat pertimbangan awal tentang tingkat materialitas.
- d. Mempertimbangkan risiko audit.
- e. Mengembangkan strategi awal untuk asersi signifikan.
- f. Memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern klien.

Sedangkan menurut Arens (2015), terdapat 8 langkah dalam perencanaan audit, antara lain :

- a. Menerima klien dan melaksanakan perencanaan audit tahap awal.
- b. Memahami bisnis dan industri klien.
- c. Melakukan penilaian pada risiko bisnis klien.
- d. Melakukan prosedur analitis pendahuluan.
- e. Menentukan materialitas dan melakukan penilaian terhadap risiko audit dan risiko bawaan yang kemungkinan didapatkan.
- f. Memiliki pemahaman yang baik terhadap pengendalian internal dan penilaian terhadap risiko pengendalian.
- g. Menghimpun informasi yang relevan untuk menilai risiko adanya kecurangan.
- h. Melakukan pengembangan pada strategi audit dan rancangan audit secara menyeluruh

Tuanakotta (2013) menjelaskan, terdapat empat langkah dalam melakukan perencanaan audit, antara lain :

- a. Mengambil keputusan untuk menerima, melanjutkan atau menolak penugasa atau perikatan audit.

- b. Merencanakan audit dengan :
 - 1) Melakukan penentuan materialitas;
 - 2) Melaksanakan diskusi dengan tim untuk membahas perencanaan;
 - 3) Menentukan strategi audit secara keseluruhan;
- c. Melakukan prosedur penilaian risiko dengan :
 - 1) Memutuskan dan melakukan penilaian risiko bawaan dan risiko pengendalian;
 - 2) Melakukan diskusi atas kekurangan yang ditemukan oleh auditor;
- d. Mengumpulkan temuan dan seluruh perubahan atas rencana audit awal

Tahapan perencanaan audit laporan keuangan menurut Standar auditing 300 Alinea 9 bahwa auditor wajib melakukan pengembangan rencana audit yang didalamnya terdapat hal-hal sebagai berikut :

- 1. Sifat, saat dan luas prosedur penilaian risiko yang direncanakan yaitu melakukan identifikasi dan menilai risiko salahsaji material dari pemahaman atas entitas dan lingkungannya (SA 315)
- 2. Sifat, saat dan luas prosedur audit lanjutan yang direncanakan pada tingkat asersi yaitu tanggapan auditor risiko yang telah dilakukan penilaian.
- 3. Prosedur audit lainnya yang direncanakan yang harus dilaksanakan agar perikatan tersebut memenuhi prosedur yang ditentukan oleh Standar Audit.

Berikut langkah penyusunan rencana audit menurut Standar Audit 300 terdiri atas :

- 1. Menetapkan strategi audit menyeluruh
Penting bagi auditor untuk menetapkan strategi audit menyeluruh dengan melakukan penetapan pada ruang

lingkup, waktu dan arah pelaksanaan audit serta memberikan pedoman untuk pengembangan rencana audit (SPAP SA 300).

Hal-hal yang harus dilakukan auditor dalam menetapkan strategi audit, antar lain :

- 1) Melakukan identifikasi pada karakteristik perikatan yang menjelaskan ruang lingkupnya (SPAP 300 : 2013)
 - a) Kerangka pelaporan keuangan yang merupakan dasar penyusun laporan keuangan yang diaudit termasuk kepentingan untuk melaksanakan rekonsiliasi dengan kerangka pelaporan keuangan lainnya.
 - b) Prosedur pelaporan suatu industri tertentu seperti pelaporan yang diwajibkan oleh Badan Pengatur Industri.
 - c) Lingkup audit yang diharapkan termasuk jumlah dan lokasi bagian-bagian yang termasuk dalam lingkup.
 - d) Sifat korelasi pengendalian antara entitas induk dengan komponen yang menjadi penentu konsolidasi dari kelompok tersebut.
 - e) Luas elemen yang diaudit oleh auditor lain.
 - f) Sifat unit bisnis yang dilakukan pengauditan, termasuk kepentingan analisis mata uang untuk kebutuhan informasi keuangan yang diaudit.
 - g) Kepentingan untuk pelaksanaan audit laporan keuangan tersendiri yang bila ditentukan oleh pedoman yang berlaku sebagai tambahan atas audit dengan tujuan konsolidasi.
 - h) Kesiapan hasil kerja auditor internal untuk kemudian dapat mengandalkan hasil kerja tersebut.

- i) Pemanfaatan jasa oleh entitas dan mengukur perolehan bukti tentang rancangan pengendalian yang dilakukan oleh organisasi jasa tersebut
 - j) Pemakaian dari bukti audit yang didapatkan dari hasil audit sebelumnya.
 - k) Pengaruh teknologi informasi pada prosedur audit, termasuk kesiapan data dan pemakaian teknik audit menggunakan komputer yang diharapkan.
 - l) Pengaturan atas cakupan dan pada saat pelaksanaan audit yang diinginkan dengan pengkajian informasi keuangan intern serta dampaknya terhadap audit informasi yang didapatkan selama pengkajian tersebut.
 - m) Kesiapan data dan anggota klien.
- 2) Menetapkan tujuan dari pelaporan perikatan untuk melakukan perencanaan waktu audit dan sifat komunikasi sesuai syarat yang ditetapkan (SPAP SA 300 : 2013)
- a) *Schedule* pelaporan entitas yaitu pelaporan interim dan final;
 - b) Koordinasi rapat dengan pihak manajemen serta pihak yang bertanggungjawab dengan tata kelola untuk membahas sifat, saat dan luas pekerjaan audit serta model dan waktu penerbitan laporan, komunikasi lainnya dengan tertulis maupun lisan termasuk laporan auditor, surat rekomendasi untuk manajemen dan komunikasi dengan pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola.
 - c) Diskusi dengan pihak manajemen tentang komunikasi yang diinginkan atas status pekerjaan audit selama proses perikatan dilaksanakan.

- d) Pembahasan dengan auditor tentang tipe dan waktu penerbitan laoran, serta pembahasan lainnya yang relevan dengan audit komponen.
 - e) Sifat dan waktu komunikasi yang diinginkan antara anggota tim perikatan termasuk sifat dan waktu pertemuan dan saat pengkajian hasil kerja tim
 - f) Menganalisis komunikasi lain dengan pihak lain (pihak ketiga) yang diinginkan, termasuk tanggungjawab pelaporan yang sesuai dengan pedoman yang berlaku dan sesuai dengan kontrak.
- 3) Memperhitungkan aspek-aspek sesuai pendapat profesional auditor, substansial dalam memfokuskan usaha tim perikatan (SPAP SA 300 : 2013)
 - 4) Memperhitungkan hasil pekerjaan tahap pertama perikatan dan menganalisis relevansi antara informasi yang diperoleh dengan entitas yang akan diaudit.
 - 5) Menegaskan sifat, saat dan luas sumber daya yang dibutuhkan untuk pelaksanaan perikatan (SPAP SA 300, 2013)

2. Mengembangkan Rencana Audit

Dalam SPAP SA 300 disebutkan bahwa auditor harus mengembangkan suatu rencana audit yang cakupannya memenuhi hal-hal sebagai berikut :

- 1) Sifat, saat dan luas prosedur penilaian risiko yang direncanakan (SA 315)
 - a) Prosedur penilaian risiko adalah prosedur audit yang berfungsi untuk mendapatkan suatu informasi tentang entitas dan sekitarnya, termasuk didalamnya pengendalian internal entitas untuk melihat dan menilai risiko salahsaji material

- berasal dari kecurangan atau kesalahan pada tahap laporan keuangan dan asersi (SPAP SA 315).
- b) Prosedur penilaian risiko dilaksanakan untuk menyiapkan dasar pengetahuan dan penilaian risiko salahsaji material di tahap laporan keuangan dan asersi. Prosedur ini meliputi permintaan keterangan dari manajemen, prosedur analitis, observasi dan inspeksi, tidak hanya sekedar menyediakan bukti audit yang memenuhi dan benar sebagai dasar penilaian audit,
 - c) Auditor harus memperhitungkan relevansi antara informasi yang ditemukan atau dikumpulkan dengan pengidentifikasian risiko salahsaji material
- 2) Sifat, saat dan luas prosedur audit lanjutan yang direncanakan pada tahap asersi (SPAP SA 330)
- a) Auditor dituntut untuk membuat rancangan dan penjabaran prosedur audit lebih lanjut yang sifat, saat dan luasnya berdasarkan tanggapan atas risiko salahsaji material yang telah dilakukan penilaian pada tahap asersi. Sehingga auditor harus memperhitungkan rancangan penilaian yang dilakukan terhadap risiko salahsaji material pada tahap asersi untuk semua kelompok transaksi, saldo akun, dan pengungkapan termasuk didalamnya peluang kesalahan salahsaji material yang ditimbulkan akibat elemen tertentu yang sesuai dengan kelompok transaksi, saldo akun, atau pengungkapan. Selain itu, auditor perlu mempertimbangkan pengendalian yang sesuai sehingga auditor dituntut untuk mendapatkan bukti audit sebagai bahan penentu penilaian atas pengendalian yang efektif.

- b) Mendapatkan bukti audit yang lebih kredibel ketika terdapat penilaian risiko yang lebih tinggi oleh auditor.
- 3) Prosedur audit lainnya yang telah direncanakan harus dilaksanakan agar perjanjian atau perikatan yang telah dilakukan memenuhi ketentuan yang telah menjadi syarat oleh standar audit.
- 3. Memutakhirkan dan mengubah strategi audit secara menyeluruh dan rencana audit yang diperlukan selama pelaksanaan audit.
- 4. Supervisi anggota tim perikatan dan pengkajian atas pekerjaan anggota tim.
- 5. Dokumentasi

Dokumentasi strategi audit adalah suatu coretan atas putusan-putusan penting untuk membuat rencana audit dengan benar dan untuk membahas perihal yang sesuai dengan tim perikatan. Auditor dapat membuat suatu memorandum yang berisi ringkasan strategi audit secara keseluruhan mulai dari keputusan penting tentang ruang lingkup, waktu dan pelaksanaan audit secara menyeluruh.

Dokumentasi rencana audit adalah catatan yang berisi sifat, saat dan luas prosedur penilaian risiko yang telah direncanakan dan prosedur audit lanjutan pada tahap asersi sebagai simpulan atas risiko yang dinilai. Fungsinya sebagai catatan perencanaan prosedur audit yang benar yang telah dikaji dan disepakati sebelum prosedur audit dilaksanakan.

Berdasarkan penjabaran perencanaan audit menurut SPAP dan Tuanakotta (2013) di atas, maka kemukakan point-point perencanaan audit sebagai berikut (Alfiah, 2018) :

1. Menentukan audit menyeluruh

Standar Audit yang berkenaan dengan menentukan audit menyeluruh yaitu Standar Audit 300 yang terdapat pada beberapa Alinea. SA 300 Alinea 4 menyatakan bahwa tujuan auditor adalah untuk melakukan perencanaan audit sehingga audit tersebut bisa dilaksanakan secara efektif. SA 300 Alinea 7 menyatakan bahwa auditor harus merumuskan strategi audit secara keseluruhan yang isinya berupa lingkup, pengaturan waktu dan pedoman audit yang menjadi panduan pengembangan rencana audit.

Strategi audit secara menyeluruh mengumpulkan keputusan utama yang dipandang penting dalam rencana audit dan membahas hal-hal yang bersifat penting kepada anggota tim (Tuanakotta, 2013). Setelah itu dilanjutkan dengan menentukan audit keseluruhan dan mengembangkan rencana audit serta mengubah strategi dan rencana audit jika diperlukan (SPAP 300 Alinea 10, 2013)

2. Menentukan dan menggunakan materialitas

Istilah materialitas secara menyeluruh mengacu pada materialitas yang digunakan pada laporan keuangan menyeluruh. Jika kesalahan penyajian pada laporan keuangan melampaui jumlah pada umumnya, maka diperhitungkan wajar dan dapat memengaruhi keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan, maka jumlah tersebut secara keseluruhan disebut sebagai material (Tuanakotta, 2013)

3. Komunikasi antar Tim Audit

Tahap ini mendiskusikan tujuan dan sifat komunikasi antar anggota tim audit, tentang sensitivitas laporan keuangan suatu entitas atas kesalahan penyajian material. Menurut SA 240 Alinea 15 mengharuskan diskusi antar anggota tim penugasan dan keputusan rekan yang memimpin penugasan tentang segala sesuatu yang semestinya dibahas kepada anggota tim yang tidak terlibat dalam diskusi.

Diskusi ini memberikan penegasan tentang situasi (dimana dan bagaimana) laporan keuangan entitas rentan atas kesalahan penyajian yang material karena faktor kecurangan dan penyebab kecurangan dapat terjadi. Diskusi ini mesti intens untuk dilakukan dengan mengecualikan saran anggota tim tentang kejujuran dan integritas manajemen dan TCWG (SPAP SA 240, 2013),

4. Mengidentifikasi Risiko Bawaan

Identifikasi Risiko merupakan dasar dari pelaksanaan audit. Identifikasi risiko berdasarkan pada prosedur yang dilakukan auditor untuk mengenali lebih dalam tentang entitas dan lingkungannya. Tujuannya adalah untuk merekognisi sumber risiko lalu menilai peluang risiko tersebut menjadi sebab kesalahan penyajian material pada laporan keuangan. Mengidentifikasi akan membantu auditor mendapatkan informasi yang dibutuhkan untuk memfokuskan usaha audit langsung pada pos dengan peluang risiko yang tinggi dan menjauhi pos yang peluang risikonya rendah (Tuanakotta, 2013).

5. Menilai Risiko Bawaan

Berdasarkan SA 240 Alinea 25 disebutkan bahwa auditor harus mengidentifikasi dan melakukan penilaian risiko kesalahan penyajian material yang disebabkan oleh kecurangan pada tahap laporan keuangan dan asersi untuk jenis transaksi, saldo akun dan pengungkapan.

6. Risiko Signifikan

Standar Audit yang berkaitan dengan tahap ini adalah SA 240, 315, 330.

- a. SA 240 Alinea 26 : Jika auditor melakukan identifikasi terhadap risiko kesalahan penyajian material yang terjadi karena disebabkan kecurangan, maka auditor harus berlandaskan penilaian bahwa terdapat

petunjuk terjadi kecurangan dalam aktivitas dan menilai asersi yang muncul sebab risiko yang terjadi.

- b. SA 315 : Istilah yang disebutkan dalam SA 240 Alinea 26 disebut dengan risiko signifikan (*significant risk*) yaitu risiko kesalahan penyajian yang ditemukan dan dinilai, yang menurut opini auditor membutuhkan perhatian khusus.

Salah satu tahap untuk menentukan risiko signifikan menurut SA 315 adalah mengidentifikasi risiko tersebut termasuk risiko kecurangan atau bukan. Dalam proses perencanaan audit, auditor merancang penilaian atas *overall fraud risk assessment* yang didasarkan elemen-elemen risiko kecurangan yang telah teridentifikasi. Setelah melakukan evaluasi bukti berdasarkan hasil pengujian, maka penilaian risiko tersebut dapat diperbarui. Yang terpenting adalah auditor mampu melakukan identifikasi terhadap faktor risiko kecurangan sesuai kearifan profesional auditor dalam melakukan penilaian peningkatan risiko kecurangan serta tanda yang terlihat dalam penilaian risiko kecurangan (Hammershley, 2011)

7. Memahami Pengendalian Internal

Pedoman dalam memahami pengendalian internal terdapat dalam SA 315 Alinea 4c. Dijelaskan bahwa makna pengendalian internal adalah proses yang dibentuk, diterapkan dan dijaga oleh pihak yang bertanggungjawab pada tata kelola, manajemen dan anggota lain agar mempersiapkan suatu ketentuan yang akseptabel tentang capaian tujuan suatu entitas yang berhubungan dengan kecakapan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas kerja, dan kepatuhan pada peraturan perundang-undangan.

8. Mengevaluasi Pengendalian Internal

Menurut SPAP SA 315, dalam mendapatkan informasi tentang pengendalian yang relevan dengan audit, auditor harus melakukan evaluasi rancangan dari pengendalian tersebut dan menetapkan bahwasanya pengendalian tersebut telah diterapkan dengan melakukan prosedur tambahan selain prosedur *inquiry*. Setelah itu barulah hasil dari penilaian tersebut didokumentasikan.

9. Mengkomunikasikan Kelemahan Pengendalian Internal
Komunikasi kelemahan atas pengendalian internal disebutkan dalam SA 260 dan SA 265. Komunikasi dilakukan kepada pihak manajemen dan *Those Charge With Governance* (TCWG). Setelah melakukan identifikasi atas kelemahan pengendalian internal, auditor mengkomunikasikan temuan secara tertulis yang berisi uraian kelemahan serta dampak potensial yang mungkin ditimbulkan akibat kelemahan yang diidentifikasi. Informasi harus dikomunikasikan dengan tepat sehingga pihak manajemen dan TCWG dapat memahami isi dari komunikasi tersebut.
10. Menyelesaikan Tahap Penilaian Risiko
Tahap akhir dari perencanaan audit adalah penilaian risiko pada tahap laporan keuangan dan tahap asersi, Hal-hal yang harus didokumentasikan dalam tahap akhir perencanaan audit ini adalah
 - a. Komunikasi antar anggota tim audit dan keputusan yang akan dicapai.
 - b. Elemen-elemen penting dalam memahami entitas dan lingkungan sekitarnya, seluruh aspek pengendalian internal, asal sumber informasi, dan prosedur penilaian risiko yang dilakukan.
 - c. Risiko kesalahan penyajian material tahap laporan keuangan dan tahap asersi yang ditemukan dan dilakukan penilaian.

- d. Risiko yang ditemukan dan pengendalian yang sesuai untuk mencegah risiko yang ditemukan sesuai dengan informasi dan pemahaman auditor yang didapatkannya sebagai hasil ketetapan.

DAFTAR PUSTAKA

- Al Haryono, Jusup. 2001. *Auditing (Pengauditan)*. STIE-YKPN. Yogyakarta
- Alfiah, Rusydina. 2018. *Analisis Perencanaan Audit Laporan Keuangan Studi Kantor Akuntan Publik XYZ*. Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta
- Arens, A. A., Randal, E. J., & Beasley, M.S. 2015. *Auditing dan Jasa Asuransi Pendekatan Terintegrasi*. Jilid I, Edisi 15. Jakarta : Erlangga
- Awalanti, L. N., Nasution, Hafifah. 2020. *Analisis Perencanaan Audit Laporan Keuangan Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Kurniawan, Kusmadi, dan Matheus*. Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan. Vol. 8 No. 3. 2020.
- Bastian, Indra. 2007. *Audit Sektor Publik*. Jakarta : Salemba Empat
- Boynton, W.C & Johnson, R, N. 2006. *Modern Auditing : Assurance Service and The Integrity of Financing Reporting*. United States of America : John Wiley & Sons
- Hammersley, J. S. 2011. *A Review and Model of Auditor Judgements in Fraud-Related Planning Tasks*. A Journal of Practice & Theory.
- Hasanah, Uswatun. 2013. *Pengaruh Perencanaan Audit dan Pelatihan Teknis Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan*. Jurnal Ilmiah Administrasi Publik, Volume 14. Nomor 1, Juni 2013.
- Tuanakotta, T. M. 2013. *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta : Salemba Empat.

BAB 4

ASERSI MANAJEMEN

Oleh Mohamad Husni

4.1 Auditing

Audit adalah sebuah layanan yang diberikan oleh auditor untuk memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan perusahaan (Sukrisno, 2012). Meskipun ada kemungkinan kesalahan atau penyimpangan yang terjadi selama proses pemeriksaan, auditor tidak berusaha menemukannya. Tujuan pemeriksaan laporan keuangan adalah untuk menilai konsistensi laporan keuangan atas peraturan akuntansi yang berlaku umum di sebuah negara.

Auditor akan menggunakan semua informasi yang dikumpulkan sebagai sebuah alat bukti dalam audit untuk memastikan terkait informasi yang diaudit memenuhi syarat. Bersamaan informasi ini diharapkan, auditor dapat membandingkannya dengan standar yang ditetapkan oleh manajemen sesuai dengan peraturan yang berlaku. Namun, auditor biasanya menggunakan bukti audit untuk menentukan apakah informasi yang diaudit memenuhi syarat. Penemuan ini menunjukkan betapa pentingnya bukti audit. Bukti audit harus diisi dengan informasi yang dapat diandalkan dan relevan sehingga auditor dapat memberikan pendapat yang tepat saat melakukan audit.

Saat memberikan tanggapan mereka tentang hasil pemeriksaan, auditor harus memiliki keyakinan yang kuat. Salah satu komponen respons adalah bukti yang cukup, yang merupakan pertimbangan yang kuat bagi auditor saat memberikan respons. Auditor harus mencari bukti tambahan jika temuan audit tidak cukup untuk mendukung kesimpulan. Namun, jika temuan audit

dianggap tidak cukup, audit harus mencari bukti tambahan. Ketika mencari bukti tambahan, beberapa hal harus diperhatikan, seperti biaya. Selain itu, harus diperhatikan bahwa bukti audit yang berlebihan dianggap tidak efektif karena mungkin ada beberapa bukti yang tidak terpakai ketika kesimpulan audit dibuat. Akibatnya, auditor harus dapat menemukan bukti yang cukup.

4.2 Asersi Manajemen

Asersi adalah penjelasan manajemen yang tersaji sebuah laporan keuangan. Peringkat asersi (SA 315 par A111):

1. Pernyataan yang berkaitan dengan kelompok peristiwa dan transaksi selama waktu yang diaudit:
 - a) Keterjadian (*occurrence*): peristiwa semua transaksi yang berhubungan dengan entitas sudah dibukukan oleh entitas.
 - b) Kelengkapan (*completeness*): segala yang terkait dengan transaksi dan peristiwa seharusnya sudah dibukukan.
 - c) Keakurasian (*accuracy*): semua penambahan terkait transaksi dan peristiwa telah dicatat dengan benar dan benar.
 - d) Pisah batas: peristiwa semua transaksi telah dicatat dan dibukukan dalam periode akuntansi dengan benar dan tepat.
 - e) Klasifikasi: pembukuan segala transaksi sudah sesuai dan dibukukan di akun peruntukannya.
2. Asersi atas saldo akun pada akhir periode:
 - a) Eksistensi (*existence*): semua kepemilikan entitas diantaranya aset, modal dan kewajiban ada dan nyata.
 - b) Hak dan kewajiban (*rights and obligations*): Hak terkait kepemilikan aset dan kewajiban menjadi tanggungjawab entitas.

- c) Kelengkapan (*completeness*): semua yang terkait aset, kewajiban, dan modal entitas telah dibukukan dengan baik dan benar.
- d) Penilaian dan pengalokasian (*valuation and allocation*): semua kepemilikan tentang aset, kewajiban dan modal entitas sudah tersaji didalam laporan keuangan entitas

Aseri atas penyajian dan pengungkapan:

- a) Keterjadian serta hak dan kewajiban (*occurrence and rights and obligations*): semua kejadian yang terkait dengan semua transaksi entitas, serta peristiwa lainnya yang dikemukakan, semua telah terjadi dan sudah dibukukan oleh entitas.
- b) Kelengkapan (*completeness*): segala sesuatu sudah diungkapkan dan disajikan dalam laporan keuangan dan sudah tersaji semua didalamnya.
- c) Klasifikasi dan keterpahaman (*classification and comprehensibility*): informasi terkait semua peristiwa dan transaksi keuangan telah dijelaskan dan disajikan secara tepat juga jelas
- d) Keakurasian dan penilaian: semua informasi, termasuk informasi keuangan, diberikan secara normal dan dalam besaran yang akurat.

Audit umum serta khusus adalah dua jenis audit yang berkaitan dengan pernyataan manajemen. Berikut ini adalah ringkasan tugas yang perlu diperhatikan auditor sebagai bahan dari kecukupan pengumpulan bukti audit.

Tabel 4.1. Signifikasi asersi manajemen dengan tujuan audit

ASERSI MANAJEMEN	TUJUAN UMUM AUDIT
Keberadaan atau keterjadian	Pada tanggal tertentu, semua aset dan tanggung jawab organisasi terpenuhi, dan pendapatan serta pengeluaran yang terjadi pada jangka waktu tertentu.
Kelengkapan	Laporan keuangan harus mencakup semua rekening dan transaksi yang harus disajikan dan dilaporkan.
Hak dan kewajiban	Semua utang serta aset entitas menjadi tanggungjawab entitas
Penilaian atau alokasi	Semua perhitungan terkait asset, pendpaatan, utang entitas telah disajikan secara sesuai pada laporan keuangan.
Penyajian dan pengungkapan	Semua komponen tertentu telah dikategorikan, diuraikan serta dipaparkan secara menyeluruh.

Tabel 4.2. Signifikasi Aseri Manajemen dengan Audit Khusus

ASERSI MANAJEMEN	TUJUAN AUDIT KHUSUS BERKAITAN DENGAN TRANSAKSI PENJUALAN
Keberadaan atau keterjadian	Pengiriman dari penjualan telah dilakukan kepada konsumen telah dicatat dengan tepat dan benar dan benar-benar ada.
Kelengkapan	Seluruh transaksi terkait penjualan telah ducatat dan benar adanya.
Hak dan Kewajiabn	Pengklasifikasian penjualan sudah dicatat dengan tepat dan lengkap serta benar. Tanggal penjualan telah dicatat dengan benar pada tanggal yang sama
Penilaian atau alokasi	Penagihan telah dilakukan dengan baik dan benar oleh entitas sesuai dengan jumlah barang yang dikirim secara akurat dan dianggap sebagai transaksi penjualan entitas.
Penyajian dan pengungkapan	Buku tambahan mencatat dan menggambarkan transaksi penjualan dengan tepat.

4.3 Tanggung Jawab Auditor

Pernyataan standar audit No. 320 Seksi 110 menyatakan bahwa perencanaan dan pelaksanaan merupakan sebuah tanggungjawab auditor semua itu dilakukan dalam rangka mendapatkan sebuah keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) tentang sebuah laporan keuangan entitas terperiksa supaya laporan tersebut terhindar dari salah saji material yang diakibatkan dari sebuah kelalaian atau kekeliruan('SA 320 (Revisi 2021) - Naskah Final Satuan.pdf - Google Drive', no date) terlebih bila salah saji tersebut akibat dari sebuah kecurangan yang memang disengaja oleh manajemen, dan auditor juga harus memiliki tingkat keyakinan yang akseptabel dalam hal mendeteksi salah saji material dalam penyajian di laporan keuangan entitas, pendekteksian tersebut bisa auditor dapatkan melalui sifat dan bukti audit serta karakteristik kecurangan yang memang telah dilakukan oleh manajemen, setelah melalui serangkaian pemeriksaan auditor harus bisa memberikan komentar tentang laporan keuangan entitas yang terperiksa dan manajemen berhak merekam atau mencatat semua komentar yang telah diberikan oleh auditor, karena komentar dari auditor merupakan wujud dari hasil pemeriksaan yang harus manajemen jadikan sebuah masukan untuk perbaikan di kemudian hari, selain itu manajemen juga harus memiliki rasa tanggungjawab untuk menciptakan serta menegakan sistem pengendalian intern yang kuat. Manajemen memahami dan mengawasi transaksi langsung yang terjadi terkait, aset, liabilitas, dan ekuitas entitas. Sistem pengendalian intern yang dibangun hanya berkaitan dengan terkumpulnya data dari hasil audit namun auditor itu sendiri memahami permasalahan tentang pengendalian internal entitas terperiksa, sebagai tanggungjawab manajemen semua laporan disajikan dengan menggunakan sebuah sistem akuntansi yang sesuai dan berlaku umum di Indonesia.

Sebagai bentuk dari tanggungjawab auditor dengan memberikanya sebuah pendapat mengenai laporan keuangan

terperikas, auditor juga dalam pelaporannya membuat suatu draft laporan keuangan baik secara keseluruhan ataupun sebagian sesuai dengan seberapa banyak informasi yang mereka peroleh dari manajemen.

Terdapat banyak istilah yang dikategorikan dan menjadi tanggungjawab auditor:

1. Salah saji material dan tidak material

Laporan keuangan bisa dinyatakan berbahaya dan bisa terpengaruhnya para pengambil keputusan dinataranya adalah pengguna laporan keuangan jika kekeliruan atau kecurangan yang mengakibatkan salah saji material yang terungkap belum dikoreksi.

2. Keyakinan yang memadai

Laporan keuangan yang disajikan manajemen hendaknya memiliki kepercayaan kuat, karena hasil dari pemeriksaan yang dilakukan auditor harus memiliki sebuah keyakinan dan dengan keyakinan tersebut auditor bisa mengeluarkan pendapatnya dengan benar sebab pendapat auditor dalam laporan audit mencakup pernyataan yang tersaji di laporan keuangan sehingga tujuan dari sebuah pemeriksaan untuk mendapatkan kepercayaan atau keyakinan yang memadai bisa dicapai.

Tanggungjawab auditor mengenai keyakinan memadai namun tidak mutlak disebabkan oleh:

- a) Bukti audit yang didapatkan bersumber dari pengujian sampel dari populasi.
- b) Banyak asumsi yang begitu rumit perihal penyajian data akuntansi dan berdampak pada peristiwa selanjutnya secara berkesinambungan.
- c) Jika laporan keuangan disusun berdasarkan sebuah kecurangan yang dilakukan dan terstruktur dengan manajemen terkadang sangat sulit untuk dibuktikan.

3. Kekeliruan dan Kecurangan

Kesalahan yang tidak disengaja yang tersaji di laporan keuangan termasuk sebuah kesalahan dari sebuah pengumpulan data ataupun sebuah pengolahan data akuntansi dan menyebabkan terjadinya sebuah kekeliruan, tetapi jika sebuah perhitungan akuntansi dibuat dengan kecerobohn dan tidak masuk akal serta salah tafsir dengan fakta dan juga salah penerapan prinsip akuntansi tentang pengakategorian jumlah penyajian, ataupun pengungkapan. Kecurangan adalah sebuah tindakan kesalahan yang disengaja (*intentionally*) dan dalam audit kecurang bisa terjadi dalam hal penyajian yang disajikan dalam laporan keuangan yang mengandung salah saji baik secara material ataupun tidak secara material, yaitu:

- a) Penggelapan aset (*misappropriation of assets*).
- b) Kecurangan pelaporan keuangan (*fraudulent financial reporting*).

4. Skeptisme Profesional

Asumsi bahwa manajemen bertindak tidak jujur harus ada di diri seorang auditor tapi jika manajemen memang berbuat salah mungkin hal tersebut bisa menjadi sebuah pertimbangan bagi auditor.

Auditor harus bertanggung jawab dalam pendeteksian awal jika terjadi sebuah pelanggaran hukum:

- a) Auditor tidak bisa menyatakan bahwa tindakan klien sebagai pelanggaran hukum karena untuk menentukan hal tersebut merupakan diluar kemampuan profesional auditor.
- b) Ketika ditemukan sebuah pelanggaran auditor yang dari pelanggaran tersebut berdampak langsung dan material maka hal tersebut harus segera dilaporkan.

4.4 Bukti Audit

Bukti audit merupakan informasi yang akan digunakan oleh auditor untuk menentukan kesesuaian antara yang diaudit dengan kriteria(Hery, 2019). Media informasi bisa menjadi alat dukung bagi auditor dalam rangka penyampaian sebuah argument, pendapat dan mungkin sebuah rekomendasi kepada manajemen untuk meyakinkan tentang kesesuaian antara kondisi dengan kriteria yang ada, mengingat tidak semua informasi yang disajikan manajemen bisa di pakai atau digunakan sebagai bukti audit maka auditor harus bisal memilah informasi mana yang dirasakan cukup mewakili dan bisa memberi sebuah keyakinan pada pihak lain bahwa informasi tersebut betul adanya. Auditor sudah seharusnya mendapatkan bukti yang cukup dan *valid* dengan cara melangsungkan kegiatan dari serangkaian audit karena hasil dari kegiatan serangkaian audit tersebut dapat dijadi kan dasar oleh auditor dalam memberikan rekomendasi atau pendapat mengenai laporan keuangan yang telah diaudit

Terkait berapa banyak bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor, terdapat empat keputusan yang perlu dilaksanakan auditor dalm pengumpulan bukti tersebut, diantaranya adalah:

1. Metode apa yang digunakan auditor dalam pelaksanaan auditnya
2. Seberapa banyak prosedur yang dipergunakan dalam pemilihan sampel
3. Dasar pengelompokan apa ketika mendaji dasar untuk pemilihan populasi
4. Bagaimana dan kapan dilaksanakannya prosedur yang sudah didapatkan

Tedapat dua faktor yang dirasa sangat menentukan untuk mencapai tingkat akurasi dan kecukupan bukti audit, diantaranya adalah(Sukrisno, 2012):

1. Ketepatan Bukti

Hal yang dapat membantu auditor dalam memastikan sebuah laporan keuangan sudah disajikan secara wajar adalah bukti yang tepat dan *valid*, untuk mencapai derajat tepat dan valid tersebut auditor harus bisa meyakinkan terkait kualitas bukti yang berhubungan dengan relevansinya dan secara reliabilitas memenuhi tujuan audit seperti transaksi, saldo akun, dan sebuah pengungkapan yang relevan.

a) Relevansi Bukti

Bukti audit bisa dikategorikan tidak ataupun belum tepat jika bukti tersebut tidak sesuai dengan tujuan audit yang akan diujikan oleh auditor

Sebagai contoh, Jika auditor menyadari bahwa pelanggan belum melakukan penagihan barang yang dikirim, sampel salinan faktur penjualan yang dipilih dan diperiksa untuk semua informasi pengiriman dapat dikategorikan sebagai tidak relevan untuk tujuan kelengkapan dan oleh karena itu tidak tepat sebagai bukti. Sangat disarankan untuk memperoleh sampel yang relevan auditor disarankan untuk memeriksa salinan faktur untuk memastikan bahwa semua barang telah ditagihkan.

b) Reliabilitas Bukti

Untuk menentukan kredibilitas bukti audit, ada enam kriteria yang dapat diandalkan:

1) Independensi Penyedia Bukti

Sumber bukti dari pihak eksternal entitas seperti wawancara dengan bank, pengacara atau sejumlah pelanggan dianggap lebih bisa diandalkan dari pada sumber bukti dari klien terperiksa/entitas yang diperiksa.

- 2) Efektivitas Pengendalian Internal
Bukti audit bisa didapatkan bisa lebih diandalkan apabila sistem pengendalian internal entitas berjalan dengan baik dan akan berbanding terbalik jika sistem pengendalian internal tidak dilaksanakan dengan baik.
- 3) Pengetahuan Langsung Auditor
Auditor bisa melakukan kegiatan secara langsung melalui pemeriksaan fisik, observasi ataupun penghitungan ulang untuk mendapatkan bukti audit yang bisa diandalkan, dibandingkan melakukan interview dengan klien.
- 4) Kualifikasi Individu Yang Menyediakan Informasi
Melakukan konfirmasi ke bank dan interview langsung dengan pengacara dirasakan lebih dapat diandalkan dalam mendapatkan informasi, daripada kita melakukan atau meminta sebuah konfirmasi kepada orang yang justru tidak mengetahui tentang dunia bisnis apalagi konfirmasi terkait piutang usaha, auditor harus menyadari akan hal itu maka dari itu auditor harus bisa menetapkan berbagai syarat jika auditor ingin mendapatkan sebuah informasi.
- 5) Tingkat Objektivitas
Keobjektifan sebuah data bagi auditor merupakan sebuah bukti yang sangat diandalkan dibandingkan auditor mendapatkan bukti yang harus melakukan pertimbangan lagi sebagai cara auditor meyakinkan kebenaran bukti tersebut. Contoh objektivitas bukti diantaranya adalah perhitungan fisik sekuritas dan kas, konfirmasi saldo bank dan piutang usaha, dan perhitungan saldo utang usaha untuk memastikan apakah

informasi yang disajikan telah sesuai dengan saldo yang ada pada buku besar.

6) Ketepatan Waktu

Bukti yang dikumpulkan merupakan sebuah perwujudan ketetapan waktu bagi auditor dalam mengumpulkan bukti audit, sebagai ilustrasi berapa lama audit itu berlangsung dan seberapa banyak bukti itu dikumpulkan. Untuk akun neraca, bukti ini biasanya lebih dapat diandalkan jika data yang diperoleh sesuai dengan periode akuntansi yang diaudit. Sedangkan bukti yang terkandung dalam laporan laba rugi lebih dapat diandalkan jika perolehan bukti tersebut dari semua periode akuntansi yang diaudit bukan hanya dari sebagian periode saja, seperti sampel acak transaksi penjualan untuk satu tahun penuh.

2. Kecukupan Bukti Audit

Cukupnya bukti audit beriringan dengan berapa banyak bukti audit bisa dikumpulkan ketika melakukan kegiatan audit, karena banyak faktor terkait jumlah bukti yang harus dipertimbangkan untuk disajikan auditor, dan diantara faktor tersebut adalah:

a) Materialitas

Auditor harus mempertimbangkan tingkat materialitas laporan keuangan dalam mengemukakan pendapat pendahuluan. karena hubungan antara taraf materialitas dan kuantitas bukti audit bersifat terbalik, jika tingkat materialitas lebih rendah berarti bukti yang disajikan harus lebih banyak, tapi sebaliknya jika tingkat materialitas yang lebih tinggi berarti bukti yang disajikan akan lebih sedikit.

b) Resiko

Resiko audit dengan jumlah bukti audit yang diperlukan memiliki hubungan yang terbalik. Rendahnya resiko audit berarti tingkat kepastian yang diyakini auditor mengenai ketepatan pendapatnya adalah tinggi. Tingginya tingkat kepastian tersebut menuntut auditor untuk menghimpun bukti audit yang lebih banyak.

c) Faktor Ekonomi

Kendala waktu dan biaya terkadang menjadi permasalahan bagi auditor dalam mengumpulkan bukti audit, selain persoalan diatas ditambah juga dengan terbatasnya sumber daya yang akan dipergunakan dalam mendapatkan bukti yang diperlukan dan sebagai rujukan auditor untuk memberikan pendapatnya terkait laporan keuangan entitas. Pertimbangan auditor juga harus diperhitungkan karena tambahan waktu serta biaya yang dipergunakan dalam mendapatkan bukti audit bisa memberikan manfaat terhadap jumlah serta bobot bukti yang didapatkan.

d) Ukuran dan karakteristik populasi

Hubungan yang searah terlihat antara ukuran populasi dan jumlah sampling bukti audit. Jumlah sampel bukti audit yang harus diambil dari populasi lebih besar ketika populasi lebih besar, tetapi lebih baik jika populasi lebih kecil. Dibandingkan dengan populasi yang seragam, karakteristik populasi berkaitan dengan homogenitas atau variabilitas elemen individu yang termasuk dalam populasi. Auditor memerlukan lebih banyak sampel bukti audit dan informasi yang lebih kuat atau mendukung tentang populasi yang bervariasi anggotanya.

Auditor dapat memilih dari ketujuh kategori umum bukti audit untuk menggunakan prosedur audit:

1. Pengujian Fisik (*Physical Examination*)

Selain perhitungan dan inspeksi kegiatan tersebut merupakan wujud dari pengujian fisik yang dilakukan oleh auditor pada aktiva berwujud milik entitas terperiksa. Kas dan persediaan merupakan jenis bukti yang bisa dilakukan pemeriksaan secara fisik selain itu kegiatan fisik tersebut juga bisa dipergunakan untuk memverifikasi berbagai macam surat berharga milik entitas terperiksa seperti: surat piutang, ataupun surat berharga lainnya. Hasil pengujian tersebut langsung dideokumentasikan oleh auditor sebagai dari kegiatan pengujian fisik dalam audit disebuah entitas

2. Konfirmasi (*Confirmation*)

Konfirmasi merupakan sebagian cara yang sering dipakai auditor dalam mendapatkan bukti audit, karena dengan melakukan konfirmasi bukti audit yang didapatkan memiliki tingkat independensi sangat baik, Konfirmasi dilakukan dengan tujuan mendapatkan bukti audit sebagai dasar untuk menyatakan pendapat. Jika proses konfirmasi tidak cukup untuk mengurangi risiko audit, auditor harus melakukan langkah-langkah tambahan. Sebagai contoh, jika auditor merasa tidak cukup bukti untuk memverifikasi laporan keuangan selama proses konfirmasi akun piutang. Tindakan tambahan bisa dilakukan oleh auditor dengan mengikuti kebijakan pelunasan piutang. Dengan demikian, auditor akan memverifikasi jumlah piutang pada tanggal laporan keuangan dengan memeriksa pelunasan piutang setelah tanggal pelaporan.

3. Dokumentasi (*Documentation*)

Dokumentasi audit adalah catatan penting yang mencakup semua informasi yang perlu dipertimbangkan oleh auditor

untuk melakukan audit secara efektif dan sebagai daya dukung dalam laporan audit. Sementara itu, tujuan dokumentasi audit adalah untuk membantu auditor dalam memberikan keyakinan yang memadai bahwa pelaksanaan audit telah memenuhi standar audit yang berlaku umum, serta membantu mereka dalam menerapkan dan mengawasi audit. Meskipun mencatat sifat, jangkauan, waktu, dan hasil prosedur audit mungkin membengkakkan anggaran audit, banyak praktisi telah menemukan bahwa ini tidak selalu menjadi masalah. Sebuah penelitian AICPA menemukan bahwa kurangnya dokumentasi adalah masalah audit yang paling umum. Dokumentasi mencakup catatan prosedur audit, bukti audit yang relevan, dan kesimpulan auditor umum tentang kurangnya dokumentasi. Dokumentasi yang kuat akan memungkinkan auditor untuk mematuhi International Standard on Auditing 230, Audit, selain itu hal tersebut bisa membuat penugasan audit lebih efisien. Waktu yang digunakan untuk mendokumentasikan pekerjaan sesuai dengan standar adalah investasi yang akan menguntungkan auditor di kemudian hari. Disamping itu mematuhi standar dokumentasi Audit akan membantu perusahaan melakukan pekerjaan yang berkualitas tinggi dan akan meningkatkan efisiensi kerja

4. Prosedur Analitis (*Analytical Procedure*)

Dengan menggunakan berbagai perbandingan dan hubungan, proses analitis menentukan apakah saldo akun dan data lainnya nampak wajar. Salah satu contoh atas hal ini adalah perbandingan persentase antara laba kotor yang diperoleh selama tahun berjalan dan laba kotor yang diperoleh pada tahun sebelumnya. Aplikasi proses analitis telah meningkat sebagai hasil dari ketersediaan komputer untuk perhitungan. Dewan Standar Audit menyatakan bahwa prosedur analitis sangat penting sehingga

dibutuhkan selama tahap perencanaan dan penyelesaian audit.

5. Wawancara Dengan Klien (*Inquiris of The Client*)

Wawancara merupakan serangkaian cara dalam memperoleh informasi dari klien yang bisa dilakukan secara lisan ataupun secara tulisan terkait pertanyaan yang dilontarkan oleh auditor. kecukupan bukti yang didapatkan dari klien yang berasal dari wawancara secara implisit belum bisa dianggap sebagai bukti yang meyakinkan karena tidak berasal dari sumber independen dan mungkin mendukung pihak klien. Akibatnya, auditor biasanya perlu mendapatkan bukti audit lainnya yang lebih meyakinkan melalui berbagai prosedur

6. Hitung Uji (*Reperformance*)

Hitung uji menguji berbagai perhitungan dan transfer informasi yang dibuat oleh klien selama periode audit pada sejumlah sampel yang diambil oleh auditor. Ini juga menguji keakuratan aritmatika klien. Ini termasuk menguji perkalian dalam faktur penjualan dan persediaan, menghitung dalam jurnal dan catatan pendukung, dan memeriksa perhitungan depresiasi dan pembayaran di muka. Pengujian kembali berbagai transfer informasi termasuk penelusuran nilai untuk mendapatkan keyakinan bahwa saat informasi dicantumkan pada lebih dari satu tempat, informasi tersebut selalu dicatat dalam nilai yang sama, dan informasi tersebut selalu dicantumkan pada lebih dari satu tempat.

7. Obserbasi (*observation*)

Observasi melibatkan penggunaan indra perasa untuk menilai aktivitas tertentu. Terdapat banyak kesempatan bagi auditor untuk menggunakan indera penglihatan, pendengaran, perasa, dan penciuman mereka untuk menilai berbagai item yang sangat bervariasi selama

proses audit. Sebagai contoh, auditor dapat melakukan tur ke seluruh ruang pabrik untuk mengetahui tentang berbagai fasilitas yang dimiliki klien; mereka dapat melihat apakah peralatan yang ada sudah banyak berkarat sehingga mereka dapat mengevaluasi apakah peralatan tersebut sudah usang; dan mereka dapat melihat orang yang mengerjakan tugas akuntansi untuk memastikan apakah orang yang diberi tugas itu benar-benar melakukannya.

Dokumentasi audit adalah catatan penting terkait prosedur audit yang digunakan, bukti yang didapatkan, serta kesimpulan yang diambil auditor selama pelaksanaan tugas, menurut standar auditing. Namun, sebagian besar dokumentasi disimpan dalam file terkomputerisasi, tetapi harus mencakup semua informasi yang diperlukan auditor untuk melakukan audit dengan baik dan mendukung laporan audit. Secara umum, tujuan dokumentasi audit adalah untuk memberi auditor keyakinan yang layak bahwa audit telah dilakukan dengan benar dan sesuai dengan standar audit, terutama untuk audit tahun berjalan, dokumen audit menyediakan:

1. Dasar perencanaan audit
2. Pencatatan bukti serta hasil proses uji yang dikumpulkan
3. penentuan data yang tepat dalam menentukan jenis laporan audit
4. Dasar evaluasi baik oleh supervisor ataupun partner

DAFTAR PUSTAKA

- Hery, S. E. 2019. *Auditing: Dasar-Dasar Pemeriksaan Akutansi*. books.google.com. Available at: https://books.google.com/books?hl=en%5C&lr=%5C&id=F8WZDwAAQBAJ%5C&oi=fnd%5C&pg=PP1%5C&dq=hery+auditing+%22dasar+dasar%22+pemeriksaan+akuntansi%5C&ots=sddn4QpLtB%5C&sig=WPt3tFYPC7q5diKbE_K32UExFCg.
- 'SA 320 (Revisi 2021) - Naskah Final Satuan.pdf - Google Drive' (no date). Available at: <https://drive.google.com/file/d/1baSf72YsVyqVG6dIkYwSzbkG7dqNwUlZ/preview>.
- Sukrisno, A. 2012. 'Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan', *Salemba Empat, Jakarta*.

BAB 5

AUDIT PROGRAM

Oleh Nilda Tartilla

5.1 Pendahuluan

Audit harus dilaksanakan secara konsisten. Untuk melaksanakan audit yang konsisten, maka auditor perlu membuat program audit. Kata “program audit” merujuk kepada satu paket prosedur audit. Program audit adalah suatu alat untuk merencanakan, mengarahkan, dan mengendalikan kegiatan audit. Audit Program merupakan rangkaian kebijakan dan prosedur pemeriksaan yang akan dilakukan oleh auditor, dengan tujuan untuk memudahkan koordinasi dan integrasi semua bagian pemeriksaan. Pada umumnya audit program melibatkan petunjuk khusus bagaimana memperoleh gambaran secara menyeluruh terkait dengan audit proses yang akan dilakukan. Program audit disusun oleh tim audit. Dengan dibuatnya program audit, diharapkan auditor memperoleh bukti-bukti audit yang cukup melalui pengamatan, tanya jawab dan teknik lainnya sebagai dasar yang layak untuk pemberian pendapat atas ikhtisar laporan keuangan yang diperiksa.

5.2 Program Kerja Audit

5.2.1 Definisi Program Kerja Audit

Program kerja audit merupakan kumpulan dari prosedur audit. Tujuan dibuatnya program kerja audit dimaksudkan untuk “mengatur secara sistematis prosedur audit atau langkah-langkah audit yang akan dilaksanakan selama audit berlangsung”. Prosedur audit ini perlu diatur agar pelaksanaan audit tetap terjaga dan tidak menyimpang dari tujuan audit yang telah ditentukan. Program

kerja audit juga merupakan sarana informasi dan komunikasi baik antara ketua tim, anggota tim dan penanggung jawab audit.

Menurut Sawyer et al (2005:205), program audit dirancang untuk menjadi pedoman bagi auditor mengenai :

1. Apa yang akan dilakukan
2. Kapan akan dilakukan
3. Siapa yang akan melakukannya
4. Berapa lama waktu yang dibutuhkan

5.2.2 Unsur-unsur Program Kerja Audit

Ada beberapa unsur yang harus dipenuhi dalam program audit. Unsur-unsur yang dimaksud adalah prosedur audit dan rencana pelaksanaan pengujian. Program merupakan petunjuk atau pedoman dan prosedur atau langkah-langkah yang harus diikuti bagi pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan, sehingga bisa mencapai tujuan audit. Dengan adanya program audit yang baik, auditor akan dapat melaksanakan pemeriksaan dengan terarah dan sebaliknya jika tanpa program audit, pelaksanaan audit mungkin akan mengambang tanpa arah & tujuan.

Program audit dapat dikatakan baik jika memenuhi lima unsur, yaitu:

1. Jadwal audit, harus mencantumkan tanggal pelaksanaan audit, nama auditor yang melaksanakan serta jenis bukti yang diperlukan dalam pelaksanaan audit.
2. Rencana audit, meliputi ruang lingkup audit, tujuan audit dan agenda audit mulai dari awal pelaksanaan sampai pelaporan atas tiap prosesnya secara spesifik.
3. Pengelolaan, program audit dapat dijadikan sebagai alat untuk mengelola dan memastikan audit telah berjalan sesuai dengan jadwal dan tujuan.
4. Laporan audit, sebagai laporan kepada pemegang saham mengenai proses audit dan hasil audit berupa temuan-temuan.

5. Verifikasi, sebagai alat untuk menkonfirmasi temuan-temuan kepada rekanan atas kegiatan audit yang telah dilakukan. Rekanan dapat menyetujui atau menolak atas hasil temuan dari kegiatan audit yang telah dilakukan.

5.2.3 Tujuan Program Kerja Audit

Berdasarkan petunjuk pelaksanaan pemeriksaan keuangan BPK (Juklak Pemeriksaan Keuangan), tujuan utama dari program kerja audit ada tiga, yaitu:

- 1) Menetapkan hubungan yang jelas antara tujuan audit, metodologi audit, dan kemungkinan pekerjaan lapangan yang harus dikerjakan.
- 2) Mengidentifikasi dan mendokumentasikan prosedur-prosedur audit yang harus dilaksanakan.
- 3) Memudahkan pengawasan dan review.

Berdasarkan ketiga tujuan di atas dapat disimpulkan bahwa suatu program kerja audit dituntut untuk mampu menunjukkan hubungan antara tujuan audit dan metodologi audit, yang digunakan untuk mencapai tujuan audit. Dalam program audit, metodologi audit yang akan digunakan harus efektif, serta pemilihan prosedur yang akan digunakan dalam program kerja audit juga harus efisien. Prosedur audit tersebut haruslah direncanakan dengan memadai, mengidentifikasi risiko audit, dicatat secara tertulis, dan disupervisi dengan tepat. Alasan yang mendukung program audit harus dibuat dengan baik adalah untuk memastikan auditor dapat memperoleh bukti audit yang layak dan cukup, agar mencegah kesalahpahaman dengan auditan.

Di dalam program kerja audit, tercantum langkah-langkah audit yang digunakan oleh auditor dalam menjalankan pemeriksaan, yaitu:

- 1) Auditor harus mengumpulkan bahan bukti audit;

- 2) Auditor dimungkinkan untuk mengemukakan pendapat terkait efisiensi, keekonomisan, dan efektivitas dari suatu aktivitas yang akan diperiksa.

Dari beberapa penjelasan di atas, dapat dipahami bahwa tujuan dan arti penting program kerja audit adalah bagaimana agar tujuan audit yang telah ditetapkan oleh pemberi tugas dapat dicapai melalui beberapa langkah prosedural. Namun tidak hanya prosedur audit saja, hal-hal yang terkait dengan pelaksanaan audit harus diungkapkan dalam program kerja audit. Hal ini dimaksudkan agar pelaksanaan audit dapat berjalan dengan baik dan terarah. Agoes Sukrisno (2001:104) menyatakan "Audit program yang baik harus mencantumkan tujuan pemeriksaan, audit prosedur yang akan dijalankan dan kesimpulan pemeriksaan".

5.2.4 Manfaat Program Kerja Audit

Program kerja audit juga memiliki manfaat penting lainnya, diantaranya adalah :

1. memberikan rencana sistematis untuk setiap tahapan pekerjaan audit;
2. merupakan dasar penugasan auditor;
3. menjadi sarana pengawasan dan evaluasi kemajuan pekerjaan audit karena memuat waktu audit yang sudah direncanakan;
4. memungkinkan supervisor dan manajer membandingkan pelaksanaan pekerjaan audit dengan rencana yang sudah disepakati, dan dengan kebijakan serta standar yang telah ditetapkan;
5. dapat mengurangi waktu pengawasan atau supervisi langsung yang dibutuhkan,
6. menjadi titik awal bagi penilai fungsi audit untuk mengevaluasi upaya audit yang telah dilakukan.

5.3 Program Audit Laporan Keuangan Kantor Akuntan Publik (KAP)

Berikut ini adalah contoh master program audit Kantor Akuntan Publik (KAP). KAP Chris Martin & Rekan menyusun program audit atas laporan keuangan kliennya, yaitu PT Adventure Nusantara. Program audit yang dibuat sesuai dengan akun-akun yang tersaji dalam laporan keuangan PT Adventure Nusantara.

KANTOR AKUNTAN CHRIS MARTIN & REKAN

Formulir No. :

Edaran No. :

KKP No. :

PROGRAM AUDIT LAPORAN KEUANGAN

Periode Audit 2021

KLIEN :

PT Adventure Nusantara

A. AUDIT KAS

		Dilaksa- nakan oleh :	No. KKP	Tanggal & Paraf
1.	Adakan kas opname.	Martin	F-1	
2.	Buat daftar bon sementara dan bukti-bukti yang belum dibukukan.			
3.	Buat berita acara kas opname.	Martin	F-1	
4.	Lakukan penarikan saldo kas opname ke saldo kas pada tanggal neraca (bila perlu).	Martin	F-1	
5.	Periksa bukti-bukti yang jumlahnya material untuk A.4 diatas.	Martin	F-1	
6.	Periksa kebenaran pisah batas sebelum dan sesudah tanggal neraca.	Martin	F-1	

B. AUDIT BANK

- | | | | |
|----|---|--------|-----|
| 1. | Dapatkan daftar bank beserta alamatnya. | Martin | F-2 |
| 2. | Siapkan dan kirim surat konfirmasi. | Martin | F-2 |
| 3. | Periksa rekonsiliasi yang dibuat perusahaan. | Martin | F-2 |
| 4. | Periksa transaksi yang material dalam rekonsiliasi ke rekening koran periode berikutnya. | Martin | F-2 |
| 5. | Test nilai saldo bank dalam valuta asing per tanggal neraca dengan menggunakan kurs yang berlaku. | Martin | F-2 |
| 6. | Cocokkan jawaban konfirmasi. | Martin | F-2 |

C. AUDIT DEPOSITO BERJANGKA / SURAT BERHARGA

1. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.
2. Bandingkan sertifikatnya bila ada atau lakukan konfirmasi (bila banknya sama dengan ad B, cukup satu form konfirmasi).
3. Analisis pendapatan bunganya dan pisah batas bunga per tanggal neraca.
4. Cocokkan jawaban konfirmasi.
5. Test nilai saldo deposito dalam valuta asing per tanggal neraca dengan menggunakan kurs yang berlaku.
6. Bila sertifikat tidak ada, minta penjelasan, apakah sertifikat tersebut digunakan untuk jaminan.
7. Bila kegiatan transaksi surat berharga dilakukan oleh fund manager (pihak III), dapatkan laporan periodik fund manager dan lakukan konfirmasi.
8. Bila surat berharga disimpan pada penyimpanan (custodian), lakukan konfirmasi.
9. Pelajari penilaian surat berharga.

D. AUDIT PIUTANG USAHA

1. Dapatkan daftar piutang (atau buat yang bersaldo material) disertai alamatnya dengan memperhatikan kelengkapan dan kebenaran nama debitur.
2. Cocokkan saldo debitur dengan kartu piutang dan buku besarnya. Lakukan reklasifikasi untuk yang bersaldo kredit dan bersifat non usaha.
3. Kirim permintaan konfirmasi positif, catat alasannya bila pimpinan berkeberatan.
4. Konfirmasi yang tidak diterima jawabannya periksa bukti-bukti pendukungnya atau pelunasan setelah tanggal neraca.
5. Penerimaan jawaban konfirmasi :
 - a. Cocokkan jawabannya dengan daftar piutang, untuk yang selisih agar direkonsiliasi.
 - b. Bahas dengan klien bila alamatnya tidak dikenal.
 - c. Buatlah Ikhtisar Jawaban Konfirmasi.
6. Periksa dan bahas dengan klien untuk piutang yang telah lama tidak ditagih.
7. Lakukan prosedur pisah batas selama 7 hari atas penjualan, retur penjualan dan penerimaan kas dengan memperhatikan kemungkinan penggeseran periode.
8. Apabila terdapat piutang dalam mata uang asing, yakinkan penggunaan kurs pada tanggal neraca yang dilakukan konsisten.
9. Periksa perjanjian kredit, risalah rapat dan jawaban konfirmasi untuk menentukan bila terdapat piutang usaha yang dijamin pada pihak ketiga.

10. Lakukan penilaian atas kewajaran / kecukupan penyisihan piutang ragu-ragu , bila telah layak dan konsisten dengan tahun lalu.
11. Khusus untuk cadangan piutang ragu-ragu, periksa bila telah sesuai dengan Keputusan Menteri Keuangan R.I. No.959 / KMK.04 / 1983.
12. Periksa kemungkinan adanya transaksi fiktif ;
 - a. Test kelengkapan bukti penjualan dan PPN
 - b. Kelayakan jurnal atau memo kredit.
13. Untuk piutang hubungan istimewa :
 - a. Teliti kewajaran harga, jumlah barang yang dijual, syarat pembayaran dan lainnya.
 - b. Pertimbangkan untuk menyajikan tersendiri dalam kelompok " Piutang dalam hubungan istimewa ".

E. AUDIT PIUTANG LAIN - LAIN

1. Dapatkan daftar piutang (atau buat yang bersaldo material) disertai alamatnya dengan memperhatikan kelengkapan dan kebenaran nama debitur.
2. Cocokkan daftar debitur dengan buku tambahan dan buku besarnya. Lakukan reklasifikasi untuk yang bersaldo kredit.
3. Siapkan dan kirim surat konfirmasi positif dan cocokkan jawabannya.
4. Periksa perjanjian bila ada; mengenai bunga, jaminan dan jatuh waktu.
5. Periksa *subsequent collections*.
6. Test dokumen pendukungnya dan catatlah materinya.
7. Bila ada penghapusan piutang, teliti alasan penghapusannya dan kelengkapan otorisasinya

F. AUDIT UANG MUKA

1. Dapatkan daftar uang muka beserta alamatnya.
2. Cocokkan daftar uang muka dengan buku tambahan uang muka dan buku besarnya.
3. Periksa kontrak dan dokumen pendukungnya serta penyelesaiannya di periode mendatang.

G. AUDIT PERSEDIAAN

1. Buatlah denah penyimpanan barang, jelaskan pelaksanaan administrasinya, catat kelemahannya.
2. Adakan observasi penghitungan persediaan :
 - a. Mengamati prosedur dan pelaksanaan penghitungan persediaan perusahaan yang berjumlah material.
 - b. Lakukan test penghitungan dan bandingkan dengan catatan perusahaan.
 - c. Pastikan bahwa barang-barang konsinyasi, rusak, usang telah dipisahkan dan diberi catatan.
 - d. Periksa *cut-off* atas penerimaan, pengeluaran ataupun perpindahan barang.
 - e. Periksa kelayakan dan kecukupan jurnal koreksi sehubungan dengan observasi penghitungan persediaan.
 - f. Periksa transaksi antara tanggal penghitungan dengan tanggal neraca.
3. Periksa ketelitian pembelian dengan :
 - a. *Test footing* dan *cross footing* dibuku pembelian.
 - b. Test ke Permohonan Pembelian, Surat Pesanan, Surat Jalan,

- Tanda Terima Barang dan Faktur untuk harga, jenis, kuantitas dan nama supplier.
- c. Periksa kebenaran penghitungan matematis dari dokumen pada butir b. di atas.
 - d. Lakukan *scanning* atas pembelian barang yang besar serta returnnya.
 - e. Bandingkan harga beli dengan daftar harga atau patokan harga yang ada di perusahaan.
4. Periksa kelayakan perlakuan biaya-biaya sehubungan dengan pembelian (angkut, komisi pajak, dan sebagainya) dan syarat pembelian maupun potongan harga.
 5. Adakan analisis arus barang dan catat volume pembelian dari perusahaan yang mempunyai hubungan istimewa serta pembelian barang yang dibebani dengan PPN Masukan.
 6. Lakukan penelaahan analitis mengenai hubungan antara PPN masukan dengan jumlah pembelian.
 7. Apabila pembelian telah dicatat untuk barang-barang yang masih berada pada gudang penjual, periksa kontrak pembeliannya.
 8. Lakukan cut-off prosedur dengan meneliti transaksi selamahari sebelum dan sesudah tanggal neraca.

H. AUDIT BIAYA DIBAYAR DI MUKA

1. Dapatkan / buat daftar biaya dibayar di muka.
2. Cocokkan daftar biaya dibayar di muka dengan buku tambahan dan buku besarnya.
3. Periksa perjanjian dan dokumen pendukungnya.
4. Khusus untuk asuransi :

- a. Lihat polis asuransi, jumlah premi, syarat bayar premi, yang dipertanggungjawabkan dan jumlahnya.
 - b. Jika nama tertanggung bukan perusahaan, catat dalam kertas kerja.
 - c. Periksa pembukuan atas potongan premi.
5. Test perhitungan amortisasinya untuk akuntansi dan Pajak Penghasilan, khususnya untuk sewa dibayar di muka.

I. AUDIT PIUTANG AFILIASI / HUBUNGAN REKENING KORAN

1. Dapatkan daftar piutang afiliasi dan cocokkan dengan buku tambahan dan buku besarnya.
2. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.
3. Test dokumen pendukungnya dan catat materi dari transaksi serta jelaskan hubungan dan sifatnya maupun tingkat bunga, jaminan serta jatuh waktunya.
4. Cocokkan jawaban konfirmasi.
5. Adakan analisis atas kewajaran transaksinya.

J. AUDIT INVESTASI

1. Dapatkan laporan audit atau intern dari anak perusahaan. Catat jumlah dividen (bila ada), persentase pemilikan saham serta kegiatannya.
2. Dapatkan akte notaris dan bandingkan dengan J.1 dan buku besarnya.
3. Pelajari metode investasi.
4. Bila perlu, kirim surat konfirmasi dan periksa jawabannya.

K. AUDIT AKTIVA TETAP

1. Buat ikhtisar harga beli aktiva tetap dengan judul : Saldo awal, Mutasi (tambah, kurang), Saldo klien,

Koreksi (debet, kredit), Saldo akhir, Nilai buku, Nilai pertanggungan asuransi.

2. Tanah
 - a. Dapatkan daftar lokasi tanah dan harganya serta bandingkan dengan saldo buku besar.
 - b. Lihat sertifikat asli setiap tahun bila tidak dijaminkan.
 - c. Cantumkan dalam KKP, atas nama sertifikat.
 - d. Dapatkan fotocopy akte dari tanah yang dibeli selama periode pemeriksaan.
 - e. Periksa penambahan dan pengurangan tanah dengan dokumen pendukungnya.
3. Bangunan
 - a. Dapatkan daftar bangunan, luasnya dan harganya serta bandingkan dengan saldo buku besar.
 - b. Cek ijin bangunan untuk luasnya.
 - c. Periksa kontrak pembangunan pada tahun pembangunan.
 - d. Amati fisik bangunan dan bandingkan dengan daftar 3.a.
 - e. Periksa penambahan dan pengurangan bangunan dengan dokumen pendukungnya.
4. Prasarana
 - a. Dapatkan daftar lokasi prasarana dan harganya serta bandingkan dengan saldo buku besar.
 - b. Periksa kontrak pembangunan pada tahun pembangunan.
 - c. Amati fisik prasarana yang material dan bandingkan dengan daftar 4.a.
 - d. Periksa penambahan dan pengurangan prasarana dengan dokumen pendukungnya.

5. Mesin - mesin dan Alat Lapangan
 - a. Dapatkan daftar mesin-mesin dan alat lapangan dan harganya, bandingkan dengan saldo buku besar.
 - b. Periksa kontrak pembelian, BPKB.
 - c. Jika harganya material, lihat fisiknya.
 - d. Periksa penambahan dan pengurangan mesin-mesin dan alat lapangan dengan dokumen pendukungnya.
6. Kendaraan
 - a. Dapatkan daftar kendaraan (darat, air, udara) dan harganya serta bandingkan dengan saldo buku besar.
 - b. Lihat BPKB maupun sertifikatnya, bila tidak dijaminkan.
 - c. Periksa penambahan dan pengurangan kendaraan dengan dokumen pendukungnya.
 - d. Tandai kendaraan yang disimpan di kantor setelah jam kerja.
7. Inventaris
 - a. Dapatkan daftar inventaris, lokasinya dan harganya serta bandingkan dengan saldo buku besar.
 - b. Dapatkan keterangan tentang batas minimum yang dikapitalisasi.
 - c. Periksa penambahan dan pengurangan inventaris dengan dokumen pendukungnya dengan memperhatikan 7.b.
8. Buat ikhtisar akumulasi penyusutan aktiva tetap dengan judul ; Saldo awal, Mutasi (tambah, kurang), Saldo klien, Koreksi (debet, kredit), Saldo akhir, Alokasi penyusutan harga

pokok, biaya umum, biaya penjualan.

9. Cantumkan metode dan persentase penyusutan serta konsistensi dengan tahun sebelumnya serta adakan analisa global.
10. Adakan analisa rugi / laba penjualan aktiva tetap ataupun yang dihapuskan.
11. Hitunglah penyusutan aktiva tetap berdasarkan Undang - Undang Pajak Penghasilan dengan mengisi formulir No.24A / CE5z

L. AUDIT AKTIVA LAIN - LAIN.

1. Biaya Pra-Operasi.
 - a. Dapatkan daftar biaya pra-operasi, biaya yang tidak mempunyai manfaat di masa depan dikoreksi ke laba rugi.
 - b. Cocokkan daftar biaya pra-operasi dengan buku tambahan dan buku besar.
 - c. Test dokumen pendukungnya dan catat materinya.
 - d. Teliti pisah batas periode pra-operasi, cocokkan dengan dokumen ekstern (bila ada).
 - e. Test perhitungan amortisasinya untuk akuntansi. Untuk Pajak Penghasilan biaya amortisasi tersebut dikoreksi karena biaya pra-operasi dianggap initial loss.
2. Selisih Kurs Ditanggungkan.
 - a. Buatlah rincian saldo awal, beban ke rugi laba dan saldo akhir.
 - b. Test perhitungan amortisasinya, apakah sebanding dengan pembayaran dan nilai bukunya.

M. AUDIT HUTANG BANK.

1. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.

2. Periksa atas rekonsiliasi yang dibuat perusahaan.
3. Periksa transaksi yang material dalam rekonsiliasi ke rekening koran periode berikutnya, termasuk beban bunga untuk periode berjalan.
4. Periksa perjanjian hutang dan minta copynya serta catat materi yang penting. Bila ada perpanjangan, minta juga copynya.
5. Cocokkan jawaban konfirmasi.

N. AUDIT HUTANG USAHA

1. Dapatkan daftar hutang usaha (atau buat yang bersaldo material) disertai alamatnya dengan kelengkapan nama kreditur.
2. Cocokkan daftar hutang usaha dengan buku tambahan dan buku besar.
3. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.
4. Cocokkan jawaban konfirmasi.
5. Periksa dan bahas dengan klien untuk hutang yang telah lama tidak dibayar.
6. Test hutang usaha dalam valuta asing per tanggal neraca dengan menggunakan kurs yang berlaku.
7. Untuk konfirmasi yang tidak diterima jawabannya, test dokumen pendukungnya dan subsequent payment untuk jumlah yang material.
8. Untuk hutang hubungan istimewa, periksa kewajaran harga jual dan syarat pembayarannya serta pertimbangkan untuk disajikan dalam "Hutang dalam hubungan istimewa".
9. Catat materi untuk setiap rekanan.

O. AUDIT HUTANG PAJAK

1. Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21)
 - a. Dapatkan daftar utang pph pasal 21

- b. Dapatkan bukti Surat Tagihan Pajak asli, pisahkan pokok pajak dengan bunga dan denda pajak. Klasifikasi pokok pajak sebagai setoran pajak tahun berjalan serta bunga dan denda sebagai tahun berjalan.
 - c. Dapatkan bukti Surat Ketetapan Pajak asli, pisahkan pokok pajak dengan bunga dan denda pajak. Koreksi pokok pajak serta bunga dan denda pajak sebagai beban tahun berjalan sesuai akunnya masing-masing.
 - d. Yakinkan pemotongan PPh pasal 21 atas imbalan jasa kepada tenaga ahli, komisi honorer hadiah undian telah sesuai dengan UU No.10.
 - e. Periksa pembayaran PPh pasal 21 selama tahun berjalan ke Surat Setoran Pajak, Bukti Pemotongan PPh pasal 21 dan surat Pemberitahuan Masa PPh Karyawan pasal 21.
 - f. Dapatkan SPT tahunan PPh pasal 21 (Formulir 1721).
 - g. Yakinkan bahwa biaya obyek PPh pasal 21 telah dilaporkan sesuai dengan formulir 1721.
 - h. Rekonsiliasi hutang PPh pasal 21 menurut daftar dengan formulir 1721.
 - i. Yakinkan biaya obyek PPh Pasal 23 yang tidak dikenakan pajak memang bebas dari pemotongan PPh karena ada surat keterangan bebas pemungutan Pajak Penghasilan dari Kantor Pelayanan Pajak.
2. Pajak Penghasilan Pasal 23 (PPh pasal 23)
 - a. Dapatkan daftar hutang PPh pasal 23.

- b. Dapatkan bukti Surat Tagihan Pajak asli, pisahkan pokok pajak dengan bunga dan denda pajak. Klasifikasi pokok pajak sebagai setoran pajak tahun berjalan serta bunga dan denda sebagai beban tahun berjalan.
- c. Dapatkan bukti Surat Ketetapan Pajak asli, pisahkan pokok pajak dengan bunga dan denda pajak. Koreksi pokok pajak serta bunga dan denda pajak sebagai beban tahun berjalan sesuai akunnya masing-masing.
- d. Dapatkan pembayaran / kewajiban kepada Wajib Pajak dalam negeri yang merupakan obyek PPh pasal 23, yang dipisahkan dari amortisasi yang PPh pasal 23nya dibayar tahun berjalan (seperti sewa, dividen kepada pribadi, jasa teknik dan manajemen kepada badan hukum, royalty, bunga dalam negeri).
- e. Yakinkan pemotongan PPh pasal 23 atas pembayaran / kewajiban seperti pada 6.d telah sesuai dengan UU no.10.
- f. Periksa pembayaran PPh pasal 23 selama tahun berjalan ke Surat Setoran Pajak, Bukti Pemotongan PPh pasal 23, dan Surat Pemberitahuan Masa PPh pasal 23.
- g. Yakinkan seluruh biaya obyek PPh pasal 23 telah dipungut / dipotong PPh pasal 23nya.
- h. Yakinkan biaya obyek PPh Pasal 23 yang tidak dikenakan pajak memang bebas dari pemotongan PPh karena ada surat keterangan bebas pemungutan Pajak Penghasilan

dari Kantor Pelayanan Pajak, pembayaran bunga kepada bank atau lembaga keuangan dalam negeri, sewa dari perusahaan leasing yang merupakan transaksi sewa guna usaha dengan hak opsi.

3. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)
 - a. Buatlah daftar PPN Masukan dan Keluaran bulanan.
 - b. Cocokkan jumlah yang tercantum pada daftar tersebut dengan bukti asli PPN / Faktur Pajak.
 - c. Lakukan penelaahan analitis untuk PPN Masukan.
 - d. Lakukan penelaahan analitis untuk PPN Keluaran.
 - e. Yakinkan bahwa jumlah PPN Masukan yang dikreditkan terhadap PPN Keluaran mempunyai masa tahun yang sama.

P. AUDIT HUTANG LAIN - LAIN

1. Dapatkan daftar hutang lain-lain (atau cukup buat yang memiliki saldo material) disertai alamatnya dengan memperhatikan kelengkapan nama kreditur.
2. Cocokkan daftar kreditur dengan buku tambahan dan buku besarnya.
3. Siapkan dan kirim surat konfirmasi serta cocokkan jawabannya.
4. Periksa perjanjian (bila ada); mengenai bunga, jaminan dan jatuh waktu.
5. Periksa *subsequent payment*.
6. Test dokumen pendukungnya dan catat materinya.

Q. AUDIT BIAYA MASIH HARUS DIBAYAR

1. Dapatkan daftar biaya masih harus

dibayar.

2. Cocokkan daftar biaya masih harus dibayar dengan buku tambahan dan buku besarnya.
3. Test dokumen pendukungnya atau lakukan penelaahan analitis.
4. Periksa subsequent payment untuk dasar koreksi pencadangan biaya.
5. Lakukan prosedur pisah batas selama.....bulan.

R. AUDIT HUTANG AFILIASI / HUBUNGAN REKENING KORAN

1. Dapatkan daftar hutang afiliasi dan cocokkan dengan buku tambahan dan buku besarnya.
2. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.
3. Test dokumen pendukungnya dan catat materi dari transaksi serta jelaskan hubungan dan sifatnya maupun tingkat bunga, jaminan serta jatuh waktunya.
4. Cocokkan jawaban konfirmasi.
5. Adakan analisis atas kewajaran transaksinya.

S. AUDIT HUTANG JANGKA PANJANG

1. Dapatkan daftar hutang jangka panjang.
2. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.
3. Bandingkan perjanjian pinjaman dengan daftar S.1 dan catat jaminannya dan angsurannya.
4. Adakan penelaahan analitis atas bungannya.
5. Cocokkan jawaban konfirmasi.
6. Test penghitungan Bagian Lancar Hutang Jangka Panjang.

T. AUDIT HUTANG SUBORDINASI

1. Dapatkan daftar hutang subordinasi.
2. Siapkan dan kirim surat konfirmasi.

3. Bandingkan perjanjian hutang subordinasi dengan daftar T.1 dan catat jaminannya, bunga maupun syarat lainnya.
4. Cocokkan jawaban konfirmasinya.

U. AUDIT MODAL SAHAM

1. Dapatkan daftar pemegang saham, alamat dan jumlah modal yang disetor.
2. Bandingkan daftar di atas dengan buku besarnya.
3. Bandingkan akte notaris terakhir dengan daftar pada U.1
4. Perhatikan, apakah akte pendirian atau akte-akte perubahan anggaran dasar telah disahkan Menteri Kehakiman.
5. Jika kerugian suatu PT yang telah didaftarkan pada Lembaran Negara melebihi 75% dari modal, cantumkan rencana perusahaan dimasa mendatang.
6. Untuk CV, cantumkan : pesero aktif, pesero diam, persentase pemilikan modal atau persentase pembagian laba.
7. Catat susunan pimpinan perusahaan pada tanggal neraca dan bandingkan dengan akte yang terakhir.
8. Catat kegiatan utama perusahaan.

V. AUDIT PENJUALAN

1. Buatlah kertas kerja utama dengan kolom : Saldo klien, Koreksi (debit dan kredit), Saldo Audit, Saldo tahun lalu, Selisih (Rp dan %) dan keterangan, serta kertas kerja pendukung yang dipandang informatif untuk disajikan dalam Keterangan Tambahan.
2. Cocokkan kertas kerja tersebut dengan saldo buku besar, buku tambahan dan catat prosedur tersebut pada kertas kerja utama serta lakukan footing dan cross footing.
3. Lakukan scanning atas buku besar

masing-masing pos dengan memperhatikan ; materi, jumlah Rp, fluktuasinya, serta cut - offnya untuk 7 hari sebelum dan sesudah tanggal neraca dan bandingkan dengan laporan dari perusahaan.

4. Cantumkan dalam kertas kerja tentang pokok-pokok perjanjian dengan agen tunggal, distributor utama serta perjanjian lainnya termasuk royalty.
5. Perhatikan kelayakan perlakuan akuntansinya dan sistim internal control untuk hasil penjualan sampingan, barang sisa dan bahan baku dan tentukan kecukupan pelaporan biaya yang berkaitan dengan penjualan seperti komisi, hadiah, potongan, royalty, PPN Keluaran dan lainnya.
6. Pastikan bahwa penjualan (pendapatan) telah disajikan dengan tepat, pengungkapan yang perlu dimuat dan kesesuaian dengan SAK yang diterapkan konsisiten.

W. AUDIT HARGA POKOK PENJUALAN

1. Buatlah kertas kerja utama dengan kolom : Saldo klien, Koreksi (debet dan kredit), Saldo Audit, Saldo tahun lalu, Selisih (Rp dan %) dan keterangan, serta kertas kerja pendukung yang dipandang informatif (dirinci berdasarkan klasifikasi barang sesuai dengan buku besar / buku tambahan).
2. Cocokkan kertas kerja tersebut dengan saldo buku besar, buku tambahan dan catat prosedur tersebut pada kertas kerja utama serta lakukan footing dan cross footing.
3. Lakukan scanning atas buku besar masing-masing barang dengan memperhatikan ; materi, jumlah Rp, fluktuasinya, serta cut - offnya pada akhir dan awal tahun.

4. Adakan analisis arus barang untuk barang - barang utama yang diperdagangkan dan hitung harga pokok penjualan dengan menggunakan rata - rata harga beli serta bandingkan dengan laporan dari perusahaan.
5. Adakan vouching dengan memperhatikan konsistensi atas klasifikasi barang.
6. Adakan analisis untuk harga pokok penjualan berdasarkan klasifikasi barang yang berfluktuasi besar dibandingkan tahun lalu.
7. Cross index pos persediaan awal dengan kertas kerja pemeriksaan tahun lalu.

X. AUDIT BEBAN USAHA

1. Dapatkan rincian beban usaha, kelompokkan menjadi 2:
 - Beban Pemasaran
 - Beban Administrasi & Umum
2. Lakukan Vouching atas beban- beban tersebut dan copy bukti pengeluaran yang material
3. Analisa kewajaran dari biaya- biaya tersebut

Y. AUDIT HASIL DAN BEBAN LAIN - LAIN

1. Dapatkan rincian pendapatan dan beban lain- lain
2. Lakukan Vouching atas pendapatan dan beban tersebut dan copy bukti penerimaan dan pengeluaran yang material
3. Analisa kewajaran dari pendapatan dan biaya- biaya tersebut

Z. AUDIT PAJAK PENGHASILAN ATAS LABA

1. Periksa pengelompokan aktiva tetap dan metode penyusutan dari penyajian

untuk Akuntansi ke penyajian untuk Pajak Penghasilan (Form No. : 24 / CE5).

2. Periksa pengelompokkan aktiva tak berwujud dari penyajian untuk akuntansi ke penyajian untuk Pajak Penghasilan (Form No.: 25A / CE5).
3. Periksa kebenaran pencadangan / pembayaran PPh 23 / PPh 21 berdasarkan pencadangan beban atau pembayarannya mana yang lebih dulu.
4. Periksa kelayakan pengurangan laba untuk penghasilan yang bebas PPh atau telah dipotong PPh final : misalnya dividen, bunga deposito, jasa giro dan lain - lain.
5. Lakukan koreksi positif dan negatif atas laba untuk akuntansi atas beban - beban yang tidak diakui oleh fiskus dan hasil yang bebas pajak / telah telah dipotong PPh final.
6. Bila terdapat kerugian pada tahun - tahun lalu (maks. 5 tahun) dapat dikompensasi dengan laba untuk Pajak Penghasilan tahun berjalan.
7. Bila perlu, fotocopy SPT, PPh dan cocokkan dengan penghitungan audit.
8. Pastikan bahwa :
 - a. Pajak bulanan dan kekurangan pajak telah disetor menurut ketentuan.
 - b. Kelebihan bayar telah diminta restitusi.

ZA. AUDIT KEJADIAN SETELAH TANGGAL NERACA.

1. Bacalah risalah rapat pemegang saham dan direksi dari akhir tahun sampai tanggal.....buatlah resume.
2. Lihat sepintas (scan) catatan pembukuan untuk transaksi tidak biasa yang jumlahnya material dari akhir tahun sampai tanggal.....untuk buku besar,

- jurnal memo, transaksi kas dan bank, buatlah resume.
3. Telaah dan periksa peristiwa yang dipandang penting, antara lain ;
 - a. Kebangkrutan langganan utama atau anak perusahaan.
 - b. Kebakaran / bencana yang menimpa perusahaan.
 - c. Perubahan kontrak dan harga jual produk secara drastis.
 - d. Perubahan kontrak dan harga beli barang secara drastis.
 - e. Rencana perluasan, penutupan sebagian atau seluruh usaha.
 4. Dapatkan konfirmasi secara tertulis dari penasehat hukum seperti perkara pengadilan yang belum selesai, kewajiban bersyarat, dan lain-lain.
 5. Cantumkan dalam surat pernyataan klien, bila ada kejadian sesudah tanggal neraca yang berpengaruh material terhadap laporan keuangan yang perlu diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

Catatan:

- a. Tick mark :
o : Tidak berlaku
x : Tidak dikerjakan
- b. Kesimpulan dicantumkan pada kertas kerja.

Ditelaah oleh

Nama :

Tanggal :

Paraf :

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2012. Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Badan Pemeriksa Keuangan. 2014. Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan. Jakarta.
- Sawyer, B. Lawrence, Dittenhofer Mortimer A, Scheiner James H, 2009. Internal Auditing, Diterjemahkan oleh:DesiAdhariani, Jilid 1, Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.

BAB 6

SAMPLING AUDIT

Oleh Ari Utomo Saputra

6.1 Pengertian Sampling Audit Laporan Keuangan

Sampel adalah Ketika auditor tidak perlu memeriksa semua bukti transaksi yang ada untuk mendapatkan bukti yang cukup dalam setiap pemeriksaan, auditor juga harus memikirkan seberapa besar manfaat dan biaya yang dibutuhkan dalam pemeriksaan (Raharja S, 2008). Sampling Audit adalah penerapan prosedur audit terhadap kurang dari 100% unsur dari suatu populasi audit yang relevan sedemikian rupa sehingga semua unit sampling memiliki peluang yang sama untuk dipilih serta memberikan basis yang memadai bagi auditor untuk menarik kesimpulan tentang populasi secara keseluruhan. (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013).

6.2 Tujuan Sampling Audit

Oktaviani & Rustam, (2018) dalam artikelnya menjelaskan bahwa tujuan Sampling audit laporan keuangan dilakukan untuk mengurangi risiko audit dan meningkatkan kepercayaan terhadap laporan keuangan yang diaudit. Sedangkan menurut Menurut Kieso & Warfield, (2016) dalam bukunya menjelaskan bahwa tujuan sampling audit laporan keuangan adalah untuk menentukan apakah laporan keuangan yang diaudit memberikan gambaran yang tepat dan dapat diandalkan tentang keadaan keuangan suatu perusahaan.

6.3 Manfaat Sampling Audit

Auditor juga harus mempertimbangkan kondisi keuangan dan lama pekerjaan yang diperlukan untuk mengaudit Sebagian data maupun secara keseluruhan data dalam pekerjaan profesionalnya. Terdapat pertimbangan auditor dalam memilih sampling jika kondisi keuangan dan lama pekerjaan yang diperlukan untuk memeriksa seluruh data lebih besar daripada dampak negatif yang dapat disebabkan oleh peluang kesalahan auditor dalam memberikan pendapat dalam memeriksa sampel. (Halim, 2001). Mulyadi (2018) mengatakan bahwa manfaat sampling audit adalah dapat menyesuaikan lama pekerjaan dan biaya yang dibutuhkan untuk memeriksa laporan keuangan dan dapat memperoleh bukti audit yang cukup tentang kebenaran dan kelengkapan informasi laporan keuangan yang diperiksa.

6.4 Metode Sampling Audit Laporan Keuangan

1. Metode Sampling Atribut (Pengujian Pengendalian)

Metode sampling atribut digunakan untuk mengevaluasi seberapa patuh suatu populasi terhadap peraturan perusahaan atau pemerintah. Setelah menentukan ukuran sampel yang cukup besar dan mewakili populasi yang akan diuji, auditor harus menguji setiap item dalam sampel untuk memastikan apakah mereka memenuhi atau tidak kriteria yang ditetapkan. (Agoes, 2012).

Auditor dapat menggunakan metode sampling atribut untuk mengukur tingkat kepatuhan suatu populasi terhadap kebijakan perusahaan atau peraturan pemerintah. Auditor menentukan ukuran sampel yang representatif dan mengambil sampel secara acak dari populasi yang akan diuji. Setelah mengevaluasi hasil

sampel, auditor membuat kesimpulan tentang tingkat kepatuhan atau ketidakpatuhan populasi. (Mulyadi, 2011).

Dari penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa metode Dalam audit laporan keuangan, pengambilan sampel atribut digunakan untuk menilai tingkat kepatuhan atau ketidakpatuhan populasi terhadap kriteria yang ditetapkan. Untuk melakukan ini, auditor harus menentukan ukuran sampel yang cukup besar, mewakili populasi yang akan diuji, dan menguji setiap item dalam sampel untuk menentukan apakah mereka memenuhi atau tidak kriteria yang ditetapkan.

Untuk mengevaluasi pengendalian internal perusahaan, auditor akan menggunakan sampling. Tidak selalu pemeriksaan melibatkan pengujian pengendalian. Dengan menggunakan strategi pemeriksaan berikut, auditor bisa memperhitungkan hubungan antara risiko pengendalian pada saat pertama yang sudah disusun:

Tabel 6.1. Strategi Pemeriksaan Risiko Pengendalian

Risiko Pengendalian	Pendekatan Pemeriksaan
<i>High (Maximum)</i>	Tidak bergantung pada pengendalian. Pengujian substantif langsung (<i>substantive approach</i>) dapat dilakukan oleh pemeriksa tanpa menguji pengendalian.
<i>Medium</i>	Sebagian bergantung pada pengendalian. Pemeriksa dapat melakukan pemeriksaan pengendalian sebelum melakukan pemeriksaan substantif.
<i>Low</i>	sangat bergantung pada pengendalian. Untuk memastikan

Risiko Pengendalian	Pendekatan Pemeriksaan
	bahwa desain pengendalian internal diterapkan dengan baik, pemeriksa harus melakukan tes pengendalian. Hasil uji pengendalian digunakan untuk menentukan kedalaman ujian substantive.

2. Metode Sampling Monetary Unit Sampling (Pengujian Substantif)

Pengujian substantif secara statistik adalah teknik pemeriksaan keuangan yang digunakan untuk entitas dengan berbagai tingkat risiko. Metode sampling substantif digunakan jika entitas memiliki risiko sedang atau bervariasi, dan metode sampling yang tidak melibatkan analisis statistik digunakan jika entitas memiliki risiko rendah atau tinggi. Ada perbedaan metode yang akan digunakan berdasarkan tingkat keterjadian salah saji, yaitu sebagai berikut. Jika estimasi salah saji tersebut cukup besar, maka metode sampling variable yang dapat dipakai. Sebaliknya Jika estimasi terjadinya salah saji itu sedikit, yaitu tidak lebih dari 20 kejadian, maka metode sampling moneter dipakai.

3. Menentukan tingkat *reliability factor* untuk *risk of incorrect acceptance*.

Risiko yang dapat tidak dikoreksi (β risk) adalah kejadian yang masih dalam batas kewajaran menurut auditor karena mereka memperkenankan hasil sampling membantu dalam membuat kesimpulan, meskipun sebenarnya terdapat salah saji material, saldo yang tertera masih dalam batas kewajaran sehingga tidak material.

Pemeriksa harus menggunakan pertimbangan dan judgment untuk memilih nilai risiko. Namun, mengingat kondisi perusahaan kecil maupun besar yang pada waktu ini dominan tidak memiliki sistem pengendalian yang bagus dalam setiap kegiatan dan transaksi, tingkat risiko yang lebih baik untuk dipilih adalah 1-10%. Akan tetapi, jika pemeriksa mempunyai pertimbangan lain yang memadai, pemeriksa bisa memilih jenjang risiko yang berbeda.

4. Menentukan *tolerable misstatement*, *expected misstatement*, dan *expansion factor*.

Tolerable error per akun pada saat penentuan *tolerable error* sama dengan *tolerable misstatement* (TM). Nilai kesalahan yang diharapkan (EM) adalah nilai yang dapat terjadi. Hasil pemeriksaan interim atau temuan tahun sebelumnya harus dipertimbangkan oleh pemeriksa untuk menentukan EM.

6.5 Jenis Sampling Audit

1. Sampling Statistik

Guy (1981) menerangkan bahwa sampling statistik berarti menggunakan rancangan sampling sehingga prinsip probabilitas dipakai dalam mengeluarkan pernyataan tentang populasi. Suatu prosedur audit dapat dikategorikan sebagai sampling statistik jika dua syarat dipenuhi. Pertama, sampel mesti dipilih secara acak. Kedua, hasilnya dapat dinilai secara angka terstruktur. Tidak mungkin disebut sebagai sampling statistik jika salah satu syarat ini tidak terpenuhi.

Dalam menentukan sampel secara acak terdapat sekitar 4 metode yang baik dipakai yaitu:

a. *Simple Random Sampling*

Memakai pemilihan acak dalam menjamin bahwa semua anggota populasi memiliki kesempatan yang sama untuk dipilih. Kerandoman dapat dicapai dengan menggunakan tabel bilangan acak.

b. *Stratified Random Sampling*

Memecah populasi kedalam blok-blok setelah itu kita akan menjalankan pemilihan secara acak untuk setiap blok.

c. *Systematic Sampling*

Memilih tiap populasi ke n memakai start point acak.

d. *Sampling Probability Proportional to Size (Dollar Unit Sampling)*

Menunjuk sampel secara acak sehingga kemungkinan pilihan langsung terkait dengan nilai (ukuran).

2. Sampling Non Statistik

Sampling yang tidak menggunakan statistik adalah pemilihan sampel yang digunakan menurut judgment pribadi. Besar sampel dan cara menilainya dipilih secara subyektif berdasarkan pengalaman auditor.

a. *Haphazard sampling*.

Tanpa menggunakan perandom probabilistik, pemeriksa menunjuk sampel yang dianggap dapat mewakili dari populasi yang lebih sesuai dengan penilaian individu. (contohnya seperti tabel bilangan acak).

b. *Block sampling*

Dengan memilih satu atau lebih blok bagian dari populasi secara runut, kelompok yang dipilih otomatis memilih bagian-bagian berikutnya secara berurut.

c. *Systematic sampling*

Memilih tiap bagian populasi ke n memakai *start point* yang ditetapkan berdasarkan penilaian pribadi. Interval sampel dihitung dengan membagi total item populasi dengan total sampel.

d. *Directed sampling*

Pemilihan sampel didasarkan pada kriteria yang disusun oleh auditor dan didasarkan pada penilaian bagian yang bernilai tinggi atau bagian yang dianggap memiliki nilai error.

Biaya, keuntungan, dan kondisi, khususnya tingkat risiko entitas, adalah semua faktor yang memengaruhi keputusan pemeriksa untuk menggunakan metode statistik atau nonstatistik. Perlu diingat bahwa tidak mungkin mengekstrapolasi atau memproyeksikan hasil pengujian yang dilakukan dengan metode nonstatistik ke populasi.

6.6 Prosedur Sampling Audit

1. Persiapan Sampling Audit

Menurut Arens, Elder, & Beasley (2014) dalam bukunya "*Auditing and Assurance Services*", persiapan dalam melakukan Sampling Audit Laporan Keuangan meliputi beberapa langkah yaitu:

- a. Mengidentifikasi populasi dan sampel yang akan diambil
- b. Menentukan teknik pengambilan sampel yang akan digunakan
- c. Menentukan ukuran sampel yang akan diambil
- d. Melakukan pengambilan sampel
- e. Mengevaluasi hasil sampel yang telah diambil.

Karim (2013) dalam bukunya "Audit Berbasis ISA: Penekanan pada Penerapan Teknik Sampling", persiapan

dalam melakukan Sampling Audit Laporan Keuangan meliputi beberapa tahapan yaitu:

- a. Mengidentifikasi tujuan pengambilan sampel.
- b. Menentukan ukuran sampel yang dibutuhkan.
- c. Menentukan teknik pengambilan sampel yang akan digunakan.
- d. Menentukan populasi dan sampel yang akan diambil
- e. Mengambil sampel dari populasi yang telah ditentukan.

2. Penentuan Ukuran Sampel

Untuk sampling audit laporan keuangan, penentuan ukuran sampel sangat penting karena dapat memengaruhi hasil audit yang diperoleh. Ukuran sampel harus dihitung berdasarkan tingkat keyakinan, tingkat ketidakpastian, dan toleransi kesalahan. Ukuran populasi yang akan diambil untuk pemeriksaan juga harus dipertimbangkan. Jumlah sampel dapat dihitung dengan rumus statistik tertentu atau model matematis yang kompleks, tetapi ukuran harus disesuaikan dengan sumber daya yang tersedia, kebutuhan klien, dan kompleksitas laporan keuangan. Ukuran sampel untuk pengujian pengendalian dipengaruhi oleh faktor-faktor berikut.

- a. Jika penilaian auditor atas risiko kesalahan penyajian material dalam tingkat asersi mencakup suatu ekspektasi tentang efektivitas operasi pengendalian, auditor diharuskan untuk menjalankan pengujian pengendalian, dan ukuran sampel yang diperlukan akan meningkat jika tingkat asurans yang diinginkan auditor atas efektivitas operasi pengendalian semakin tinggi.
- b. Ukuran sampel yang diperlukan lebih besar jika tingkat penyimpangan yang dapat diterima lebih rendah.

- c. Ukuran sampel yang diperlukan sebanding dengan tingkat penyimpangan yang diperkirakan terjadi sehingga auditor dapat membuat perkiraan yang wajar tentang tingkat penyimpangan yang sebenarnya.
- d. Ukuran sampel yang diperlukan sebanding dengan tingkat asurans yang diharapkan auditor bahwa hasil sampel benar-benar mencerminkan penyimpangan yang terjadi dalam populasi.

Dalam menentukan ukuran sampel untuk pengujian rinci, auditor dapat mempertimbangkan faktor-faktor ini secara bersamaan, mengingat bahwa auditor tidak akan mengubah metode pengujian pengendalian atau mengubah sifat atau waktu prosedur substantif untuk merespon risiko yang telah dinilai.

- a. Ukuran sampel yang diperlukan berkorelasi positif dengan kemungkinan kekeliruan dalam hal kesalahan material yang ditaksi oleh auditor.
- b. Semakin dominan pemeriksa bergantung terhadap metode substantif lain, seperti pengujian rinci atau analisis substantif, semakin minim tingkat risiko deteksi yang dapat diterima untuk populasi tertentu. Akibatnya, ukuran sampel yang diperlukan semakin kecil.
- c. Jika auditor menetapkan persyaratan asurans yang lebih tinggi terkait dengan hasil sampel yang menunjukkan jumlah kekeliruan dalam hal pengungkapan yang sebenarnya terhadap populasi, maka skala sampel yang dibutuhkan akan menjadi lebih banyak. Dengan kata lain, semakin besar tingkat akurasi yang diinginkan oleh auditor, semakin besar sampel yang perlu diperiksa.

- d. Skala sampel yang dibutuhkan lebih besar jika auditor tidak dapat menerima kekeliruan dalam hal penyajian laporan keuangan.
- e. Jika auditor mengharapkan jumlah kesalahan penyajian yang lebih besar dalam populasi, maka ukuran sampel yang dibutuhkan akan menjadi lebih besar untuk dapat membuat estimasi yang dapat diandalkan tentang jumlah kesalahan penyajian sebenarnya dalam populasi tersebut. Dengan kata lain, jika auditor mengantisipasi adanya lebih banyak kesalahan dalam populasi, mereka perlu memeriksa sampel yang lebih besar agar dapat membuat perkiraan yang lebih akurat tentang jumlah kesalahan yang sebenarnya terjadi dalam populasi tersebut.
- f. Ukuran sampel yang diperlukan untuk memperoleh tingkat risiko sampling tertentu umumnya akan lebih kecil jika populasi dapat secara layak didistract.

a. Penentuan Ukuran Sampel Statistik

Rumus dalam menentukan besarnya sampel adalah:

$$N = \frac{NB \times RF}{O}$$

Ket :

N : Ukuran Sampel

NB : Nilai Buku (Nilai yang tercatat untuk setiap unsur)

RF:Faktor keandalan adalah faktor yang menunjukkan risiko penerimaan yang salah, dengan asumsi tidak ada kekeliruan. RF (jika kekeliruan yang diantisipasi = nol atau U).

- SST : Salah saji yang tertoleransi, atau salah saji yang dapat ditoleransi, adalah salah saji tertinggi yang dapat terjadi dalam populasi tanpa membuat laporan keuangan dianggap memberikan pandangan atau instruksi yang salah.
- DSS : Dugaan Salah Saji (DSS), yaitu perkiraan auditor atas kesalahan penyajian moneter dalam populasi. Biasanya hal ini diestimasikan berdasarkan pengalaman masa lalu dan pengetahuan mengenai entitas yang diperiksa.
- EF: Sebuah faktor atas salah saji yang diharapkan, faktor ekspansi juga menunjukkan penerimaan yang salah.

b. Penentuan Ukuran Sampel Non Statistik

Penentuan persentase ukuran sampel pemeriksaan berdasarkan rating risiko deteksi sebagai berikut:

Tabel 6.2. Rating Risiko Deteksi

Risiko Deteksi	Ukuran Sampel Pemeriksaan
Low	>50% - 100%
Medium	>30% - 50%
High	>20% - 30%

Dalam menentukan dasar nilai yang ingin digunakan dalam memutuskan ukuran sampel auditan selainya memakai dasar angka berbentuk saldo individual account atau kelompok transaksi pada perusahaan yang akan dilakukan sampling dengan contoh sebagai berikut:

Akun	Saldo Unaudit	%	Ukuran Sampel* pemeriksaan (Rp)
Kas	Rp5.000.000.000,-	60%	**
Piutang	Rp2.500.000.000,-	40%	Rp100.000.000,-
Aset Tetap	Rp600.000.000,-	50%	***
Aset Lain	Rp20.000.000,-	25%	Rp5.000.000,-
Pendapatan	Rp300.000.000,-	50%	Rp150.000.000,-
Beban	Rp400.000.000,-	60%	Rp240.000.000,-

* Jika pemeriksa menemukan salah saji dalam proses pemeriksaan lapangan terhadap akun tertentu yang akan mengubah saldo akun secara signifikan, pemeriksa dapat mengubah ukuran sampel pemeriksaan.

** Dalam memeriksa kas, dihitung dari angka transaksi tahun yang berjalan (pemindahan debit dan kredit), tidak diambil pada saldo akhir dalam laporan keuangan.

*** Nilai mutasi aset tetap tahun berjalan bisa digunakan untuk menentukan ukuran sampel pemeriksaan untuk pemeriksaan aset tetap. Ini berlaku jika perusahaan sudah menjalankan penataan ulang dan melakukan peninjauan Kembali terhadap aset tetap berdasarkan hasil pemeriksaan sebelumnya, dan sudah dilampirkan, dicatat, dan dilaporkan secara laik.

Selain dari pada penilaian tersebut, auditor juga dapat menilai kepatutan total sampel yang dipertimbangkan sesuai dengan situasi dilapangan serta mempertimbangkan biaya dan keuntungan, lama pemeriksaan, banyaknya tenaga kerja, dan signifikansi akun yang akan diuji terhadap laporan keuangan.

3. Evaluasi Hasil Sampling

Untuk mengevaluasi hasil sampel statistik, dan setelah pemeriksa melakukan audit terhadap item fisik yang menyangkut dengan item moneter yang diinginkan selesai, pemeriksa dapat menilai kesalahan yang terjadi. Ini dilakukan dengan menilai angka yang terdapat kesalahan penyajian moneter maksimum (Max) dan setelah itu disandingkan terhadap angka yang terdapat kesalahan dalam penyajian yang diterima (TM). Jika nilai maksimum sampel sama atau lebih kecil dari nilai TM, hasil pemeriksaan sampel akan mendukung kesimpulan investigator bahwa populasi yang diwakili sampel tidak mengandung salah saji.

Setelah mengevaluasi hasil sampel non statistik, auditor tidak serta merta dapat melakukan generalisasi terhadap kesalahan tersebut ke populasi. Auditor mestinya membuat keputusan berdasarkan beberapa pandangan berikut:

- a. Frekuensi kesalahan: Jika kesalahan hanya terjadi satu kali dalam satu tahun, konklusi bisa berlainan dengan kekeliruan yang sudah biasa dan sering terjadi. Contohnya, kekeliruan yang berlangsung 3 kali dalam satu tahun dan diketahui banyak orang, seperti kekeliruan dalam belanja barang ke belanja modal, akan menghasilkan kesimpulan dari auditor berupa kesalahan yang banyak terjadi sehingga dapat kewajaran akan dipertanyakan, sementara kekeliruan yang khusus dan hanya berlangsung satu kali satu tahun bisa membuahkan auditor dalam membuat kesimpulan bahwa kekeliruan sama yang terjadi sedikit sehingga akan tidak pertanyakan kewajarannya.

- b. Unsur Tindak Pidana: Jika temuan mengandung unsur tindak pidana, auditor mestinya berhati-hati dan berusaha memperbanyak dalam menguji sehingga mendapatkan kepastian didepan bahwa gejala tindak pidana terjadi atau tidak. Auditor juga harus dapat menilai dampak tindak pidana terhadap akun apakah wajar atau tidak.
- c. Alasan kekeliruan, dapat dilihat dari sumber awal struktur aplikasi atau kekeliruan individu. Apabila itu berasal dari sistem aplikasi, kesalahan tersebut mungkin mempengaruhi kewajaran akun.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. 2014. *Auditing and Assurance Services*. Pearson Education.
- Karim, A. A. 2013. *Audit Berbasis ISA: Penekanan pada Penerapan Teknik Sampling*. Salemba Empat.
- Agoes, S. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik* (4th ed.). Salemba Empat.
- Halim, A. 2001. *Auditing I (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan)* (2nd ed.). UPP AMP YKPN Yogyakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2013. *Standar Audit 530 (Sampling Audit)*.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. 2016. *Intermediate Accounting*. Wiley.
- Mulyadi. 2011. *Auditing*. Salemba Empat.
- Oktaviani & Rustam. 2018. Pengaruh Sampling pada Hasil Audit dan Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi*, 6(3), 259–268.
- Raharja S. 2008. Studi Empiris Mengenai Penerapan Metode Sampling Audit Dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penggunaan Metode Sampling Audit Oleh Auditor BPK. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (JBE)*, 15(1), 54–66.
- Stiner, F. M., & Guy, D. M. 1982. An Introduction to Statistical Sampling in Auditing. *Journal of the American Statistical Association*, 77(378), 493.

BAB 7

TEMUAN AUDIT

Oleh Stefani Lily Indarto

7.1 Pendahuluan

Untuk menjamin kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, manajemen perusahaan memerlukan auditor yang independen untuk melakukan audit terhadap laporan keuangan tersebut. Hal tersebut diperlukan agar pertanggungjawaban keuangan yang disajikan kepada pihak luar perusahaan dapat dipercaya. Klien dan para pemakai laporan keuangan auditan mengharapkan auditor mampu memberikan penilaian dan memberikan informasi mengenai kondisi laporan keuangan yang telah disajikan manajemen perusahaan. Pemahaman yang menyeluruh atas bisnis dan industri klien dan pengetahuan atas operasional perusahaan merupakan hal yang penting untuk melakukan audit dengan memadai. Untuk itu auditor harus selalu merencanakan auditnya sedemikian rupa, sehingga risiko tersebut dapat dibatasi pada tingkat yang rendah, yang menurut pertimbangan profesionalnya, memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Menurut Boynton, et al (2015), ada perubahan dalam lingkup perencanaan audit, risiko proses penilaian dan prosedur pengumpulan bukti terkait yang meliputi berbagai hal mulai dari mengobservasi fakta yang berkaitan dengan masalah, menetapkan bukti yang bisa diterima yang berkaitan pada setiap masalah, memilih tehnik audit yang bisa diaplikasi dan pengembangan prosedur yang tepat, melaksanakan prosedur untuk memperoleh bukti, serta mengevaluasi bukti

dengan cermat dan seksama. Dalam Standar Audit (SA) 315 dan SA 500 dijelaskan bahwa auditor juga harus memperoleh bahan bukti audit yang cukup dan kompeten sebagai dasar yang memadai untuk mengidentifikasi kecurangan dan membuat keputusan audit. Pilihan bukti audit tersebut dipengaruhi oleh pemahaman auditor atas bisnis dan industri klien, perbandingan antara harapan auditor atas laporan keuangan dengan buku dan catatan klien, keputusan tentang asersi yang material bagi laporan keuangan, serta keputusan tentang pengelolaan risiko.

Auditor memainkan peran penting untuk memberikan pendapat yang handal melalui penyusunan kerangka audit yang efektif. Untuk melakukan hal ini, persiapan rinci yang harus dilakukan oleh auditor meliputi pengumpulan bukti yang lengkap, prosedur audit yang komprehensif dan penilaian risiko menyeluruh memungkinkan auditor mengidentifikasi temuan audit.

Dalam mendeteksi kecurangan auditor harus mempunyai kemampuan yang untuk mengetahui aspek-aspek kecurangan yang dapat terjadi dalam auditnya. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama, memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan (Arens, 2016). Auditor akan melakukan penyesuaian dalam *judgment* setiap kali memperoleh setiap bukti baru. Hal ini didasari dari kejadian-kejadian yang dialami oleh klien di dimasa lalu, sekarang, dan masa yang akan datang. Hasil evaluasi dari bukti audit yang terkumpul itulah yang dinamakan temuan audit. Lalu, bagaimana peran auditor dalam memeriksa atau memberikan penilaian lebih lanjut terhadap temuan audit tersebut?

7.2 Pentingnya Temuan Audit

Temuan merupakan kesimpulan atau hasil dari proses audit yang mengungkapkan kelemahan, ketidakpatuhan, atau potensi risiko dalam sistem keuangan atau operasional suatu entitas (Hayes, et al., 2015). Dalam konteks audit, temuan audit merujuk pada kesimpulan atau hasil dari proses audit yang menunjukkan kelemahan, ketidakpatuhan, atau potensi risiko dalam sistem keuangan atau operasional suatu entitas. Temuan audit sering kali mencakup pelanggaran terhadap kebijakan internal, ketidakakuratan dalam pencatatan keuangan, atau kelemahan dalam pengendalian internal. Temuan audit merupakan komponen penting dari laporan audit yang digunakan untuk memberikan informasi kepada manajemen dan pihak-pihak terkait mengenai kondisi keuangan dan operasional perusahaan, serta memberikan rekomendasi perbaikan yang diperlukan (McKinnon, 2017). Temuan audit yang baik harus didukung dengan bukti yang cukup dan memadai, agar auditor yakin tentang kebenaran isi temuan audit. Pengembangan temuan audit dengan dukungan bukti yang kuat akan mempermudah penyusunan laporan sekaligus mempermudah penyiapan rekomendasi untuk mengatasi permasalahan perusahaan yang diaudit. Temuan audit yang efektif dapat membantu meningkatkan pengendalian internal, mengidentifikasi potensi efisiensi operasional, memberikan rekomendasi untuk perbaikan proses, serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam suatu entitas. Dari temuan audit tersebut dapat digambarkan tentang:

1. Tindakan apa saja seharusnya diambil, tetapi tidak dilakukan, seperti pengiriman yang dilakukan tetapi tidak segera ditagih, tidak melakukan setoran ke bank setiap hari atau hanya menyetorkan sebagian dari uang yang seharusnya disetor, melakukan pembulatan setoran untuk menutupi kekurangan yang mungkin terjadi pada akhir

bulan, ataupun mencatat adanya kerja lembur yang sebenarnya tidak ada, menaikkan tarif kerja per jamnya atau menambah jumlah jam kerja yang dilakukan.

2. Tindakan-tindakan yang dilarang, seperti pegawai yang mengalihkan sewa dari perlengkapan perusahaan ke perusahaan kontrak pribadi untuk kepentingan pribadi, Memperbesar jumlah bukti pengeluaran kas kecil, ataupun memperbesar total pengeluaran melalui kas kecil pada saat pengisian kembali kas kecil tersebut.
3. Sistem yang tidak memuaskan, seperti diterimanya tindak lanjut yang seragam untuk klaim asuransi yang belum diterima padahal klaim tersebut bervariasi dalam jumlah dan signifikansinya.
4. Ketidakkakuratan laporan keuangan yang dapat berupa kesalahan menghitung, penyajian yang tidak tepat, atau pengungkapan yang salah.

Menurut Joseph & Byaruhanga (2015), temuan audit membantu dalam memastikan bahwa laporan keuangan mencerminkan kondisi keuangan yang sebenarnya dan dapat diandalkan. Dari temuan audit berupa defisiensi nantinya bisa diketahui apa penyebab utama serta dampak maupun akibat yang akan terjadi pada perusahaan jika defisiensi tidak segera diperbaiki. Selanjutnya dari dampak maupun akibat tersebut, manajemen kemudian akan mengetahui berapa besar pengaruh defisiensi yang dialami perusahaan terhadap kinerja perusahaan secara keseluruhan. Dengan demikian, auditor bisa menyusun rekomendasi untuk memperbaiki defisiensi yang bisa dilaksanakan oleh manajemen dalam kurun waktu tertentu.

Temuan yang dilaporkan dengan transparan dan obyektif dapat meningkatkan kepercayaan para pengguna laporan keuangan. Tentunya temuan audit tidak hanya mengidentifikasi ksesalahan, tetapi juga memberikan saran perbaikan dan

rekomendasi untuk memperbaiki kelemahan yang ada dalam sistem pengendalian internal dan meningkatkan proses bisnis perusahaan. Melalui temuan audit, auditor bertanggung jawab dalam memberikan pendapat independen tentang kelayakan dan keandalan laporan keuangan.

7.3 Jenis-Jenis Temuan Audit

Temuan audit dapat bervariasi tergantung pada jenis audit yang dilakukan (Moroney, et al., 2018). Dalam audit keuangan, temuan umum meliputi kesalahan penghitungan, ketidaksesuaian dengan prinsip akuntansi yang berlaku, pengungkapan yang salah, penggunaan dana perusahaan untuk kepentingan pribadi, kesalahan dalam perhitungan pengakuan pendapatan, kesalahan dalam penilaian asset pelanggaran kebijakan keamanan data, ketidakpastian material dalam penilaian nilai wajar aset, keberlanjutan bisnis, atau ketidakpastian terkait entitas yang bergantung pada kejadian di masa depan atau kelemahan dalam pengendalian internal yang dapat mempengaruhi keandalan laporan keuangan. Dalam audit internal, temuan bisa berupa kelemahan dalam sistem pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap kebijakan dan prosedur yang ditetapkan, penyalahgunaan asset perusahaan, atau risiko operasional yang tidak dikelola dengan baik.

Lain halnya dalam audit pajak, temuan audit dapat berupa pelanggaran peraturan perpajakan, ketidaksesuaian antara pelaporan pajak dengan dokumen pendukung, atau penghindaran pajak yang tidak sesuai dengan hukum yang berlaku. Dalam audit kepatuhan, temuan audit berkaitan dengan ketidakpatuhan terhadap aturan keamanan kerja, ataupun kegagalan dalam mematuhi peraturan lingkungan. Dalam audit operasional, temuan audit dapat berupa inefisiensi dalam proses operasional, kegagalan dalam mencapai tujuan yang sudah ditetapkan, serta upaya meningkatkan kualitas dan efektivitas sistem pengendalian bisnis,

pengabaian prosedur pengadaan, kekurangan dalam manajemen risiko, kerentanan terhadap kecurangan, atau kelemahan dalam kebijakan keamanan fisik atau teknologi informasi.

7.4 Proses Temuan Audit

Proses temuan audit melibatkan langkah-langkah seperti pengumpulan bukti, analisis data, evaluasi kebijakan dan prosedur, serta identifikasi temuan yang relevan. Auditor juga harus menyusun laporan temuan audit yang menggambarkan secara rinci temuan-temuan yang ditemukan selama proses audit (Hayes, *et al.*, 2015). Berikut adalah tahapan-tahapan umum dalam proses temuan audit:

1. Pengumpulan bukti: Auditor mengumpulkan bukti-bukti yang relevan terkait dengan sistem keuangan dan operasional entitas yang sedang diaudit. Hal ini melibatkan pemeriksaan dokumen, catatan keuangan, transaksi, dan informasi lainnya yang diperlukan untuk menguji kepatuhan dan efektivitas pengendalian internal.
2. Analisis data: Auditor menganalisis data dan informasi yang dikumpulkan untuk mengidentifikasi pola, tren, atau anomali yang dapat mengindikasikan adanya temuan atau masalah potensial. Analisis data ini membantu auditor dalam mengarahkan perhatian pada area-area yang memerlukan pemeriksaan lebih lanjut.
3. Evaluasi kebijakan dan prosedur: Auditor mengevaluasi kebijakan dan prosedur yang ada dalam entitas untuk memastikan kesesuaiannya dengan persyaratan dan standar yang berlaku. Evaluasi ini dapat melibatkan perbandingan kebijakan dan prosedur dengan praktik atau pedoman yang relevan.
4. Identifikasi temuan: Auditor mengidentifikasi temuan atau masalah yang signifikan yang muncul selama proses audit. Temuan ini dapat berupa pelanggaran kebijakan,

- ketidakakuratan pencatatan keuangan, kelemahan dalam pengendalian internal, atau risiko operasional yang berpotensi merugikan entitas.
5. Dokumentasi temuan: Auditor mendokumentasikan temuan dengan jelas dan rinci dalam laporan temuan audit. Dokumentasi ini mencakup deskripsi temuan, dampak yang mungkin timbul, faktor penyebab, bukti yang mendukung, serta rekomendasi tindakan perbaikan yang diperlukan.
 6. Komunikasi temuan: Auditor berkomunikasi dengan manajemen entitas mengenai temuannya selama proses audit. Komunikasi ini melibatkan pembahasan mengenai temuan, kesalahan potensial yang terjadi, implikasi yang mungkin timbul, serta saran untuk tindakan perbaikan yang dapat diambil oleh manajemen.
 7. Tindak lanjut: Setelah temuan audit dikomunikasikan, entitas harus mengambil tindakan lanjutan untuk menangani temuan tersebut. Ini termasuk menetapkan tanggung jawab, merencanakan dan melaksanakan tindakan perbaikan yang diperlukan, serta memantau dan mengevaluasi hasilnya.
 8. Pelaporan akhir: Auditor menyusun laporan audit yang mencakup hasil keseluruhan dari proses audit, termasuk temuan audit yang diungkapkan. Laporan audit ini memberikan ringkasan temuan, rekomendasi, dan kesimpulan auditor, serta memberikan informasi yang relevan kepada pihak yang berwenang.

7.5 Tindak Lanjut Temuan Audit

Setelah temuan audit diungkapkan, perusahaan harus mengambil langkah-langkah untuk memperbaiki kelemahan yang ditemukan. Langkah-langkah tindak lanjut yang harus segera diambil mencakup identifikasi penyebab akar dari

temuan tersebut, menetapkan tanggung jawab untuk perbaikan, mengimplementasikan tindakan perbaikan, mengoreksi ketidakpatuhan, meningkatkan sistem pengendalian internal, serta memantau dan mengevaluasi hasilnya., Dengan mengidentifikasi dan mengungkapkan temuan audit, entitas dapat memperbaiki sistemnya untuk menghindari kesalahan di masa depan, dan meningkatkan pengelolaan dan pelaporan yang lebih akurat, serta kinerja dan hasil yang lebih baik (Bychkov, *et al.*, 2014). Lebih jauh lagi, manajemen dan pihak terkait dapat lebih cermat dalam memantau aktivitas, mengendalikan risiko, dan mengambil tindakan preventif.

Tindak lanjut dari temuan audit melibatkan langkah-langkah yang diambil setelah temuan audit diungkapkan. Tujuannya adalah untuk mengatasi kelemahan atau masalah yang ditemukan, meningkatkan pengendalian internal, dan memperbaiki proses operasional. Adapun beberapa tindak lanjut yang dapat diambil setelah temuan audit adalah :

1. Mengidentifikasi akar masalah untuk mengetahui mengapa masalah atau kelemahan tersebut terjadi. Dengan memahami penyebab akar, entitas dapat mengambil tindakan yang tepat untuk mencegah terulangnya masalah di masa depan. Temuan audit membantu mengidentifikasi masalah dan risiko yang ada dalam sistem keuangan dan operasional entitas. Dengan mengungkapkan kelemahan atau pelanggaran yang mungkin terjadi, temuan audit memberikan pemahaman yang lebih baik tentang area-area yang memerlukan perhatian dan perbaikan.
2. Menetapkan tanggung jawab yang jelas untuk menangani temuan audit, siapa yang bertanggung jawab atas perbaikan. Dengan menetapkan tanggung jawab, maka akan ada pemilik yang bertanggung jawab atas implementasi tindakan perbaikan.

3. Merencanakan tindakan perbaikan untuk mengatasi temuan audit dengan merancang langkah-langkah operasional yang akan diambil untuk memperbaiki masalah atau kelemahan yang diidentifikasi. Perencanaan yang baik akan melibatkan penetapan tujuan yang jelas, alokasi sumber daya yang diperlukan, dan jadwal pelaksanaan yang memadai.
4. Mengimplementasikan tindakan perbaikan dengan merancang langkah-langkah untuk mengatasi temuan audit. Proses implementasi harus dipantau dan diawasi untuk memastikan bahwa tindakan perbaikan dilakukan dengan benar. Temuan audit memberikan dorongan untuk meningkatkan pengendalian internal. Dengan mengidentifikasi kelemahan dalam sistem pengendalian, entitas dapat mengambil tindakan perbaikan yang tepat. Hal ini membantu mencegah kesalahan, kecurangan, dan kerugian yang tidak perlu.
5. Memonitor dan mengevaluasi hasil tindakan perbaikan yang diimplementasikan. Hal ini melibatkan memeriksa apakah tindakan perbaikan efektif dalam mengatasi masalah atau kelemahan yang ditemukan. Jika diperlukan, perbaikan atau penyesuaian tambahan dapat dilakukan untuk memastikan hasil yang diharapkan tercapai. Temuan audit dapat mengungkapkan proses operasional yang tidak efisien atau tidak efektif. Dengan mengatasi masalah-masalah ini, entitas dapat meningkatkan efisiensi, produktivitas, dan kualitas dalam operasionalnya. Ini dapat menghasilkan penghematan biaya, peningkatan kinerja, dan pelayanan yang lebih baik kepada pelanggan.
6. Melaporkan mengenai tindakan perbaikan yang telah diambil. Pelaporan yang baik dan transparan akan memberikan pemahaman yang jelas tentang langkah-langkah yang telah diambil dan hasil yang dicapai sebagai

respons terhadap temuan audit. Entitas dapat meningkatkan efisiensi, produktivitas, dan kualitas dalam operasionalnya. Ini dapat menghasilkan penghematan biaya, peningkatan kinerja, dan pelayanan yang lebih baik kepada pelanggan.

7. Melakukan peningkatan berkelanjutan. Entitas harus mempertahankan pengendalian internal yang kuat, melakukan pemeriksaan dan pengawasan rutin, mengidentifikasi dan mengatasi masalah, serta memberikan keyakinan kepada para pemangku kepentingan bahwa entitas memiliki kontrol yang baik atas operasionalnya dan mematuhi standar dan regulasi yang berlaku. Reputasi yang baik dan pengelolaan yang kuat dapat menarik minat pihak-pihak eksternal untuk bekerja sama dengan entitas dan memberikan dukungan yang diperlukan. Dengan mengungkapkan temuan secara jelas dan transparan, entitas menunjukkan komitmen untuk memberikan informasi yang akurat dan dapat dipercaya. Ini memperkuat kepercayaan dan keamanan bagi para pemangku kepentingan dalam hubungan dengan entitas.

7.6 Peran Auditor Dalam Temuan Audit

Peran auditor sangat penting dalam memastikan keandalan laporan keuangan dan memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan terkait dengan keuangan perusahaan (Joseph & Byaruhanga, 2015). Adapun peran auditornya dalam mengelola dan menanggapi temuan tersebut, antara lain:

1. Menjalankan proses audit: Auditor bertanggung jawab untuk menjalankan proses audit yang melibatkan pengumpulan bukti, analisis data, evaluasi kebijakan dan prosedur, serta mengidentifikasi temuan audit. Auditor harus menjaga independensi dan objektivitas dalam

- menjalankan tugasnya. Auditor bertanggung jawab untuk melakukan penilaian independen terhadap laporan keuangan suatu entitas dengan tidak memihak, dan tidak terpengaruh oleh kepentingan atau tekanan dari pihak lain.
2. Mengidentifikasi temuan audit: Auditor memiliki tugas untuk mengidentifikasi temuan audit yang signifikan selama proses audit. Temuan tersebut dapat berupa ketidakpatuhan terhadap kebijakan atau hukum, kelemahan dalam pengendalian internal, atau risiko operasional yang teridentifikasi. Auditor memiliki tanggung jawab untuk melakukan pemeriksaan mendalam terhadap laporan keuangan entitas. Mereka harus merencanakan dan melaksanakan audit dengan cermat, termasuk pengumpulan bukti yang cukup dan relevan untuk mendukung pendapat mereka, termasuk di dalamnya memeriksa catatan transaksi, pengendalian internal, dan kebijakan akuntansi yang digunakan entitas
 3. Mengevaluasi dampak dan implikasi: Auditor bertanggung jawab untuk mengevaluasi dampak dan implikasi temuan audit terhadap entitas. Hal ini melibatkan penilaian atas risiko, kerugian potensial, dan konsekuensi hukum yang dapat timbul akibat temuan tersebut.
 4. Menyusun laporan audit: Auditor menyusun laporan audit yang mencakup deskripsi temuan, bukti yang mendukung, rekomendasi tindakan perbaikan, serta kesimpulan dan pendapat auditor terkait dengan kondisi entitas yang diaudit. Auditor memiliki tanggung jawab untuk melaporkan temuan mereka secara jelas dan objektif. Mereka harus mengkomunikasikan temuan audit kepada manajemen entitas dengan jelas, termasuk mengidentifikasi kesalahan yang ditemukan dan memberikan rekomendasi perbaikan. Auditor bertanggung jawab untuk menyusun laporan audit yang mencerminkan

pendapat independen mereka tentang laporan keuangan. Auditor harus menyampaikan pendapatnya secara jelas dan obyektif, memberikan keyakinan tentang keandalan laporan keuangan, atau jika diperlukan, menyatakan adanya ketidakpastian atau pendapat pengecualian.

7.7 Penutup

Temuan audit mencakup identifikasi dan dokumentasi kesalahan, pelanggaran kebijakan, ketidakakuratan dalam pencatatan keuangan, atau kelemahan yang ditemukan oleh auditor selama proses audit. Dalam hal ini, auditor harus selalu mempertimbangkan faktor risiko bawaan baik dalam tahap perencanaan audit, perancangan prosedur audit, maupun dalam tahap evaluasi kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan. Penilaian terhadap laporan keuangan tersebut merupakan suatu upaya perwujudan terhadap tanggung jawab auditor sebagai pihak eksternal yang dinilai memiliki keahlian untuk melakukan serangkaian prosedur audit yang bertujuan untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan tidak mengandung kecurangan yang menyebabkan terjadinya salah saji yang material.

Auditor perlu mengerti dan memahami kecurangan, temuan-temuan audit dengan melihat tanda, sinyal, atau gejala suatu tindakan yang diduga menyebabkan atau potensial menimbulkan kecurangan. Pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan personel yang dibebani tanggung jawab perikatan harus sesuai dengan penaksiran auditor terhadap tingkat risiko untuk perikatan tersebut. Semakin kompleks usaha klien, maka akan semakin sulit auditor untuk memberikan penilaian yang cepat dan akurat, untuk itu auditor membutuhkan identifikasi temuan audit berdasarkan setiap potongan-potongan bukti yang didapatnya, dan mengembangkan semua informasi penting dan relevan yang berguna untuk mempertimbangkan, mendukung

temuan, kesimpulan, dan penyusunan rekomendasi. Dengan kata lain, melalui temuan-temuan audit yang didapat, auditor memiliki peran kritis dalam melindungi kepentingan publik dengan menjaga integritas pasar keuangan dan memberikan informasi yang akurat dan dapat diandalkan.

DAFTAR PUSTAKA

- Abiola I & T.O Adedokun. 2013. *Internal Control System on Fraud Detection: Nigeria Experience*. Journal of Accounting and Finance vol. 13(5).
- AICPA. 2018. *Codification of Statements on Auditing Standards*. John Willey.
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Chris E. Hogan. 2016. *Auditing and Assurance Services*. 16Ed. US: Pearson Education, Inc.
- Awalianti, Lysa Nur dan Hafifah Nasution. 2020. *Analisis Perencanaan Audit Laporan Keuangan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Kurniawan, Kusmadi, dan Matheus*. Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan Vol. 8 No. 3, p. 237-244.
- Basu, Sanjib Kumar. 2016. *Auditing and Assurance Explains the Concepts, Principles and Techniques of Auditing*. Pearson Education India.
- Boynton, W.C. Johnson, R.N. and Kell, W.G. 2015. *Modern Auditing*. Edisi 7. Jakarta: Erlangga.
- Bychkov, Stanislav; Ruslana Rudnitska; Richard Maggs; Manfred van Kesteren; Grigor Aramyan; Edit Németh; Dorotea Manolova; Diana Grosu-Axenti; Arman Vatsyan. 2014. *Risk Assessment in Audit Planning: A Guide for Auditors on How Best to Assess Risks When Planning Audit Work*. Albania: Albana Gjino pulli.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. 2013. *Internal Control-Integrated Framework: Executive Summary*. Durham. North Carolina.
- Hayes, Rick, Philip Wallage, and Hans Gortemaker. 2015. *Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing*. Fourth Edition. Pearson Education Limited.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2016. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.

- Joseph, O. N., O. Albert & J. Byaruhanga. 2015. *Effect of Internal Control on Fraud Detection and Prevention in District Treasuries of Kakamega County*. International Journal of Business and Management Invention ISSN (Online): 2319 – 8028, ISSN (Print): 2319 – 801X www.ijbmi.org. Volume 4 Issue 1. January. 2015. PP.47-57.
- McKinnon, Ron C. 2017. *Risk-Based, Management-Led, Audit-Driven, Safety Management Systems*. CRC Press Taylor & Francis Group Broken Sound Parkway NW, Suite 300 Boca Raton.
- Moroney, Robyn, Fiona Campbell, Jane Hamilton, Valerie Warren. 2018. *Auditing: A Practical Approach*. John Wiley & Sons Canada, Ltd..
- Sanusi, Z. M., N. M., N. Omar & M. D. M. Nassir. 2015. *Effects of Internal Controls, Fraud Motives and Experience in Assessing Likelihood of Fraud Risk*. Journal of Economics, Business and Management, Vol. 3, No. 2, February 2015
- Tuanakotta, Theodorus M. 2013. *Audit Berbasis ISA (International Standards On Auditing)*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB 8

ANALISA GOING CONCERN

Oleh Ruri Octari Dinata

8.1 Pengertian *Going Concern*

Going concern merupakan asumsi akuntansi dalam menilai keberlangsungan perusahaan atau entitas yang diharapkan dapat berjalan terus menerus tanpa batas waktu yang bisa ditentukan. Dalam istilah *going concern*, perusahaan dapat dianggap mampu mempertahankan keberlangsungan usahanya dan menghindari terjadinya kebangkrutan khususnya dalam jangka waktu yang pendek.

Pada proses audit yang dilakukan oleh auditor, auditor diwajibkan untuk tidak hanya menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan/entitas namun juga memastikan kelangsungan hidup perusahaan dan melakukan evaluasi atas kondisi tersebut. Auditor harus bisa menentukan bagaimana kelangsungan hidup perusahaan dan memastikan bahwa perusahaan tersebut dapat mempertahankan kelangsungan usahanya. Penilaian yang dapat dilakukan auditor bisa berupa pengevaluasian atas akibat dari setiap transaksi-transaksi yang terjadi di perusahaan yang memiliki pengaruh signifikan terhadap kegiatan operasional perusahaan.

8.1.1 Konsep Dasar Analisa *Going Concern*

Dalam melakukan kegiatan audit, tentu tidak asing dengan istilah *going concern* atau kelangsungan usaha. Seringkali, orang-orang menyebut analisa ini sebagai opini padahal jika ditelusuri lebih jauh *going concern* atau kelangsungan usaha bukanlah sebuah opini, melainkan analisa atau asumsi sehingga, disebut sebagai asumsi keberlanjutan usaha (*going concern assumption*).

International Standards on Auditing (ISA) 570 memberikan pedoman bagi auditor untuk memiliki tanggung jawab dalam audit atas laporan keuangan terkait dengan upaya “keberlanjutan usaha” dan penilaian manajemen atas kemampuan entitas untuk memperpanjang upaya tersebut sebagai upaya yang berkelanjutan. Dalam Triani, et.al (2017) dijelaskan bahwa suatu entitas umumnya dianggap berkelanjutan dalam pandangan masa depan tanpa niat untuk melikuidasi entitas tersebut, membubarkan operasi, atau meminta perlindungan kreditur sesuai dengan hukum dan peraturan (misalnya dari kebangkrutan). Akibatnya, aset dan liabilitas yang dicatat berdasarkan prinsip entitas dapat mengobjektifikasi aset dan menyelesaikan kewajiban dalam aktivitas bisnis normal. Faktor keuangan menjadi tolak ukur yang memberikan pengaruh terhadap status pendapatan *going concern* perusahaan yang ditunjukkan oleh aspek terkait kondisi keuangan berdasarkan data keuangan. Demikian pula, faktor non-keuangan berperan sebagai tolak ukur untuk status pendapatan kelangsungan usaha perusahaan, tetapi didasarkan pada masalah di luar faktor keuangan perusahaan.

Secara sederhana, penilaian atas asumsi keberlanjutan usaha merupakan hal yang sangat penting bagi auditor, dimana ketika melakukan prosedur audit, auditor harus memberikan pertimbangan atas kesesuaian asumsi keberlanjutan usaha yang menjadi dasar dalam penyajian laporan keuangan. Berdasarkan asumsi ini, perusahaan dapat dianggap sebagai bisnis yang memiliki keberlangsungan atau keberlanjutan untuk masa depan yang dapat diperkirakan, baik dengan maksud maupun keperluan likuidasi, menghentikan perdagangan, maupun mencari bantuan dari kreditur berdasarkan undang-undang atau regulasi. Atas kondisi tersebut, aset dan liabilitas dapat dicatat sebagai dasar bahwa perusahaan memiliki kemungkinan untuk mampu merealisasikan aset-asetnya dan melepaskan liabilitasnya dalam aktivitas bisnis yang normal (Hayes., et.al, 2017).

Di dalam *International Financial Reporting Standard* (IFRS) jika merujuk pada IAS 1 mengenai penyajian laporan keuangan, dijelaskan bahwa ketika manajemen menyusun dan menyajikan laporan keuangan, manajemen wajib membuat suatu penilaian atas kemampuan perusahaan dalam melanjutkan usahanya. Perusahaan harus menyiapkan laporan keuangan dengan dasar keberlanjutan usaha, kecuali jika manajemen memiliki niat untuk melakukan likuidasi atas perusahaan tersebut ataupun menghentikan proses perdagangan, serta tidak memiliki pilihan lain yang lebih realistis untuk melakukannya. Saat manajemen mengetahui bahwa terdapat ketidakpastian yang bersifat material mengenai sejumlah peristiwa ataupun kondisi yang menimbulkan cukup banyak keraguan atas kemampuan perusahaan dalam melanjutkan usahanya (*going concern*), perusahaan harus mengungkapkan ketidakpastian tersebut saat menyusun penilaiannya. Dalam hal ini, tanggung jawab auditor dimaksudkan untuk mempertimbangkan ketepatan penggunaan asumsi keberlanjutan usaha oleh manajemen saat penyajian laporan keuangan, dan mempertimbangkan apakah terdapat ketidakpastian yang bersifat material atas kemampuan perusahaan dalam keberlanjutan usahanya yang perlu diungkapkan dalam laporan keuangan.

8.2 Analisa *Going Concern* dalam Pengertian Standar Audit

Standar audit yang digunakan di Indonesia telah merujuk pada *International Standard on Auditing* (ISA), dimana di dalam ISA 570 dan pada SA 570 telah diatur mengenai asumsi atau analisa keberlangsungan usaha (*going concern*). Analisa *going concern* sendiri merupakan suatu pertimbangan auditor dalam menilai keberlangsungan usaha perusahaan, apakah perusahaan mampu melanjutkan usahanya atau sebaliknya. Artinya, pertimbangan auditor mengenai masalah

going concern akan dijelaskan di dalam opini yang dikeluarkan oleh auditor jika auditor merasa ragu akan keberlangsungan usaha perusahaan yang diauditnya. Sehingga, meskipun suatu perusahaan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian tidak menutup kemungkinan bahwa perusahaan tersebut mengalami masalah *going concern*. Singkatnya, asumsi *going concern* ini tidak terbatas pada laporan keuangan yang memperoleh opini selain wajar tanpa pengecualian saja. Namun, perusahaan yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian juga dapat mengalami kondisi keberlangsungan usahanya diragukan oleh auditor.

Hal ini disebabkan karena opini yang dikeluarkan oleh auditor dan asumsi *going concern* merupakan dua hal yang berbeda. Auditor mengeluarkan opini berdasarkan hasil pemeriksaan audit mengenai kewajaran laporan keuangan yang disajikan, sementara asumsi *going concern* dilihat dari kondisi kelangsungan usaha perusahaan. Kondisi ini berarti tidak semua perusahaan yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian terbebas dari masalah kelangsungan usaha, begitupula sebaliknya, tidak semua perusahaan yang terbebas dari masalah kelangsungan usaha selalu memperoleh opini wajar tanpa pengecualian, karena sangat memungkinkan bagi perusahaan yang tidak memiliki masalah *going concern* mendapatkan opini wajar dengan pengecualian, opini tidak wajar, dan lainnya dilihat dari kewajaran penyajian laporan keuangannya.

Pada praktiknya, terdapat perusahaan yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian namun dijelaskan dalam laporan audit memiliki masalah pada kelangsungan usaha. Kondisi terkait masalah kelangsungan usaha ini kemungkinan dapat membuat investor berpikir ulang untuk melakukan investasi, namun kondisi yang diungkapkan perusahaan mengenai masalah kelangsungan usaha yang dialaminya menjadi salah satu wujud "*fairness*" dan kejujuran perusahaan kepada auditor mengenai kondisi yang

sebenarnya, sehingga memudahkan auditor dalam melakukan penilaian atas situasi yang sedang terjadi dalam perusahaan.

Asumsi *going concern* sendiri merupakan bentuk dari opini modifikasian yang dijelaskan oleh auditor jika auditor memiliki keraguan dalam kelangsungan usaha perusahaan. Jika perusahaan memperoleh opini wajar tanpa pengecualian, namun memiliki masalah kelangsungan usaha, biasanya opini yang dikeluarkan oleh auditor adalah opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas. Dalam bab ini akan digambarkan serta diilustrasikan lebih lanjut contoh laporan keuangan yang memperoleh opini WTP dengan penjelasan mengenai asumsi kelangsungan usaha, serta beberapa ilustrasi opini lainnya yang terdapat ketidakpastian material terkait asumsi *going concern* merujuk pada SA 570.

8.2.1 Penilaian Risiko dan Aktivitas Terkait

Sebelum auditor memutuskan untuk mengungkapkan ketidakpastian material dalam masalah kelangsungan usaha perusahaan, hal yang dilakukan pertama kali oleh auditor adalah melakukan penilaian risiko dan aktivitas terkait. Dalam melakukan prosedur penilaian risiko, auditor harus mempertimbangkan apakah terdapat suatu kondisi atau peristiwa yang menyebabkan keraguan secara signifikan atas kemampuan perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Di kondisi ini, auditor harus memastikan serta menentukan apakah manajemen perusahaan telah melaksanakan penilaian awal atas kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan usahanya. Saat auditor melakukan penilaian kepada manajemen perusahaan, terdapat 2 hal yang harus dilakukan oleh auditor:

1. Jika penilaian telah dilakukan, maka auditor harus mendiskusikan penilaian yang dilakukan dengan manajemen serta menentukan apakah manajemen telah mengidentifikasi kondisi yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan perusahaan dalam

mempertahankan kelangsungan usahanya baik secara kolektif maupun individual, dan jika manajemen telah mengidentifikasi hal tersebut, bagaimana manajemen meresponnya.

2. Jika penilaian belum dilakukan, maka auditor harus mendiskusikan dasar penggunaan basis akuntansi kepada manajemen mengenai kelangsungan usaha, serta meminta penjelasan kepada manajemen apakah terdapat kondisi yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan usahanya baik secara kolektif maupun individual.

8.2.2 Evaluasi Penilaian Manajemen

Setelah melakukan penilaian risiko dan aktivitas terkait, auditor perlu melakukan evaluasi atas penilaian manajemen. Dalam evaluasi yang dilakukan, auditor harus memastikan bahwa evaluasi penilaian manajemen atas kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan usahanya, harus mencakup periode yang sama seperti yang digunakan manajemen untuk membuat penilaiannya sesuai dengan standar yang berlaku. Selanjutnya, auditor juga harus mempertimbangkan apakah penilaian manajemen telah mencakup seluruh informasi relevan yang diketahui oleh auditor berdasarkan hasil audit.

Dalam hal memastikan kelangsungan usaha perusahaan atau memutuskan bahwa suatu perusahaan memiliki ketidakpastian material terkait kelangsungan usahanya yang menyebabkan keraguan signifikan terhadap kelangsungan usaha perusahaan tersebut, auditor harus memperoleh bukti yang cukup. Selain itu, auditor juga perlu melakukan prosedur audit tambahan termasuk pertimbangan terkait faktor risiko yang memitigasinya.

8.2.3 Kesimpulan Auditor Mengenai *Going Concern*

Dalam menyimpulkan kondisi terkait kelangsungan usaha perusahaan, auditor harus melakukan evaluasi atas bukti yang diperoleh cukup dan tepat serta menyimpulkan ketepatan penggunaan basis akuntansi dalam pertimbangan kelangsungan usaha dan laporan keuangan yang disusun oleh manajemen. Dari bukti-bukti yang telah diperoleh, auditor harus menyimpulkan apakah terdapat ketidakpastian material yang dapat menyebabkan keraguan auditor secara signifikan atas kelangsungan usaha perusahaan. Selain itu, auditor perlu melakukan pertimbangan yang tepat mengenai sifat dan implikasi ketidakpastian tersebut jika memang ditemukan terdapat ketidakpastian material, hal ini diperlukan untuk memastikan kerangka pelaporan keuangan dan laporan keuangan yang disajikan wajar, serta dalam kerangka kepatuhan, laporan keuangan yang disajikan tidak menyesatkan.

8.3 Keraguan Auditor atas Kemampuan Perusahaan dalam Melanjutkan Usaha

Jika dalam kegiatan audit, auditor menemukan sejumlah kondisi, kejadian ataupun peristiwa yang membuat auditor merasa ragu atau memiliki keraguan signifikan atas kemampuan perusahaan untuk melanjutkan usahanya, secara sederhana auditor perlu melakukan beberapa prosedur untuk mendukung keraguan tersebut dengan mengumpulkan bukti yang cukup serta memadai bahwa memang terdapat ketidakpastian material yang dialami perusahaan. Prosedur yang bisa dilakukan auditor adalah sebagai berikut:

1. Mendapatkan keterangan dari manajemen terkait penilaian dan kemampuan perusahaan dalam melanjutkan usahanya.

2. Mengevaluasi tindakan yang dapat dilakukan di masa depan yang diutarakan oleh manajemen untuk mengurangi masalah terkait keberlanjutan usaha.
3. Menganalisis estimasi arus kas manajemen dengan keterkaitannya terhadap rencana manajemen di masa depan untuk mengurangi masalah keberlanjutan usaha dengan melakukan evaluasi reliabilitas data yang mendasari perkiraan tersebut dalam rangka menentukan apakah terdapat asumsi yang mendasari perkiraan tersebut.
4. Mempertimbangkan tambahan fakta penting yang terjadi sejak tanggal penilaian keberlangsungan usaha.
5. Meminta penyajian tertulis dari manajemen mengenai rencana atas tindakan masa depan dan kewajiban dari rencana tersebut.

Dalam hal terkait dengan prosedur yang bisa dilakukan oleh auditor untuk mengumpulkan bukti audit adalah sebagai berikut:

1. Menganalisis perkiraan arus kas, perkiraan laba serta perkiraan lain yang relevan dengan manajemen.
2. Menganalisis dan mendiskusikan laporan keuangan interim terbaru dari perusahaan.
3. Melakukan review persyaratan surat utang, perjanjian pinjaman serta melihat apakah terdapat perjanjian yang dilanggar.
4. Melakukan pengecekan terhadap notula rapat pemegang saham, dewan direksi, beserta para komite penting sebagai referensi atas kesulitan pendanaan.
5. Melakukan interview kepada pengacara perusahaan mengenai litigasi dan klaim, kewajiban penilaian manajemen terhadap hasilnya serta estimasi terhadap implikasi keuangan.

6. Melakukan konfirmasi atas keberadaan, legalitas serta kemampuan pelaksanaan perjanjian untuk memberikan keterangan terkait dukungan keuangan dengan pihak-pihak berelasi atau pihak ketiga, dan menilai kemampuan keuangan pihak-pihak yang memberikan tambahan dana.
7. Mempertimbangan rencana-rencana yang dimiliki perusahaan terkait pesanan pelanggan yang tidak dapat dipenuhi.
8. Melakukan review atas kejadian atau peristiwa kemudian yang terjadi pada periode berakhir untuk mengidentifikasi apakah hal tersebut mengurangi atau mempengaruhi kemampuan perusahaan dalam melanjutkan usahanya.

8.3.1 Ilustrasi Laporan Auditor Terkait Kelangsungan Usaha

Ilustrasi 8.1. Laporan Auditor yang menyatakan opini tanpa modifikasian ketika auditor telah menyimpulkan bahwa terdapat suatu ketidakpastian material dan pengungkapannya dalam laporan keuangan sudah memadai.

LAPORAN AUDITOR INDEPENDEN

Pemegang Saham, Dewan Komisaris, dan Direksi
[atau pihak yang dituju lainnya]
PT ABC

Laporan Audit atas Laporan Keuangan³

Opini

Kami telah mengaudit laporan keuangan PT ABC ("Perusahaan"), yang terdiri dari laporan posisi keuangan tanggal 31 Desember 20X1, serta laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta catatan atas laporan keuangan, termasuk ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan.

Menurut opini kami, laporan keuangan terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Perusahaan tanggal 31 Desember 20X1, serta kinerja keuangan dan arus kasnya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Basis Opini

Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Tanggung jawab kami menurut standar tersebut diuraikan lebih lanjut dalam paragraf Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan pada laporan kami. Kami independen terhadap Perusahaan berdasarkan ketentuan etika yang relevan dalam audit kami atas laporan keuangan di Indonesia, dan kami telah memenuhi tanggung jawab etika lainnya berdasarkan ketentuan tersebut. Kami yakin bahwa bukti audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit kami.

Ketidakpastian Material yang Terkait dengan Kelangsungan Usaha

Sebagaimana yang diungkapkan dalam Catatan [•] atas laporan keuangan terlampir, Perusahaan telah mencatat rugi bersih untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X1 sebesar Rp[•], serta melaporkan saldo akumulasi kerugian dan defisiensi modal pada tanggal 31 Desember 20X1 masing-masing sebesar Rp[•] dan Rp[•]. Selain itu, total liabilitas lancar pada tanggal 31 Desember 20X1 telah melampaui total aset lancarnya sebesar Rp[•]. Kondisi tersebut, beserta hal-hal lainnya yang diungkapkan dalam Catatan [•] atas laporan keuangan terlampir, mengindikasikan adanya suatu ketidakpastian material yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan Perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Opini kami tidak dimodifikasi sehubungan dengan hal tersebut.

Hal Audit Utama

Hal audit utama adalah hal-hal yang, menurut pertimbangan profesional kami, merupakan hal yang paling signifikan dalam audit kami atas laporan keuangan periode kini. Hal-hal tersebut disampaikan dalam konteks audit kami atas laporan keuangan secara keseluruhan, dan dalam merumuskan opini kami atas laporan keuangan terkait, kami tidak menyatakan suatu

Gambar 8.1. Ilustrasi Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian
(Sumber: Ilustrasi 1 SPAP 570)

opini terpisah atas hal audit utama tersebut. Selain hal yang diuraikan dalam paragraf Ketidakpastian Material yang Terkait dengan Kelangsungan Usaha, kami telah menentukan hal-hal yang diuraikan di bawah ini sebagai hal audit utama yang dikomunikasikan dalam laporan kami.

[Uraian atas setiap hal audit utama berdasarkan SA 701 (2021)].

Informasi Lain [atau judul lain yang tepat, seperti "Informasi Selain Laporan Keuangan dan Laporan Auditor Terkait"]

[Pelaporan berdasarkan SA 720 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam Lampiran 2 SA 720 (Revisi 2021)].

Tanggung Jawab Manajemen dan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola terhadap Laporan Keuangan⁴

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].⁵

Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].

Laporan atas Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Lain

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].

[Nama Kantor Akuntan Publik]

[Tanda tangan Akuntan Publik]

[Nama Akuntan Publik]

[Nomor registrasi Akuntan Publik]

[Nama rekan perikatan]

[Nomor registrasi Kantor Akuntan Publik (jika tidak tercantum dalam kop surat)]

[Tanggal laporan]

[Alamat Kantor Akuntan Publik (jika tidak tercantum dalam kop surat)]

**Gambar 8.2. Ilustasi Opini Audit Wajar Tanpa Pengecualian -
Sambungan**
(Sumber: Ilustrasi 1 SPAP 570)

Ilustrasi 8.2. Laporan Auditor yang menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika auditor telah menyimpulkan bahwa terdapat suatu ketidakpastian material dan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material yang disebabkan oleh pengungkapan yang tidak memadai.

LAPORAN AUDITOR INDEPENDEN

Pemegang Saham, Dewan Komisaris, dan Direksi
[atau pihak yang dituju lainnya]
PT ABC

Laporan Audit atas Laporan Keuangan^a

Opini Wajar dengan Pengecualian

Kami telah mengaudit laporan keuangan PT ABC ("Perusahaan"), yang terdiri dari laporan posisi keuangan tanggal 31 Desember 20X1, serta laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta catatan atas laporan keuangan, termasuk ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan.

Menurut opini kami, kecuali untuk dampak hal yang dijelaskan dalam paragraf Basis untuk Opini Wajar dengan Pengecualian, laporan keuangan terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Perusahaan tanggal 31 Desember 20X1, serta kinerja keuangan dan arus kasnya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Basis untuk Opini Wajar dengan Pengecualian

Sebagaimana yang diungkapkan dalam Catatan [•] atas laporan keuangan terlampir, pengaturan pembiayaan Perusahaan telah berakhir dan saldo terutang akan jatuh tempo pada tanggal 19 Maret 20X2. Perusahaan belum berhasil menyelesaikan proses negosiasi kembali pembiayaan tersebut atau memperoleh pembiayaan pengganti. Kondisi tersebut mengindikasikan adanya suatu ketidakpastian material yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan Perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Laporan keuangan tidak mengungkapkan hal tersebut secara memadai.

Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Tanggung jawab kami menurut standar tersebut diuraikan lebih lanjut dalam paragraf Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan pada laporan kami. Kami independen terhadap Perusahaan berdasarkan ketentuan etika yang relevan dalam audit kami atas laporan keuangan di Indonesia, dan kami telah memenuhi tanggung jawab etika lainnya berdasarkan ketentuan tersebut. Kami yakin bahwa bukti audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini wajar dengan pengecualian kami.

Informasi Lain [atau judul lain yang tepat, seperti "Informasi Selain Laporan Keuangan dan Laporan Auditor Terkait"]

[Pelaporan berdasarkan SA 720 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 6 dalam Lampiran 2 SA 720 (Revisi 2021). Paragraf terakhir dari informasi lain dalam Ilustrasi 6 perlu disesuaikan untuk menguraikan hal spesifik yang menyebabkan opini wajar dengan pengecualian yang juga berdampak terhadap informasi lain tersebut].

Gambar 8.3. Ilustasi Opini Audit Wajar Dengan Pengecualian (Sumber: Ilustrasi 1 SPAP 570)

Hal Audit Utama

Hal audit utama adalah hal-hal yang, menurut pertimbangan profesional kami, merupakan hal yang paling signifikan dalam audit kami atas laporan keuangan periode kini. Hal-hal tersebut disampaikan dalam konteks audit atas laporan keuangan secara keseluruhan, dan dalam merumuskan opini kami atas laporan keuangan terkait, kami tidak menyatakan suatu opini terpisah atas hal audit utama tersebut. Selain hal-hal yang diuraikan dalam paragraf Basis untuk Opini Wajar dengan Pengecualian, kami telah menentukan hal-hal yang diuraikan di bawah ini sebagai hal audit utama yang dikomunikasikan dalam laporan kami.

[Uraian atas setiap hal audit utama berdasarkan SA 701 (2021)].

Tanggung Jawab Manajemen dan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola terhadap Laporan Keuangan⁷

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].⁸

Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].

Laporan atas Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Lain

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].

[Nama Kantor Akuntan Publik]

[Tanda tangan Akuntan Publik]

[Nama Akuntan Publik]

[Nomor registrasi Akuntan Publik]

[Nama rekan perikatan]

[Nomor registrasi Kantor Akuntan Publik (jika tidak tercantum dalam kop surat)]

[Tanggal laporan]

[Alamat Kantor Akuntan Publik (jika tidak tercantum dalam kop surat)]



Gambar 8.4. Ilustasi Opini Audit Wajar Dengan Pengecualian -
Sambungan
(Sumber: Ilustrasi 1 SPAP 570)

LAPORAN AUDITOR INDEPENDEN

Pemegang Saham, Dewan Komisaris, dan Direksi
[atau pihak yang dituju lainnya]
PT ABC

Laporan Audit atas Laporan Keuangan^a

Opini Tidak Wajar

Kami telah mengaudit laporan keuangan PT ABC ("Perusahaan"), yang terdiri dari laporan posisi keuangan tanggal 31 Desember 20X1, serta laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta catatan atas laporan keuangan, termasuk ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan.

Menurut opini kami, karena tidak diungkapkannya informasi yang disebutkan dalam paragraf Basis untuk Opini Tidak Wajar, laporan keuangan terlampir tidak menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Perusahaan tanggal 31 Desember 20X1, serta kinerja keuangan dan arus kasnya untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Basis untuk Opini Tidak Wajar

Pengaturan pembiayaan Perusahaan telah berakhir dan saldo terutang telah jatuh tempo pada tanggal 31 Desember 20X1. Perusahaan belum berhasil menyelesaikan proses negosiasi kembali pembiayaan tersebut atau memperoleh pembiayaan pengganti, dan sedang mempertimbangkan untuk menyatakan pailit. Kondisi tersebut mengindikasikan adanya suatu ketidakpastian material yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan Perusahaan untuk mempertahankan kelangsungan usahanya. Laporan keuangan tidak mengungkapkan fakta tersebut secara memadai.

Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Tanggung jawab kami menurut standar tersebut diuraikan lebih lanjut dalam paragraf Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan pada laporan kami. Kami independen terhadap Perusahaan berdasarkan ketentuan etika yang relevan dalam audit kami atas laporan keuangan di Indonesia, dan kami telah memenuhi tanggung jawab etika lainnya berdasarkan ketentuan tersebut. Kami yakin bahwa bukti audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini tidak wajar kami.

Informasi Lain [atau judul lain yang tepat, seperti "Informasi Selain Laporan Keuangan dan Laporan Auditor Terkait"]

[Pelaporan berdasarkan SA 720 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 7 dalam Lampiran 2 SA 720 (Revisi 2021). Paragraf terakhir dari informasi lain pada ilustrasi 7 perlu disesuaikan untuk menguraikan hal spesifik yang menyebabkan opini tidak wajar yang juga berdampak terhadap informasi lain tersebut].

Gambar 8.5. Ilustrasi Opini Audit Tidak Wajar
(Sumber: Ilustrasi 1 SPAP 570)

Ilustrasi 8.5. Suatu laporan auditor yang menyatakan opini tidak wajar ketika auditor telah menyimpulkan bahwa terdapat ketidakpastian material dan pengungkapan yang diharuskan terkait ketidakpastian material tersebut tidak dicantumkan dalam laporan keuangan.

Tanggung Jawab Manajemen dan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola terhadap Laporan Keuangan¹⁰

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].¹¹

Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].

Laporan atas Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Lain

[Pelaporan berdasarkan SA 700 (Revisi 2021) – lihat Ilustrasi 1 dalam SA 700 (Revisi 2021)].

[Nama Kantor Akuntan Publik]

[Tanda tangan Akuntan Publik]

[Nama Akuntan Publik]

[Nomor registrasi Akuntan Publik]

[Nama rekan perikatan]

[Nomor registrasi Kantor Akuntan Publik (jika tidak tercantum dalam kop surat)]

[Tanggal laporan]

[Alamat Kantor Akuntan Publik (jika tidak tercantum dalam kop surat)]



Gambar 8.6. Ilustasi Opini Audit Tidak Wajar - Sambungan
(Sumber: Ilustrasi 1 SPAP 570)

DAFTAR PUSTAKA

- Hayes, R., Wallage, P., Gortemaker, H. 2017. *Prinsip-Prinsip Pengauditan International Standards on Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Triani, N., Satyawati, M., Yanthi, M. 2017. *Determining The Effectiveness of Going concern Audit Opinion by ISA 570*. *Asian Journal of Accounting Research* 2 (2017) 29 – 35. <https://doi.org/10.1108/AJAR-2017-02-02-B004>
- Standar Profesi Akuntan Publik. 2021. *Standar Audit SA 570*. Jakarta: Ikatan Akuntan Publik Indonesia
- International Financial Accounting Standards. 2021. *International Accounting Standard (IAS) 1*. www.ifrs.org
- International Standards on Auditing. 2021. *ISA 570*. www.ifac.org

BAB 9

LAPORAN AUDIT

Oleh Caecilia Sri Haryanti

9.1 Pendahuluan

Laporan merupakan hal yang sangat penting dalam audit dan *assurance*. laporan tersebut merupakan komunikasi bagi para auditor atas temuan nya. Pengguna laporan keuangan sangat membutuhkan laporan audit untuk mendapatkan keyakinan atas laporan keuangan entitas. Dalam era bisnis yang semakin kompleks dan dinamis, laporan audit menjadi instrumen penting untuk memastikan keberlanjutan dan akuntabilitas perusahaan. Laporan audit merupakan hasil dari proses pengujian dan evaluasi independen terhadap laporan keuangan suatu entitas oleh seorang auditor independen. Tujuan utama laporan audit adalah untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan entitas tersebut telah disusun dengan benar, akurat, dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku (Amir Abadi Yusuf, Alvin, 2021).

Laporan audit memiliki peranan yang sangat penting dalam menjamin keandalan dan kredibilitas informasi keuangan yang disajikan oleh perusahaan kepada pihak terkait, termasuk pemilik, investor, kreditor, dan pemerintah. Laporan audit juga membantu dalam menjaga integritas pasar keuangan dan mendorong kepatuhan terhadap peraturan dan standar akuntansi yang berlaku.

Auditor melaporkan temuan dan penilaian mereka terhadap laporan keuangan yang telah diaudit. Lingkup audit meliputi pemeriksaan secara menyeluruh terhadap catatan keuangan, pengujian kontrol internal, serta penilaian atas

estimasi dan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas. Auditor juga melaksanakan prosedur audit yang relevan untuk mengumpulkan bukti yang memadai dan memadangkan pendapat profesional mereka.

Laporan audit memberikan manfaat yang signifikan bagi berbagai pihak yang memiliki kepentingan dalam entitas yang diaudit. Bagi pemilik dan investor, laporan audit memberikan keyakinan akan keandalan informasi keuangan yang digunakan dalam pengambilan keputusan investasi. Bagi kreditor dan pihak yang memberikan pinjaman, laporan audit memberikan kepastian bahwa entitas tersebut mampu memenuhi kewajiban keuangannya. Pemerintah juga menggunakan laporan audit dalam pemantauan dan pengawasan terhadap kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perpajakan dan peraturan lainnya. auditor memiliki tanggung jawab profesional untuk menjaga independensi dan integritas dalam melaksanakan pekerjaannya. Auditor harus mematuhi standar audit yang berlaku dan menerapkan etika audit yang ketat. Mereka juga harus menyusun laporan audit dengan jelas dan objektif, menyajikan hasil audit secara tepat dan akurat. (Ikatan Akuntan Indonesia, 2015)

Profesi audit terus menghadapi tantangan dan perubahan yang signifikan seiring dengan perkembangan dunia bisnis dan peraturan yang semakin kompleks. Kemajuan teknologi, tuntutan transparansi, dan perubahan standar akuntansi merupakan beberapa faktor yang memengaruhi praktik audit saat ini. Auditor harus terus mengembangkan kompetensi mereka dan mengikuti tren industri untuk memenuhi harapan dan kebutuhan pemangku kepentingan.

Ada 5 opini yang dapat di berikan oleh auditor berdasarkan audit atas laporan keuangan klien nya :

1. *Unqualified Opinion* (Pendapat Wajar tanpa Pengecualian)

2. *Unqualified Opinion With Explanatory Language* (Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan)
3. *Qualified Opinion* (Pendapat Wajardengan Pengecualian)
4. *Adverse Opinion* (Pendapat Tidak Wajar)
5. *Disclaimer Opinion* (Tidak Memberikan Pendapat)

Laporan audit merupakan hasil yang penting dalam audit, hal ini akan menjadi sarana komunikasi bagi auditor atas temuan mereka. Pengguna laporan keuangan tergantung pada laporan auditor untuk mendapatkan keyakinan atas laporan keuangan perusahaan.(Agoes, 2017)

9.2 Standar Laporan Audit Tanpa Pengecualian

Bagian Dari Standar Laporan Audit Tanpa Pengecualian Standar laporan audit tanpa pengecualian terdiri atas tujuh (7)

1. *Judul Laporan*, standar audit mensyaratkan bahwa laporan harus di beri judul dan judulnya memasukan kata independen, contoh Laporan Auditor Independen“. Persyaratan tersebut menegaskan kepada pengguna laporan keuangan bahwa audit tidak bias dalam segala aspek.
2. *Alamat Laporan Audit*, laporan biasanya dialamatkan kepada perusahaan pemegang saham nya
3. *Paragraf Pembuka*, paragraf pertama laporan terdiri dari 3 hal : (a) pernyataan sederhana bahwa KAP sudah menyelesaikan audit, maksudnya untuk membedakan laporan ini dengan kompilasi laporan telaah. Paragraf ruang lingkup menjelaskan tentang garis besar proses audit. (b) Berisi daftar laporan keuangan yang di audit, termasuk tanggal neraca dan periode akuntansi untuk laporan laba - rugi dan dan laporan aliran kas. (3) Paragraf pembuka, menyatakan bahwa laporan ini adalah tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor adalah memberikan opini atas laporan berdasarkan audit. Tujuan pernyataan ini

untuk mengkomunikasikan bahwa manajemen bertanggung jawab untuk memilih prinsip akuntansi berterima umum, membuat keputusan pengukuran dan pengungkapan dalam penerapan prinsip tersebut, dan untuk menjelaskan peranan manajemen dan auditor.

4. *Paragraf ruang lingkup* , paragraf ini merupakan pernyataan faktual mengenai apa yang dilakukan auditor dalam audit. Paragraf pertama menyatakan auditor mengikuti standar audit yang di terima umum di Indonesia yang diterbitkan IAPI. Karena laporan keuangan di buat sesuai dengan prinsip akuntansi Indonesia dan diaudit sesuai standar audit Indonesia serta informasinya tersedia di seluruh dunia melalui internet, maka prinsip yang di gunakan di negara asal dalam menyusun laporan keuangan dan standar audit yang di ikuti auditor disebutkan dalam laporan audit.

Paragraf ruang lingkup menyatakan bahwa audit di desain untuk mendapatkan kepastian yang wajar bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji yang material. Dengan memasukan kata

“material” artinya auditor hanya bertanggung jawab dalam menemukan salah saji yang material bukan salah saji tidak material yang tidak mempengaruhi keputusan pengguna laporan

Bagian akhir dari paragraf ruang lingkup membahas mengenai akumulasi bukti audit dan menyatakan bahwa auditor yakin bahwa bukti tersebut sudah benar sesuai dengan kondisi saat opini disampaikan. Paragraf ruang lingkup menyatakan bahwa auditor mengevaluasi kebenaran dari penerapan prinsip , estimasi akuntansi, penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang diberikan.

5. *Paragraf Opini*, laporan ini sangat penting , sehingga seluruh laporan audit merujuk pada opini auditor. Paragraf opini

dinyatakan dalam bentuk opini dan bukan pernyataan atas fakta absolut atau jaminan. Maksudnya adalah untuk mengindikasikan bahwa kesimpulan di buat berdasarkan penilaian profesional. Istilah ***pendapat kami*** mengindikasikan bahwa mungkin terdapat resiko informasi sehubungan dengan laporan keuangan meskipun laporan sudah di audit. Auditor disyaratkan untuk menyatakan opini atas laporan keuangan secara keseluruhan, termasuk kesimpulan bahwa perusahaan telah mengikuti prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia.

Ada bagian yang kontroversial dalam laporan auditor, yaitu makna istilah *disajikan wajar* . Apakah ini berarti jika prinsip akuntansi berterima umum di ikuti, maka laporan keuangan sudah di sajikan secara wajar atau lebih dari itu ?. Umumnya pengadilan menyebutkan bahwa auditor bertanggung jawab untuk memeriksa lebih dari sekedar prinsip akuntansi berlaku umum untuk menentukan apakah informasi yang tertera menyesatkan pembacanya, meskipun jika prinsip tersebut telah di ikuti.

6. *Tanda tangan, nama akuntan publik, nomer lisensi akuntan publik dan nomer lisensi kantor akuntan publik*, Nama tersebut mengidentifikasi akuntan publik yang melakukan audit (rekanan KAP). Nomer lisensi dari akuntan publik dan KAP juga di perlukan.
7. *Tanggal laporan audit*, tanggal laporan nya yang tepat adalah salah satu yang harus di penuhi dalam prosedur audit dilapangan. Tanggal ini penting bagi pengguna laporan , karena mengidentifikasi tanggal terakhir pertanggung jawaban auditor dalam melakukan telaah atas kejadian penting yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan.

Laporan Standar Tanpa Pengecualian atas Laporan Komparatif

KAP Denny & Elin Certified Public Accountants Jln Mahesa 363 Semarang	Judul Laporan Alamat
Laporan Auditor Independen	Laporan Audit
Kepada pemegang Saham PT Sejahtera Raya	
Kami telah mengaudit neraca perusahaan PT Sejahtera Raya tanggal 31 Desember 2017 dan 2016, serta laporan laba /rugi, laporan perubahan ekuitas dan laporan aliran kas untuk tahun berakhir pada tanggal tersebut Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami.	Paragraf Pembuka (Pernyataan Fakta)
Kami melaksanakan audit berdasarkan standar audit yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit	Paragraf Ruang Lingkup (Pernyataan Fakta)

meliputi pemeriksaan atas dasar pengujian, bukti- bukti yang mendukung jumlah- jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang di gunakan dan estimasi signifikan yang di buat oleh manajemen, serta penilaiann terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.	
Menurut pendapat kami laporan keuangan yang kami sebut diatas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan perusahaan PT Sejahtera Raya tanggal 31 Desember 2017 dan 2016, dan hasil usaha, serta aliran kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia	Paragraf (kesimpulan) Opini
KAP Denny & Elin	Tanda tangan, nama CPA, Nomer Lisensi CPA dan KAP
15 February 2018	Tanggal Pekerjaan Lapangan audit Diselesaikan

Kondisi untuk Laporan Standar Audit Tanpa Pengecualian

Laporan standar audit tanpa pengecualian di terbitkan jika :

1. Seluruh laporan- neraca, laporan laba- rugi, laporan saldo laba, dan laporan aliran kas dimasukan dalam laporan keuangan.
2. Tiga standar umum di ikuti oleh seluruh penugasan.
3. Bukti yang tepat dan memadai telah diakumulasikan dan auditor melakukan penugasan sesuai dengan cara yang membuat dia dapat memastikan bahwa ketiga standart pekerjaan lapangan telah terpenuhi.
4. Laporan keuangan di nyatakan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, artinya pengungkapan yang dimasukan dalam penjelasan tambahan dan bagian lain dalam laporan keuangan sudah memadai.
5. Tidak ada keadaan yang memerlukan paragraf penjelasan tambahan atau modifikasi dalam laporan keuangan.

9.3 Laporan Audit Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelasan Atau Modifikasi Kata

Lima kondisi dimana laporan tanpa pengecualian yang disertai paragraph penjelasan atau modifikasi kata- kata di benarkan. Dalam situasi tertentu laporan audit tanpa pengecualian pada laporan keuangan diterbitkan, namun dengan kata- kata yang berbeda dengan laporan standar tanpa pengecualian. Laporan Audit tanpa pengecualian dengan praragraf penjelasan atau modifikasi kata juga telah memenuhi kriteria audit hasil yang memadai dan laporan keuangan yang di sajikan dengan wajar, tetapi auditor yakin perlunya menyediakan informasi tambahan. Dalam laporan dengan pengecualian, laporan tidak wajar dan laporan tanpa memebrikan opini, auditor tidak mendapatkan kepuasan dalam audit, tidak memperoleh laporan keuangan yang disajikan dengan wajar, atau tidak independent.

Penyebab adanya paragraph penjelasan atau modifikasi kata dalam laporan standar tanpa pengecualian

1. Kurang nya penerapan konsisten atas prinsip akuntansi berlaku umum
2. Keraguan atas kelangsungan usaha perusahaan
3. Auditor menyetujui adanya perbedaan dengan prinsip yang wajib di terapkan
4. Penekanan atas suatu hal
5. Pelaporan yang melibatkan auditor lain.

Laporan yang melibatkan adanya auditor lain yang menggunakan modifikasi kata dalam laporan auditor, laporan ini melibatkan tiga paragraph, dan keseluruhan nya di modifikasi.

Penerapan GAAP yang Kurang Konsisten

Standar pelaporan kedua mensyaratkan auditor memperhatikan dimana prinsip akuntansi tidak di terapkan secara konsisten dalam periode berjalan bila dibandingkan dengan periode sebelumnya. Prinsip akuntansi berterima umum mensyaratkan bahwa perubahan dalam prinsip akuntansi berikut sifat dan dampaknya telah di ungkapkan dengan memadai. Jika muncul perubahan secara material, auditor harus memodifikasi laporan dengan menambahkan paragraph penjelasan di bawah paragraph opini, yang membahas sifat perubahan dan memberitahu pembaca mengenai penjelasan tambahan yang membahas perubahan.

Materialitas perubahan di evaluasi berdasarkan dampak perubahan tahun berjalan. Paragraf penjelasan ini dibutuhkan, baik untuk perubahan sukarela maupun yang diperlukan sesuai ketentuan akuntansi yang baru.

Konsistensi Versus Keterbandingan

Auditor harus dapat membedakan antara perubahan yang mempengaruhi konsistensi dan perubahan yang dapat

mempengaruhi perbandingan, tetapi tidak mempengaruhi konsistensi.

Contoh : Perubahan yang mempengaruhi konsistensi , oleh karena itu memerlukan paragraph penjelasan jika material .

1. Perubahan dalam prinsip akuntansi, perubahan dari penilaian persediaan FIFO ke LIFO
2. Perubahan entitas pelaporan, dimasukkan nya perusahaan tambahan dalam laporan keuangan konsolidasi
3. Koreksi atau kesalahan mengenai prinsip, dengan mengubah prinsip akuntansi yang tidak berlaku umum menjadi berlaku umum, dengan memasukan koreksi atas kesalahan yang terjadi.

Contoh : Perubahan yang mempengaruhi perbandingan, bukan konsistensi, ada hal- hal yang tidak perlu dimasukkan dalam laporan audit :

1. Perubahan estimasi : penurunan umur ekonomis asset untuk tujuan depresi
2. Koreksi kesalahan yang tidak melibatkan prinsip : kesalahan matematis pada perhitungan tahun sebelumnya.
3. Variasi format dan penyajian dalam informasi keuangan
4. Perubahan karena perbedaan transaksi / kejadian yang substantial : usaha penelitian dan pengembangan yang luar biasa/ penjualan anak perusahaan.

Keraguan Tentang Kelangsungan Usaha

Tujuan audit memang tidak di tujukan untuk mengevaluasi Kesehatan keuangan suatu bisnis, tapi auditor memiliki tanggung jawab berdasarkan PSA 30 (SA 341) untuk mengevaluasi apakah perusahaan memiliki kelangsungan usaha.

Faktor penyebab keraguan akan kemampuan perusahaan untuk memiliki kelangsungan usaha :

1. Terjadi kerugian operasional cukup besar / kurangnya modal kerja.
2. Ketidak mampuan perusahaan dalam membaya kewajiban saat jatuh tempo.
3. Kehilangan konsumen terbesar, terjadinya bencana yang tidak di asuransikan
4. Tuntutan hukum, pelanggaran undang- undang/ hal sejenis yang dapat mengganggu kemampuan perusahaan dalam beroperasi.

Auditor perlu memperhatikan situasi ini karena akan muncul kemungkinan bahwa klien tidak dapat melanjutkan operasinya atau tidak dapat memenuhi kewajiban nya dalam periode yang telah di tentukan. Untuk tujuan ini, di tentukan periode tidak loebih dari satu tahun dari tanggal saat laporan keuanan audit.

Saat auditor menentukan bahwa terdapat keraguan subtansial mengenai kemampuan perusahaan dalam meneruskan usahanya, opini tanpa pengecualian dngan paragraf penjelasan disyaratkan, tanpa memperhatikan pengungkapan dalam laporan keuangan.

PSA 30 mengizinkan tetapi tidak mensyaratkan di terbitkan nya laporan anpa opini bila terjadi keraguan subtansial dalam hal kelangsungan usaha. Kriteria untuk diterbitkan laporan tanpa opini selain penambahan paragraph penjelasan tidak disebutkan dalam standar, dan dalam praktek jenis opini ini jarang di terbitkan

Auditor Menyetujui Adanya Perbedaan dengan Prinsip yang Wajib Diterapkan.

Kode Etik IAPI menyatakan bahwa pada situasi tertentu tidak diterapkannya suatu prinsip akuntansi berterima umum tidak harus di sertai opini dengan pengecualian ataupun tanpa opini, namun untuk memberikan opini tanpa pengecualian auditor

harus menyatakan dan menjelaskan di paragraph yang terpisah dalam laporan audit, dengan mematuhi prinsip akuntansi justru akan memberikan hasil yang menyesatkan.

Penekanan atas Suatu Hal

Dalam kondisi tertentu, akuntan public ingin menekan kan pada suatu hal mengenai laporan keuangan, walaupun ia bermaksud memberikan opini tanpa pengecualian. Informasi penjelasan harus di masukan pada paragraph terpisah dalam laporan. Contoh informasi yang dilaporkan sebagai penekanan atas sesuatu hal :

1. Adanya transaksi yang signifikan dengan pihak terkait.
2. Kejadian penting yang terjadi setelah tanggal neraca.
3. Penjelasan atas hal akuntansi yang mempengaruhi keterbandingan laporan keuangan dengan tahun sebelumnya.
4. Ketidakpastian material yang di ungkapkan dalam penjelasan tambahan.

Laporan yang Melibatkan Auditor Lain

Akuntan Publik dalam melakukan auditnya di bagian tertentu dari audit dan tergantung pada KAP lain, maka KAP utama memiliki 3 alternatif :

1. Tidak membuat Referensi dalam Laporan Audit.

Jika tidak diberikan referensi kepada auditor alin, opini standar tanpa pengecualian di berikan kecuali jika ada kondisi lain yang memerlukan perubahan. Auditor lain di supervise dengan ketat oleh auditor utama, auditor lain masih bertanggung jawab atas laporan dan pekerjaannya sendiri saat terjadi tuntutan hukum atau di tindak oleh Bapepam

2. Membuat Referensi dalam Laporan (Laporan dengan Modifikasi Kata)

Jenis laporan ini disebut laporan Bersama, laporan Bersama tanpa pengecualian boleh dilakukan jika hasil kerja auditor lain tidak dapat ditelaah atau jika bagian dari laporan keuangan yang diaudit oleh KAP lain merupakan bagian material dari keseluruhan nya. Laporan ini tidak dimasukkan dalam paragraph pembuka. Porsi laporan keuangan yang diaudit dapat dinyatakan dalam prosentase atau jumlah absolut.

3. Memberikan Opini dengan Pengecualian.

Opini dengan pengecualian dan tidak memberikan opini, tergantung pada materialitas yang disyaratkan jika auditor utama tidak mau mengasumsikan bahwa terdapat tanggung jawab atas pekerjaan yang dilakukan auditor lain. Auditor utama juga memutuskan bahwa kualifikasi dibutuhkan untuk laporan keseluruhan jika auditor lain memberikan opini dengan pengecualian dalam bagian auditnya.

9.4 Laporan Audit Yang Berbeda Dengan Laporan Audit Tanpa Pengecualian

Auditor dan pembaca laporan keuangan perlu memahami kondisi saat laporan tanpa pengecualian tidak tepat untuk diterbitkan. Dalam materi mengenai laporan audit yang berbeda dari laporan audit tanpa pengecualian, ada tiga hal yang berkaitan : kondisi yang mensyaratkan tidak diterbitkan nya opini tanpa pengecualian, jenis opini tanpa pengecualian, dan materialitas.(Ikatan Akuntan Indonesia, 2015)

Jenis laporan audit yang dapat diterbitkan saat opini tanpa pengecualian tidak dapat diterbitkan :

1. Ruang Lingkup Audit Dibatasi (Pembatasan Ruang Lingkup).

Pada saat auditor tidak dapat mengakumulasi bukti yang memadai untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan

dinyatakan sesuai GAAP, pembatasan ruang lingkup akan muncul. Ada dua penyebab pembatasan ruang lingkup : pembatasan yang di sebabkan dari klien dan yang disebabkan karena kondisi diluar kendali klien atau auditor. Contoh : jika penugasan tidak di setujui sampai akhir tahun pembukuan klien , pegamatan fisik atas persediaan, konfirmasi piutang setelah tanggal neraca tidak mungkin dilakukan.

2. Laporan Keuangan Tidak Dibuat Sesuai Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (Berbeda dengan GAAP)

Pada kasus ini klien memaksa menggunakan biaya penggantian asset tetap/ pembelian penilaian pada harga jual, padahal seharusnya menggunakan harga historis, maka auditor tidak dapat memberikan opini tanpa pengecualian.

3. Auditor Tidak Independen.

Independensi telah ditentukan pada peraturan Kode Etik. Jika salah satu dari tiga hal tersebut terjadi dan material, maka laporan selain laporan tanpa pengecualian harus diterbitkan. Tiga jenis laporan audit di terbitkan dibawah kondisi sebagai berikut : opini dengan pengecualian, opini tidak wajar, atau tidak memberikan opini.

a. Opini dengan Pengecualian

Laporan ini adalah laporan yang dapat dihasilkan dari pembatasan ruang lingkup auditor / tidak diterapkan nya prinsip akuntansi berterima umum. Laporan opini dengan pengecualian dapat di gunakan hanya saat auditor menyimpulkan bahwa keseluruhn laporan keuangan dinyatakan dengan wajar. Laporan dengan tidak memberikan opini atau menolak opini harus digunakan jika auditor yakin bahwa kondisi yang dilaporkan sangat material. Laporan dengan pengecualian dapat berbentuk pengecualian atas ruang

lingkup, saat auditor menerbitkan laporan dengan pengecualian, ia harus menggunakan istilah **kecuali** untuk paragraph opini.

b. Opini Tidak Wajar

Opini ini digunakan hanya jika auditor yakin bahwa keseluruhan laporan keuangan secara material telah salah saji atau menyesatkan karena tidak dinyatakan dengan wajar sesuai posisi keuangan. Laporan audit dengan opini tidak wajar dapat muncul bila auditor mengetahui setelah melakukan investigasi memadai, ketidaksesuaian dengan GAAP.

c. Tidak memberikan Opini.

Laporan ini diterbitkan bila auditor tidak dapat menyakinkan dirinya bahwa laporan keuangan keseluruhan dinyatakan dengan wajar. Perlunya menolak memberikan opini muncul bila terdapat ***pembatasan ruang lingkup luar biasa*** kepada auditor, atau terdapat hubungan yang tidak independent sesuai Kode Etik antara auditor dengan klien. Auditor harus memiliki cukup pengetahuan bahwa laporan keuangan tidak dinyatakan dengan wajar untuk dapat di terbitkan opini tidak wajar. Materialitas merupakan pertimbangan penting dalam menentukan jenis laporan yang tepat untuk kondisi tertentu.

d. Tingkat Materialitas

Materialitas : suatu salah saji dalam laporan keuangan dapat dianggap material bila diketahuinya salah saji ini akan mempengaruhi pengambilan keputusan dari pengguna laporan yang rasional.

Ada tiga tingkatan materialitas yang digunakan untuk menentukan jenis opini yang diterbitkan .

1) Jumlah nya tidak material

- 2) Jumlah nya material tetapi tidak menutupi laporan keuangan secara keseluruhan
- 3) Jumlah nya sangat material sehingga kewajaran penyaji laporan keuangan diragukan.

9.5 Kondisi Yang Tidak Memenuhi Opini Wajar Tanpa Pengecualian.

Setelah kita pahami hubungan antara kondisi yang yidak sesuai untuk laporan tanpa pengecualian, laporan selain laporan tanpa pengecualian dengan tiga tingkat materialitas, maka kita perlu membahas kondisi yang tidak sesuai untuk laporan tanpa pengecualian secara lebih terperinci .(Hinarno, E & Maria S, 2016)

Pembatasan Ruang Lingkup Auditor

Ada 2 kategori dalam pembatasan ruang lingkup :

1. Yang disebabkan oleh Klien.

Pembatasan dari klien, untuk itu auditor harus memperhatikan kemungkinan bahwa manajemen menghalangi penemuan atas informasi salah saji. Dalam hal ini standart audit mendorong untuk tidak mengeluarkan opini karena materialitas di pertanyakan, Ketika materialitas di luar kendali klien, pengecualian pada ruang lingkup dan opini lebih di perhitungkan. Alasan atas dilakukan nya pembatasan oleh klien karena mereka akan menghemat biaya jasa audit, dan dalam hal konfirmasi piutang dagang mereka ingin menghindari kemungkinan konflik antara klien dan konsumen jika terdapat perbedaan jumlah.

2. Yang disebabkan oleh kondisi di luar klien dan auditor.

Kondisi di luar kendali klien yang dapat menyebabkan pembatasan ruang lingkup adalah penugasan yang di berikan setelah tanggal neraca klien. Konfirmasi piutang dagang, pengamatan fisik atas persediaan dan prosedur penting lainnya tidak mungkin dilakukan pada kondisi

tersebut. Bila auditor tidak dapat melakukan prosedur ini, tapi mereka dapat diyakinkan dengan prosedur alternatif dan informasi yang telah di verifikasi disajikan dengan wajar, maka auditor dapat mengeluarkan laporan tanpa pengecualian.

Pembatasan pada ruang lingkup pemeriksaan auditor mensyaratkan adanya paragraf pengecualian sebelum opini yang menjelaskan pembatasan.

Jika auditor mengetahui bahwa laporan keuangan dapat meyesatkan pembaca karena tidak di buat sesuai GAAP dan klien tidak mampu / tidak mau melakukan pembetulan atas salah saji, maka auditor harus menerbitkan opini dengan pengecualian / opini tidak wajar. Opini harus dengan jelas menyebutkan perbedaan dengan prinsip akuntansi yang ada dan jumlah salah saji jika diketahui. Jika jumlahnya sangat material/ sangat luas, disyaratkan untuk mengeluarkan opini tidak wajar

Laporan yang Tidak Sesuai dengan GAAP Dengan Pengecualian

Laporan Auditor Independen (Paragraf pembuka sama dengan laporan standar)	Ruang Lingkup dan Opini karena Pembatasan Ruang Lingkup
Kecuali seperti yang di uraikan dalam paragraph berikut ini , kami melaksanakan audit berdasarkan standar audit yang ditetapkan Institut Akuntan Indonesia, Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-	Paragraf Ruang Lingkup – Dengan Pengecualian

Laporan Auditor Independen (Paragraf pembuka sama dengan laporan standar)	Ruang Lingkup dan Opini karena Pembatasan Ruang Lingkup
bukti yang mendukung jumlah- jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang di buat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat	
Kami tidak dapat memperoleh laporan keuangan auditan oleh auditor indepen lain yang mendukung investasi perusahaan dalam anak perusahaan di luar negeri masing masing sebesar Rp.475.000.000, atau ha katas laba anak perusahaan sebesar Rp. 365.000.000,- yang dicantumkan dalam laba bersih untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut di atas, seperti yang dijelaskan pada catatan X dalam catatan atas dasar laporan keuangan. Kami juga tidak dapat memperoleh keyakinan atas nilai investasi dalam anak perusahaan di luar negri tersebut beserta ha katas labanya dengan prosedur audit kami.	Paragraf Ketiga - Tambahan
Menurut pendapat kami, kecuali untuk dampak penyesuaian tersebut, jika ada, yang mungkin perlu dilakukan jika kami memeriksa bukti tentang investasi di luar negeri dan labanya tersebut, laporan	Paragraf Opini - Dengan Pengecualian.

Laporan Auditor Independen (Paragraf pembuka sama dengan laporan standar)	Ruang Lingkup dan Opini karena Pembatasan Ruang Lingkup
keuangan yang kami sebut dalam paragraph pertama diatas menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT Lestari tanggal 31 Desember 2017, dan hasil usaha serta aliran kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia	

9.6 Proses Keputusan Auditor Untuk Laporan Audit

Auditor menggunakan proses yang baik untuk menentukan laporan audit yang tepat pada situasi tertentu. Auditor pertama kali harus menilai kondisi yang ada dan mensyaratkan perbedaan dari laporan karena Pengungkapan standar tanpa pengecualian, jika kondisi lain muncul maka auditor harus menilai materialitas kondisi tersebut dan menentukan jenis laporan yang tepat.

Opini dengan Pengecualian karena Pengungkapan Yang Tidak Memadai

LAPORAN AUDITOR INDEPENDEN

(Paragraf opini dan ruang lingkup sama dengan laporan standar)

Laporan keuangan perusahaan tidak mengungkapkan bahwa pada tanggal 15 Januari 2007, perusahaan melakukan pinjaman sebesar Rp.3.600.000.000,- untuk keperluan perluasan pabrik. Perjanjian pinjaman membatasi pembayaran deviden tunai atas laba di masa depan setelah tanggal 31 Desember 2017. Menurut pendapat kami, pengungkapan informasi ini diwajibkan oleh prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia.

Menurut pendapat kami, kecuali tidak disajikan nya informasi yang di uraikan dalam paragraph di atas, alaporan keuangan yang kami sebut di atas (selanjut nya sama dengan paragraph opini pada laporan standar)

Paragraf Ketiga - Tambahan

Kami tidak independent sehubungan dengan PT Maju Terus, dan neraca yang menyertai pada tanggal 31 Desember 2007, serta laporan laba/ rugi, Saldo laba dan laporan aliran kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut tidak diaudit oleh kami. Oleh karena itu, kami tidak menyatakan pendapat atas mereka

Paragraf Opini - Dengan Pengecualian

Tidak Memberikan Opini karena Kurangnya Independensi Menentukan Kondisi yang Mensyaratkan Perbedaan dengan Laporan Standar Tanpa Pengecualian

Auditor mengidentifikasi kondisi ini saat mereka melakukan audit dan memasukan informasi mengenai kondisi

dalam berkas audit yang di bahas dalam laporan audit. Jika kondisi- kondisi tsb tidak muncul, maka auditor menerbitkan laporan audit standar tanpa pengecualian.

Menentukan Materialitas untuk Setiap Kondisi

Jika terdapat situasi yang mensyaratkan perbedaan opini standar tanpa pengecualian, auditor harus mengevaluasi potensi dampak nya atas laporan keuangan. Pada perbedaan GAAP atau pembatasan ruang lingkup, auditor harus memutuskan antara tidak material, material, sangat material. Keputusan materialitas merupakan hal yang sangat sulit, mensyaratkan adanya penilaian dan pertimbangan.

Menentukan Jenis Laporan yang Tepat untuk kondisi Tertentu, Pada Tingkat Materialitas Tertentu.

Setelah membuat dua keputusan diatas, auditor akan mudah menentukan jenis opini yang tepat dengan menggunakan bantuan pengambilan keputusan. Paragraf pembuka dan ruang lingkup akan dimasukan dengan menggunakan kata- kata baku.

Menulis Laporan Audit

KAP sudah memiliki bentuk baku terkomputerisasi yang memasukan kata- kata tepat untuk kondisi yang berbeda- beda agar dapat membantu auditor dalam menulis laporan audit.

Terdapat Lebih dari Satu Kondisi yang Mensyaratkan Perbedaan atau Modifikasi.

Auditor kerap kali menemukan keadaan yang melibatkan lebih dari satu kondisi yang mensyaratkan perbedaan dari laporan tanpa pengecualian atau modifikasi laporan standar, hal ini mengharuskan auditor memodifikasi opini nya untuk setiap kondisi.

Dibawah ini contoh jika terjadi lebih dari satu modifikasi yang dimasukan dalam laporan :

1. Auditor tidak indendendan auditor tahu bahwa perusahaan tidak mengikuti prinsip akuntansi berterima umum
2. Terdapat pembatasan ruang lingkup dan keraguan subtansial mengenai kemampuan perusahaan atas kelangsungan usahanya.
3. Terdapat keraguan subtansial mengenai kemampuan perusahaan dalam kealnsungan usahanya dan informasi mengenai penyebab ketidakpastian yang di ungkapkan secara memadai dalam penjelasan tambahan.
4. Terdapat selisih antara pembuatan laporan sesuai dengan GAAP dan prinsip akuntansi lainnya yang diaplikasikan dengan basis yang tidak konsisten dengan tahun sebelumnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. 2017. *Auditing, Salemba Empat, Jakarta*. Salemba Empat, Jakarta. Available at: <https://doi.org/10.1093/nar/gkn317>.
- Amir Abadi Tusuf, Alvin A.Arens, Mark.S.Beasley, R.J.E. 2021. *Jasa Audit Dan Assurance, Management & Accounting Expose*. Salemba Empat Jakarta 2011. Available at: <https://doi.org/10.36441/mae.v1i1.83>.
- Hinarno, E & Maria S, O. 2016. 'Pengaruh Kualitas Auditor,Kondisi Keuangan,Kepemilikan Perusahaan,Disclosure,Pertumbuhan Perusahaan dan Debt Default Terhadap Penerimaan Opini Going Concern (Studi Pada Perusahaan Manufacture', *Ultima Accounting*, 8.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. 'Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 1. Penyajian Laporan Keuangan'. Available at: <http://iaiglobal.or.id/v03/standar-akuntansi-keuangan/pernyataan-SAK-7-psak-1>.

BIODATA PENULIS



Siti Aisyah,S.Pd,M.Ak

Dosen Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis
Universitas Potensi Utama
Email :aisyah10041993@gmail.com

Alhamdulillah wasyukurillah, puji syukur tak terhingga atas segala nikmat yang Allah SWT berikan kepada saya hingga akhirnya saya bisa menyelesaikan penulisan Book Chapter Akuntan Publik: Audit Laporan Keuangan ini. Saya merupakan Dosen Akuntansi Di Universitas Potensi Utama yang terletak di Sumatera Utara yaitu Medan. Saya lahir di Medan, 10 April 1993. Alhamdulillah saya telah menyelesaikan studi S1 saya pada tahun 2014 di Universitas Negeri Medan dengan jurusan pendidikan Akuntansi. Di tahun 2016, saya melanjutkan studi S2 saya di Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara dengan jurusan Akuntansi juga dan lulus di tahun 2018. Saya telah bekerja mendedikasikan diri sebagai seorang dosen akuntansi dari tahun 2018 hingga sekarang. Insya Allah secara konsisten saya akan terus menulis dan akan disusul dengan buku-buku berikutnya sebagai bentuk dedikasi saya di dunia pendidikan.

BIODATA PENULIS



Widya Sari, S.E., M.E.Sy., Ak., CA., SAS.

Dosen Program Studi Perbankan Syariah
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Universitas Ma'soem

Penulis lahir di Palembang, tanggal 22 Desember 1977. Menyelesaikan pendidikan S1 jurusan Akuntansi di Universitas Islam Indonesia, pada tahun 2000. Kemudian melanjutkan pendidikan pascasarjana dan meraih gelar Magister Ekonomi Syariah, konsentrasi Akuntansi Syariah, di Program Pascasarjana Universitas Islam Negeri Sunan Gunung Djati Bandung pada tahun 2014.. Setelah sebelumnya juga lulus Program Pendidikan Profesi Akuntan, pada tahun 2011, dari Universitas Islam Bandung.

Saat ini penulis berprofesi sebagai akuntan profesional dan menjadi *Partner* di Kantor Jasa Akuntan B'Right Konsultindo, selain berbagi ilmu sebagai dosen di Universitas Ma'soem. Penulis aktif pula dalam kepengurusan di organisasi profesi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Wilayah Jawa Barat.

BIOADATA PENULIS



Riyadatul Muthmainnah, SE.I., M.Ak

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Ichsan Gorontalo

Riyadatul Muthmainnah, SE.I., M.Ak. Lahir di Kabupaten Sinjai, Provinsi Sulawesi Selatan, 6 Februari 1991. Pada tahun 2018, penulis menyelesaikan pendidikan Pascasarjana di Universitas Muslim Indonesia Makassar Jurusan Akuntansi. Penulis memulai aktivitas akademik dengan menjadi Asisten Dosen pada program studi Hukum Ekonomi Syariah (Muamalah) Fakultas Syariah Institut Agama Islam Negeri (IAIN) Sultan Amai Gorontalo sejak tahun 2018 dan pada tahun 2022 menjadi Dosen Tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Ichsan Gorontalo. Selain Pendidikan formal yang telah ditempuhnya, penulis juga aktif mengikuti pelatihan dan seminar untuk menunjang pengajaran, penelitian serta pengabdian.
Email. riyadah91@gmail.com

BIODATA PENULIS



Mohamad Husni., SE., M.Ak

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Bina Bangsa

Penulis lahir di Rangkasbitung tanggal 12 Juni 1976. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bina Bangsa banten. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Bina Bangsa Bantenn dan melanjutkan S2 pada Jurusan Akuntansi dengan konsentrasi audit Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Esa Unggul Jakarta. Selain mengajar, penulis juga aktif dalam kegiatan penelitian mengenai audit dan Perpajakan, dan kerap melakukan kegiatan abdimas dalam rangka penyuluhan keuangan di berbagai sektor di masyarakat.

BIODATA PENULIS



Nilda Tartilla, SE., M.Ak

Dosen S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi
Institut Bisnis & Informatika Kesatuan (IBIK) Bogor

Penulis lahir di Jakarta tanggal 28 September 1991. Penulis adalah dosen tetap pada Fakultas Ekonomi Jurusan S1 Akuntansi Institut Bisnis Informatika Kesatuan Bogor. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi di Universitas Gunadarma dan melanjutkan S2 pada Jurusan Magister Akuntansi Universitas Pancasila. Penulis menekuni bidang Menulis.

BIODATA PENULIS



Ari Utomo Saputra, S.Ak., M.Ak., ACPA

Dosen Program Studi Kewirausahaan
Institut Teknologi Sains dan Bisnis Muhammadiyah Selayar

Penulis lahir di Kabupaten Kolaka, Sulawesi Tenggara, pada tanggal 10 November 1993. Penulis menempuh pendidikan mulai dari Sekolah Dasar hingga Sekolah Menengah Kejuruan di Kabupaten Kolaka. Setelah berhasil menyelesaikan studi di SMK, penulis melanjutkan pendidikan tinggi di Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar dengan mengambil jurusan Akuntansi. Setelah berhasil meraih gelar Sarjana (S1), penulis memiliki pengalaman bekerja di Kantor Akuntan Publik sebelum melanjutkan lagi pendidikan ke jenjang Master (S2) di Universitas Hasanuddin, dengan fokus pada jurusan Akuntansi.

Setelah lulus dari program S2, penulis kemudian memilih untuk berkarir sebagai dosen di Program Studi Kewirausahaan di Institut Teknologi Sains dan Bisnis Muhammadiyah (ITSBM) Selayar. Dengan keahliannya di bidang akuntansi dan pengalaman kerja yang luas, penulis berdedikasi untuk berkontribusi dalam mengembangkan kemampuan akuntansi pada program studi kewirausahaan mahasiswa-mahasiswi di institut tersebut. Sebagai seorang dosen, penulis berupaya memberikan pengajaran yang

berkualitas dan memotivasi mahasiswa untuk dapat menjadi seorang yang berguna bagi masyarakat.

BIODATA PENULIS



Stefani Lily Indarto, SE.,MM.,AK.,CA.,CPA.,ASEAN CPA

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Katolik Soegijapranata

Stefani Lily Indarto, SE., MM., Ak., CA., CPA, ASEAN CPA. Lahir di Yogyakarta, 13 Mei 1974. Penulis menyelesaikan S1 Akuntansi pada tahun 1996 di STIE YKPN Yogyakarta, Magister Manajemen (S2) pada tahun 1997. Penulis aktif mengajar di Universitas Katolik (Unika) Soegijapranata sejak tahun 1998 sebagai dosen tetap pada Program Studi Akuntansi. Fokus penelitian yang dilakukan adalah dalam bidang *Audit*, *Fraud Risk* dan *Good Governance*.

Penulis juga aktif sebagai Tim Editorial Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi, dan Perpajakan (JEMAP) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Unika Soegijapranata, dan reviewer di beberapa dan saat ini sebagai Ketua Pusat Pengembangan Sistem Penjaminan Mutu (PPSPM) Unika Soegijapranata. Beberapa penelitian yang telah dilakukan didanai oleh internal perguruan tinggi dan juga Kemenristek DIKTI. Selain peneliti, penulis juga telah menghasilkan karya ilmiah baik jurnal internasional maupun nasional terakreditasi, dan menghasilkan beberapa buku ajar, serta aktif menulis artikel dalam beberapa *Bookchapter*. Selain seorang

akademisi, penulis juga berpraktek di Kantor Akuntan Publik (KAP) dan aktif di beberapa organisasi profesi.

BIODATA PENULIS



Ruri Octari Dinata, S.E., M.S.A

Dosen Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Telkom

Penulis lahir di Medan tanggal 29 Oktober 1993. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Telkom. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Medan dan melanjutkan S2 pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Selain mengajar, penulis juga aktif dalam kegiatan penelitian mengenai audit dan *fraud*, dan kerap melakukan kegiatan abdimas dalam rangka penyuluhan keuangan di berbagai sektor di masyarakat.

BIODATA PENULIS



Dra. Caecilia Sri Haryanti, SE, M.Si, Ak.CA.

Dosen Program Studi Akuntansi
Fakultas Eknomika Dan Bisnis UNTAG Semarang

Penulis lahir di Semarang tanggal 13 April 1962. Penulis adalah dosen tetap pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomika Dan Bisnis UNTAG Semarang. Menyelesaikan pendidikan S1 pada Program Studi Manajemen UNTAG Semarang, lulus 1989, menyelesaikan Pendidikan S1 pada Program Studi Akuntansi UNTAG Semarang, lulus 2001, Melanjutkan studi S2 Magister Akuntansi di UNDIP Semarang lulus 2004, mengambil Pendidikan Profesi Akuntansi di UNDIP Semarang, Lulus tahun 2006.