

DIKTAT AUDIT 1

Disusun oleh :

Budiandru

FEB – Universitas Muhammadiyah Prof. Dr. Hamka

KATA PENGANTAR

Bismillahirrahmanirrahim,

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT, yang telah memberikan kekuatan, ketekunan dan kesabaran sehingga buku Diktat Audit I ini akhirnya dapat diselesaikan. Buku ini dipersiapkan terutama untuk Mahasiswa dan Auditor untuk dapat mengetahui lebih dalam terkait informasi seputar Pengauditan. Penulis mengucapkan terimakasih kepada berbagai pihak yang telah membantu sehingga dapat diterbitkannya tulisan ini. Penulis juga merasa bahwa buku ini jauh dari sempurna, oleh karena itu segala masukan baik berupa saran maupun kritik yang membangun sangat diharapkan.

Akhirnya semoga tulisan ini dapat bermanfaat bagi siapa saja yang ingin belajar lebih dalam mengenai Audit I

Jakarta, 2020

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	2
DAFTAR ISI.....	3
BAB I AUDIT SIKLUS AKUISISI DAN PEMBAYARAN.....	7
1.1 Audit Siklus Akuisisi dan Pembayaran: Pengujian Pengendalian. Pengujian Substansif atas Transaksi, dan Utang Usaha	7
1.2 Sampling Non Statistik	8
1.3 Tindakan Auditor	9
1.4 Pengertian MUS (<i>Monetary Unit Sampling</i>).....	10
1.5 Menentukan ukuran sampel dengan menggunakan MUS.....	11
1.6 Sampling unit moneer memiliki empat fitur yang menarik bagi auditor	12
1.7 Pengertian Sampel Variabel.....	12
1.8 Metode variabel.....	12
1.9 Risiko Sampling.....	13
BAB II TRANSAKSI PEMBELIAN DAN PEMBAYARAN	13
2.1 Akun dan Kelas Transaksi dalam Siklus Akuntansi dan Pembayaran.....	14
2.2 Fungsi Bisnis Dalam Siklus Dan Dokumen Dan Pencatatan Terkait	14
2.3 Pemrosesan Pesanan Pembelian.....	15
2.3.1 Permintaan Pembelian (purchase requisition).....	15
2.3.2 Pesanan Pembelian (purchase order)	15
2.4 Faktur Vendor (vendor's invoice).....	15
2.5 Memo Debet(debit memo)	15
2.6 Voucher.....	16
2.7 File Transaksi Akuisisi	16
2.8 Jurnal Akuisisi atau Listing(acquisitions journal).....	16
2.9 File Induk Utang Usaha (account payable master file).....	16
2.10 Neraca Saldo Utang Usaha (account payable trial balance)	16
2.11 Laporan Vendor (vendor's statement)	16
2.12 Cek	16
2.13 File Transaksi Pengeluaran Kas(cash disbursement transaction file)	17
2.14 Jurnal atau Listing Pengeluaran Kas(cash disbursement journal or listing)	17

2.15 Metodologi untuk Merancang Pengujian Pengendalian dan Pengujian Substantif atas Transaksi	17
2.16 Otorisasi Pembelian.	17
2.17 Pemisahan Penyimpanan Aktiva dan Fungsi Lainnya.	17
2.18 Pencatatan yang Tepat Waktu dan Review Independen atas Transaksi.....	18
2.19 Otorisasi Pembayaran.	18
2.20 Metodologi untuk Merancang Pengujian atas Rincian Saldo Utang Usaha.....	20
2.21 Perbedaan Antara Laporan Vendor dan Konfirmasi.....	23
BAB III ASERSI DALAM LAPORAN KEUANGAN	24
3.1 Tinjauan umum didalam asersi	24
3.2 Penjelasan mengenai Asersi.....	25
3.3 Asersi Gabungan.....	26
3.4 Asersi dalam Auditing, pada (ISA 315 alinea 25)	27
3.5 Penilaian Risiko di Tingkat Laporan Keuangan	28
3.6 Penilaian Risiko di Tingkat Asersi.....	28
3.7 Apa Jenis Risiko Salah Saji ?.....	28
3.8 Seberapa Besar Kemungkinan Terjadinya Risiko Itu ?	29
3.9 Apa Prosedur Audit Selanjutnya ?	29
BAB IV MATERIALITAS DAN RISIKO AUDIT.....	30
4.1 Tinjauan Umum	30
4.2 Pemakai Laporan Keuangan	31
4.3 Sifat Salah Saji.....	32
4.4 Materialitas dan Risiko Audit	32
4.5 Tingkat Materialitas	34
4.6 Materialitas untuk Laporan Keuangan secara Menyeluruh.....	37
4.7 Performance Materiality	38
4.8 Specific Materiality.....	38
4.9 Specific Performance Materiality	39
4.10 Mendokumentasikan Materialitas	39
BAB V PROSEDUR PENILAIAN RISIKO	40
5.1 Ketiga Prosedur Penilaian Risiko	40
5.2 Menanyakan kepada Manajemen dan Pihak Lain.....	41
5.3 Prosedur Analitikal	43
5.4 Observasi (Pengamatan) dan Inspeksi	45
5.5 Perancangan dan Implementasi Pengendalian Internal.....	46
BAB VI ESTIMASI AKUNTANSI	48

6.1 Tinjauan Umum	48
6.2 Penilaian Risiko	49
6.3 Tanggapan atas Risiko	49
6.4 Pelaporan.....	49
BAB VII PIHAK -PIHAK TERKAIT	50
7.1 Transaksi yang sangat rumit	50
7.2 Hubungan dan transaksi tidak diungkap	50
7.3 Di luar jalur bisnis normal	50
BAB VIII AUDIT SIKLUS AKUISISI MODAL DAN PEMBAYARAN KEMBALI	51
8.1 Akun-Akun Dalam Siklus	51
8.2 Wesel Bayar	52
8.3 Ekuitas Pemilik	53
8.4 Otorisasi Transaksi Yang Tepat	53
8.5 Penyimpanan Catatan dan Pemisahan Tugas yang Tepat	54
8.6 Catatan sertifikat modal saham (capital stock certificate record)	54
8.7 File induk modal saham pemegang saham (shareholders capital stock master file)	54
8.8 Panitia Independen dan Agen Transfer Saham	54
8.9 Transaksi Modal Saham yang Ada Telah Dicatat	54
8.10 Transaksi Modal Saham yang Dicatat Memang Terjadi dan Dicatat Secara Akurat	55
8.11 Modal Saham Dicatat Secara Akurat	55
8.12 Modal Saham Disajikan dan Diungkapkan Secara Layak	55
BAB IX AUDIT SALDO KAS	56
9.1 Kas Di Bank Dan Siklus Transaksi.....	56
9.2 Jenis Akun Kas	57
9.3 Audit Akun Kas Umum	58
9.4 Prosedur Yang Berorientasi Kecurangan	59
9.5 Audit Akun Bank Penggajian Imprest	60
9.6 Audit Kas Kecil Imprest	60
BAB X PENYELESAIAN AUDIT	61
10.1 Menyelesaikan Audit	61
10.2 Melaksanakan Pengujian Tambahan Untuk Penyajian Dan Pengungkapan	62
10.3 Review Kewajiban Kontinjen Dan Komitmen	64
10.4 Prosedur Audit Untuk Menemukan Kontinjensi	65
10.5 Evaluasi Kewajiban Kontinjen Yang Diketahui	66
10.6 Prosedur Audit Untuk Menemukan Komitmen	66
10.7 Mengajukan Pertanyaan Kepada Pengacara Klien	66

10.8 Review Terhadap Peristiwa Kemudian.....	67
10.9 Pengujian Audit	68
10.10 Akumulasi Bukti Akhir	70
10.11 Melaksanakan Prosedur Analitis.....	70
10.12 Mengevaluasi Asumsi Going-Concert	71
10.13 Memperoleh Surat Representasi Manajemen.....	71
10.14 Mempertimbangkan Informasi Yang Menyertai Laporan Keuangan Dasar	71
10.15 Membaca Informasi Lain Dalam Laporan Tahunan	72
10.16 Mengevaluasi Akhir	72
10.17 Menerbitkan Laporan Audit.....	74
10.18 Berkomunikasi Dengan Komite Audit Dan Manajemen	74
10.19 Penemuan Fakta-Fakta Lebih Lanjut	75
BAB XI JASA ASSURANCE LAINNYA	76
11.1 Jasa Review Dan Kompilasi	77
11.2 Jasa Review.....	77
11.3 Prosedur Yang Disarankan Untuk Review	77
11.4 Bentuk Laporan.....	78
11.5 Kegagalan Mengikuti Prinsip-Prinsip Akuntansi Yang Diterima Umum.....	78
11.6 Jasa Kompilasi	78
11.7 Persyaratan Kompilasi	79
11.8 Bentuk Laporan.....	79
11.9 Review Informasi Laporan Keuangan Interim Untuk Perusahaan Publik	80
11.10 Penugasan Atestasi.....	80
11.10.1 Standar Atestasi.....	81
11.10.2 Jenis Penugasan Atestasi	81
11.10.3 Tingkat Jasa.....	82
11.10.4 Jasa Webtrust	82
11.11 Jasa <i>Systrust</i>	83
11.12 Laporan Keuangan Prospektif.....	83
11.12.1 Laporan Keuangan Prospektif (Prospective Financial Statements)	83
11.13 Penugasan Prosedur Yang Disepakati.....	85
11.14 Audit Atau Penugasan Assurance Terbatas Lain	85
BAB XII AUDIT KEUANGAN INTERNAL DAN PEMERINTAH AUDIT OPERASI.....	88
12.1 Audit Laporan Keuangan	88
12.2 Audit Keuangan Pemerintah	90
12.3 Audit Operasi	92

BAB I

AUDIT SIKLUS AKUISISI DAN PEMBAYARAN

1.1 Audit Siklus Akuisisi dan Pembayaran: Pengujian Pengendalian. Pengujian Substansif atas Transaksi, dan Utang Usaha

Perbandingan Sampling Audit untuk Pengujian Atas Rincian Saldo dan Untuk Pengujian Pengendalian Serta Pengujian Substantif atas Transaksi

Dalam kedua kasus , auditor ingin membuat kesimpulan mengenai populasi secara keseluruhan berdasarkan sampel. Karena itu, baik risiko nonsampling maupun sampling merupakan hal penting bagi pengujian pengendalian, pengujian substantif atas transaksi, dan pengujian atas rincian saldo. Untuk Mengatasi risiko sampling auditor dapat menggunakan metode statistik atau nonstatistik atas ketiga jenis pengujian tersebut. Adapun perbedaan jenis pengendalian :

Jenis Pengendalian	Apa yang diukurnya
Pengujian pengendalian	Kefektifan operasi pengendalian internal
Pengujian substantif atas transaksi	<ul style="list-style-type: none"> • Keefektifan operasi pengendalian internal • Kebenaran moneter transaksi dalam sistem akuntansi
Pengujian atas rincian saldo	Apakah jumlah saldo dolar saldo akun mengandung salah saji yang material

Auditor melaksanakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi :

- Untuk menentukan apakah tingkat pengecualian populasi cukup rendah
- Untuk mengurangi penilaian risiko pengendalian dan karenanya mengurangi pengujian atas rincian saldo
- Untuk perusahaan publik berukuran besar, guna menyimpulkan bahwa pengendalian telah beroperasi secara efektif demi tujuan audit pengendalian atas pelaporan keuangan

1.2. Sampling Non Statistik

Sampling audit untuk pengujian atas rincian saldo serupa dengan sampling audit untuk pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi.

No.	Langkah sampling Audit untuk pengujian atas rincian saldo (merencanakan sampel)	Langkah sampling audit untuk pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi (merencanakan Sampel)
1.	Menyatakan tujuan pengujian audit	Menyatakan tujuan pengujian audit
2.	Memutuskan apakah sampling audit dapat diterapkan	Memutuskan apakah sampling audit dapat diterapkan
3.	Mendefinisikan salah satu	Mendefinisikan atribut dan kondisi pengecualian
4.	Mendefinisikan populasi	Mendefinisikan populasi
5.	Mendefinisikan unit sampling	Mendefinisikan unit sampling
6.	Menetapkan salah satu yang dapat ditoleransi	Menetapkan tingkat pengecualian yang dapat ditoleransi
7.	Menetapkan risiko yang dapat diterima atas penerimaan yang salah	Menetapkan risiko yang dapat diterima akibat ketergantungan yang berlebihan
8.	Mengestimasi salah satu dalam populasi	Mengestimasi tingkat pengecualian populasi
9.	Menentukan ukuran sampel awal	Menentukan ukuran sampel awal
No.	Langkah sampling Audit untuk pengujian atas rincian saldo (memilih sampel dan melaksanakan prosedur audit)	Langkah sampling audit untuk pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi (memilih sampel dan melaksanakan prosedur audit)
1.	Memilih sampel	Memilih audit
2.	Melaksanakan prosedur audit	Melaksanakan prosedur audit
3.	Mengeneralisasikan dari sampel ke populasi	Mengeneralisasikan dari sampel ke populasi

- | | | |
|----|------------------------------------|------------------------------------|
| 4. | Menganalisis salah saji | Menganalisis pengecualian |
| 5. | Memutuskan akseptabilitas populasi | Memutuskan akseptabilitas populasi |
1. Menyatakan Tujuan Pengujian Audit : Auditor akan mengambil sampel untuk pengujian atas rincian saldo guna menentukan apakah saldo akun yang sedang diaudit telah dinyatakan secara wajar
 2. Memutuskan apakah sampling audit dapat diterapkan : walaupun auditor sering mengambil sampel dari banyak akun lain dalam beberapa situasi sampling tidak dapat diterapkan, auditor dapat memutuskan untuk hanya mengaudit suatu item dan mengabaikan semua yang lain karena total item yang lebih kecil dari itu tidak material
 3. Mendefinisikan salah saji : karena audit untuk pengujian atas rincian saldo mengukur salah saji moneter, yaitu salah saji yang terjadi apabila item sampel dapat disalahsajikan. Jika mengaudit piutang usaha, setiap salah saji pada saldo pelanggan klien yang dimasukkan dalam sampel auditor merupakan salah saji
 4. Mendefinisikan unit sampling : Auditor dapat menggunakan item yang membentuk populasi yang tercatat sebagai unit sampling untuk menguji semua tujuan audit kecuali kelengkapan
 5. Menetapkan salah saji yang dapat ditoleransi : penerapan materialitas kinerja terhadap prosedur sampling tertentu dan merupakan nilai yang ditetapkan lebih kecil dari materialitas bagi laporan keuangan secara keseluruhan serta ditetapkan pada segmen audit demi mengurangi profitabilitas hingga tingkat yang rendah secara layak bahwa agregat salah saji yang tidak terkoreksi dan tidak terdeteksi melebihi materialitas laporan keuangan secara keseluruhan
 6. Menerapkan risiko yang dapat diterima atas penerimaan yang salah : risiko sampel yang dipilih mendukung kesimpulan bahwa saldo akun yang tercatat tidak mengandung salah saji yang material ketika dinyatakan salah saji secara material.

1.3. Tindakan Auditor

Jika auditor menyimpulkan bahwa salah saji dalam suatu populasi mungkin lebih besar dari salah saji yang dapat ditoleransi setelah mempertimbangkan kesalahan sampling, populasi tidak dianggap dapat diterima, adapun beberapa tindakan auditor sebagai berikut ;

1. **Tidak mengambil tindakan hingga pengujian atas bidang audit lainnya telah selesai**, Jika salah saji yang ditemukan pada bagian auditor lainnya, seperti auditor persediaan, auditor dalam menyimpulkan bahwa estimasi salah saji piutang dapat diterima. Tentu, sebelum audit selesai, auditor harus mengevaluasi apakah salah saji dalam salah satu akun akan membuat laporan keuangan menjadi menyesatkan meskipun ada salah saji yang mengoffset

2. **Melaksanakan pengujian audit yang diperluas pada bidang tertentu**, auditor harus mengevaluasi penyebab semua salah saji dalam sampel sebelum kesimpulan mengenai penekanan yang tepat pada pengujian yang diperluas dan dapat dicapai
3. **Meningkatkan ukuran sampel**, jika auditor meningkatkan ukuran sampel kesalahan sampling akan dikurangi jika tingkat salah saji sampel yang diperluas jumlah dolarnya, dan arahnya serupa dengan sampel awal.
4. **Menyesuaikan saldo akun**, Jika auditor menyimpulkan bahwa saldo akun mengandung salah saji yang material, klien mungkin ingin menyesuaikan buku berdasarkan hasil sampel
5. **Meminta klien untuk mengoreksi populasi**, sebagai contoh dalam populasi piutang usaha, jika auditor menyimpulkan bahwa piutang itu memiliki salah saji yang signifikan. Jika klien mengubah penilaian atas beberapa item dalam populasi, maka hasilnya harus di audit lagi
6. **Menolak untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian**, jika auditor yakin bahwa jumlah yang tercatat dalam suatu akun tidak dinyatakan secara wajar, maka auditor harus mengikuti setidaknya satu prosedur alternatif sebelumnya atau mengkualifikasi laporan audit dengan cara yang tepat.

Sampling unit moneter(monetary unit sampling/MUS)

1.4 Pengertian MUS (*Monetary Unit Sampling*)

Merupakan metode sampling statistik yang paling umum digunakan untuk pengujian atas rincian saldo karena memiliki kesederhanaan statistik bagi sampling atribut serta memberikan hasil statistik yang diekspresikan dalam dolar. MUS ini disebut sebagai sampling unit dolar, sampling jumlah moneter kumulatif. Adapun beberapa perbedaan antara MUS dan Sampling non statistik

1. **Definisi unit sampling adalah suatu dolar individual**, yang memiliki fitur penting seperti unit sampling sebagai suatu dolar individual dalam saldo akun
2. **Ukuran populasi adalah populasi dolar yang tercatat**, metode MUS yang akan dibahas nanti, tidak dapat digunakan untuk mengevaluasi kemungkinan belum tercatatnya item populasi
3. **Ukuran sampel ditentukan dengan menggunakan rumus statistik**, proses ini dibahas terinci setelah membahas 14 langkah sampling

4. **Pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan PPS(Probability propotional to size sample selection)**, yang dapat diperoleh dengan menggunakan perangkat lunak komputer atau teknik sampling sistematis
5. **Auditor menggeneralisasi dari sampel ke populasi dengan menggunakan teknik MUS** , tanpa memandang metode sampling yang dipilih auditor harus menggeneralisasi dari sampel ke populasi dengan ;
 - Memproyeksikan salah saji dari hasil sampel ke populasi
 - Menentukan kesalahan sampling yang terkait

Hasil MUS disebut sebagai **batas salah saji(misstatement bounds)** ialah estimasi lebih saji maksimum yang mungkin dengan ARIA(acceptable risk of incorrect acceptance/risiko yang dapat diterima atas penerimaan yang salah)

1.5 Menentukan ukuran sampel dengan menggunakan MUS

Faktor yang digunakan dalam pengukuran sampel

1. **Risiko yang dapat diterima dari penerimaan yang salah (ARIA/ acceptable risk of incorrect acceptance)**, merupakan penilaian auditor atas tingkat assurance yang dibutuhkan bagi aplikasi sampling
2. **Nilai populasi yang dicatat (Recorded Population Value)**, nilai dolar populasi yang diambil dari catatan klien
3. **Salah saji yang dapat ditoleransi(Tolerable Misstatement)**, salah saji yang dapat ditoleransi pada umumnya sama dengan materialitas kinerja namun auditor dapat mengurangi jumlah salah saji yang dapat ditoleransi ini jika populasi yang diuji kurang dari 100%
4. **Salah saji yang dapat ditoleransi sebagai persentase nilai populasi(Tolerable misstatement as a percentage of pupulation Value)**, auditor dapat menghitung salah saji yang ditoleransi sebagai persentasi nilai populasi yang tercatat\
5. **Estimasi salah saji populasi**, biasanya didasarkan pada hasil sampel sebelumnya.
6. **Resio estimasi salah saji populasi terhadap salah saji yang dapat ditoleransi(ratio of estimated population misstatement to tolerable misstatement)**, auditor menghitung rasio estimasi salah saji terhadap salah saji yang dapat ditoleransi
7. **Ukuran sampel (sample size)**, ukuran sampel yang tepat kemudian dihitung sebagai faktor keyakinan dibagi dengan salah saji yang dapat ditoleransi sebagai persentase dari nilai populasi

1.6 Sampling unit moneer memiliki empat fitur yang menarik bagi auditor

- MUS secara otomatis meningkatkan kemungkinan memilih item dolar yang tinggi dari populasi yang sedang diaudit
- MUS dapat mengurangi biaya pelaksanaan pengujian audit karena beberapa item sampel akan diuji sekaligus
- MUS mudah diterapkan
- MUS menghasilkan kesimpulan statistik bukan kesimpulan nonstatistik

Adapun kelemahan utama MUS ;

- Total batas salah saji yang dihasilkan ketika salah saji ditentukan mungkin terlalu tinggi untuk digunakan oleh auditor
- Sulit memilih sampel PPS dari populasi yang besar tanpa bantuan komputer

Sampel Variabel

1.7 Pengertian Sampel Variabel

Merupakan metode statistik yang digunakan oleh auditor dengan tujuan untuk mengukur salah saji dalam suatu saldo akun. Dan digunakan dalam oengujian atas rincian.

Penggunaan metode ini memiliki banyak kemiripan dengan sampling nonstatistik, yang harus dilaksanakan pada metode variabel,dan sebagian besar tidak jauh berbeda.

1.8 Metode variabel

auditor menggunakan proses inferensi statistik bagi semua metode sampling variabel. Ada tiga metode variabel sebagai berikut ;

1. **Estimasi perbedaan(difference estimation)**, digunakan untuk mengukur jumlah salah saji total dalam populasi apabila ada nilai yang tercatat maupun nilai yang diaudit bagi setiap item sampel , yang hampir selalu terjadi dalam audit.
2. **Estimasi rasio(ratio estimation)**, serupa dengan estimasi perbedaan, kecuali auditor menghitung rasio antara salah saji dan nilai tercatatnya. Serta memproyeksikan dengan populasi untuk mengestimasi total salah saji populasi.
3. **Estimasi rata-rata perunit(mean per unit estimation)**, auditor berfokus pada nilai yang diaudit dan bukan pada jumlah salah saji setiap item dalam samoel, kecuali untuk

definisi apa yang sedang diukur, estimasi rata-rata perunit dihitung dengan cara yang persis sama seperti estimasi perbedaan

1.9 Risiko Sampling

Kita telah membahas risiko yang dapat diterima atas penerimaan yang salah (ARIA) untuk sampling nonstatistik dan MUS. Untuk Sampling Variabel auditor menggunakan ARIA serta Risiko yang dapat diterima atas Penolakan yang salah (**acceptable risk of incorrect rejection/ARIR**)

ARIR adalah risiko statistik bahwa auditor telah menyimpulkan suatu populasi mengandung salah saji yang material padahal sebenarnya tidak, ARIR hanya akan mempengaruhi tindakan auditor jika mereka menyimpulkan bahwa populasi tidak dinyatakan secara wajar. Jika ditemukan hal tersebut, auditor umumnya akan meningkatkan ukuran sampel atau melakukan pengujian lainnya. Jika ARIA selalu dianggap penting, ARIR dianggap penting jika diperlukan biaya yang tinggi untuk meningkatkan ukuran sampel atau melaksanakan pengujian lainnya.

BAB II

TRANSAKSI PEMBELIAN DAN PEMBAYARAN

2.1 Akun dan Kelas Transaksi dalam Siklus Akuntansi dan Pembayaran

Tujuan keseluruhan dari audit atas siklus akuisisi dan pembayaran adalah untuk mengevaluasi apakah akun dipengaruhi oleh akuisisi barang dan jasa dan pengeluaran kas bagi akuisisi tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi.

Terdapat 3 klasifikasi transaksi dalam siklus ini, yaitu:

1. Akuisisi barang dan jasa
2. Pengeluaran kas
3. Retur pembelian dan cadangan serta potongan pembelian

2.2 Fungsi Bisnis Dalam Siklus Dan Dokumen Dan Pencatatan Terkait

Siklus akuisisi dan pembayaran meliputi keputusan dan proses yang diperlukan untuk menyediakan barang dan jasa dalam pelaksanaan usaha. Siklus ini biasanya diawali dengan pembuatan permintaan pembelian oleh pegawai yang membutuhkan barang atau jasa dan berakhir dengan pembayaran utang dagang.

Klasifikasi Transaksi	Akun	Fungsi-fungsi Bisnis	Dokumen dan Pencatatan
Akuisisi	Persediaan Properti, Pabrik Beban dibayar di muka Perbaikan Leasehold Utang usaha Beban manufaktur Beban penjualan Beban administrasi	Pemrosesan pesanan pembelian Penerimaan barang dan jasa Pengakuan utang	Permintaan pembelian Pesanan pembelian Laporan penerimaan Faktur dari vendor Memo debet Voucher File transaksi akuisisi Jurnal akuisisi File utama utang usaha Neraca saldo utang usaha Laporan dari vendor
Pengeluaran kas	Kas di bank (dari penegluaran kas) Utang Usaha	Pemrosesan dan pencatatan pengeluaran kas	Cek atau pembayaran elektronik

	Diskon pembelian		File transaksi pengeluaran kas Jurnal pengeluaran kas
--	------------------	--	----------------------------------------------------------

2.3 Pemrosesan Pesanan Pembelian

Titik awal dari siklus ini adalah permintaan terhadap barang dan jasa oleh klien. Bentuk pasti dari permintaan dan persetujuan yg diperlukan tergantung pada sifat barang dan jasa dan juga kebijakan perusahaan. Dokumen tersebut meliputi :

2.3.1 Permintaan Pembelian (purchase requisition)

Permintaan pembelian digunakan untuk meminta barang dan jasa oleh karyawan yang berwenang. Permintaan pembelian ini bisa saja merupakan permintaan akuisisi seperti atass bahan oleh seorang mandor atau supervisor ruang penyimpanan, perbaikan luar ruangan oleh personil kantor atau pabrik, atau asuransi dari wakil direktur penanggung jawab atas properti dan peralatan.

2.3.2 Pesanan Pembelian (purchase order)

Pesanan pembelian merupakan dokumen yang digunakan untuk memesan barang dan jasa dari vendor. Pesanan tersebut meliputi deskripsi, kuantitas, dan informasi terkait mengenai barang dan jasa yang ingin dibeli oleh perusahaan. Perusahaan biasanya menyerahkan pesanan pembelian secara elektronik kepada vendor yang telah memiliki sistem (*Elektronik Data Interchange/EDI*).

2.4 Faktur Vendor (vendor's invoice)

Adalah dokumen yang diterima dari vendor dan menunjukkan jumlah yang terutang atas suatu akuisisi. Faktur tersebut menunjukkan deskripsi dan kuantitas barang jasa yang diterima, harga, syarat diskon tunai, tanggal penagihan, dan total jumlahnya. Faktur vendor merupakan hal yang penting karena menunjukkan jumlah yang tercatat dalam file transaksi akuisisi. Untuk perusahaan yang menggunakan EDI, faktur vendor dikirimkan secara elektronik, yang akan mempengaruhi cara auditor mengevaluasi bukti.

2.5 Memo Debet(debit memo)

Merupakan dokumen yang diterima dari vendor dan menunjukkan pengurangan jumlah yang terutang kepada vendor akibat retur barang atau pengurangan yang diberikan.

2.6 Voucher

Sering digunakan oleh organisasi dalam menetapkan cara yang formal untuk mencatat dan mengendalikan akuisisi, terutama dengan memungkinkan setiap transaksi akuisisi diberi nomor urut. Voucher meliputi sampul atau folder yang berisi dokumen dan paket dokumen yang relevan seperti pesanan pembelian, salinan packing slip, laporan penerimaan, dan faktur vendor.

2.7 File Transaksi Akuisisi

Adalah file yang dibuat komputer yang meliputi semua transaksi akuisisi yang diproses oleh sistem akuntansi selama suatu periode. File ini berisi semua informasi yang dicantumkan ke dalam sistem dan meliputi informasi tentang setiap transaksi. File tersebut juga dapat menampung retur dan pengurangan pembelian atau dapat diselenggarakan file terpisah untuk transaksi tersebut.

2.8 Jurnal Akuisisi atau Listing (acquisitions journal)

Disebut sebagai jurnal pembelian, umumnya dibuat dari file transaksi akuisisi dan umumnya meliputi nama vendor, tanggal, jumlah, dan klasifikasi akun atau klasifikasi setiap transaksi, seperti perbaikan dan pemeliharaan, persediaan, atau utilitas. Jurnal atau listing meliputi total setiap jumlah akun yang dicatat selama periode waktu tersebut.

2.9 File Induk Utang Usaha (account payable master file)

Yaitu mencatat transaksi akuisisi, pengeluaran kas, serta retur dan pengurangan akuisisi untuk setiap vendor. File induk ini diperbaharui dari file transaksi akuisisi, retur dan pengurangan serta pengeluaran kas yang terkomputerisasi.

2.10 Neraca Saldo Utang Usaha (account payable trial balance)

Mencantumkan jumlah yang terutang kepada setiap vendor atau dari setiap faktur atau voucher pada suatu titik waktu. Neraca tersebut dibuat secara langsung dari file induk utang usaha.

2.11 Laporan Vendor (vendor's statement)

Dokumen yang disiapkan setiap bulan oleh vendor dan menunjukkan saldo awal, akuisisi, retur dan pengurangan, pembayaran kepada vendor, dan saldo akhir. Kecuali untuk jumlah yang diperselisihkan dan perbedaan waktu, file induk utang usaha klien harus sama dengan laporan vendor.

2.12 Cek

Dokumen ini umumnya digunakan untuk membayar akuisisi ketika pembayaran sudah jatuh tempo. Sebagian perusahaan menggunakan cek yang dibuat melalui komputer berdasarkan informasi yang tercantum dalam file transaksi akuisisi pada saat barang dan jasa diterima.

2.13 File Transaksi Pengeluaran Kas(cash disbursement transaction file)

Adalah file yang dibuat dengan komputer yang mencantumkan semua transaksi pengeluaran kas yang diproses oleh sistem akuntansi selama suatu periode. File ini berisi jenis informasi yang sama seperti yang dibahas untuk file transaksi akuisisi.

2.14 Jurnal atau Listing Pengeluaran Kas(cash disbursement journal or listing)

Adalah laporan yang dibuat dari file transaksi pengeluaran kas yang mencantumkan semua transaksi selama suatu periode waktu. Transaksi yang sama, termasuk semua informasi yang relevan, akan dicantumkan dalam file induk utang usaha dan buku besar umum.

2.15 Metodologi untuk Merancang Pengujian Pengendalian dan Pengujian Substantif atas Transaksi

Pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi merupakan hal yang penting untuk memverifikasi efektivitas pengendalian internal sehingga auditor dapat mengurangi pengujian atas rincian saldo maka waktu bersih yang dapat di hemat sangatlah besar.

Pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi untuk akuisisi dan pembayaran dibagi ke dalam dua bidang yang luas:

1. Pengujian akuisisi, meliputi fungsi bisnis: memproses pembelian, menerima barang dan jasa, serta mengakui kewajiban.
2. Pengujian pembayaran, yang menyangkut fungsi bisnis keempat yaitu memproses dan mencatat pengeluaran kas.

2.16 Otorisasi Pembelian.

Otorisasi yang tepat untuk melakukan akuisisi akan memastikan bahwa barang dan jasa yang diperoleh adalah demi memenuhi tujuan perusahaan yang diotorisasi, dan menghindari akuisisi item yang berlebihan atau tidak diperlukan.

2.17 Pemisahan Penyimpanan Aktiva dan Fungsi Lainnya.

Sebagian besar perusahaan meminta departemen penerimaan untuk mulai membuat laporan penerimaan sebagai bukti penerimaan dan pemeriksaan barang. Harus dikendalikan secara fisik dari saat penerimaannya hingga penggunaan atau pelepasannya. Personil di departemen penerimaan harus independen dari personil ruang penyimpanan dan departemen akuntansi. Catatan akuntansi harus mentransfer tanggung jawab atas barang setiap kali barang itu dipindahkan, dari penerimaan ke penyimpanan, dari penyimpanan ke manufaktur dan seterusnya.

2.18 Pencatatan yang Tepat Waktu dan Review Independen atas Transaksi.

Dalam beberapa perusahaan, pencatatan kewajiban atas akuisisi dibuat atas dasar penerimaan barang dan jasa. Departemen utang usaha umumnya bertanggung jawab untuk memverifikasi kelayakan akuisisi. Pengendalian yang penting dalam departemen utang usaha dan teknologi informasi adalah persyaratan bahwa personil yang mencatat akuisisi tidak boleh memiliki akses ke kas, sekuritas, dan aktiva lainnya. Prosedur yang tepat untuk menyimpan catatan, dan pengecekan independen atas kinerja juga merupakan pengendalian yang penting dalam fungsi utang usaha.

2.19 Otorisasi Pembayaran.

Pengendalian yang paling penting terhadap pengeluaran kas termasuk :

1. Penandatanganan cek oleh individu yang memiliki wewenang yang tepat
2. Pemisahan tanggung jawab untuk menandatangani cek dan melaksanakan fungsi utang usaha.
3. Pemeriksaan yang cermat atas dokumen pendukung oleh si penandatanganan cek pada saat cek ditandatangani.

Cek harus dipranomori. Dan dicetak pada kertas khusus yang membuatnya sulit untuk mengubah payee atau penerima pembayaran atau jumlah. Perusahaan harus berhati-hati dalam melakukan pengendalian fisik terhadap cek kosong, yang sudah tidak digunakan lagi dan yang telah ditanda tangani.

Efisiensi audit yang signifikan dapat dicapai pada banyak audit apabila pengendalian beroperasi secara efektif. Empat dari enam tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi akuisisi memerlukan perhatian khusus sehingga harus diperiksa secara lebih teliti.

1. **Akuisisi yang Dicatat adalah untuk Barang dan Jasa yang Diterima**, Konsisten dengan Kepentingan Utama dari Klien (Keterjadian). Jika auditor yakin bahwa pengendalian sudah memadai untuk tujuan ini, pengujian atas transaksi yang tidak benar dan transaksi yang dicatat padahal sebenarnya tidak ada dapat dikurangi secara drastis. Pengendalian yang memadai juga dapat mencegah klien untuk mencantumkan beban bisnis atau transaksi aktiva yang curang atau yang terutama memberikan manfaat bagi manajemen atau karyawan lainnya dan bukan entitas yang sedang diaudit. Beberapa contoh, transaksi yang tidak dapat saja terjadi, seperti akuisisi item pribadi yang tidak diotorisasi oleh karyawan.
2. **Akuisisi yang Ada Telah Dicatat (Kelengkapan)**. Kelalaian untuk mencatat akuisisi barang dan jasa yang diterima secara langsung akan mempengaruhi saldo utang usaha

dan mungkin menghasilkan lebih saji laba bersih serta ekuitas pemilik. Dalam beberapa audit mungkin sulit untuk melakukan pengujian atas rincian saldo guna menentukan apakah transaksi yang ada belum dicatat, sehingga auditor harus mengandalkan pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi untuk tujuan ini.

3. **Akuisisi Telah Dicatat secara Akurat (Keakuratan).** Luas pengujian yang terinci atas banyak akun neraca dan beban tergantung pada evaluasi auditor keefektifan pengendalian internal terhadap keakuratan transaksi akuisisi yang dicatat. Jika klien menggunakan catatan persediaan perpetual, pengujian yang terinci atas persediaan juga dapat dikurangi secara signifikan apabila auditor yakin bahwa catatan perpetual memang akurat. Pengendalian terhadap akuisisi yang dicantumkan dalam catatan perpetual biasanya diuji sebagai bagian dari pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi akuisisi.
4. **Akuisisi Telah Diklasifikasikan dengan Benar (Klasifikasi).** Pengujian yang terinci atas setiap akun tertentu dapat dikurangi jika auditor yakin bahwa pengendalian internal sudah memadai untuk memberikan kepastian yang layak menyangkut klasifikasi yang benar dalam jurnal akuisisi. Relatif menghabiskan banyak waktu bagi auditor untuk mendokumentasikan pengujian atas akuisisi aktiva tetap pada periode berjalan dan akun beban demi tujuan keakuratan dan klasifikasi.

Terdapat 3 perbedaan yang penting antara akuisisi dan pembayaran dibandingkan dengan siklus lainnya.

1. Terdapat sejumlah besar akun yang terlibat dalam siklus ini, termasuk akun laporan laba rugi dan neraca. Hal ini meningkatkan potensi salah saji klasifikasi, yang beberapa mungkin akan mempengaruhi laba.
2. Sudah lebih umum bagi transaksi dalam siklus ini untuk menuntut pertimbangan yang signifikan, seperti biaya lease dan konstruksi. Auditor seringkali mengurangi tingkat pengecualian yang dapat ditoleransi untuk atribut keakuratan.
3. Jumlah nilai uang setiap transaksi dalam siklus mencakup rentang yang luar. Akibatnya, auditor seringkali memisahkan item-item yang bernilai besar dan tidak biasa serta mengujinya atas dasar 100%.

2.20 Metodologi untuk Merancang Pengujian atas Rincian Saldo Utang Usaha

Karena semua transaksi dalam siklus akuisisi dan pembayaran umumnya mengalir melalui utang usaha, akun ini penting bagi setiap audit atas siklus akuisisi dan pembayaran. Utang usaha adalah kewajiban yang belum dibayar atas barang dan jasa yang diterima dalam peristiwa bisnis yang biasa. Utang usaha harus dibedakan dari kewajiban akrual dan kewajiban berbunga. Kewajiban akan dianggap sebagai utang usaha hanya jika total jumlah kewajiban itu diketahui dan terutang pada tanggal neraca. Jika pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi terkait menunjukkan bahwa pengendalian telah beroperasi secara efektif, dan jika hasil prosedur analitis memuaskan, auditor mungkin akan mengurangi pengujian atas rincian saldo utang usaha. Usaha untuk merampingkan proses pembelian barang dan jasa, termasuk penekanan yang lebih besar pada pembelian persediaan just in time, pembagian informasi yang meningkat dengan pemasok, dan penggunaan teknologi serta ecommerce untuk melakukan transaksi bisnis, telah mengubah semua aspek siklus akuisisi dan pembayaran bagi banyak perusahaan. Akses oleh pihak eksternal, seperti pemasok, ke catatan akuntansi meningkatkan kemungkinan terjadinya salah saji jika akses tersebut tidak dikendalikan secara layak. Seperti piutang usaha, sejumlah besar transaksi dapat mempengaruhi utang usaha. Saldonya seringkali berjumlah besar dan terdiri dari sejumlah besar saldo vendor serta relatif mahal untuk mengaudit akun tersebut.

Auditor umumnya menetapkan salah saji yang dapat ditoleransi yang relatif tinggi untuk utang usaha. Dan juga auditor seringkali menilai resiko inheren sebagai sedang atau tinggi. Pengaruh pengendalian internal klien terhadap pengujian utang usaha dapat diilustrasikan dengan dua contoh:

1. Asumsikan bahwa klien memiliki pengendalian internal yang sangat efektif terhadap pencatatan dan pembayaran akuisisi. Penerimaan barang didokumentasikan secara tepat waktu dengan laporan penerimaan yang telah dipranomori; sementara voucher yang dipranomori disiapkan secara tepat waktu dan efisien serta dicatat dalam file transaksi akuisisi dan file induk utang usaha. Verifikasi utang usaha akan memerlukan sedikit upaya audit setelah auditor menyimpulkan bahwa pengendalian internal beroperasi secara efektif.
2. Asumsikan bahwa laporan penerimaan tidak digunakan, klien menunda pencatatan akuisisi hingga pengeluaran kas dilakukan, dan karena lemahnya posisi kas, tagihan seringkali dibayar beberapa bulan setelah tanggal jatuh temponya.

Kita akan menggunakan tujuan audit yang berkaitan dengan saldo yang sama yang kita terapkan untuk memverifikasi piutang usaha, karena tujuan itu juga dapat diterapkan pada kewajiban, dengan tiga modifikasi kecil:

1. Tujuan nilai realisasi tidak dapat diterapkan pada kewajiban. Nilai realisasi hanya dapat diterapkan pada aktiva.
2. Aspek hak dalam tujuan hak dan kewajiban tidak dapat diterapkan pada kewajiban.
3. Untuk kewajiban, penekanan diberikan pada pencarian kurang saji dan bukan lebih saji. Tujuan Audit yang berkaitan dengan saldo dan prosedur pengujian atas rincian saldo yang umum untuk utang usaha. Prosedur audit aktual yang digunakan auditor sangat bervariasi tergantung pada sifat entitas, materialitas utang usaha, sifat dan efektivitas pengendalian internal, serta risiko inheren.

Pengujian Kewajiban Setelah Periode. Karena menekankan pada kurang saji dalam akun kewajiban, pengujian setelah periode merupakan hal yang penting bagi utang usaha. Prosedur audit yang digunakan untuk mengungkapkan utang yang belum tercatat dapat diterapkan pada tujuan keakuratan.

Memeriksa Dokumentasi yang Mendasari Pengeluaran Kas Selanjutnya. Auditor memeriksa dokumen pendukung menyangkut pengeluaran kas setelah tanggal neraca guna menentukan apakah pengeluaran kas dilakukan untuk kewajiban periode berjalan. Laporan penerimaan menunjukkan tanggal persediaan diterima dan oleh karena itu merupakan dokumen yang sangat berguna.

Memeriksa Dokumentasi yang Mendasari Untuk Tagihan yang Belum Dibayar Beberapa Minggu Setelah Akhir Tahun. Auditor melaksanakan prosedur ini dengan cara yang sama seperti sebelumnya dan untuk tujuan yang sama. Prosedur ini berbeda karena dilakukan untuk kewajiban yang belum dibayar mendekati akhir pekerjaan lapangan audit dan bukan untuk kewajiban yang telah dibayar.

Menelusuri Laporan Penerimaan yang Dikeluarkan Sebelum Akhir Tahun ke Faktur Vendor Terkait. Semua barang dagang yang diterima sebelum akhir tahun periode akuntansi harus dicantumkan sebagai utang usaha. Laporan penerimaan yang diterbitkan hingga akhir tahun ke faktur vendor dan memastikan bahwa laporan itu telah dimasukkan dalam utang usaha, auditor menguji kewajiban yang belum tercatat.

Menelusuri Laporan Vendor yang Menunjukkan Saldo yang Jatuh Tempo ke Neraca Saldo Utang Usaha. Jika klien menyimpan file laporan vendor, auditor dapat menelusuri setiap laporan yang memiliki saldo yang jatuh tempo pada tanggal neraca ke listing untuk memastikan bahwa hal itu telah dicantumkan sebagai utang usaha.

Mengirim Konfirmasi ke Vendor dengan Siapa Klien Melakukan Bisnis. Walaupun penggunaan konfirmasi untuk utang usaha kurang begitu umum ketimbang untuk piutang usaha, auditor kadang-kadang menggunakannya untuk menguji vendor yang dihapus dari daftar utang usaha, transaksi yang dihilangkan, dan saldo akun yang salah saji.

Pengujian Pisah Batas. Utang usaha dilakukan untuk menentukan apakah transaksi yang dicatat beberapa hari sebelum dan setelah tanggal neraca dicantumkan pada periode yang benar. Lima pengujian audit kewajiban setelah periode semuanya merupakan pengujian pisah batas untuk akuisisi, tetapi menekankan pada kurang saji. Untuk menguji jumlah pisah batas lebih saji, auditor harus menelusuri Laporan penerimaan yang dikeluarkan setelah akhir tahun ke faktur terkait guna memastikan bahwa hal itu tidak dicatat sebagai utang usaha.

Hubungan Pisah Batas dengan Observasi Fisik Persediaan. Dalam menentukan apakah pisah batas utang usaha sudah benar sangatlah penting jika pengujian pisah batas dikoordinasikan dengan observasi fisik persediaan. Informasi pisah batas untuk akuisisi harus diperoleh selama observasi fisik persediaan. Auditor harus mereview prosedur dalam departemen penerimaan untuk menentukan bahwa semua persediaan yang diterima telah dihitung, auditor harus mencatat pada dokumentasi audit nomor laporan penerimaan terakhir dimana persediaan dilibatkan dalam perhitungan fisik. Selama pekerjaan lapangan akhir tahun, auditor kemudian harus menguji catatan akuntansi menyangkut pisah batas. Jika klien melakukan perhitungan fisik sebelum hari terakhir tahun berjalan, auditor masih harus melakukan pisah batas utang usaha pada saat perhitungan fisik.

Persediaan dalam Perjalanan. Menyangkut utang usaham aduitor harus membedakan antara akuisisi persediaan atas dasar FOB destination dan atas dasar FOB origin. Auditor harus menentukan apakah persediaan diakuisisi atas dasar FOB destination atau FOB origin dengan memeriksa faktur vendor. Auditor harus memeriksa faktur atas barang dagang yang diterima tidak lama setelah akhir tahun guna menentukan apakah hal itu dilakukan atas dasar FOB origin. Auditor harus memahami reliabilitas relatif dari tiga jenis utama bukti yang

umumnya digunakan untuk memverifikasi utang usaha: faktur vendor, laporan vendor dan konfirmasi.

Perbedaan Antara Faktur Vendor dan Laporan Vendor. Auditor harus membedakan antara faktur vendor dan laporan vendor ketika memverifikasi jumlah yang terutang kepada vendor. Auditor akan memperoleh bukti yang sangat andal mengenai setiap transaksi ketika mereka memeriksa faktur vendor dan dokumen pendukung terkait, seperti laporan penerimaan dan pesanan pembelian. Auditor harus membandingkan faktur vendor yang ada dengan milik klien dan masih belum mengungkapkan yang hilang, yang merupakan perhatian utama dalam utang usaha.

2.21 Perbedaan Antara Laporan Vendor dan Konfirmasi

Perbedaan yang paling penting antara laporan vendor dan konfirmasi utang usaha terletak pada sumber informasinya. Laporan vendor disiapkan oleh vendor (pihak ketiga yang independen) tetapi berada ditangan klien pada saat auditor memeriksanya. Respons terhadap permintaan konfirmasi utang usaha umumnya berupa laporan tersendiri yang dikirimkan langsung ke kantor akuntan publik oleh vendor. Respons tersebut menyediakan informasi yang sama seperti laporan vendor tetapi lebih dapat diandalkan. Karena ketersediaan laporan vendor dan faktur vendor yang keduanya bukti yang relatif dapat diandalkan karena berasal dari pihak ketiga, konfirmasi utang usaha kurang begitu umum ketimbang konfirmasi piutang usaha. Ketika auditor memeriksa laporan vendor atau menerima konfirmasi, maka dia harus merekonsiliasi laporan atau konfirmasi dengan daftar utang usaha. Dokumen yang umumnya digunakan untuk merekonsiliasi saldo pada daftar utang usaha dengan konfirmasi atau laporan vendor termasuk laporan penerimaan, faktur vendor, dan cek yang dibatalkan. Ukuran sampel untuk pengujian utang usaha sangat bervariasi, tergantung pada faktor-faktor seperti materialitas utang usaha, jumlah utang yang beredar, penilaian risiko pengendalian, dan hasil tahun sebelumnya. Sampling statistik kurang begitu umum untuk digunakan dalam mengaudit utang usaha ketimbang untuk piutang usaha.

BAB III

ASERSI DALAM LAPORAN KEUANGAN

Dalam bab ini membahas penggunaan Asersi Manajemen (Management's Assertions) dalam auditing. Acuan utama didalam bab ini adalah **ISA 315** yang berjudul "*Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment*" yang artinya mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material melalui pemahaman terhadap entitas dan lingkungannya. Adapun definisi Asersi menurut ISA 315 yaitu :

“Asersi – Representasi oleh manajemen, secara eksplisit atau dalam bentuk pernyataan maupun implisit atau tersirat yang terkandung dalam laporan keuangan. Representasi ini digunakan oleh auditor untuk memperhatikan berbagai salah saji dalam laporan keuangan yang mungkin terjadi (ISA 315 alinea 4a). Dengan menyerahkan laporan keuangannya kepada auditor atau pihak lain, manajemen membuat representasi secara tersurat maupun tersirat. Representasi oleh manajemen kepada auditor, yang paling umum dikenal ialah “Laporan keuangan secara keseluruhan atau secara menyeluruh disajikan secara wajar sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku”. Jika manajemen memberikan asersi yang salah, maka dampak kesalahan keuangannya bisa berupa angka – angka yang dinyatakan terlalu rendah atau tinggi. Kesalahan manajemen dalam asesi laporan keuangan mempunyai dampak kuantitatif dan kualitatif dan auditor harus memberikan perhatian terhadap asersi laporan keuangan.

3.1 Tinjauan umum didalam asersi

ini berhubungan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan dari berbagai unsur dalam laporan keuangan. Contoh – contoh asersinya adalah :

1. Semua asset dalam laporan keuangan benar – benar ada
2. Semua transaksi penjualan telah dicatat dalam periode terjadinya
3. Persediaan dicantumkan dengan nilai yang tepat
4. Utang merupakan kewajiban entitas
5. Semua transaksi yang dicatat, terjadi dalam periode berjalan
6. Semua jumlah disajikan dengan tepat dan diungkapkan dalam laporan keuangan dengan penjelasan yang memadai.

3.2 Penjelasan mengenai Asersi

pada ISA 315 alinea A111 menjelaskan kelompok asersi yang dapat digunakan auditor untuk mempertimbangkan berbagai salah saji dalam laporan keuangan. Kelompok asersi untuk jenis transaksi dan peristiwa untuk periode yang diaudit sebagai berikut :

Asersi untuk Jenis Transaksi	
Asersi	Penjelasan
Occurrence (sesuatu itu terjadi)	Transaksi dan peristiwa yang sudah dicatat, memang terjadi dan merupakan transaksi dan peristiwa dari entitas yang bersangkutan.
Completeness (sesuatu itu lengkap)	Semua transaksi dan peristiwa yang seharusnya dicatat memang sudah dicatat
Accuracy (sesuatu itu akurat)	Angka – angka, jumlah – jumlah dan data lain yang terkait dengan transaksi serta peristiwa yang dicatat, sudah dicatat dengan akurat.
Cut – off	Transaksi dan peristiwa dicatat dalam periode akuntansi yang benar
Classification	Transaksi dan peristiwa dicatat dalam akun yang benar.

Asersi untuk Saldo Akun	
Asersi	Penjelasan
Existence	Asset, kewajiban, dan ekuitas benar ada.
Rights and Obligations	Entitas memiliki dan menguasai asset dan utang merupakan kewajiban entitas.
Completeness	Semua asset, kewajiban, dan ekuitas yang seharusnya dicatat sudah dicatat.
Valuation and Allocation	Asset, kewajiban dan ekuitas dicantumkan dalam laporan keuangan dalam jumlah yang benar dan semua penyesuaian atau adjustments untuk penilaian dan alokasi telah dicatat dengan benar.

Asersi tentang Penyajian dan Pengungkapan	
Asersi	Penjelasan
Occurrence, rights and obligations	Transaksi, peristiwa dan hal – hal lain yang sudah diungkapkan dalam laporan keuangan, memang terjadi dan berkaitan dengan entitas yang bersangkutan.
Completeness	Semua pengungkapan yang seharusnya dicantumkan, memang sudah dicantumkan dalam laporan keuangan.
Classification and understandability	Informasi keuangan disajikan dan dijelaskan dengan tepat dan pengungkapan dinyatakan dengan jelas.
Accuracy and valuation	Informasi keuangan dan informasi lainnya diungkapkan dengan wajar dan dalam jumlah yang benar.

3.3 Asersi Gabungan

pada ISA 315 membolehkan auditor menggunakan asersi seperti dijelaskan diatas. Maka berikut adalah penggabungan asersi :

Penggabungan Asersi			
Asersi Gabungan	Jenis Transaksi	Saldo Akun	Presentasi dan Pengungkapan
C - Completeness	Completeness	Completeness	Completeness
E - Existence	Occurrence	Existence	Occurrence
A – Accuracy and Cut - Off	Accuracy Cut – off Classification	Rights and Obligations	Accuracy Rights and Obligations Classification Understandability
V - Valuation		Valuation and Allocation	Valuation

Penjelasan Asersi Gabungan	
Asersi gabungan	Penjelasan
C-Completeness	Segala sesuatu yang harus dicatat atau diungkapkan dalam laporan keuangan telah dicakup. Tidak ada asset, utang dan kewajiban, transaksi yang belum dicatat atau diungkapkan, tidak ada catatan dalam laporan keuangan yang hilang atau dihilangkan atau tidak lengkap.
E-Existence	Segala sesuatu yang harus dicatat atau diungkapkan dalam laporan keuangan, memang ada pada tanggal yang bersangkutan dan memang harus dicakup. Asset, utang, dan kewajiban, transaksi dan hal – hal lain dalam catatan laporan keuangan keuangan, memang ada terjadi dan terkait dengan entitas.
A-Accuracy and Cut-Off	Semua kewajiban, pendapatan, beban dan hak atas asset yang dikuasai atau dibawah pengendalian merupakan kewajiban atau kekayaan entitas dan telah dicatat dalam jumlah yang benar dan dialokasikan ke periode yang benar. Juga telah dilakukan pengklasifikasian dan pengungkapan yang benar dalam laporan keuangan.
V-Valuation	Asset. Kewajiban dan ekuitas dicatat dalam jumlah atau nilai dalam laporan keuangan. Penyesuaian untuk penilaian atau alokasi diperlukan karena sifatnya atau sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterapkan telah dicatat sebagaimana mestinya.

3.4 Asersi dalam Auditing, pada (ISA 315 alinea 25)

Auditor wajib mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji pada :

1. Tingkat laporan keuangan
2. Tingkat asersi untuk jenis transaksi, saldo akun, dan pengungkapan untuk merancang dan melaksanakan prosedur audit selanjutnya

Seperti disebutkan diatas, bahwa laporan keuangan mengandung berbagai asersi. Dan asersi ini dapat digunakan auditor dalam menilai risiko di tingkat laporan keuangan dan di tingkat asersi.

3.5 Penilaian Risiko di Tingkat Laporan Keuangan

Risiko salah saji yang material pada tingkat laporan keuangan, cenderung bersifat pervasive atau tersebar luas dan karenanya mencakup semua asersi. Contohnya jika kepala pembukuan tidak cukup kompeten, sangat boleh jadi kekeliruan terjadi dalam laporan keuangan.

3.6 Penilaian Risiko di Tingkat Asersi

Risiko pada tingkat asersi berkaitan dengan saldo dari akun tertentu secara individu pada saat tertentu misalnya akhir tahun, atau untuk transaksi tertentu pada suatu periode tertentu misalnya dalam tahun buku yang bersangkutan. Dan juga berkenaan dengan penyajian serta pengungkapan tertentu dalam laporan keuangan. Relevansi setiap asersi untuk saldo akun atau jenis transaksi atau penyajian atau pengungkapan tertentu akan berbeda, tergantung pada ciri saldo akun itu dan potensi salah saji yang material. Contohnya adalah ketika menilai valuation assertion, auditor mungkin menilai risiko terjadinya kekeliruan ebagai rendah. Namun untuk persediaan dimana keuangan merupakan faktor penting, auditor menilai valuation risk tinggi.

Auditor menggunakan asersi yaitu untuk :

1. Menentukan jenis risiko salah saji yang bisa terjadi
2. Menilai seberapa besar kemungkinan terjadinya risiko salah saji yang material
3. Merancang prosedur audit selanjutnya sebagai jawaban atau tanggapan terhadap risiko yang dinilai.

3.7 Apa Jenis Risiko Salah Saji ?

Dalam langkah ini seorang auditor melaksanakan prosedur penilaian risiko. Sebagai contoh, auditor dapat mengajukan pertanyaan sebagai berikut :

1. Apakah asset memang ada ? (existence)
2. Apakah entitas memiliki asset tersebut ? (rights and obligations)
3. Apakah transaksi penjualan dicatat dengan benar ? (completeness)
4. Apakah saldo persediaan di adjust untuk barang yang lambat perputarannya dan using ? (valuation)
5. Apakah saldo utang sudah meliputi semua kewajiban pada akhir periode ? (completeness)
6. Apakah transaksi dicatat dalam periode yang benar ? (cut – oof)
7. Apakah jumlah yang benar disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan ?

(accuracy)

3.8 Seberapa Besar Kemungkinan Terjadinya Risiko Itu ?

Risiko salah saji yang material merupakan kombinasi dari risiko bawaan dan risiko pengendalian. Oleh karena itu, proses penilaian meliputi keduanya. Mengenai risiko bawaan, seorang auditor menentukan potensi salah saji yang berkenaan dengan asersi yang mana. Ia kemudian menilai seberapa besarnya kemungkinan terjadi risiko ini serta taksiran atau *ancer – ancer* jumlahnya. Sedangkan mengenai risiko pengendalian, auditor menentukan apakah ada pengendalian intern yang relevan untuk mencegah dan juga menekan serta dampaknya terhadap asersi terkait.

3.9 Apa Prosedur Audit Selanjutnya ?

Langkah yang terakhir ialah merancang prosedur audit yang menjawab *assessed risks* untuk setiap asersi yang terkait. Contohnya adalah jika risiko piutang dinyatakan lebih besar dari sesungguhnya itu tinggi maka prosedur audit harus dirancang untuk menjawab asersi tersebut. Dan jika asersi mengenai transaksi penjualan yang berkenaan dengan completeness yang berisiko tinggi, auditor dapat merancang uji pengendalian yang menyoroti completeness assertion ini.

BAB IV

MATERIALITAS DAN RISIKO AUDIT

Pada bab ini membahas konsep materialitas dan penerapannya secara tepat dalam merencanakan dan melaksanakan audit. ISA yang menjadi acuan dalam bab ini ialah ISA 320, alinea 8 dari ISA 320 menyatakan “*Tujuan auditor adalah menerapkan secara tepat konsep materialitas dalam merencanakan dan melaksanakan audit*”. Adapun konsep materialitas yang digunakan dalam proses audit yaitu sebagai berikut :

Materialitas dalam Proses Audit	
Tahap	Auditor Melaksanakan
Penilaian Risiko (Risk Assessment)	Menentukan dua macam materialitas, yakni materialitas untuk laporan keuangan secara menyeluruh dan materialitas pelaksanaan Merencanakan prosedur penilaian risiko apa yang harus dilaksanakan Mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material
Menanggapi Risiko (Risk Response)	Menentukan sifat, waktu, dan luasnya prosedur audit selanjutnya Merevisi angka materialitas karena adanya perubahan situasi selama audit berlangsung
Pelaporan (Reporting)	Mengevaluasi salah saji yang belum dikoreksi oleh entitas itu Merumuskan pendapat auditor

4.1 Tinjauan Umum

Materialitas mengukur apa yang dianggap signifikan oleh pemakai laporan keuangan dalam membuat keputusan ekonomis. Konsep materialitas mengakui bahwa hal – hal tertentu, terpisah atau tergabung. Dan penting untuk pembuat keputusan ekonomis berdasarkan laporan keuangan tersebut. Contoh keputusan ekonomis adalah menanam modal dalam entitas itu dan bertransaksi bisnis dengannya serta meminjamkan uang kepadanya.

Ketika salah saji terpisah atau tergabung cukup signifikan untuk mengubah atau mempengaruhi keputusan seseorang yang memahami entitas tersebut. Penentuan “Materialitas

menyeluruh” tidak didasarkan pada penilaian risiko audit. Materialitas menyeluruh ditentukan sepenuhnya dalam hubungannya dengan pemakai laporan keuangan.

4.2 Pemakai Laporan Keuangan

Materialitas digunakan untuk membuat dan mengaudit laporan keuangan secara keseluruhan. Misalnya dalam kerangka pelaporan keuangan sebagai berikut :

Dampak terhadap pengambilan keputusan ekonomis	Salah saji, termasuk kealpaan dianggap material jika secara terpisah atau tergabung yang secara wajar dapat mempengaruhi keputusan ekonomis pemakai yang mendasarkan keputusannya pada laporan keuangan tersebut
Situasi yang ada	Pertimbangan mengenai materialitas dibuat dengan memperhatikan situasi yang ada dan dipengaruhi oleh ukuran atau sifat salah saji atau keduanya (ukuran dan sifat salah saji)
Kebutuhan pemakai laporan secara umum	Judgments mengenai hal yang material bagi pemakai laporan keuangan didasarkan pada kebutuhan atau informasi umum dari pemakai laporan sebagai satu kelompok. Dampak salah saji pada masing – masing pemakai yang kebutuhannya bisa sangat bervariasi tidak ikut diperhitungkan

Auditor menentukan materialitas berdasarkan persepsinya mengenai kebutuhan pemakai. Dalam menerapkan kearifan profesionalnya, layak bagi auditor mengasumsikan pemakai laporan keuangan :

1. Mempunyai pengetahuan yang cukup mengenai bisnis, kegiatan ekonomis, dan akuntansi serta punya keinginan untuk mempelajari informasi dalam laporan keuangan dengan cukup cermat.
2. Memahami bahwa laporan keuangan dibuat dan diatur pada tingkat materialitas.

3. Menerima ketidakpastian yang inheren dalam penggunaan estimasi, judgment dan pertimbangan mengenai peristiwa dikemudian hari. Misalnya potensi resesi ekonomi, potensi bangkrut, potensi nasabah besar tidak bisa membayar dan lain – lain.
4. Membuat keputusan ekonomis yang wajar atas dasar informasi dalam laporan keuangan.

4.3 Sifat Salah Saji

Salah saji bisa terjadi karena berbagai sebab dan dapat dikelompokkan menurut :

1. Ukuran : Berapa besarnya salah saji dalam ukuran uang
2. Sifat : Salah saji tersebut merupakan ukuran kualitatif dari suatu salah saji
3. Situasi : Disekitar terjadinya salah saji

Salah saji yang lazim ditemukan antara lain :

1. Kesalahan dan kecurangan dalam pembuatan laporan keuangan
2. Penyimpangan terhadap kerangka pelaporan keuangan yang digunakan
3. Kecurangan yang dilakukan karyawan atau manajemen
4. Kesalahan manajemen
5. Pembuatan estimasi yang tidak akurat atau tidak tepat
6. Penjelasan yang keliru, tidak tepat dan tidak lengkap

Dalam situasi salah saji berada dibawah ukuran materialitas, namun dipertimbangkan sebagai sesuatu yang material berdasarkan sifat salah saji tersebut atau situasi yang terkait dengan salah saji. Contohnya, informasi tentang adanya transaksi istimewa mungkin sangat signifikan bagi pemakai laporan keuangan.

4.4 Materialitas dan Risiko Audit

Materialitas berkaitan erat dengan risiko audit. Keduanya menjadi bahan pertimbangan penting dalam proses audit. Risiko audit adalah kemungkunan auditor memberikan pendapat yang keliru atas laporan keuangan yang mengandung salah saji yang material.

Komponen Risiko Audit	
	RRM adalah dimana laporan keuangan disalahsajikan secara material sebelum audit dimulai. Risiko – risiko ini diperhitungkan atau menjadi pertimbangan ditingkat laporan

<p>RRM (Risiko salah saji yang material)</p>	<p>keuangan dan pada tingkat asersi. Pada tingkat laporan keuangan tinjauannya adalah menyeluruh, menyangkut risiko yang persavif dengan dampak terhadap bermacam – macam asersi. RMM pada tingkat asersi berkaitan dengan jenis transaksi dan pengungkapan. RMM merupakan kombinasi dari risiko bawaan atau inherent risks dan risiko pengendalian atau control risks</p> <p>.</p>
<p>Detection Risks</p>	<p>Detection risks adalah risiko dimana auditor gagal mendeteksi suatu salah saji dalam asersi yang bisa berdampak material. Detection Risk (DR) ditangani melalui :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Perencanaan audit dengan baik • Pelaksanaan prosedur audit yang tepat sebagai tanggapan terhadap RMM yang diidentifikasi. • Pembagian tugas yang tepat diantara anggota tim audit. • Penerapan professional skeptisisme. • Supervise dan review atas pekerjaan audit. • Detection risk tidak pernah dapat diturunkan sampai ke angka nol, karena adanya kendala bawaan dalam prosedur audit. Masih diperlukannya professional judgments yang dibuat oleh manusia yang secara alamiah bisa berbuat

	salah dan sifat dari bukti yang diperiksa.
--	--------------------------------------------

$$AR = RMM \times DR$$

Materialistis dan risiko *audit risk* terus diperhatikan sepanjang audit, dengan:

- Mengidentifikasi dan menilai RMM;
- Menentukan sifat, waktu, dan luasnya prosedur audit lanjutan;
- Menentukan revisi atau materialitas (*overall materiality* maupun *performance materiality*) dengan informasi baru yang diperoleh selama audit. Ini berarti, informasi baru itu membuat auditor menetapkan angka materialitas yang berbeda dari apa yang ditetapkannya pada awal audit;
- Menegvaluasi dampak salah saji yang tidak dikoreksi (*uncorrected misstatements*), terhadap laporan keuangan dan merumuskan pendapat auditor

4.5 Tingkat Materialitas

Tabel

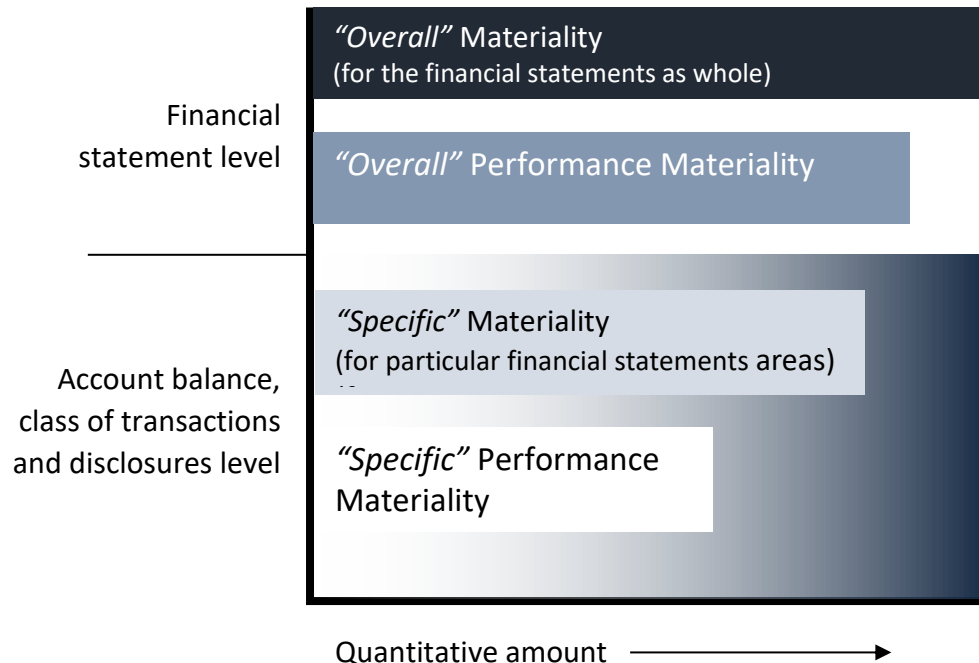
Kutipan dari ISA 320

ISA	Pokok Bahasan	Kutipan dari ISA 320 Alinea yang Bersangkutan
320.12	Revisi materialitas	Auditor wajib merevisi materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, dimana perlu, tingkatan materialitas untuk jenis transaksi, saldo akun atau <i>disclosure</i> tertentu) ketika memperoleh informasi selama auditnya yang menyebabkan ia menentukan angka materialitas yang berbeda dari yang ditetapkannya semula. (lihat alinea A13).

- 320.13 Menentukan apakah merevisi *performance materiality* Jika auditor menyimpulkan bahwa angka materialitas yang lebih rendah untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, dimana perlu, tingkatan materialitas untuk jenis transaksi, saldo akun atau *disclosure* tertentu) dan ditetapkannya semula, memang lebih tepat, auditor wajib menentukan apakah ia perlu merevisi *performance materiality*, dan apakah sifat, waktu, dan luasnya prosedur audit selanjutnya (seperti direncanakan semula) masih tepat.
- 320.14 Dokumentasi materialitas Auditor wajib memasukkan dalam dokumentasi audit angka/jumlah yang berikut beserta faktor-faktor yang dipertimbangkan dan menentukan:
- a) *Overall materiality* (materialitas menyeluruh);
 - b) Jika perlu, tingkat materialitas untuk jenis transaksi, saldo akun atau *disclosures*;
 - c) *performance materiality* (materialitas pelaksanaan);
 - d) revisi angka yang disebutkan pada huruf (a) sampai dengan (c), selama audit berlangsung.

Gambar dibawah ini menyajikan konsep materialitas pada dua tingkat, yakni tingkat laporan keuangan serta tingkat jenis transaksi, saldo akun dan pengungkapan (*disclosures*).

Materialitas di Dua Tingkat



Dari gambar kita mengenal istilah baru “*overall*” dan “*specific*” (bukan istilah yang dipakai oleh ISAs), dibahas dibawah ini dalam table.

Empat Konsep Materialitas

“Overall” materiality

Overall materiality didasarkan atas apa yang layak nya diharapkan berdampak terhadap keputusan yang dibuat pengguna laporan keuangan. Jika auditor memperoleh informasi yang menyebabkan ia menentukan angka materialitas yang berbeda dari yang ditetapkannya semula, angka materialitas semula seharusnya direvisi.

“Overall” performance materiality

Performance materiality ditetapkan lebih rendah dari *overall materiality*. *Performance materiality* memungkinkan auditor menanggapi penilaian resiko tertentu, dan menurunkan ke tingkat rendah yang tepat (*appropriately low level*) probablilitas salah saji yang

tidak dikoreksi dan salah saji yang tidak terdeteksi secara agregat melampaui *overall materiality*.

“Specific” materiality *Specific materiality* untuk jenis transaksi, saldo akun atau *disclosures* tertentu dimana jumlah salah sajinnya akan lebih rendah dari *overall materiality*.

“Specific” performance materiality *Specific performance materiality* ditetapkan lebih rendah dari *specific materiality*. Hal ini memungkinkan auditor menanggapi penilaian risiko tertentu, dan memperhitungkan kemungkinan adanya salah saji yang tidak terdeteksi dan salah saji yang material, yang secara agregat dapat berjumlah *materiality*.

4.6 Materialitas untuk Laporan Keuangan secara Menyeluruh

Materialitas untuk laporan keuangan secara menyeluruh didasarkan atas persepsi auditor mengenai kebutuhan informasi keuangan dari pemakai laporan keuangan. Ini (umumnya dan seharusnya) ditetapkan sebesar angka materialitas yang digunakan pembuat laporan keuangan. Sekali ditetapkan, angka *overall materiality* menjadi salah satu factor yang pada akhirnya menjadi ukuran yang dipakai untuk menilai sukses atau gagalnya audit.

Jika risiko audit merupakan factor dalam menetapkan *overall materiality*, maka risiko audit yang tinggi menyebabkan angka *overall materiality* yang lebih rendah dari *overall materiality* untuk entitas lain yang berukuran sama tetapi risiko auditnya rendah. Apapun risiko auditnya, penetapan *overall materiality* pada angka rendah akan menyebabkan auditor:

- memberikan (kepada pemakai laporan keuangan) ekspektasi bahwa salah saji yang kecil-kecil sekalipun, akan terungkap dalam audit;
- pekerjaan audit tambahan untuk memastikan risiko audit diturunkan ke tingkat rendah yang dianggap tepat oleh auditor.

Pada penyelesaian audit, *overall materiality* akan digunakan untuk mengevaluasi dampak salah saji yang tidak teridentifikasi dalam laporan keuangan dan tepatnya pendapat auditor.

4.7 Performance Materiality

Performance Materiality memungkinkan auditor menangani risiko salah saji dalam jenis transaksi, saldo akun atau *disclosures* tanpa harus mengubah *overall materiality*. *Performance materiality* memungkinkan auditor menetapkan angka materialitas berdasarkan *overall materiality*, tetapi lebih rendah dari *overall materiality* untuk mencerminkan *detection risk* (risiko tidak terdeteksinya salah saji) dan untuk mencerminkan penilaian risiko. Angka yang lebih rendah berfungsi sebagai penyangga (*buffer*) antara *performance materiality* (yang digunakan untuk menentukan sifat dan luasnya prosedur audit yang harus dilaksanakan) dengan *overall materiality* (materialitas menyeluruh).

Menetapkan angka *performance materiality* yang tepat memerlukan kearifan profesional (*professional judgement*). Dalam hal ini penerapan kearifan profesional memperhitungkan hal-hal dalam menangani risiko audit, seperti:

- memahami entitas dan hasil dari pelaksanaan prosedur *risk assessment*;
- sifat dan luasnya salah saji yang terungkap dalam audit terdahulu;
- ekspektasi mengenai salah saji dalam tahun berjalan.

4.8 Specific Materiality

Ada beberapa situasi dimana salah saji yang lebih kecil dari angka materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan dapat diperkirakan secara laayk, akan mempengaruhi pengambil keputusan oleh pemakai laporan keuangan.

Dibawah ini akan disajikan table yang mempengaruhi keputusan dan contoh-contohnya.

Yang Memengaruhi Keputusan	Contoh-contoh
Ketentuan perundang-undangan dan kerangka pelaporan keuangan	<ul style="list-style-type: none">• <i>disclosures</i> yang sensitive, seperti remunerasi manajemen dan TCWG (<i>those charge with governance</i>).• <i>Related-party transaction</i> (transaksi istimewa).• Ketidakpauhan terhadap perjanjian pinjaman, perikatan lainnya, ketentuan perundangan, dan

kewajiban pelaporan statute atau yang ditetapkan regulator.

- Pengeluaran tertentu seperti *illegal payments* (suap, gratifikasi) atau biaya eksekutif.

Pengungkapan utama dalam industri yang bersangkutan

- Besarnya cadangan dan biaya eksplorasi dalam perusahaan tambang.
- Besarnya biaya penelitian dan pengembangan dalam perusahaan farmasi.

Pengungkapan peristiwa penting, perubahan penting dalam operasi

- Bisnis yang baru diakuisisi atau perluasan usaha.
- Kegiatan usaha yang dihentikan.
- Peristiwa luar biasa atau *contingencies* (seperti tuntutan hukum).
- Perkenalan produk atau jasa baru.

4.9 Specific Performance Materiality

Serupa dengan *performance materiality*, kecuali dalam hal *performance materiality*-nya berhubungan dengan penetapan angka materialitas yang spesifik. *performance materiality* ditetapkan lebih rendah dari angka *specific materiality*, untuk memastikan pekerjaan audit yang cukup, dilaksanakan untuk mengurangi ke tingkat rendah yang tepat, probabilitas salah saji yang tidak dikoreksi dan yang tidak terdeteksi melebihi *specific materiality*.

4.10 Mendokumentasikan Materialitas

Karena angka materialitas ditentukan berdasar kearifan profesional, sangatlah penting faktor-faktor dan angka-angka yang digunakan dalam materialitas pada berbagai tingkat, didokumentasikan dengan baik.

Dokumentasi materialitas berkenaan dengan:

1. Pemakai laporan keuangan;
2. Factor yang digunakan untuk menetapkan:
 - Materialitas laporan keuangan secara keseluruhan dan pada tingkat transaksi, saldo akun atau *disclosures* tertentu;
 - *Performance materiality*;

BAB V

PROSEDUR PENILAIAN RISIKO

Tujuan prosedur penilaian risiko adalah mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan. Tujuan ini dapat dicapai melalui pemahaman mengenai entitas dan lingkungannya, termasuk pemahaman mengenai pengendalian intern dari entitas tersebut. Pemahaman entitas merupakan upaya yang berkesinambungan dan proses yang dinamis dalam mengumpulkan, memutakhirkan, serta menganalisis informasi selama audit berlangsung.

5.1 Ketiga Prosedur Penilaian Risiko

Ketiga prosedur penilaian risiko ini terdiri atas:

- a. Prosedur menanyakan kepada manajemen dan pihak lain (*inquiries of management and others*);
- b. Pengamatan dan inspeksi (*observation and inspection*);
- c. Prosedur analitis (*analytical procedures*).

5.2 Menanyakan kepada Manajemen dan Pihak Lain

Kutipan dari ISA 240.17 auditor wajib menanyakan kepada manajemen tentang:

- (a) penilaian oleh manajemen mengenai risiko salah saji yang *material* dalam laporan keuangan karena kecurangan, termasuk tentang sifat, luas dan berapa seringnya penilaian tersebut dilakukan;
- (b) proses yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menanggapi risiko kecurangan dalam entitas itu, termasuk risiko kecurangan yang diidentifikasi oleh manajemen atau yang dilaporkan kepada manajemen, atau risiko kecurangan mungkin terjadi dalam jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan;
- (c) komunikasi manajemen dengan TCWG mengenai proses yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menanggapi risiko kecurangan dalam entitas itu; dan
- (d) komunikasi manajemen dengan karyawan, jika ada, tentang pandangan manajemen mengenai praktik-praktik bisnis dan perilaku etis.

Tabel dibawah ini menyajikan contoh prosedur *inquiry*, dalam hal ini wawancara dengan siapa dan tentang apa.

Wawancara dengan	Untuk Menanyakan Hal-hal sebagai Berikut
TCWG	<ul style="list-style-type: none"> • Lingkungan di mana laporan keuangan dibuat. • Pengawasan (<i>oversight</i>) terhadap proses manajemen untuk mengidentifikasi dan menanggapi risiko kecurangan atau kesalahan dalam entitas, dan pengendalian intern yang dibangun manajemen untuk menangkal risiko.

- Informasi tentang kecuranagn yang terjadi, yang dicurigai, atau yang dituduhkan, yang berdampak pada entitas.
- Pertimbangan menghadiri pertemuan TCWG dan baca risalah rapat pertemuan yang lalu.

Manajemen dan TCWG

- Penilaian risiko oleh manajemen bahwa laporan keuangan mungkin mengandung salah saji yang material karena kecurangan, termasuk bertanya tentang sifat, luas, dan seringnya penilaian tersebut dilakukan.
- Komunikasi manajemen dengan karyawan, jika ad, tentang pandangan manajemen mengenai prkatik-praktik bisnis dan perilaku etis.
- Budaya entitas (nilai-nilai dan etika).
- Gaya kepemimpinan manajemen, khususnya dalam opersai entitas.
- Skema insentif untuk manajemen.
- Potensi manajemen “potong kendali” (*management override*).
- Informasi tentang kecurangan (yang terjadi atau yang dicurigai).
- Bagaimana estimasi akuntansi dibuat.
- Proses pembuatan dan reviu laporan keuangan.
- Jika ada, komunikasi manajemen dengan TCWG.

Pegawai kunci

- Tren dalam bisnis dan peristiwa luar biasa (*unusual events*).

- Bagaimana transaksi yang rumit atau luar biasa: dimulai, diolah, atau dicatat.
- Praktek manajemen “potong kendali” (apakah pegawai pernah diminta oleh manajemen untuk mengabaikan atau melanggar pengendalian intern?).
- Apakah kebijakan akuntansi sudah tepat? Dilaksanakan?

Bagian penjualan

- Tren dalam strategi penjualan dan pemasaran.
- Insentif kinerja penjualan.
- Perjanjian/kontrak dengan pelanggan.
- Praktik manajemen “potong kendali” (apakah pegawai pernah diminta oleh manajemen untuk mengabaikan atau melanggar pengendalian intern atau melanggar kebijakan akuntansi mengenai pengakuan pendapatan?).

5.3 Prosedur Analitikal

Prosedur analitikal sebagai prosedur penilaian risiko membantu mengidentifikasi hal-hal yang mempunyai implikasi terhadap laporan keuangan dan audit. Prosedur analitikal juga dapat digunakan sebagai prosedur audit selanjutnya dalam:

- Memperoleh bukti mengenai asersi laporan keuangan. Ini adalah prosedur analitikal substantive yang dibahas dalam (prosedur audit selanjutnya); dan
- Melakukan review menyeluruh atas laporan keuangan pada atau menjelang akhir audit.

Prosedur analitikal pada umumnya menggunakan data agregatif. Prosedur analitikal dibahas dalam table dibawah ini.

Apa yang Harus Dilakukan

Bagaimana Melakukannya

Tentukan hubungan antardata

Kembangkan ekspektasi mengenai hubungan yang sangat mungkin (*plausible relationship*) diantara berbagai informasi. Sedapat mungkin, gunakan informasi independen/esternal.

Informasi keuangan dan nonkeuangan anatar lain terdiri atas:

- Laporan keuangan dengan pembanding tahun-tahun yang lalu;
- Budget, prakiraan (*forecast*), dan ekstrapolasi (termasuk ekstarpolasi dengan data interim dan data tahunan); dan
- Informasi tentang industry dimana entitas beroperasi dan kondisi ekonomi saat ini.

Bandingkan

Bandingkan ekspektasi dengan jumlah yang dicatat atau rasio berdasarkan jumalh yang dicatat.

Evaluasi hasilnya

Jika ditemukan hubungan luar biasa atau tak terduga (*unusual or unexpected relationships*), pertimbangkan potensi salah saji yang material.

Hasil prosedur analitikal dibandingkan dengan informasi yang dikumpulkan untuk:

- Mengidentifikasi risiko salah saji yang material menegenai asersi yang terkadang dalam unsur-unsur laporan keuanagn yang signifikan; dan
- Membantu merancang sifat, waktu, dan luasnya prosedur audit selanjutnya.

5.4 Observasi (Pengamatan) dan Inspeksi

Observasi atau pengamatan dan inspeksi (*observation and inspection*) mempunyai dua fungsi:

- Mendukung prosedur *inquiries* (bertanya) kepada manajemen dan pihak-pihak lain; dan
- Menyediakan informasi tambahan mengenai entitas dan lingkungannya.

Prosedur pengamatan dan inspeksi biasanya meliputi prosedur dan penerapan dari apa yang disajikan dalam table.

Prosedur	Potensi Penerapannya
Observasi	<p>Pertimbangkan untuk mengamati:</p> <ul style="list-style-type: none">• bagaimana entitas beroperasi dan dikelola;• bangunan, pabrik, dan fasilitas lainnya yang digunakan atau dimiliki entitas;• gaya kepemimpinan manajemen dalam bidang operasional dan sikapnya terhadap pengendalian intern;• pelaksanaan berbagai prosedur pengendalian intern; dan• kepatuhan terhadap kebijakan utama.
Inspeksi	<p>Pertimbangkan untuk menginspeksi dokumen seperti:</p> <ul style="list-style-type: none">• rencana bisnis strategi, dan proposal bisnis;• kajian industry dan laporan media mengenai entitas;• kontrak dan komitmen besar;• ketentuan perundangan dan korespondensi dengan regulator;• korespondensi dengan pengacara, banker, dan pemangku kepentingan lainnya;• kebijakan dan catatan akuntansi;

- buku pedoman (*manuals*) penegndalian intern;
- laporan yang dibuat manajemen (seperti data kinerja dan laporan keuangan intern); dan
- laporan lain, seperti risalah rapat TCWG dan laporan konsultan, dan lain-lain.

5.5 Perancangan dan Implementasi Pengendalian Internal

Prosedur penilaian risiko meliputi prosedur evaluasi atas rancangan atau desiin dan implementasi pengendaalian internal.

Sumber Lain Mengenai Resiko

prosedur – prosedur lain yang dilakukan oleh auditor dapat digunakan untuk tujuan penilaian resiko. Beberapa contoh disajikan dalam Tabel berikut:

Sumber	Penjelasan
Prosedur menerima/melanjutkan klien	Ini adalah prosedur yang dilakukan sebelum audit dimulai, yakni untuk memutuskan apakah KAP akan menerima atau meneruskan audit untuk entitas yang sudah menjadi kliennya tahun lalu. Ada informasi penting dari prosedur ini, yang relevan dalam menilai risiko (lihat Bab 18).
Penugasan masa lalu	<p>Pengalaman dari penugasan audit atau penugasan lain di entitas tersebut pada masa yang lalu, bisa dimanfaatkan untuk menilai risiko tahun ini. Contoh:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hal-hal yang menjadi perhatian dalam audit yang lalu; • Kelemahan dalam pengendalian intern; • Perubahan struktur organisasi, proses bisnis, dan pengendalian intern; dan • Salah saji di masa yang lalu dan apakah salah saji ini dikoreksi tepat waktu.
Informasi eksternal	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Inquiries</i> pada pengacara atau ahli penilaian yang digunakan entitas. • Reviu atas laporan yang dibuat bank atau lembaga pemeringkat (<i>rating agencies</i>). • Informasi mengenai industri yang bersangkutan dan keadaan ekonomi (dari Internet, terbitan asosiasi perusahaan sejenis, jurnal-jurnal ekonomi dan keuangan, dan lain-lain).
Diskusi tim audit	Diskusi tim audit (termasuk <i>engagement partner</i> -nya) mengenai kerawanan laporan keuangan entitas tersebut terhadap risiko-risiko tertentu.

BAB VI

ESTIMASI AKUNTANSI

Bab ini membahas prosedur audit yang berhubungan dengan audit atas estimasi akuntansi, termasuk audit atas estimasi akuntansi dengan nilai wajar dan pengungkapannya dalam laporan keuangan.

6.1 Tinjauan Umum

Tujuan auditor adalah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat mengenai apakah :

- a. Estimasi akuntansi, termasuk estimasi akuntansi dengan nilai wajar, dalam laporan keuangan yang diakui adalah wajar.
- b. Pengungkapan dalam laporan keuangan (sudah) cukup, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Beberapa item dalam laporan keuangan tidak dapat diukur dengan tepat dan karenanya, harus diestimasi jumlahnya. Tujuan pengukuran dari suatu estimasi bisa untuk:

1. Membuat perkiraan mengenai satu atau lebih transaksi yang menyebabkan estimasi akuntansi perlu dibuat.
2. Menentukan nilai dari transaksi berjalan berdasarkan kondisi yang ada pada tanggal pengukuran, seperti taksiran harga pasar dari suatu jenis aset atau kewajiban tertentu.

Risiko salah saji yang material karena estimasi sering kali didasarkan pada tingkat ketidakpastian estimasi dalam membuat estimasi. Auditor harus menentukan apakah estimasi akuntansi dengan ketidakpastian estimasi yang tinggi mengandung resiko yang signifikan.

Ketika bukti audit sudah diperoleh, kewajaran estimasi dievaluasi dan luasnya salah saji diidentifikasi.

- Dalam hal bukti mendukung suatu point estimate, perbedaan antara auditor's point estimate dan management's point estimate merupakan suatu salah saji.
- Dalam hal auditor menyimpulkan bahwa dengan menggunakan kisaran yang menurut auditor adalah wajar memberikan bukti audit yang sangat tepat, maka management's point estimate diluar kisaran tersebut tidaklah didukung oleh bukti audit.

Perbedaan antara hasil akhir dari suatu estimasi akuntansi dan jumlah yang semula diakui dan diungkapkan dalam laporan keuangan tidak seta merta merupakan salah saji.

6.2 Penilaian Risiko

Untuk entitas yang lebih kecil, membuat estimasi tidak terlalu rumit, karena kegiatan bisnis terbatas dan transaksinya juga tidak kompleks. Entitas kecil jarang menggunakan management expert yang dapat menggunakan pengetahuan dan keahliannya untuk membuat point estimates.

6.3 Tanggapan atas Risiko

Pembahasan mengenai estimasi akuntansi dalam bagian ini, masuk dalam tahap kedua dari proses audit, yakni tahapan risiko response. Dalam tahap ini auditor memberi tanggapan atas risiko yang dinilai pada tahap sebelumnya.

Dalam entitas yang lebih kecil, sangat boleh jadi manajemen aktif terlibat dalam proses pelaporan, termasuk membuat estimasi akuntansi. Oleh karena itu, tanggapan auditor atas risiko yang dinilai bersifat substantif, dimana auditor memberikan satu atau lebih tanggapan.

6.4 Pelaporan

Pembahasan mengenai estimasi akuntansi didalam bagian ini, masuk dalam tahap ketiga dari proses audit, yakni tahap reporting. Langkah terakhir adalah menentukan apakah:

- Bukti audit yang cukup dan tepat sudah diperoleh.
- Estimasi akuntansi adalah wajar dalam konteks kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, atau salah saji.
- Pengungkapan dalam laporan keuangan mengenai estimasi akuntansi:
 - ✓ Sesuai dengan persyaratan dalam kerangka pelaporan keuangan yang berlaku

Ketidakpastian estimasi diungkapkan dengan cukup, jika ketidakpastian estimasi itu berisiko signifikan.

BAB VII

PIHAK-PIHAK TERKAIT

ISA 550.9 menegaskan tujuan auditor dalam mengaudit pihak-pihak terkait dan hubungan istimewa.

- A) lepas dari kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, auditor wajib memahami hubungan di antara pihak-pihak terkait (hubungan istimewa) dan transaksi hubungan istimewa.
- B) dalam hal kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, tujuan auditor adalah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang apakah hubungan istimewa dan transaksi hubungan istimewa sudah diidentifikasi, dipertanggung jawabkan dan diungkapkan dengan tepat dalam laporan keuangan sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku.

7.1 Transaksi yang sangat rumit

Pihak-pihak terkait beroperasi melalui jaringan dan struktur yang sangat ekstensif dan rumit.

7.2 Hubungan dan transaksi tidak diungkap

- hubungan istimewa ini sering disembunyikan , karena berpeluang digunakan untuk manajemen/pemilik untuk kolusi dan manipulasi.
- sistem informasi entitas mungkin tidak berfungsi (atau sengaja dibuat tidak berfungsi) untuk mengidentifikasi dan melaporkan transaksi hubungan istimewa dan saldonya (hasil dari transaksi hubungan istimewa).
- manajemen tidak mengetahui adanya pihak-pihak terkait dan hubungan istimewa yang diatur pemilik

7.3 Di luar jalur bisnis normal

Sangat boleh jadi transaksi hubungan istimewa tidak dilakukan dengan syarat dan kondisi yang ada di pasar bebas, misalnya nilai transaksi ditetapkan di bawah atau di atas nilai wajar.

ISA 550.L memberikan petunjuk mengenai tanggung jawab auditor dan prosedur audit mengenai pihak-pihak terkait dan transaksi antarpihak-pihak terkait.

BAB VIII

AUDIT SIKLUS AKUISISI MODAL DAN PEMBAYARAN KEMBALI

Siklus transaksi terakhir yang akan kita bahas adalah **siklus akuisisi modal dan pembayaran kembali (capital acquisition and repayment cycle)**, yang berkenaan dengan akuisisi sumber daya modal melalui utang berbunga dan ekuitas pemilik serta pembayaran kembali modal. Siklus ini juga mencakup pembayaran bunga dan dividen,

Empat karakteristik siklus akuisisi modal dan pembayaran kembali yang akan mempengaruhi audit atas akun-akun sebagai berikut :

1. Secara relative hanya ada segelintir transaksi yang mempengaruhi saldo akun,tetapi setiap transaksi itu sering kali sangat material.
2. Pengecualian atau salah saji satu transaksi dapat bersifat material.
3. Ada hubungan legal antara entitas klien dan pemegang saham , obligasi , atau dokumen kepemilikan yang serupa .
4. Ada hubungan langsung antara akun deviden dan bunga serta utang dan ekuitas.

8.1 AKUN-AKUN DALAM SIKLUS

Akun-akun dalam siklus akuisisi modal dan pembayaran kembali tergantung pada jenis bisnis yang dioperasikan perusahaan dan bagaimana operasi tersebut dibiayai. Semua perusahaan memiliki modal saham dan laba ditahan , tetapi beberapa mungkin juga memiliki saham preferen,modal disetor tambahan,dan saham treasuri. Seperti pada siklus lainnya,kas merupakan akun yang penting dalam siklus ini karena baik akuisisi maupun pembayaran kembali modal mempengaruhi akun kas. Karakteristik unik dari siklus akuisisi modal dan pembayaran kembali mempengaruhi cara auditor memverifikasi akun-akun dalam siklus . Siklus ini sering kali melibatkan akun-akun berikut :

- Wesel bayar
- Utang kontrak
- Utang hipotik

- Utang obligasi
- Beban bunga
- Bunga akrual
- Apropriasi laba ditahan
- Kas di bank
- Modal saham – biasa
- Modal saham – preferen
- Saham treasuri
- Dividen yang diumumkan
- Agio saham
- Modal sumbangan
- Laba ditahan
- Utang dividen
- Perusahaan perseorangan – akun
- Persekutuan - akun modal

8.2 WESEL BAYAR

Wesel bayar (note payable) adalah kewajiban hukum kepada kreditor , yang mungkin dijamin atau tidak dijamin oleh aktiva, dan mengenakan bunga. Pada umumnya, wesel diterbitkan selama suatu periode antara satu bulan dan satu tahun , tetapi ada juga yang lebih lama. Wesel diterbitkan untuk tujuan yang berbeda , dan property yang diberikan sebagai jaminan mencakup berbagai aktiva , seperti sekuritas , piutang usaha , persediaan , dan aktiva tetap .

Tujuan dari audit atas wesel bayar adalah untuk memenuhi apakah :

- Pengendalian internal terhadap wesel bayar sudah memadai
- Transaksi pembayaran pokok dan bunga yang melibatkan wesel bayar diotorisasi secara layak serta dicatat disesuaikan dengan enam tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi

- Kewajiban untuk wesel bayar dan beban bunga terkait serta kewajiban akrual telah dinyatakan secara layak seperti yang didefinisikan oleh tujuh dari delapan tujuan audit yang berkaitan dengan saldo (nilai realisasi tidak dapat diterapkan pada akun kewajiban)

Terdapat empat pengendalian yang penting terhadap wesel bayar :

1. Otorisasi yang tepa tatas penerbitan wesel baru
2. Pengendalian yang memadai terhadap pembayaran kembali pokok dan bunga
3. Dokumen dan catatan yang memadai
4. Verifikasi independent periodic

8.3 EKUITAS PEMILIK

Terdapat perbedaan yang penting dalam audit atas ekuitas pemilik antara **perusahaan terbuka (publicly held corporation)** dan **perusahaan tertutup (closely held corporation)**. Dalam sebagian besar perusahaan tertutup, yang umumnya memiliki sedikit pemegang saham, sering kali terjadi transaksi, jika ada, berkenaan dengan akun modal saham selama tahun berjalan.

Akan tetapi, bagi perusahaan terbuka verifikasi atas ekuitas pemilik jauh lebih kompleks karena banyaknya jumlah pemegang saham dan individu yang memiliki saham sering berubah.

Beberapa pengendalian internal sangatlah penting bagi aktivitas ekuitas pemilik yang penting yaitu:

8.4 Otorisasi Transaksi Yang Tepat

Karena setiap transaksi ekuitas pemilik umumnya bersifat material, banyak dari transaksi tersebut harus disetujui oleh dewan direksi. Jenis transaksi ekuitas pemilik berikut biasanya memerlukan otorisasi khusus :

- Penerbitan Modal Saham, otorisasi itu termasuk jenis ekuitas yang akan diterbitkan (seperti saham preferen atau saham biasa), jumlah saham yang akan diterbitkan, nilai pari saham, kondisi privilege bagi setiap saham selain saham biasa, dan tanggal penerbitan.

- Pembelian kembali Modal Saham . Pembelian kembali saham biasa atau saham preferen , penetapan waktu pembelian kembali , dan jumlah yang akan dibayar atas saham semuanya harus disetujui oleh dewan direksi.
- Pengumuman deviden. Dewan direksi harus mengotorisasi bentuk deviden (seperti tunai atau saham) , jumlah deviden per saham , dan catatan serta tanggal pembayaran deviden.

8.5 Penyimpanan Catatan dan Pemisahan Tugas yang Tepat

Jika suatu perusahaan menyimpan catatan miliknya sendiri mengenai transaksi saham dan saham yang beredar , penendalian internal harus memadai untuk memastikan bahwa:

- Pemilik actual saham diakui dalam catatan perusahaan
- Jumlah deviden yang benar dibayar ke pemegang saham yang memiliki saham pada tanggal pencatatan deviden
- Potensi misapropriasi aktiva telah diminimalisasi

8.6 Catatan sertifikat modal saham (capital stock certificate record)

mencatat penerbitan dan pembelian kembali modal saham selama umur perusahaan. Catatan transaksi modal saham meliputi nomor sertifikat , jumlah saham yang diterbitkan , nama orang yang akan menerima saham yang diterbitkan , dan tanggal penerbitan.

8.7 File induk modal saham pemegang saham (shareholders capital stock master file)

adalah catatan saham yang beredar pada suatu waktu tertentu. File induk berfungsi sebagai pengecek terhadap keakuratan catatan sertifikat modal saham dan saldo saham biasa dalam buku besar umum. File tersebut juga digunakan sebagai dasar bagi pembayaran deviden.

8.8 Panitera Independen dan Agen Transfer Saham

Setiap perusahaan yang sahamnya terdaftar di bursa saham diwajibkan memiliki panitera independen (independent registrar) sebagai pengendali untuk mencegah penerbitan sertifikat saham yang tidak tepat. Tanggung jawab panitera independen adalah memastikan bahwa saham diterbitkan oleh perusahaan sesuai dengan provisi modal saham dalam akta perusahaan dan otorisasi dewan direksi.

8.9 Transaksi Modal Saham yang Ada Telah Dicatat

Tujuan ini dapat dengan mudah dipenuhi apabila panitera atau agen transfer digunakan . Auditor dapat mengkonfirmasi apabila setiap transaksi modal saham memang terjadi serta

keakrutan transaksi yang ada dengan mereka dan kemudian menentukan apakah semua transaksi tersebut dicatat.

8.10 Transaksi Modal Saham yang Dicatat Memang Terjadi dan Dicatat Secara Akurat

Akan diperlukan audit yang ekstensif atas transaksi yang melibatkan penerbitan modal saham seperti penerbitan modal saham baru secara tunai, merger dengan perusahaan lain melalui pertukaran saham, saham sumbangan, dan pembelian saham treasury.

8.11 Modal Saham Dicatat Secara Akurat

Auditor memverifikasi saldo akhir akun modal saham dengan menentukan terlebih dahulu jumlah saham yang beredar pada tanggal neraca.

8.12 Modal Saham Disajikan dan Diungkapkan Secara Layak

Sumber informasi yang paling penting untuk menentukan apakah keempat tujuan yang berkaitan dengan penyajian dan pengungkapan bagi aktivitas modal saham telah dipenuhi adalah akta perusahaan, notulen rapat dewan direksi, dan analisis auditor mengenai transaksi modal saham.

Penekanan dalam audit dividen diberikan pada transaksi dividen dan bukan pada saldo akhir. Namun, jika ada utang dividen, terjadilah pengecualian. Tujuan yang paling penting, termasuk yang berkenaan dengan utang dividen adalah :

1. Dividen yang dicatat memang terjadi (keterjadian)
2. Dividen yang ada telah dicatat (kelengkapan)
3. Dividen telah dicatat secara akurat (keakuratan)
4. Dividen dibayar kepada pemegang saham yang ada (keterjadian)
5. Utang dividen telah dicatat (kelengkapan)
6. Utang dividen telah dicatat secara akurat (keakuratan)

BAB IX

AUDIT SALDO KAS

9.1 KAS DI BANK DAN SIKLUS TRANSAKSI

Pembahasan singkat mengenai hubungan antara kas di bank dan siklus transaksi lainnya memiliki peran ganda :

1. Hal tersebut menunjukkan pentingnya pengujian audit atas berbagai siklus transaksi dalam audit kas
2. Hal tersebut membantu kita mendapatkan pemahaman lebih lanjut tentang memadukan berbagai siklus transaksi

Kegagalan untuk menerima kas, tetapi biasanya tidak ada yang akan ditemukan sebagai bagian dari audit rekonsiliasi bank :

- Kegagalan menagih pelanggan
- Penggelapan kas dengan memotong penerimaan kas dari pelanggan sebelum penerimaan itu dicatat, dengan menghapus akun sebagai piutang tak tertagih

- Salinan pembayaran faktur pemasok
- Pembayaran yang tidak semestinya berupa pengeluaran pribadi pejabat
- Pembayaran bahan baku yang tidak diterima
- Pembayaran kepada karyawan untuk jam kerja yang lebih besar dari yang dia kerjakan
- Pembayaran bunga kepada pihak terkait dalam jumlah yang melampaui tingkat yang berlaku

Jika salah satu tersebut akan diungkapkan dalam audit, penemuannya harus terjadi melalui pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi, yang dibahas pada bab-bab sebelumnya. Dua salah satu yang pertama dapat ditemukan sebagai bagian dari audit siklus penjualan dan penagihan (bab 14), tiga salah satu selanjutnya dalam audit siklus akuisisi dan pembayaran (bab 19), dan dua yang terakhir dalam siklus penggajian dan personalia (bab 18) serta siklus akuisisi modal dan pembayaran kembali (bab 22).

9.2 JENIS AKUN KAS

Jenis akun kas yang utama adalah :

Akun kas umum (general cash account) merupakan kas yang penting bagi sebagian besar organisasi karena hampir semua penerimaan dan pengeluaran kas mengalir melalui akun ini. Sebagai contoh, pengeluaran untuk siklus akuisisi dan pembayaran biasanya dibayar dari akun ini, sementara penerimaan kas dalam siklus penjualan dan penagihan disetorkan dalam akun ini.

Akun bank cabang (branch bank accounts) berguna untuk membangun hubungan perbankan di komunitas lokal dan memungkinkan sentralisasi operasi pada tingkat cabang. Di beberapa perusahaan, setoran dan pengeluaran untuk setiap cabang dilakukan di rekening bank terpisah, dan kelebihan kas akan ditransfer secara elektronik dan secara periodik ke rekening bank umum kantor utama. Akun cabang dalam contoh ini hampir sama seperti akun umum, tetapi pada tingkat cabang.

Dana kas kecil imprest (imprest petty cash fund) bukan merupakan rekening bank, tetapi hampir serupa dengan kas di bank dalam hal pencantumannya. Akun kas kecil adalah akun sederhana seperti memisahkan sejumlah kas dalam kotak terkunci untuk beban yang tidak terduga. Dana tersebut digunakan untuk akuisisi kas bernilai kecil yang dapat dibayar secara lebih mudah dan lebih cepat dengan kas ketimbang dengan cek, atau untuk memudahkan karyawan dalam mencairkan cek pribadi atau cek penggajian.

9.3 AUDIT AKUN KAS UMUM

Rekonsiliasi bank (bank reconciliation) bulanan terhadap akun bank umum atas dasar tepat waktu oleh orang yang independent menangani atau mencatat penerimaan serta pengeluaran kas merupakan pengendalian yang penting terhadap saldo kas akhir. Rekonsiliasi bank yang cermat oleh personil klien yang kompeten meliputi tindakan-tindakan berikut :

- Membandingkan cek yang dibatalkan dengan catatan pengeluaran kas menyangkut tanggal, payee atau pihak yang dibayar, dan jumlahnya
- Memeriksa cek yang dibatalkan menyangkut tanda tangan, endorsement, dan pembatalan
- Membandingkan setoran di bank dengan penerimaan kas yang tercatat menyangkut tanggal, pelanggan, dan jumlah
- Memeriksa urutan nomor cek, dan menyelidiki cek yang hilang
- Merekonsiliasi semua item yang menyebabkan perbedaan antara nilai buku dan saldo bank serta memverifikasi kesesuaiannya dengan bisnis klien
- Merekonsiliasi total debet pada laporan bank dengan total catatan pengeluaran kas
- Merekonsiliasi total kredit pada laporan bank dengan total catatan penerimaan kas
- Mereview transfer antar bank pada akhir bulan untuk melihat kesesuaian dan pencatatan yang tepat
- Menindaklanjuti cek yang beredar dan pemberitahuan penghentian pembayaran

Terdapat tiga prosedur yang layak dan kompleks dalam mengaudit kas di bank :

1. Penerimaan Konfirmasi Kas
2. Penerimaan Laporan Pisah Batas Bank (cutoff bank statement)
3. Pengujian Rekonsiliasi Bank

9.4 PROSEDUR YANG BERORIENTASI KECURANGAN

Prosedur yang dapat mengungkap kecurangan dalam bidang penerimaan kas termasuk :

- Konfirmasi piutang usaha
- Pengujian yang dilaksanakan untuk mendeteksi lapping
- Mereview ayat jurnal buku besar umum dalam akun kas untuk pos-pos tidak biasa
- Membandingkan pesanan pelanggan dengan penjualan dan penerimaan kas selanjutnya
- Memeriksa persetujuan dan dokumen pendukung piutang tak tertagih dan retur penjualan serta pengurangan

Bukti kas (proof of cash) memasukkan empat tugas rekonsiliasi berikut :

1. Merekonsiliasi saldo dilaporan bank dengan saldo buku besar pada awal periode bukti kas
2. Merekonsiliasi penerimaan kas yang disetorkan per bank dengan penerimaan yang dicatat dalam jurnal penerimaan kas selama periode tertentu
3. Merekonsiliasi kliring cek yang dibatalkan oleh bank dengan yang dicatat di jurnal pengeluaran kas selama periode tertentu
4. Merekonsiliasi saldo pada laporan bank dengan saldo buku besar umum pada akhir periode bukti kas

Ketika mengumpulkan bukti kas, auditor mengkombinasikan pengujian substantif atas transaksi dengan pengujian atas rincian saldo. Penerimaan bukti kas adalah pengujian atas transaksi yang tercatat, sementara rekonsiliasi bank adalah pengujian atas saldo kas pada suatu waktu tertentu. Bukti kas merupakan metode yang jadi untuk membandingkan penerimaan dan pengeluaran kas yang tercatat dengan rekening bank dan dengan rekonsiliasi bank. Akan tetapi, bukti pengeluaran kas tidak efektif untuk mengungkapkan cek yang ditulis dalam jumlah yang tidak sesuai, cek palsu, atau salah saji lainnya dimana jumlah dolar yang muncul dalam catatan pengeluaran kas tidak benar. Demikian juga bukti penerimaan kas tidak dapat

dignakan untyk mengungkapkan pencurian kas atau pencatatan dan penyetoran jumlah kas yang tidak tepat.

9.5 AUDIT AKUN BANK PENGGAJIAN IMPREST

Penguji atas rekonsiliasi bank seharusnya hanya memerlukan waktu beberapa menit jika terdapat akun bank penggajian imprest dan rekonsiliasi independent terhadap rekening bank, seperti yang telah dijelaskan untuk akun umum. Pada umumnya, satu-satunya item rekonsiliasi adalah cek yang beredar. Untuk sebagian besar audit, mayoritas masalah-masalah tersebut selesai segera setelah cek diterbitkan. Prosedur rekonsiliasi dilaksanakan dengan cara yang sama seperti yang telah dijelaskan untuk kas umum kecuali bahwa pengujian cek yang beredar pada umumnya terbatas pada pengujian kewajaran.

9.6 AUDIT KAS KECIL IMPREST

Kas kecil (petty cash) adalah akun yang unik. Meskipun jumlahnya sering kali tidak material, banyak auditor memverifikasi kas kecil terutama karena potensi pengelapan dan ekspektasi klien bahwa auditor akan memeriksa akun tersebut, walaupun jumlahnya tidak material.

Pengendalian internal yang paling penting untuk kas kecil adalah penggunaan dan imprest menjadi tanggung jawab dari seorang individu. Selain itu, dana kas kecil juga tidak boleh digabungkan dengan penerimaan lain, dan dana tersebut seharusnya dipisahkan semua aktivitas lainnya. Harus ada pembatasan dalam setiap pengeluaran dari kas kecil, sebagaimana total ulah dana. Jenis pengeluaran yang dapat dilakukan dari transaksi kas kecil juga harus didefinisikan dengan baik oleh kebijakan perusahaan.

Dalam menguji kas kecil, auditor harus menentukan prosedur klien dalam menangani dana dengan membahas pengendalian internal dengan pegang kas kecil dan memeriksa dokumentasi untuk beberapa transaksi. Ketika risiko pengendalian dinilai rendah dan sedikit pembayaran penggantian muncul selama tahun tersebut, biasanya auditor tidak menguji lebih lanjut dengan alasan tidak material. Ketika auditor menguji kas kecil, dua prosedur yang paling umum adalah menghitung saldo kas kecil dan melaksanakan pengujian mendetail terhadap salah satu dari dua transaksi pengganti. Prosedur utama seharusnya memasukkan:

- Footing voucher kas kecil yang mendukung jumlah penggantian
- Memeriksa urutan voucher kas kecil
- Memeriksa voucher kas kecil dalam hal otorisasi dan pembatalan

- Memeriksa dokumen yang dilampirkan, yang sering kali memasukkan pita register kas, faktur, dan bukti pembayaran sebagai bukti.

Pengujian kas kecil dapat dilakukan kapan pun sepanjang tahun , tetapi untuk memudahkan auditor, pengujian itu biasanya dilakukan pada tanggal interim . jika saldo dalam dana kas kecil dianggap material, tetapi jarang terjadi, dana tersebut harus dihitung pada akhir tahun. Pengeluaran yang tidak ditebus juga harus diperiksa sebagai bagian dari perhitungan untuk menentukan apakah jumlah dari beban yang tidak dicatat material atau tidak.

BAB X

PENYELESAIAN AUDIT

10.1 MENYELESAIKAN AUDIT

Penyelesaian audit merupakan tahap terakhir dalam audit. Bahkan ketika auditor melaksanakan audit lainnya dengan baik, jika mereka melakukan penyelesaian yang buruk, kualitas dari audit yang dilakukan dianggap rendah. Ketika auditor melaksanakan tahap

pelaksanaan (tahap I) dan dua tahap pengujian (tahap II dan tahap III) dengan baik, tahap penyelesaiannya pada umumnya relatif mudah. Terdapat beberapa tahap dalam penyelesaian audit, diantaranya:

10.2 MELAKASAKAN PENGUJIAN TAMBAHAN UNTUK PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN

Tujuan dari melaksanakan pengujian tambahan untuk penyajian dan pengungkapan adalah untuk merancang dan melaksanakan pengujian audit yang berhubungan dengan tujuan audit penyajian dan pengungkapan.

Sebagai bagian dari tahap IV proses audit, auditor mengevaluasi bukti yang mereka peroleh selama tiga tahap pertama dalam audit untuk menentukan apakah mereka mesti melaksanakan prosedur-prosedur tambahan untuk tujuan-tujuan penyajian dan pengungkapan. Auditor melakukan pendekatan untuk memperoleh bukti untuk tujuan audit yang berhubungan dengan penyajian dan pengungkapan, konsisten dengan bagaimana mereka melakukan pendekatan untuk memperoleh bukti untuk tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi dan saldo.

Walaupun banyak informasi yang disajikan dalam laporan keuangan diaudit sebagai bagian dari pengujian audit dalam tahap lebih awal, di tahap IV audit seorang auditor mengevaluasi bukti yang diperoleh selama tiga tahap.

Tabel 24.1

Tujuan Audit Penyajian dan Pengungkapan	
Tujuan Audit	Contoh Prosedur Substansif

Keterjadian serta hak dan kewajiban- Mengungkapkan peristiwa dan transaksi yang terjadi dan terkait dengan entitas	Mereview kontrk untuk menentukan bahwa piutang usaha dimohonkan sebagai jaminan.
Kelengkapan – Semua pengungkapan yang harus dimasukan dalam laporan keuangan telah dimasukan	Menggunakan daftar pengungkapan untuk menentukan apakah laporan keuangan sudah memuat semua pengungkapan yang diwajibkan oleh prinsip-prinsipakutansi yang diterima umum.
Klasifikasi dan kemampuan untuk dipahami- informasi keuangan disajikan dan digambarkan dengan tepat dan engungkapannya diekspresikan dengan jelas	Mereview laporan keungan untuk menentukan apakah aktiva (aset) diklasifikasikan dengan benar antara kategori lancar dan tidka lancar. Baca catatan kaki untuk penjelasannya
Ketepatan dan penilaian – Informasi keuangan dan informasi lainnya diungkapkan secarra wajar, pada jumlah yang benar.	Merekonsiliasi jumlah yang dimasukan dalam catatan kaki utang jangka panjangdengan informasi yang diperiksa dan didukung dalam kertas kerja audit utang jangka panjang auditor.

Walaupun banyak informasi yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan diaudit sebagai bagian dari pengujian audit dalam tahap yang lebih awal, di tahap IV audit seorang auditor mengevaluasi bukti yang diperoleh selama tiga tahap pertama audit untuk mengukur diperlukan atau tidaknya bukti tambahan untuk tujuan penyajian dan pengungkapan. Daam tahap IV auditor juga harus mengevaluasi apakah keseluruhan penyjian dari laporan keuangan dan catatan kaki yang berhubungan sudah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum (GAAP).Hal tersebut mencagkup evaluasi mengenai apakah laporan keuangan individual merefleksikan klasifikasi yang tepat dan deskripsi akun konisten dengan persyaratan dan informasi disjikan dalam bentuk yang tepat dengan terminologi yang tepat sebagaimana dituntut oleh standar akuntansi.

10.3 REVIEW KEWAJIBAN KONTINJEN DAN KOMITMEN

Kewajiban kontinjen (contingent liability) adalah potensi kewajiban dimasa mendatang kepada pihak luar untuk jumlah yang tidak diketahui dari aktivitas yang telah terjadi. Kewajiban kontinjen yang material harus diungkapkan dalam catatan kaki. Diperlukan tiga kondisi agar suatu kewajiban kontinjen ada:

1. Terdapat potensi pembayaran ke pihak luar dan kerusakan aktiva (aset) yang diakibatkan oleh kondisi yang ada.
2. Terdapat ketidak pastian mengenai jumlah pembayaran atau kerusakan di masa mendatang
3. Hasil akan dipecahkan oleh satu atau beberapa kejadian dimasa mendatang.

Tabel 24.2

Kemungkinan Keterjadian dan Perlakuan Laporan Keuangan	
Kemungkinan keterjadian peristiwa	Perlakuan Laporan Keuangan
Remote (kecil kemungkinan)	Tidak diperlukan pengungkapan
Reasonably possible (lebih besar dari remote, tapi lebih kecil dari probable)	Diperlukan pengungkapan catatan kaki
Probable (mungkin terjadi)	<ul style="list-style-type: none">- Jika jumlah dapat diestimasi secara masuk akal, akan akan laporan keuangan disesuaikan- Jika jumlah tidak dapat destimasi secara masuk akal, diperlukan pengungkapan catatan.

Standar audit dengan jelas menyatakan bahwa manajemen, bukan auditorlah, yang bertanggungjawab mengidentifikasi dan memutuskan perlakuan akuntansi yang pas untuk kewajiban kontinjen. Dalam banyak audit, tidaklah praktis bagi auditor untuk mengungkapkan kontinjen tanpa kreja sama dengan manajemen.

Tujuan auditor yang utama dalam memverifikasi kewajiban kontinjen adalah:

- Mengevaluasi perlakuan akuntansi dari kewajiban kontinjen yang diketahui untuk menentukan apakah manajemen telah mengklasifikasikan dengan benar kontinjensi tersebut (tujuan klasifikasi penyajian dan pengungkapan)
- Menidentifikasi sampai batas praktis, setiap kontinjensi yang belum diidentifikasi oleh manajemen (tujuan kelengkapan penyajian dan pengungkapan)

Hal yang berhubungan erat dengan kewajiban kontinjen adalah komitmen. Karakteristiknya yang paling penting dari komitmen adalah kesepakatan perusahaan untuk memberikan komitmennya pada suatu rangkaian kondisi tetap di masa mendatang, tanpa memandang apa yang terjadi terhadap laba atau ekonomi secara keseluruhan.

10.4 Prosedur audit untuk menemukan kontinjensi

Langkah pertama dalam mengaudit kontinjensi adalah menentukan ada atau tidaknya kontinjensi (tujuan keterjadian penyajian dan pengungkapan).

Berikut kami sajikan beberapa prosedur audit yang sering digunakan untuk mencari kewajiban kontinjen, akan tetapi tidak semuanya dapat diterapkan dalam semua audit:

- Mengajukan pertanyaan kepada manajemen (secara lisan maupun tertulis) mengenai kemungkinan adanya kontinjensi yang tidak dicatat.
- Mereview laporan agen pendapatan internal tahun ini dan tahun sebelumnya untuk penyelesaian pajak pendapatan.
- Mereview risalah pertemuan direksi dan pemegang saham untuk indikasi tuntutan hukum atau kontinjensi lainnya.
- Menganalisis beban (biaya) hukum untuk periode di bawah audit dan mereview faktur dan laporan dari penasihat hukum untuk idikasi kewajiban kontinjen, terutama tuntutan hukum dan penundaan penilaian pajak.
- Memperoleh surat dari setiap pengacara utama yang memberka jasa hukum untuk kliennya daam status penundaan tuntutan atau kewajiban kontinjen lain
- Mereview dokumentasi audit untuk setiap informasi yang mungkin menunjukan potensi kontinjensi.
- Memeriksa letter of credit yang berlaku pada tanggal neraca dan memperoleh konfirmasi untuk saldo yang digunakan dan tidak digunakan.

10.5 Evaluasi kewajiban kontinjen yang diketahui

Jika auditor menyimpulkan adanya kewajiban kontinjen, auditor harus mengevaluasi arti penting dari kewajiban yang potensial itu dan hakikat dari pengungkapan yang diperlukan dalam laporan keuangan untuk memperoleh bukti mengenai tujuan keterjadian dan hak, serta kewajiban penyajian dan pengungkapan.

10.6 Prosedur audit untuk menemukan komitmen

Pencarian komitmen yang tidak diketahui biasanya dilakukan sebagai bagian dari audit setiap bidang audit. Sebagai contoh dalam memverifikasi transaksi penjualan, auditor seharusnya waspada terhadap komitmen penjualan.

10.7 Mengajukan pertanyaan kepada pengacara klien

Mengajukan pertanyaan kepada pengacara klien (inquiry of the client's attorney) merupakan prosedur utama yang menjadi tempat auditor bergantung untuk mengevaluasi tuntutan hukum yang diketahui atau klaim lain terhadap klien dan mengidentifikasi tuntutan tambahan.

Penyelidikan standar terhadap pengacara klien, yang disiapkan di kertas surat yang berkop surat perusahaan klien dan dianda tangani oleh pejabat perusahaan, harus mencantumkan hal-hal berikut:

- Suatu daftar yang mencantumkan (1) penundaan tuntutan hukum yang mungkin diajukan dan (2) klien yang telah dinilai atau belum dinilai atau penilaian di mana pengacara memiliki keterlibatan yang signifikan.
- Permintaan dimana pengacara memberi masukan informasi atau komentar mengenai kemajuan dari setiap item yang terdaftar.
- Permintaan biro hukum untuk mengidentifikasi setiap penundaan yang tidak disebutkan atau tindakan atau pernyataan yang mungkin diajukan bahwa daftar klien tidak lengkap.
- Pernyataan yang memberitahukan pengacara mengenai tanggung jawab pengacara untuk memberitahukan manajemen mengenai persoalan hukum yang memerlukan pengungkapan dalam laporan keuangan dan untuk merespon secara langsung kepada auditor.

10.8 REVIEW TERADAP PERISTIWA KEMUDIAN

Bagian ketiga dari penyelesaian audit yang termasuk dalam bagian arus adalah review terhadap peristiwa kemudian. Auditor harus mereview transaksi dan peristiwa yang muncul setelah tanggal neraca untuk menentukan apakah terdapat transaksi atau peristiwa yang muncul yang mungkin mempengaruhi penyajian dan pengungkapan wajar dari laporan periode saat ini.

Terdapat dua jenis peristiwa kemudian (subsequent events) yang memerlukan pertimbangan manajemen dan evaluasi auditor : peristiwa yang memiliki dampak langsung terhadap laporan keuangan dan memerlukan penyesuaian pada jumlah laporan keuangan tahun ini dan peristiwa yang tidak memiliki dampak langsung terhadap jumlah laporan keuangan tetapi memerlukan pengungkapan.

Peristiwa yang memiliki dampak langsung terhadap laporan keuangan dan memerlukan penyesuaian. Beberapa peristiwa yang muncul setelah tanggal neraca menyediakan informasi tambahan terhadap manajemen yang membantu mereka menentukan penyajian yang wajar dari saldo akun pada tanggal neraca. Informasi mengenai peristiwa tersebut membantu auditor dalam memverifikasi saldo. Sebagai contoh, jika auditor mengalami kesulitan dalam menentukan penilaian yang benar dari persediaan karena keusangan, penjualan persediaan bahan baku sebagai bahan sisa periode kemudian akan menunjukkan nilai persediaan yang benar pada tanggal neraca.

Peristiwa periode kemudian, seperti berikut ini, memerlukan penyesuaian terhadap saldo akun pada laporan keuangan tahun ini jika jumlahnya material:

- pernyataan kebangkrutan oleh pelanggan dengan saldo piutang usaha yang beredar karena kondisi keuangan pelanggan yang memburuk
- penyelesaian tuntutan hukum dengan jumlah yang berbeda dari jumlah yang dicatat di dalam pembukuan.
- Penyingkiran peralatan yang tidak digunakan dalam operasi dengan harga di bawah nilai buku saat itu.
- Penjualan investasi dengan harga di bawah biaya yang tercatat.

Peristiwa yang tidak memiliki dampak langsung terhadap laporan keuangan tetapi memerlukan pengungkapan. Peristiwa kemudian jenis ini menyediakan bukti dari kondisi yang tidak ada pada tanggal neraca dilaporkan tetapi sangat signifikan sehingga peristiwa ini

memerlukan pengungkapan walau tidak memerlukan penyesuaian akun. Pada umumnya, peristiwa tersebut dapat diungkapkan secara memadai dengan menggunakan catatan kaki, akan tetapi kadang-kadang, suatu peristiwa mungkin sedemikian signifikan sehingga memerlukan pengungkapan dalam laporan keuangan tambahan yang memasukan dampak dari peristiwa seperti jika peristiwa muncul pada tanggal neraca. Contohnya adalah merger yang sangat material.

Peristiwa atau transaksi yang muncul di periode selanjutnya yang mungkin memerlukan pengungkapan dan bukan penyesuaian di laporan keuangan termasuk:

- Penurunan dalam nilai pasar sekuritas yang dipegang untuk investasi sementara atau untuk dijual kembali
- Penerbitan obligasi atau sekuritas
- Penurunan dalam nilai pasar dari persediaan sebagai konsekuensi dari tindakan pemerintah yang menghalangi penjualan lebih lanjut dari suatu produk.
- Kerugian persediaan yang tidak diasuransikan akibat dari kebakaran
- Merger dan akuisisi.

10.9 Pengujian audit

Terdapat dua kategori prosedur audit untuk review peristiwa kemudian:

1. Prosedur yang biasanya diintegrasikan sebagai bagian dari verifikasi saldo akun akhir tahun.
2. Prosedur yang dilaksanakan terutama untuk tujuan mengungkapkan peristiwa atau transaksi yang harus diakui sebagai peristiwa lanjutan.

Kategori pertama memasukkan pengujian pisah batas dan penilaian yang dilakukan sebagai bagian dari pengujian atas rincian saldo. Sebagai contoh, auditor memeriksa transaksi penjualan dan akuisisi periode selanjutnya untuk menentukan apakah pisah batas sudah akurat. Auditor juga menguji kolektibilitas dari piutang usaha dengan mereview penerimaan kas periode selanjutnya untuk mengevaluasi penilaian dari penyisihan piutang tak tertagih.

Kategori kedua dari pengujian dilaksanakan secara khusus untuk memperoleh informasi yang akan dimasukkan ke dalam saldo akun tahun berjalan atau catatan kaki sebagai pengujian dari tujuan kelengkapan penyajian dan pengungkapan. Pengujian tersebut mencakup hal berikut:

Pengajuan pertanyaan kepada manajemen Pengajuan pertanyaan bervariasi dgri klien ke klien tetapi biasanya berkaitan dengan potensi kewajiban atau komitmen kontinjen, perubahan signifikan dalam aktiva atau struktur modal perusahaan, status saat ini dari item yang tidak sepenuhnya diselesaikan pada tanggal neraca, dan penyesuaian tidak biasa yang dibuat setelah tanggal neraca. Auditor perusahaan publik juga harus mencakup pengajuan pertanyaan kepada manajemen mengenai setiap perubahan dalam pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan yang dibuat setelah akhir periode fiskal.

Berkorespondensi dengan Pengacara Seperti yang dibahas sebelumnya di bab ini, auditor berkoresponden dengan pengacara sebagai bagian dari pencarian kewajiban kontinjen. Auditor biasanya meminta pengacara untuk memberi tanggal dan mengirimkan surat pada tanggal penyelesaian pekerjaan lapangan yang diharapkan untuk memenuhi tanggung jawab auditor terhadap peristiwa kemudian.

Mereview Laporan Internal yang Disiapkan pada Tanggal Neraca Dalam mereview auditor seharusnya menekankan perubahan dalam bisnis dibandingkan dengan hasil untuk periode yang sama di tahun yang diaudit dan perubahan setelah akhir tahun. Mereka harus menaruh perhatian kepada perubahan utama dalam bisnis atau lingkungan di mana klien beroperasi. Auditor seharusnya membahas laporan interim dengan manajemen untuk menentukan apakah laporan itu disiapkan atas dasar yang sama pada laporan periode berjalan, dan juga mengajukan pertanyaan mengenai perubahan signifikan dalam hasil operasi.

Mereview Catatan yang Disiapkan Setelah Tanggal Neraca Auditor harus mereview jurnal dan buku besar untuk menentukan keberadaan dan sifat dari transaksi signifikan yang berhubungan dengan tahun berjalan. Jika jurnal tidak diperbaharui, auditor harus mereview dokumen yang akan digunakan untuk menyiapkan jurnal.

Memeriksa Risalah yang Dihasilkan pada Tanggal Neraca Auditor harus memeriksa risalah pertemuan pemegang saham dan direktur setelah tanggal neraca untuk peristiwa kemudian yang mempengaruhi laporan keuangan periode saat ini.

Memperoleh Letter Of Representation Letter of representation ditulis oleh manajemen klien kepada auditor mengesahkan laporan yang dibuat manajemen mengenai persoalan yang berbeda sepanjang audit, termasuk diskusi mengenai peristiwa kemudian. Surat tersebut merupakan keharusan dan mencakup persoalan lain yang relevan.

Penanggungan Ganda

Kadang-kadang, auditor menentukan bahwa peristiwa kemudian yang mempengaruhi laporan keuangan periode berjalan terjadi setelah pekerjaan lapangan diselesaikan tetapi sebelum laporan audit diterbitkan. Sumber dari informasi semacam itu pada umumnya adalah manajemen atau media. Auditor memiliki dua pilihan sebanding yang dapat diterima untuk memperluas pengujian peristiwa kemudian:

1. Memperluas semua pengujian peristiwa kemudian hingga ke tanggal yang baru.
2. Membatasi review peristiwa kemudian pada persoalan yang berhubungan dengan peristiwa lanjutan yang baru.

Untuk pilihan pertama, auditor hanya mengubah tanggal laporan audit ke tanggal yang baru. Untuk pilihan yang kedua, auditor menerbitkan laporan audit dengan tanggal ganda (dual-dated audit report), yang berarti laporan audit tersebut memasukan dua tanggal: tanggal yang pertama pada saat pekerjaan lapangan selesai, kecuali untuk pengencualian tertentu, dan tanggal kedua yang selalu lebih lambat, untuk pengencualian.

10.10 AKUMULASI BUKTI AKHIR

Sebagai tambahan atas review peristiwa selanjutnya, auditor memiliki beberapa tanggung jawab pengumpulan bukti akhir yang diterapkan pada semua siklus. Lima jenis pengumpulan bukti akhir dibahas di bab ini: melaksanakan prosedur analitis akhir, mengevaluasi asumsi going-concern, memperoleh surat representasi dari manajemen, mempertimbangkan informasi yang menemani laporan keuangan dasar, dan membaca informasi lain dalam laporan tahunan. Masing-masing dari hal tersebut dilakukan belakangan dalam audit.

10.11 Melaksanakan prosedur analitis

Prosedur analitis yang dilaksanakan selama penyelesaian audit bermanfaat sebagai review akhir untuk salah saji material atau masalah keuangan yang tidak ditemukan selama pengujian lain dan untuk membantu auditor mengambil pandangan objektif akhir terhadap laporan keuangan.

Ketika melaksanakan prosedur analitis selama tahap review akhir, yang diharuskan oleh standar audit, partner pada umumnya membaca laporan keuangan, termasuk catatan kaki, dan mempertimbangkan:

1. Kecukupan dari bukti yang dikumpulkan mengenai saldo akun yang tidak biasa atau tidak diharapkan atau hubungan yang teridentifikasi selama perencanaan atau ketika melaksanakan audit.
2. Saldo akun yang tidak biasa atau tidak diharapkan atau hubungan yang sebelumnya tidak teridentifikasi.

10.12 Mengevaluasi asumsi Going-Concern

Penilaian akhir dari status going-concern perusahaan dilakukan setelah semua bukti telah dikumpulkan dan penyesuaian audit yang diusulkan telah dimasukkan ke dalam laporan keuangan. Ketika auditor telah memiliki keberatan mengenai asumsi going-concern, mereka harus mengevaluasi rencana manajemen untuk menghindari kebangkrutan dan kemampuan untuk mencapai rencana tersebut. Mengambil keputusan akhir menyangkut apakah akan menerbitkan laporan dengan paragraf penjelasan going-concern dapat menghabiskan waktu dan sulit.

10.13 Memperoleh surat representasi manajemen

SAS 85 (AU 333) mengharuskan auditor untuk memperoleh surat representasi (letter of representation) yang mendokumentasikan representasi lisan yang paling penting selama audit. Surat tersebut disiapkan di atas kertas yang berkop surat klien, dialamatkan ke kantor akuntan publik, dan ditandatangani oleh pejabat perusahaan yang berkedudukan tinggi, biasanya presiden direktur dan chief financial officer.

Tiga tujuan dari surat representasi klien adalah:

1. *Untuk menekankan kepada manajemen tanggungjawabnya atas asersi dalam Laporan keuangan.*
2. *Untuk mengingatkan manajemen potensi salah saji atau penghapusan dalam laporan keuangan.*
3. *Untuk mendokumentasikan respons dari manajemen untuk mengajukan pertanyaan mengenai berbagai aspek dari audit.*

10.14 Mempertimbangkan informasi yang menyertai laporan keuangan dasar

Auditor harus membedakan dengan jelas tanggung jawab auditnya dan tanggung jawab pelaporan untuk laporan keuangan utama dan untuk informasi tambahan. Biasanya auditor tidak melaksanakan audit yang cukup rinci untuk dapat memberikan pendapat terhadap

informasi tambahan, akan tetapi dalam beberapa kejadian, auditor mungkin cukup yakin bahwa informasi disajikan dengan wajar. Standar pelaporan profesi mengharuskan auditor untuk membuat pernyataan yang jelas mengenai tingkat tanggung jawab yang diambil untuk informasi tambahan. Dua jenis pendapat yang mungkin: pendapat positif yang mengindikasikan tingkat keyakinan yang tinggi atau menolak memberikan pendapat yang mengindikasikan tidak adanya keyakinan.

10.15 Membaca informasi lain dalam laporan tahunan

SAS 8 (AU 550) mengharuskan auditor untuk membaca informasi lain yang dimasukkan dalam laporan tahunan (other information included in annual reports) yang berhubungan secara langsung dengan laporan keuangan. Sebagai contoh, asumsikan bahwa surat presiden direktur dalam laporan tahunan merujuk pada peningkatan dalam laba per saham dari \$2,60 menjadi \$2,93. Auditor harus membandingkan informasi tersebut dengan laporan keuangan untuk memastikan bahwa data tersebut sama.

10.16 Mengevaluasi Akhir

Setelah melaksanakan semua prosedur audit dalam setiap bidang audit, termasuk mereview kontinjensi dan peristiwa kemudian serta mengumpulkan bukti akhir, auditor harus mengintegrasikan hasilnya menjadi satu kesimpulan secara keseluruhan mengenai laporan keuangan. Pada akhirnya, auditor harus memutuskan apakah bukti audit yang tepat yang mencukupi telah dikumpulkan untuk mencapai kesimpulan bahwa laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum yang diterapkan atas dasar yang konsisten dengan tahun-tahun sebelumnya.

Bukti yang tepat yang mencukupi

Untuk melakukan evaluasi akhir menyangkut apakah bukti yang tepat yang mencukupi telah dikumpulkan, auditor mereview dokumentasi audit untuk menentukan apakah semua kelas transaksi yang material, akun, dan pengungkapan telah diuji secara memadai, dengan mempertimbangkan semua situasi audit. Bagian review yang penting adalah memastikan bahwa semua bagian program audit telah diselesaikan dan di dokumentasikan secara akurat, serta semua tujuan audit telah dipenuhi.

Bukti yang mendukung pendapat auditor

Bagian yang penting ketika mengevaluasi apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar meliputi review auditor terhadap ikhtisar salah saji yang ditemukannya dalam audit. Jika salah satu salah sajinya material, auditor harus mengusulkan agar klien memperbaiki laporan keuangan itu. Sangatlah sulit menentukan jumlah penyesuaian yang tepat karena jumlah salah saji yang pasti mungkin belum diketahui akibat kesalahan sampling. Walaupun demikian, auditor harus memutuskan penyesuaian yang diperlukan. (Dalam beberapa audit, mungkin terdapat lebih dari satu salah saji yang material).

Pengungkapan laporan keuangan

Sebagai bagian dari review akhir terhadap pengungkapan laporan keuangan, banyak kantor akuntan publik mengharuskan penyelesaian daftar pemeriksaan pengungkapan laporan keuangan (financial statement disclosure checklist) atas setiap audit. Kuesioner tersebut dirancang untuk mengingatkan auditor akan rrgsalah pengungkapan umum dalam laporan keuangan dan untuk memfasilitasi review akhir atas keseluruhan audit oleh partner yang independen.

Mengaudit review dokumentasi

Ada tiga alasan mengapa seorang anggota kantor akuntan publik yang berpengalaman harus meneliti dengan seksama review dokumentasi audit pada tahap penyelesaian audit:

1. Untuk mengevaluasi kinerja personil yang belum berpengalaman.
2. Untuk memastikan bahwa audit memenuhi standar kinerja kantor akuntan publik.
3. Untuk mengatasi bias yang sering kali merecoki pertimbangan auditor.

Review independen

Suatu **review independen (independent review)** diwajibkan oleh penugasan SEC, termasuk review informasi keuangan interim dan audit atas pengendalian internal. Reviewer ini sering kali mengambil posisi berlawanan untuk memastikan pelaksanaan audit sudah memadai. Tim audit harus mampu menjustiflkasi bukti yang telah dikumpulkan dan kesimpulan yang dicapai berdasarkan situasi audit.

Ikhtisar evaluasi bukti

Mengikhtisarkan pengevaluasian apakah ada bukti yang tepat yang mencukupi dan apakah bukti tersebut mendukung pendapat atas laporan keuangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa auditor mengevaluasi kecukupan dan kelayakan bukti dengan pertama kali mengevaluasi risiko audit yang dicapai, menurut akun dan siklus, dan kemudian melakukan evaluasi yang sama atas laporan keuangan secara keseluruhan. Auditor juga mengevaluasi apakah bukti itu mendukung pendapat audit dengan pertama kali mengestimasi salah saji dalam setiap akun dan kemudian atas laporan keuangan secara keseluruhan.

10.17 MENERBITKAN LAPORAN AUDIT

Auditor harus menunggu untuk memutuskan jenis laporan audit yang tepat yang akan diterbitkan hingga semua bukti telah terkumpul dan dievaluasi, termasuk semua langkah penyelesaian audit yang telah dibahas sejauh ini. Mengingat laporan audit merupakan satu-satunya hal yang ingin dilihat oleh sebagian besar pengguna dalam proses audit, dan konsekuensi dari menerbitkan laporan audit yang tidak benar dapat sangat berat, maka penting untuk menerbitkan laporan yang benar.

Dalam sebagian besar audit, auditor akan menerbitkan laporan tanpa pengecualian dengan kata-kata standar. Kantor akuntan biasanya memiliki template elektronik untuk laporan ini dan hanya perlu mengubah nama klien, judul laporan keuangan, dan tanggal.

10.18 BERKOMUNIKASI DENGAN KOMITE AUDIT DAN MANAJEMEN

Setelah audit selesai, beberapa komunikasi yang potensial dari auditor dapat dikirimkan kepada komite audit atau pihak lain yang berhak, termasuk komunikasi tentang kecurangan dan tindakan ilegal yang terdeteksi, defisiensi pengendalian internal, komunikasi lain dengan komite audit, dan surat manajemen. Tiga komunikasi yang pertama diwajibkan oleh standar auditing untuk memastikan bahwa pihak yang berhak, yang sering kali adalah komite audit dan manajemen senior, diberi informasi mengenai temuan audit dan rekomendasi auditor. Item yang keempat, surat manajemen, sering kali dikomunikasikan kepada manajemen operasi.

Mengkomunikasikan kecurangan dan tindakan ilegal

SAS 99 (AU 316) dan SAS 54 (AU 317) mengharuskan auditor untuk mengomunikasikan semua kecurangan dan tindakan ilegal kepada komite audit atau kelompok yang ditunjuk, tanpa memandang materialitas. Tujuannya adalah membantu komite audit dalam melaksanakan perannya sebagai pengawas atas laporan keuangan yang dapat diandalkan.

Mengkomunikasikan defisiensi pengendalian internal

Auditor juga harus mengomunikasikan secara tertulis defisiensi pengendalian internal yang signifikan dan kelemahan material dalam perancangan atau pengoperasian pengendalian internal kepada pihak yang berhak.

Komunikasi lain dengan komite audit

Mengharuskan auditor untuk mengomunikasikan informasi tambahan tertentu yang diperoleh selama audit kepada pihak yang berhak, yang umumnya adalah komite audit. Tujuan dari komunikasi yang diwajibkan ini adalah untuk mempertahankan agar komite audit, atau pihak yang berhak, tetap memperoleh informasi yang relevan dan signifikan guna mengawasi proses pelaporan keuangan serta menyediakan kesempatan bagi komite audit untuk mengomunikasikan persoalan penting kepada auditor. Ada 4 tujuan utama dari komunikasi yang diwajibkan ini:

1. Untuk mengkomunikasikan tanggung jawab auditor dalam audit atas laporan.
2. Untuk menyediakan tinjauan mengenai lingkup dan penetapan waktu audit.
3. Untuk menyediakan pihak yang berhak temuan yang signifikan yang diperoleh selama audit.
4. Untuk memperoleh informasi yang relevan dengan audit dari pihak yang berhak atau yang terlibat dalam tata kelola.

10.19 PENEMUAN FAKTA-FAKTA LEBIH LANJUT

Ketika penemuan fakta-fakta lebih lanjut (subsequent discovery of facts) ini terjadi, auditor berkewajiban untuk memastikan bahwa para pemakai yang mengandalkan laporan keuangan diberi tahu mengenai salah saji tersebut. (Jika auditor sudah mengetahui salah saji tersebut sebelum laporan audit diterbitkan, auditor akan bersikeras bahwa manajemenlah yang harus memperbaiki salah saji itu, atau, sebagai gantinya, laporan audit yang berbeda akan diterbitkan.) Kita tidak perlu mempersoalkan apakah kegagalan untuk menemukan salah saji

itu merupakan kesalahan auditor atau klien. Dalam kedua kasus, tanggung jawab auditor tetap sama.

BAB XI

JASA ASSURANCE LAINNYA

11.1 JASA REVIEW DAN KOMPILASI

Standar untuk kompilasi dan review laporan keuangan, yang disebut **Statements on Standards for Accounting and Review Services (SSARS)**, diterbitkan oleh Accounting and Review Services Committee dari AICPA. Komite ini memiliki otoritas yang sebanding dengan Auditing Standards Board untuk jasa yang melibatkan laporan keuangan yang belum diaudit milik perusahaan nonpublik karena tidak melakukan audit, SSARS merujuk para akuntan publik yang melakukan Jasa review dan kompilasi sebagai akuntan, dan bukan auditor.

Karena jasa review dan kompilasi menyediakan keyakinan yang lebih rendah dari audit, akuntan harus membentuk pemahaman dengan klien mengenai jasa yang akan disediakan, lebih baik dalam suatu surat penugasan tertulis. Pemahaman tersebut harus mencakup deskripsi jenis dan batasan jasa yang akan disediakan serta deskripsi laporan kompilasi atau review yang diharapkan akan diterbitkan.

11.2 Jasa review

Penugasan **jasa review (SSARS review)** memungkinkan akuntan untuk mengekspresikan keyakinan yang terbatas bahwa laporan keuangan telah sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum, termasuk pengungkapan informatif yang layak, atau dasar akuntansi lainnya yang komprehensif (other comprehensive bases of accounting ; OCBOA), seperti dasar akuntansi kas. Akuntan publik harus independen dari klien dalam penugasan jasa review.

11.3 Prosedur yang Disarankan untuk Review

Bukti untuk penugasan review terutama terdiri dari pengajuan pertanyaan kepada manajemen dan prosedur analitis, yang pada intinya memerlukan lebih sedikit prosedur ketimbang untuk suatu audit.

SSARS merekomendasikan prosedur berikut untuk suatu penugasan review:

- Memperoleh pengetahuan mengenai prinsip-prinsip akuntansi dan praktik dari industri klien.
- Memperoleh pengetahuan mengenai klien.
- Mengajukan pertanyaan kepada manajemen. Tujuannya adalah untuk menentukan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dengan mengasumsikan bahwa manajemen tidak bermaksud untuk menipu akuntan. Pengajuan pertanyaan harus dilakukan kepada personil klien yang sesuai dan pada umumnya melibatkan diskusi, seperti pertanyaan ilustratif berikut:

1. Gambarkan prosedur Anda untuk pencatatan, pengklasifikasian, dan peringkasan transaksi serta pengungkapan informasi dalam laporan.
 2. Apa tindakan yang paling penting yang diambil dalam pertemuan pemegang saham dan dewan direksi tahun ini?
 3. Apakah setiap akun dalam laporan keuangan disiapkan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum dan diterapkan secara konsisten?
- Melakukan prosedur analitis.
 - Memperoleh surat representasi.

11.4 Bentuk laporan

ketika akuntan telah menyelesaikan penugasan review dan memutuskan bawa tidak terdapat perubahan yang material yang diperlukan terhadap laporan keuangan. Perhatikan tiga aspek dari laporan:

1. Paragraf pertama serupa dengan laporan audit kecuali untuk refrensinya terhadap jasa review dan bukan audit.
2. Paragraf kedua menyatakan bahwa suatu review terutama terdiri dari pengajuan pertanyaan dan prosedur analitis, pada intinya memiliki lingkup yang lebih sedikit dari suatu audit, dan tidak ada opini yang diekspresikan.
3. Paragraf ketiga mengekspresikan assurance terbatas dalam bentuka ssurance negatif bahwa “sepnegtahuan kami tidak ada modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan keuangan.”

11.5 Kegagalan mengikuti prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum

Jika seorang klien gagal untuk mengikuti prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum dalam suatu penugasan review, laporan tersebut harus dimodifikasi. (Prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum adalah sama untuk seluruh laporan keuangan historis, termasuk kaji ulang). Laporan tersebut sebaiknya mengungkapkan dampak dari penyimpangan seperti ditentukan oleh manajemen atau prosedur kaji ulang akuntan.

11.6 Jasa kompilasi

Penugasan jasa kompilasi (compilation service) didefinisikan dalam SSARS sebagai suatu jasa di mana akuntan menyiapkan laporan keuangan dan menyajikannya kepada klien atau pihak ketiga tanpa menyediakan assurance akuntan publik mengenai laporan tersebut. Banyak kantor

akuntan publik menyiapkan laporan keuangan bulanan, kuartalan; atau tahunan untuk kliennya. Laporan-laporan tersebut biasanya ditujukan untuk penggunaan internal oleh manajemen, walaupun mungkin juga disediakan untuk pemakai eksternal.

Ketika akuntan menyerahkan laporan keuangan dan memperkirakan bahwa laporan itu akan digunakan oleh pihak ketiga, akuntan tersebut diharuskan untuk, setidaknya, menerbitkan laporan kompilasi yang menyertai laporan tersebut. Jadi akuntan tidak diizinkan untuk menyiapkan dan menyajikan laporan keuangan kepada klien yang berencana memberikannya kepada pemakai eksternal tanpa, minimal, memenuhi persyaratan bagi penugasan kompilasi, termasuk penerbitan laporan kompilasi.

11.7 Persyaratan kompilasi

Dalam penugasan kompilasi, akuntan harus memenuhi hal-hal berikut:

- Menetapkan pemahaman dengan klien mengenai jenis dan batasan dari jasa yang akan disediakan dan deskripsi dari laporan, jika laporan akan diterbitkan.
- Memiliki pengetahuan mengenai prinsip-prinsip akuntansi dan praktik dari industri klien.
- Mengetahui klien, mencakup sifat dari transaksi bisnisnya, catatan akuntansi, dan isi dari laporan keuangan (pengetahuan mungkin lebih sedikit dari kaji ulang).
- Mengajukan pertanyaan untuk menentukan apakah informasi klien memuaskan.
- Membaca laporan keuangan yang dikompilasi dan waspada akan adanya penghilangan yang nyata atau kesalahan dalam aritmatika dan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum.

11.8 Bentuk laporan

SSARS mendefinisikan tiga jenis laporan kompilasi. Penggunaan dari masing-masing jenis bergantung pada apakah manajemen memilih untuk memasukan semua pengungkapan yang diharuskan dalam laporan keuangan.

1. Kompilasi dengan pengungkapan lengkap.
2. Kompilasi yang menghilangkan hampir semua pengungkapan.

3. Kompilasi dengan independensi.

11.9 REVIEW INFORMASI LAPORAN KEUANGAN INTERIM UNTUK PERUSAHAAN PUBLIK

Seperti review di bawah SSARS, review interim perusahaan publik (public company interim review) memasukkan lima persyaratan untuk penugasan jasa kaji ulang. Auditor harus: (1) memperoleh pengetahuan mengenai prinsip-prinsip akuntansi dari industri klien, (2) memperoleh pengetahuan mengenai klien, (3) mengajukan pertanyaan kepada manajemen, (4) melaksanakan prosedur analitis, dan (5) memperoleh surat representasi.

Seperti juga review SSARS, review atas perusahaan publik tidak menyediakan dasar untuk mengekspresikan tingkat keyakinan opini yang positif. Pada umumnya, auditor tidak melakukan pengujian terhadap catatan akuntansi, konfirmasi independen, atau pemeriksaan fisik. Akan tetapi, kedua jenis review itu berbeda dalam beberapa bidang. Berikut adalah beberapa perbedaan kunci:

- Karena audit tahunan juga dilaksanakan oleh klien perusahaan publik, auditor harus memperoleh informasi yang cukup mengenai pengendalian internal klien baik untuk informasi keuangan tahunan maupun interim.
- Demikian juga, karena klien diaudit setiap tahun, pengetahuan auditor mengenai hasil dari prosedur audit tersebut akan digunakan untuk mempertimbangkan lingkup dan hasil dari pengajuan pertanyaan serta prosedur analitis untuk review.
- Berdasarkan SSARS, auditor mengajukan pertanyaan mengenai tindakan direksi dan rapat para pemegang saham; sementara bagi perusahaan publik, auditor membaca notulen rapat tersebut.
- Auditor juga harus memperoleh bukti bahwa informasi keuangan interim sesuai atau direkonsiliasi dengan catatan akuntansi untuk review interim perusahaan publik tersebut. Sebagai contoh, auditor dapat membandingkan informasi keuangan interim dengan buku besar umum.

11.10 PENUGASAN ATESTASI

Akuntan publik semakin banyak diminta untuk melaksanakan beragam jasa atestasi seperti audit, untuk berbagai tujuan yang berbeda. Dalam suatu penugasan atestasi (attestation engagement), akuntan publik melaporkan keandalan dari informasi atau asersi yang dibuat oleh pihak lain. Contohnya ketika sebuah bank meminta seorang akuntan publik untuk melaporkan

secara tertulis apakah seorang klien audit telah mentaati semua persyaratan dari suatu kesepakatan pinjaman.

11.10.1 Standar attestasi

Standar attestasi dinyatakan dalam istilah yang cukup umum. untuk memungkinkan akuntan publik menerapkannya ke dalam setiap penugasan attestasi, termasuk jenis penugasan baru yang mungkin muncul.

Perbedaan yang paling nyata antara standar attestasi dan standar audit yang diterima umum ada dalam standar attestasi 2 dan 3. Standar 2 mengharuskan akuntan publik memiliki pengetahuan yang memadai mengenai persoalan di mana terdapat attestasi. Sebagai contoh, agar akuntan publik dapat mengatestasi ketaatan perusahaan dengan hukum perlindungan lingkungan, mereka memerlukan pengetahuan menyeluruh mengenai hukum dan metode yang digunakan perusahaan untuk memastikan ketaatan. . Standar 3 mengharuskan akuntan publik mampu mengevaluasi persoalan berkenaan dengan kriteria yang sesuai dan tersedia bagi pemakai. \Kembali, dengan menggunakan contoh dari hukum perlindungan lingkungan, kesulitan pengukuran atau kurangnya kriteria spesifik mungkin menyulitkan akuntan publik untuk menyimpulkan apakah terdapat ketaatan.

11.10.2 Jenis penugasan attestasi

AICPA dan Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) bersama-sama mengembangkan jasa assurance yang berhubungan dengan e-commerce dan teknologi informasi. Kelompok jasa tersebut, dikenal sebagai WebTrust dan SysTrust, dilaksanakan menurut standar attestasi. Sebagai tambahan, AICPA telah mengembangkan standar attestasi spesifik di bidang-bidang berikut:

- Laporan keuangan prospektif
- Informasi keuangan pro forma
- Laporan pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan perusahaan swasta
- Ketaatan terhadap hukum dan aturan
- Penugasan prosedur yang disetujui
- Diskusi dan analisis manajemen

11.10.3 Tingkat jasa

Standar attestasi mendefinisikan tiga tingkat penugasan dan bentuk kesimpulan yang berhubungan :

1. Pemeriksaan (examination)
2. Review
3. Prosedur yang disetujui

11.10.4 JASA WebTrust

Dalam suatu penugasan attestasi WebTrust, klien mempekerjakan akuntan publik untuk menyediakan keyakinan yang memadai bahwa suatu situs Web perusahaan sesuai dengan prinsip Trust Service tertentu dan kriteria untuk satu atau lebih aspek aktivitas e-commerce.

Jasa WebTrust merupakan suatu jasa spesifik yang dikembangkan di bawah prinsip dan kriteria Trust Services yang lebih luas, yang secara bersama diterbitkan oleh AICPA dan CICA. Ketika melaksanakan jasa assurance WebTrust, kantor akuntan publik mengukur apakah situs Web perusahaan sesuai dengan lima prinsip Trust Services, yang ditunjukkan di Tabel 25-2. Prinsip Trust Services tersebut menyajikan pernyataan yang luas mengenai tujuan. Untuk menyediakan pedoman yang lebih spesifik, terdapat kriteria Trust Services yang berhubungan untuk masing-masing lima prinsip tersebut. Suatu perusahaan harus mentaati kriteria tersebut untuk memperoleh dan mempertahankan cap WebTrust.

Tabel 25.2

Lima Prinsip <i>Trust Service</i>	
Prinsip	Entitas mengungkapkan dan menjaga ketaatan dengan
Keamanan	Praktik keamanan, memastikan bahwa sistem dilindungi dari akses yang tidak memiliki otorisasi (baik secara fisik maupun logis)
Ketersediaan	Praktik ketersediaan, memastikan bahwa sistem tersedia untuk operasi dan digunakan sesuai kesepakatan atau persetujuan.
Integritas Pemrosesan	Integritas pemrosesan, memastikan bahwa pemrosesan sistem lengkap, akurat, tepat waktu, dan diotóisasi.

Privasi Online	Praktik privasi online, memastikan bahwa informasi pribadi yang diperoleh sebagai hasil dari e-commerce dikumpulkan, digunakan, diungkap, dan disimpan sesuai kesepakatan atau persetujuan.
Kerahasiaan	Praktik kerahasiaan, memastikan bahwa informasi yang dinyatakan sebagai rahasia dilindungi sesuai kesepakatan atau persetujuan.

11.11 JASA SYSTRUST

Systrust merupakan suatu jasa attestasi yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai bahwa sistem computer perusahaan mentaati prinsip dan kriteria Trust Service. Jasa Systrust menyediakan keyakinan kepada manajemen, dewan direksi, atau pihak ketiga mengenai keandalan dari system informasi yang digunakan untuk menghasilkan informasi real-time.

Dalam penugasan *Systrust*, akuntan publik yang memiliki lisensi *Systrust* mengevaluasi sistem komputer perusahaan dengan menggunakan prinsip dan kriteria *Systrust* dan menentukan apakah pengendalian terhadap sistem tersebut berjalan.

Suatu organisasi mungkin meminta penugasan *Systrust* untuk suatu sistem yang berada dalam tahap pra implementasi. Untuk jenis penugasan semacam ini, akuntan publik melaporkan kesesuaian dari rancangan pengendalian, dan laporan tersebut meliputi suatu titik waktu alih-alih suatu periode waktu.

11.12 LAPORAN KEUANGAN PROSPEKTIF

11.12.1 Laporan keuangan prospektif (Prospective Financial Statements)

mengacu pada prediksi atau ekspektasi laporan keuangan selama beberapa periode di masa depan (laporan laba rugi) atau pada suatu tanggal di masa depan (neraca). Contohnya adalah prediksi manajemen atas laporan laba rugi dan neraca suatu tahun di masa depan.

Standar attestasi AIPCA mendefinisikan dua jenis umum laporan keuangan prospektif :

1. **Peramalan (*forecasts*)** adalah laporan keuangan prospektif yang menyajikan posisi keuangan entitas yang diharapkan, hasil operasi, dan arus kas, pada pengetahuan dan keyakinan terbaik dari pihak yang bertanggung jawab.

2. **Proyeksi (*projections*)** adalah laporan keuangan prospektif yang menyajikan posisi keuangan entitas, hasil operasi, dan arus kas, pada pengetahuan dan keyakinan terbaik pihak yang bertanggung jawab, berdasarkan satu atau lebih asumsi hipotesis.

Laporan keuangan prospektif disiapkan bagi salah satu dari dua audiens berikut :

1. Laporan penggunaan umum disiapkan untuk digunakan pihak ketiga manapun, contohnya penyertaan peramalan keuangan dalam suatu prospektus untuk penjualan obligasi rumah sakit.
2. Laporan penggunaan terbatas disiapkan hanya untuk pihak ketiga dengan siapa pihak yang bertanggung jawab berhadapan secara langsung. Contohnya penyertaan proyeksi keuangan dalam dokumen aplikasi pinjaman bank.

Peramalan dapat disediakan baik untuk penggunaan umum maupun terbatas. Akan tetapi, proyeksi terbatas pada jenis penggunaan yang kedua, karena pemakai terbatas berada dalam posisi yang lebih baik untuk memahami laporan prospektif dan asumsi yang berhubungan ketimbang pihak ketiga.

Standar attestasi AIPCA melarang kantor akuntan publik melaksanakan review atas suatu peramalan atau proyeksi, Karena jasa review mengimplikasikan bahwa akuntan publik dapat “dipuaskan secara moderat” baik mengenai ketepatan perhitungan dari proyeksi maupun asumsi dimana proyeksi didasarkan. Untuk menghindari kebingungan antarpemakai, AIPCA menciptakan standar attestasi yang lebih spesifik, yang menggambarkan jenis penugasan berikut untuk laporan keuangan prospektif :

- Suatu penugasan pemeriksaan dimana akuntan publik memperoleh kepuasan mengenai kelengkapan maupun kewajaran dari semua asumsi.
- Suatu penugasan kompilasi dimana akuntan publik terutama terlibat dengan ketetapan perhitungan dari laporan, dan bukan kewajaran dari asumsi
- Penugasan prosedur yang disepakati dimana akuntan publik dan semua pemakai dari laporan menyetujui prosedur attestasi terbatas dan spesifik.

Standar attestasi AIPCA dengan jelas menyatakan bahwa akuntan publik tidak melakukan attestasi atas akurasi laporan keuangan prospektif. Sebaliknya, mereka memeriksa asumsi yang mendasari serta persiapan dan penyajian peramalan atau proyeksi. Untuk pemeriksaan peramalan dan proyeksi, ada empat unsur yaitu :

1. Mengevaluasi persiapan laporan keuangan prospektif
2. Mengevaluasi asumsi pendukung yang mendasari
3. Mengevaluasi penyajian dari laporan keuangan prospektif mengenai kesesuaian dengan pedoman penyajian AIPCA
4. Menerbitkan laporan pemeriksaan

11.13 PENUGASAN PROSEDUR YANG DISEPAKATI

Ketika auditor dan manajemen atau pemakai pihak ketiga setuju bahwa audit akan terbatas pada prosedur audit tertentu, audit dianggap sebagai penugasan prosedur yang disepakati. Penugasan prosedur yang disepakati menarik bagi akuntan publik karena manajemen, atau pemakai pihak ketiga, merinci prosedur yang ingin mereka lakukan. Bayangkan kesulitan yang dihadapi oleh seorang akuntan publik jika ia diminta untuk menerbitkan opini terhadap agen federal mengenai ketaatan perusahaan dalam mentaati hukum tindakan afirmatif federal selama periode 2 tahun dibawah standar attestasi ketaatan.

SAS 75 dan SSAE 10 adalah standard professional utama yang membahas penugasan prosedur yang disepakati. Keduanya disebut standar cermin, karena keserupaan mereka, akan tetapi SAS membahas item laporan keuangan, sementara SSAE membahas persoalan non laporan keuangan. Dalam penugasan prosedur yang disepakati berdasarkan standar attestasi, seorang akuntan publik mungkin menghitung tingkat pengembalian internal, risiko beta dalam mengukur tingkat perubahan, dan informasi relevan lain berkaitan dengan kepentingan investor untuk dana bersama. Untuk penugasan SAS 75, akuntan publik mungkin melakukan prosedur yang disepakati untuk akun penjualan kotor dalam kesepakatan sewa.

11.14 AUDIT ATAU PENUGASAN ASSURANCE TERBATAS LAIN

Auditor sering kali mengaudit laporan yang disusun atas dasar selain dari prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum. SAS 62 (AU 623) menyatakan bahwa standar auditing yang dapat diterima dapat diterapkan pada penugasan audit tersebut, akan tetapi persyaratan pelaporan berbeda dari yang digambarkan di dalam bab 3. Dasar-dasar selain dari prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum yang mengatur penerbitan laporan antara lain :

- Dasar kas atau dasar kas yang dimodifikasi. Dengan akuntansi dasar kas, hanya penerimaan kas dan pengeluaran dicatat. Berdasarkan akuntansi dasar kas yang dimodifikasi, dasar kas ditelusuri kecuali untuk item-item tertentu, seperti aktiva tetap dan penyusutan.
- Dasar yang digunakan untuk mentaati persyaratan dari agen peraturan

- Dasar pajak pendapatan. Aturan pengukuran yang digunakan untuk pengajuan pengembalian pajak sering kali digunakan juga untuk penyusunan laporan keuangan, walaupun hal tersebut tidak sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum
- Serangkaian kriteria pasti yang memiliki dukungan substansial. Contohnya adalah dasar akuntansi tingkat harga. Metode akuntansi harus diterapkan untuk semua item yang material dalam laporan keuangan.

Kantor akuntan pada umumnya melakukan audit untuk elemen, akun, atau item khusus. Jenis audit ini lebih menyerupai audit biasa atas laporan keuangan kecuali jika hal tersebut diterapkan untuk selain laporan keuangan penuh. Terdapat dua perbedaan pertama antara audit elemen, akun, atau item khusus dengan audit laporan keuangan yang lengkap :

1. Materialis didefinisikan dalam istilah elemen, akun, atau item yang sedang di audit dan bukan untuk laporan keseluruhan. Dampaknya adalah memerlukan lebih banyak bukti daripada jika item tersebut diverifikasi hanya untuk satu dari banyak bagian laporan.
2. Standar pertama dari pelaporan dibawah standar auditing yang diterima secara umum tidak dapat diterapkan karena penyajian dari elemen, akun, atau item bukan merupakan suatu laporan keuangan yang disiapkan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum.

Klien kadang-kadang terlibat dalam kesepakatan pinjaman yang mengharuskan mereka untuk menyediakan peminjam dengan laporan dari akuntan publik mengenai keberadaan atau ketidakberadaan dari sejumlah kondisi.

Auditor mungkin menerbitkan laporan mengenai ketaatan utang dan penugasan yang serupa sebagai laporan terpisah atau, dengan menambahkan sebuah paragraf setelah paragraf opini, sebagai bagian dari laporan yang mengekspresikan opini mereka atas laporan keuangan. Dalam kedua kasus tersebut, auditor harus mengamati persoalan berikut dalam penugasan semacam itu :

- Auditor harus memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi apakah klien telah memenuhi provisi dalam penugasan. Dalam audit kesepakatan ketaatan utang, auditor biasanya memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi apakah pembayaran pokok dan bunga dibuat ketika jatuh tempo, apakah batasan yang sesuai diberikan untuk deviden, modal kerja,

dan rasio utang, dan apakah catatan akuntansi memadai untuk melaksanakan audit yang biasa.

- Auditor sebaiknya menyediakan surat ketaatan utang hanya untuk seorang klien untuk siapa auditor melakukan audit untuk laporan keuangan keseluruhan. Surat ketaatan utang mengenai persoalan seperti keberadaan rasio lancar sebesar 2,5 atau lebih baik akan sulit untuk dicapai tanpa melaksanakan audit laporan keuangan yang lengkap
- Opini auditor merupakan suatu *assurance negative*, menyatakan bahwa tidak ada yang menarik perhatian auditor yang akan mengarahkan auditor untuk merasa yakin terdapat ketidaktaatan.

BAB XII

AUDIT KEUANGAN INTERNAL DAN PEMERINTAH SERTA AUDIT OPERASI

12.1 AUDIT LAPORAN KEUANGAN

Audit internal adalah aktivitas konsultasi dan assurance yang objektif dan independen yang dirancang untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi organisasi. Hal tersebut membantu organisasi untuk mencapai tujuan mereka dengan melakukan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas dari manajemen risiko, pengendalian, dan proses pengaturan.

Perusahaan memperkerjakan auditor internal mereka sendiri untuk melakukan audit keuangan maupun audit operasi. Selama dua dekade terakhir peran auditor internal telah berkembang secara dramatis, terutama dengan semakin meningkatnya ukuran dan kompleksitas dari banyak perusahaan. Karena auditor internal menghabiskan semua waktu mereka didalam satu perusahaan, mereka memiliki lebih banyak pengetahuan mengenai operasi dan pengendalian internal perusahaan dibandingkan dengan auditor eksternal.

Tujuan auditor internal jauh lebih luas dari tujuan auditor eksternal. Dengan fleksibilitas bagi auditor internal untuk memenuhi kebutuhan perusahaan mereka. Di satu perusahaan, auditor internal bisa jadi hanya memusatkan perhatian khusus pada pendokumentasian dan pengujian pengendalian untuk persyaratan Sarbanes Oxley Act Section 404.

Institute Of Internal Auditor

Pedoman professional untuk auditor internal disediakan oleh **institute of internal auditors (IIA)**, suatu organisasi yang serupa dengan AIPCA yang menetapkan standar baik dan etika, menyediakan pendidikan, dan mendorong profesionalisme untuk 120.000 anggotanya di seluruh dunia. IIA telah memainkan peran yang besar dalam meningkatkan pengaruh audit internal. Kerangka kerja praktik professional IIA memasukan suatu kode etik dan **IIA International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing** (dikenal sebagai “red book”). Semua anggota IIA dan Certified Internal Auditors sepakat untuk mengikuti kode etik institute , yang mengharuskan ketaatan dengan Standards. International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing dibagi menjadi standar atribut

untuk auditor internal dan departemen audit serta standar kinerja untuk pelaksanaan dan pelaporan aktivitas internal audit.

Hubungan Auditor Internal dan Auditor Eksternal

Tanggung jawab dan pelaksanaan audit oleh auditor eksternal dan internal berbeda dalam satu hal penting. Auditor internal bertanggung jawab kepada manajemen dan dewan direksi, sedangkan auditor eksternal bertanggungjawab kepada pemakai laporan keuangan yang mengandalkan auditor untuk menambah kredibilitas laporan keuangannya. Walau begitu, auditor internal atau eksternal memiliki banyak persamaan :

- Keduanya harus kompeten sebagai auditor dan tetap objektif dalam melaksanakan pekerjaan dan melaporkan hasil mereka.
- Keduanya mengikuti metodologi yang serupa dalam melaksanakan audit mereka, termasuk perencanaan dan pelaksanaan pengujian pengendalian dan pengujian substantif
- Keduanya mempertimbangkan risiko dan materialitas dalam memutuskan seberapa luasnya pengujian mereka serta dalam mengevaluasi hasilnya. Akan tetapi, keputusan mereka mengenai materialitas dan risiko bisa jadi berbeda karena pemakai eksternal mungkin saja memiliki kebutuhan yang berbeda dari manajemen atau dewan

Auditor eksternal mengandalkan auditor internal ketika menggunakan model risiko audit untuk menilai risiko pengendalian. Jika auditor internal efektif, auditor eksternal dapat mengurangi secara signifikan risiko pengendalian dan beserta itu juga mengurangi pengujian substantive. Sebagai akibatnya, auditor eksternal mungkin mengurangi biaya mereka secara substansial ketika klien memiliki fungsi audit internal yang dianggap baik. Auditor eksternal pada umumnya mempertimbangkan auditor internal sebagai partner yang efektif jika auditor internal :

- Independen dari unit operasi yang sedang dievaluasi
- Kompeten dan terlatih dengan baik
- Telah melaksanakan pengujian audit yang relevan terhadap pengendalian internal internal dan laporan keuangan.

12.2 AUDIT KEUANGAN PEMERINTAH

Pemerintah federal atau pusat mempekerjakan staf audit mereka sendiri untuk melakukan audit dengan cara yang sama seperti auditor internal. Semua negara bagian memiliki agen audit mereka sendiri, yang serupa akan tetapi lebih kecil dari Government Accountability Office (GAO). Disamping itu, kantor akuntan publik melakukan audit keuangan yang cukup banyak untuk unit pemerintahan. Sebagai contoh, beberapa Negara bagian mengharuskan semua laporan keuangan kota dan distrik sekolah diaudit oleh kantor akuntan publik (KAP).

Sumber utama dari literatur otoritatif dalam melakukan audit pemerintah (Government Audits) adalah Government Auditing Standards, yang dikeluarkan oleh GAO. Sesuai dengan warna dari sampulnya, standard tersebut seringkali disebut sebagai “**Yellow Book**” alih-alih disebut sesuai nama formalnya. Revisi yang paling terkini dari Yellow Book dilakukan pada tahun 2006.

Audit Keuangan dan Persyaratan Pelaporan-Yellow Book

Standard audit keuangan dari Yellow Book konsisten dengan 10 standar audit yang diterima secara umum dari AIPCA, dan juga memuat pedoman tambahan yang ekstensif, diantaranya penambahan dan modifikasi berikut :

- **Materialitas dan Signifikansi.** Yellow Book mengakui bahwa dalam audit pemerintah batas ambang risiko audit yang dapat diterima dan materialitasnya lebih rendah dari audit perusahaan komersial. Hal tersebut disebabkan sensitivitas aktivitas pemerintah dan akuntabilitas publik mereka.
- **Pengendalian Kualitas.** Kantor akuntan publik dan organisasi lain yang mengaudit entitas pemerintah sesuai dengan Yellow Book harus memiliki suatu sistem pengendalian kualitas internal yang memadai dan berpartisipasi dalam program kaji ulang pengendalian kualitas eksternal.

Auditor yang terlibat dalam perencanaan, pelaksanaan, atau pelaporan audit dibawah GAGAS harus menyelesaikan pendidikan professional 80 jam yang berlangsung (compliance) setiap dua tahun. Setidaknya 24 dari 80 jam pelatihan tersebut harus mempelajari segala sesuatu yang berkenaan dengan lingkungan pemerintah dan audit pemerintah.

- Audit ketaatan (compliance). Audit harus dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam mendeteksi salah saji material yang diakibatkan oleh ketidaktaatan terhadap provisi dari kontrak atau kesepakatan bantuan yang memiliki dampak material dan langsung terhadap laporan keuangan.
- Pelaporan. Laporan audit harus menyatakan bahwa audit telah dibuat sesuai dengan standar audit pemerintah yang diterima secara umum (GAGAS). Di samping itu, laporan atas laporan keuangan harus menggambarkan lingkup dari ketaatan pengujian auditor terhadap hukum dan peraturan serta pengendalian internal dan menyajikan hasil dari pengujian tersebut atau mengacu pada suatu laporan terpisah yang memasukan informasi tersebut.

Persyaratan Audit dan Pelaporan – Single Audit Act dan OMB Circular A-133

Persyaratan Audit Single Audit Act seperti yang diamandemen dan OMB Circular A-133 (disini disebut secara kolektif sebagai Act) berisi persyaratan dri lingkung audit, termasuk diantaranya :

- Audit harus sesuai dengan GAGAS
- Audit harus memperoleh pemahaman mengenai pengendalian internal atas program federal yang cukup untuk mendukung tingkat risiko pengendalian yang terukur untuk program utama.
- Auditor harus menentukan apakah klien telah mentaati hukum, peraturan, dan provisi dari kontrak atau kesepakatan hadiah yang mungkin berdampak langsung dan material terhadap masing-masing program utama tersebut.

Persyaratan Pelaporan

Laporan berikut dipersyaratkan oleh OMB Circular A-133 :

- Opini mengenai apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum
- Opini mengenai apakah skedul penghargaan federal disajikan secara wajar dalam semua hal yang berkaitan dengan laporan keuangan secara keseluruhan
- Laporan atas pengendalian internal yang berhubungan dengan laporan keuangan dan program utama

- Laporan atas ketaatan dengan hukum, peraturan, dan provisi dari kontrak atau kesepakatan bantuan, di mana ketidaktaatan bisa memiliki dampak yang material terhadap laporan keuangan. Laporan tersebut dapat di kombinasikan dengan laporan mengenai pengendalian internal.
- Skedul temuan dan biaya yang dipertanyakan

12.3 AUDIT OPERASI

Diluar audit aktivitas keuangannya, auditor internal, auditor pemerintah, dan akuntan publik juga melakukan aktivitas **audit operasi (operational auditing)**, yang menangani efisiensi dan efektivitas dari suatu organisasi. Auditor lain menggunakan istilah **audit manajemen (management auditing)** atau **audit kinerja (performance auditing)** alih-alih audit operasi untuk merujuk aktivitas tersebut, sementara banyak juga auditor yang tidak membedakan antara istilah audit kinerja, audit manajemen, dan audit operasional dan menggunakannya silih berganti.

Perbedaan antara Audit Operasi dan Audit Keuangan

Tiga perbedaan terbesar antara audit operasi dan audit keuangan adalah tujuan dari audit, distribusi laporan, dan dimasukkannya bidang nonkeuangan dalam audit operasi.

Tujuan Audit ini merupakan perbedaan yang paling penting. Audit keuangan menekankan apakah informasi historis dicatat dengan benar, sedangkan audit operasi menekankan efisiensi dan efektivitas. Audit keuangan berorientasi pada masa lalu, sementara audit operasi berfokus pada perbaikan kinerja pada masa mendatang.

Distribusi Laporan

Laporan audit keuangan pada umumnya didistribusikan kepada pemakai laporan keuangan eksternal, seperti pemegang saham dan banker, sementara laporan audit operasi ditujukan terutama untuk manajemen.

Dimasukkannya Bidang Nonkeuangan

Audit keuangan terbatas pada persoalan yang secara langsung mempengaruhi kewajaran dari penyajian laporan keuangan, sedangkan audit operasi meliputi setiap aspek dari efisiensi dan efektivitas dalam suatu organisasi.

Sebelum audit operasi dapat dilaksanakan, auditor harus mendefinisikan terlebih dahulu kriteria spesifik untuk mengukur efektivitas dan efisiensi. Secara umum, **efektivitas** merujuk pada pemenuhan tujuan, sedangkan **Efisiensi** merujuk pada penentuan sumberdaya yang digunakan untuk mencapai tujuan tersebut.

Efektivitas

Dalam audit operasi untuk efektivitas, seorang auditor misalnya, mungkin perlu menilai apakah agen pemerintah telah memenuhi tujuan yang dibebankan untuk mencapai elevatoryang aman dalam suatu kota.

Efisiensi

Seperti efektivitas, harus ada kriteria yang terdefinisi untuk apa yang dimaksud dengan melakukan sesuatu secara lebih efisien sebelum audit operasi dapat memiliki arti.

Hubungan Antara Audit Operasi dan Pengendalian Internal

Manajemen menetapkan pengendalian internal untuk membantu dirinya memenuhi tujuannya. Seperti yang dibahas di bab 10 (buku jilid 1) , tiga pemikiran berikut merupakan hal yang penting untuk membentuk pengendalian internal yang baik :

1. Keandalan laporan keuangan
2. Efisiensi dan efektivitas operasi
3. Ketaatan dengan hukum dan peraturan yang ada

Jelas, pemikiran kedua dari ketiga pemikiran klien tersebut berhubungan langsung dengan audit operasi, akan tetapi yang dua lainnya juga mempengaruhi efisiensi dan efektivitas.

Tujuan

Tujuan dari audit operasi pengendalian internal adalah mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dan membuat rekomendasi untuk manajemen. Sebaliknya, evaluasi pengendalian internal untuk audit keuangan memiliki dua tujuan utama : menentukan luas dari pengujian audit substantif yang diperlukan dan melaporkan efektivitas pengendalian internal terhadap pelaporan keuangan untuk perusahaan publik

Lingkup

Lingkup audit operasi berkenaan dengan setiap pengendalian yang mempengaruhi efisiensi atau efektivitas, sedangkan lingkup dari evaluasi pengendalian internal untuk audit keuangan

terbatas pada efektivitas pengendalian internal atas pelaporan keuangan dan dampaknya terhadap penyajian yang wajar dari laporan keuangan.

Jenis Audit Operasi

Audit operasi dibagi menjadi tiga kategori yang luas : fungsional, organisasi dan penugasan khusus

1. Audit Fungsional

Audit fungsional berkaitan dengan satu atau lebih fungsi dalam suatu organisasi, misalnya efisiensi dan efektivitas dari fungsi penggajian untuk suatu divisi atau untuk perusahaan secara keseluruhan. Audit fungsional memiliki keuntungan dari memungkinkan spesialisasi dari auditor. Auditor tertentu dalam staf audit internal dapat mengembangkan keahlian yang tinggi dalam suatu bidang, seperti teknik produksi.

2. Audit Organisasi

Suatu audit operasi dari suatu organisasi berkenaan dengan unit organisasi keseluruhan, seperti suatu departemen, suatu cabang, atau anak perusahaan. Suatu audit organisasi menekankan pada seberapa efisien dan efektif fungsi-fungsi organisasi berinteraksi. Rencana organisasi dan metode untuk mengkoordinasikan aktivitas-aktivitas merupakan hal yang penting bagi jenis audit semacam ini.

3. Penugasan Khusus

Dalam audit operasi, penugasan khusus muncul atas permintaan manajemen untuk berbagai jenis audit, seperti menentukan penyebab dari sistem teknologi informasi yang tidak efektif, menyelidiki kemungkinan dilakukannya kecurangan dalam suatu divisi, dan membuat rekomendasi untuk mengurangi biaya dari produk yang dimanufaktur

Siapa yang Melaksanakan Audit Operasi

Audit operasi biasanya dilakukan oleh salah satu dari tiga kelompok berikut : auditor internal, auditor pemerintah, dan kantor akuntan publik.

1. Auditor Internal

Auditor internal berada dalam posisi yang sedemikian unik untuk melaksanakan audit operasi sehingga ada sejumlah orang yang menggunakan istilah audit internal dan audit operasi secara bergantian. Akan tetapi, tidaklah tepat untuk menyimpulkan bahwa semua audit operasi dilakukan oleh auditor internal atau bahwa auditor internal hanya melakukan audit operasi

2. Auditor Pemerintah

Berbagai auditor pemerintah federal dan Negara bagian melaksanakan auditor operasi, sering kali sebagai bagian dalam melakukan audit keuangan. Seperti yang telah dibahas, kelompok auditor pemerintah yang paling dikenal luas adalah GAO, akan tetapi banyak juga auditor pemerintah Negara bagian yang memperhatikan audit keuangan dan operasi.

Yellow Book mendefinisikan dan menetapkan standard untuk audit kinerja, yang pada intinya sama dengan audit operasi. Audit kinerja memasukan hal-hal berikut :

- Audit ekonomi dan efisiensi. Tujuan dari audit ekonomi dan efisiensi adalah untuk menentukan :
 - a. Apakah entitas mengakuisisi, melindungi, dan menggunakan sumberdayanya secara ekonomis dan efisien
 - b. Penyebab dari praktik-praktik dari yang tidak efisien atau tidak ekonomis
 - c. Apakah entitas telah mentaati hukum dan peraturan berkenaan dengan persoalan ekonomi dan efisiensi
- Audit program. Tujuan dari audit program adalah untuk menentukan :
 - a. Sejauh mana hasil yang diinginkan atau manfaat yang didapat dari aturan atau badan otorisasi lain telah dicapai.
 - b. Efektivitas dari organisasi, program, aktivitas, atau fungsi
 - c. Apakah entitas telah mentaati hukum dan peraturan yang dapat diterapkan dalam program

3. Kantor Akuntan Publik

Ketika kantor akuntan publik melakukan audit terhadap laporan keuangan, bagian dari pekerjaan audit ini sering kali terdiri dari pengidentifikasian masalah operasi dan pembuatan

rekomendasi yang bias menguntungkan klien audit. Pada umumnya klien mempekerjakan suatu kantor akuntan publik untuk melakukan audit operasi bagi satu atau lebih bagian tertentu dari bisnisnya. Sebagai contoh, sebuah perusahaan dapat meminta kantor akuntan publik untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas sistem komputernya. Biasanya, manajemen menugaskan kantor akuntan untuk audit tersebut hanya ketika perusahaan tidak memiliki staf tersebut.

Independensi dan Kompetensi dalam Auditor Operasi

Dua kualitas yang paling penting untuk auditor operasi adalah independensi dan kompetensi. Auditor sebaiknya memberi laporan untuk tingkat manajemen yang sesuai untuk memastikan bahwa penyelidikan dan rekomendasi dibuat tanpa bias. Independensi jarang merupakan masalah bagi auditor kantor akuntan publik karena mereka tidak dipekerjakan oleh perusahaan yang mereka audit. Independensi dari auditor internal ditingkatkan dengan membuat departemen audit internal melapor ke dewan direksi atau presiden direktur. Tanggung jawab auditor operasi juga dapat mempengaruhi independensi mereka. Auditor seharusnya tidak bertanggung jawab terhadap fungsi operasi dalam suatu perusahaan atau untuk memperbaiki kekurangan ketika operasi yang tidak efektif atau tidak efisien ditemukan.

Kompetensi, tentu saja, diperlukan untuk menentukan penyebab dari masalah operasi dan untuk membuat rekomendasi yang tepat. Namun, ketika audit operasi berhadapan dengan problem operasi yang memiliki kisaran luas, kompetensi dapat menjadi penghalang utama.

Kriteria untuk Mengevaluasi Efisiensi dan Efektivitas

Tantangan utama dalam audit operasi hadir dalam pemilihan kriteria spesifik untuk mengevaluasi telah terdapat atau tidaknya efisiensi dan efektivitas. Untuk menetapkan kriteria bagi audit operasi, auditor dapat mendefinisikan tujuan untuk menentukan apakah beberapa aspek dari entitas dapat dijadikan lebih efektif atau efisien, kemudian merekomendasikan perbaikan.

Kriteria Spesifik

Lebih banyak kriteria spesifik biasanya diinginkan sebelum auditor memulai audit operasi

Sumber Kriteria

Untuk mengembangkan kriteria evaluasi spesifik, auditor operasi dapat menggunakan beberapa sumber, diantaranya :

1. Kinerja historis. Kriteria dapat didasarkan pada hasil aktual dari periode sebelumnya. Dengan menggunakan kriteria tersebut, auditor dapat menentukan apakah segala

sesuatu telah menjadi “lebih baik” atau “lebih buruk” dalam perbandingan. Keuntungan dari pendekatan tersebut adalah bahwa kriteria mudah untuk diambil.

2. Benchmarking. Entitas didalam ataupun diluar organisasi klien mungkin secara memadai serupa dengan organisasi klien sehingga auditor dapat menggunakan hasil operasi mereka sebagai kriteria. Auditor harus cermat dalam memilih organisasi yang akan digunakan untuk benchmark.
3. Standard teknik. Merupakan hal yang mungkin pada beberapa penugasan untuk mengembangkan kriteria berdasarkan standard teknik. Sebagai contoh, auditor dapat menggunakan waktu dan studi gerakan untuk menentukan tingkat output produksi yang efisien. Kriteria tersebut sering kali menghabiskan banyak waktu dan mahal untuk dikembangkan karena memerlukan banyak keahlian, akan tetapi pada beberapa kasus hal tersebut mungkin sebanding dengan biayanya.
4. Diskusi dan kesepakatan. Kadang-kadang kriteria yang objektif sulit diperoleh atau mahal harganya, dan paling baik dikembangkan melalui diskusi dan kesepakatan. Pihak yang terlibat seharusnya memasukkan manajemen dari entitas yang akan di audit, auditor operasi, dan entitas atau orang kepada siapa temuan akan di laporkan.

Tahap-tahap dalam Audit Operasi

Tiga tahap dalam audit operasi adalah (1) perencanaan, (2) akumulasi dan evaluasi bukti, serta (3) pelaporan dan tindak lanjut.

1. Perencanaan

Perencanaan untuk audit operasi serupa dengan perencanaan untuk audit laporan keuangan historis yang telah kita bahas di bab-bab sebelumnya. Seperti auditor laporan keuangan, auditor operasi harus menentukan ruang lingkup penugasannya dan mengkomunikasikannya dengan unit organisasi. Merupakan hal yang penting pula untuk :

- Menempatkan staf untuk penugasan dengan benar
- Memperoleh informasi latar belakang mengenai unit organisasi
- Memahami pengendalian internal
- Memutuskan bukti yang sesuai untuk diakumulasikan

Perbedaan utama antara perencanaan suatu audit operasi dengan audit keuangan adalah keragaman yang tercipta dari kedalaman audit operasi, yang sering kali menyulitkan kita memutuskan tujuan spesifik. Auditor memilih tujuan berdasarkan kriteria yang dikembangkan untuk penugasan, bergantung pada situasi spesifik yang ada.

2. Akumulasi dan Evaluasi Bukti

Delapan jenis bukti diperkenalkan di bab 7 dan dibahas dalam buku ini sama-sama dapat diterapkan kedalam audit operasi. Karena pengendalian internal dan prosedur operasional merupakan bagian yang penting dari audit operasi, merupakan hal yang umum untuk menggunakan dokumentasi, pengajuan pertanyaan kepada klien, prosedur analitis, dan pengamatan secara ekstensif. Konfirmasi, pengerjaan ulang, dan perhitungan ulang digunakan secara kurang ekstensif untuk sebagian besar audit operasi ketimbang untuk audit keuangan karena tujuan keberadaan dan ketepatannya tidak relevan untuk sebagian besar audit operasi.

3. Pelaporan dan Tindak Lanjut

Dua perbedaan utama dalam laporan audit keuangan dan audit operasi mempengaruhi laporan audit operasi :

- Dalam audit operasi, laporan biasanya hanya dikirimkan kepada manajemen, dengan salinan untuk unit yang sedang di audit
- Keragaman dari audit operasi mengharuskan penyeragaman dari setiap laporan untuk mengatasi lingkup, temuan, dan rekomendasi audit

Auditor operasi sering kali memerlukan durasi waktu yang signifikan untuk mengkomunikasikan secara jelas temuan dan rekomendasi audit. Dalam audit kinerja, ketika laporan disiapkan mengikuti persyaratan Yellow Book, isis yang spesifik harus dimasukkan, akan tetapi ada banyak kebebasan diperbolehkan perihal bentuk laporan. Tindak lanjut merupakan hal yang umum dalam audit operasi ketika auditor memberikan rekomendasi kepada manajemen untuk menentukan apakah perubahan yang direkomendasikan di buat atau tidak.

DAFTAR PUSTAKA

- Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, 2014. *Auditing dan Jasa Assurance*, edisi kelimabelas. Jakarta, Penerbit Erlangga.
- Agoes, Sukrisno. 2012. “*Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik*”, Jilid 1, Edisi Keempat. Salemba Empat. Jakarta
- Arens, Alvin A., and J.K Loebbecke. 2008. *Auditing: Pendekatan Terpadu*. Terjemahan oleh Amir Abadi Yusuf. Buku Dua. Edisi Indonesia, Salemba Empat, Jakarta.
- Boynton W.C., Johnson, R.N., Kell, G.W. 2002. *Modern Auditing*. Jakarta: Erlangga.
- Boynton W.C., Johnson, R.N., Kell, G.W. 2003. *Modern Auditing*. Edisi Ke-7 Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- DeAngelo, L.E. 1981. *Auditor Independence, “Low Balling” and Disclosure Regulation*. Journal of Accounting and Economics. pp. 113-127.
- Faizah, dan Rahmat Zuhdi. 2013. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Pemeriksaan*. JAFFA Oktober 2013. Vol. 1 No. 2: 83-98.
- Halim, Abdul. 1997. *Auditing 1 (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan) Edisi Kedua*. Yogyakarta: UPP: AMP YKPN.

- Halim, Abdul. 2004. *Auditing dan Sistem Informasi. Edisi Pertama* Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*. UPP STIM.
- Hurt K, Eining M, dan Plumplee. 2008. *An Experimental Of Professional Skepticism*. Journal University of Winconsin, Madison.
- Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP). 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta. Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kharismatuti, Norma dan P. Basuki Hadiprajitno. 2012. *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi*. Diponegoro Journal of Accounting. Vol. 1 No. 1: 1- 10.
- Mulyadi. 1998. *Sistem Akuntansi 1*. Edisi 3. Yogyakarta: BPFE
- Mulyadi. 2002. *Auditing Edisi 6 Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Oklivia, dan Aan Marlinah. 2014. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Faktor-faktor dalam Diri Auditor lainnya Terhadap Kualitas Audit*. Jurnal Bisnis dan Akuntansi Desember 2014. Vol. 16 No. 2: 143-156
- Pramudita, Ginda Bella. 2012. *Pengaruh Pengalaman dan Kompetensi Auditor Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor Kantor Akuntan Publik di Bandung*. Skripsi. Bandung: Fakultas Ekonomi Universitas Pasundan Bandung.
- Queena, Precilia Prima dan Abdul Rohman. 2012. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit Aparat Inspektorat Kabupaten/Kota di Jawa Tengah*. Journal of Accounting. Vol. 1 (2): 1-12.
- Samsi, Nur dkk. 2013. *Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi*. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi Maret 2013, Vol. 1 No. 2.
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk Rangga Bawono. 2010. *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit*. SNA 13 Purwokerto.
- Standar Pemeriksaan keuangan Negara 2007 tentang Indikator Kualitas Audit.
- Standar Profesional Akuntan Publik 2011 No. 1 tentang Standar Audit.