

# **DIKTAT AUDITING 2**

**Disusun oleh**  
**Budiandru**

**Universitas Prof. DR. Hamka**  
**Fakultas Ekonomi dan Bisnis**

## **KATA PENGANTAR**

Bismillahirrahmanirrahim,

Puji syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT, yang telah memberikan kekuatan, ketekunan dan kesabaran sehingga buku Diktat Audit II 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 II

Jakarta, 2020

## DAFTAR ISI

<b>KATA PENGANTAR</b> .....	2
<b>DAFTAR ISI</b> .....	3
<b>BAB I AUDITING</b> .....	6
1.1 Pengertian Audit.....	6
1.2 Tahap – Tahap Audit.....	8
1.3 Asersi Manajemen.....	8
1.4 Sampling Audit untuk Tes Pengawasan & Tes Substantif Transaksi .....	9
<b>BAB II PENGUJIAN AUDIT</b> .....	10
2.1 Pengujian Pengendalian .....	10
2.2 Tipe Pengujian Pengendalian .....	10
2.3 Prosedur Untuk Melaksanakan Pengujian Pengendalian .....	10
2.4 Lingkup Pengujian Pengendalian.....	11
2.5 Penentuan Saat Pelaksanaan Pengujian Pengendalian .....	11
2.6 Penentuan Risiko Pengendalian.....	11
2.7 Surat Perikatan Audit .....	11
2.8 Isi Pokok.....	11
<b>BAB III PENGUJIAN SUBSTANTIF</b> .....	15
3.1 Pertemuan Pengujian Substantif.....	15
3.2 Pengujian atas Transaksi .....	15
3.3 Prosedur Analitis .....	17
3.4 Pengujian Terinci atas Saldo .....	18
3.5 Prosedur Untuk Melaksanakan Pengujian Substantif .....	19
3.6 Sifat Atau Jenis Pengujian Substantif .....	20
3.7 Hubungan Risiko Deteksi dengan Pengujian Detail Saldo .....	20
3.8 Penentuan Saat Pelaksanaan Pengujian Substantif .....	21
3.9 Luas Pengujian Substantif.....	21
<b>BAB IV PENGUJIAN SUBSTANTIF PIUTANG DAN PENJUALAN</b> .....	22
4.1 Deskripsi Piutang .....	22
4.2 Prinsip Akuntansi Piutang.....	22
4.3 Dokumen atau Catatan yang Berkaitan .....	22
4.4 Tujuan Pengujian Substantif Terhadap Piutang Usaha.....	23
4.5 Program Pengujian Substantif Terhadap Piutang Usaha .....	23

4.5.1	Prosedur Audit Awal.....	23
4.5.2	Prosedur Analitis .....	23
4.5.3	Pengujian Terhadap Rincian Transaksi .....	23
4.5.4	Pengujian Rincian Saldo.....	23
4.5.5	Prosedur Penyajian dan Pengungkapan .....	24
<b>BAB V</b>	<b>PENGUJIAN SUBSTANTIF KAS.....</b>	<b>25</b>
5.1	Deskripsi Kas .....	25
5.2	Prinsip Akuntansi Berterima Umum Dalam Penyajian Kas di Neraca .....	25
5.3	Tujuan Pengujian Substantif Terhadap Kas .....	26
<b>BAB VI</b>	<b>KETAS KERJA PEMERIKSAAN KAS.....</b>	<b>31</b>
6.1	Prosedur Audit Untuk Pengujian Kewajaran : Kas Dan Setara Kas .....	31
6.2	Contoh Berita Acara Pemeriksaan Kas .....	32
<b>BAB VII</b>	<b>PENGUJIAN SUBSTANTIF PERSEDIAAN.....</b>	<b>33</b>
7.1	Pengertian Persediaan .....	33
7.2	Biaya Persediaan .....	34
7.3	Pemeriksaan Siklus Persediaan .....	36
7.4	Fungsi Bisnis Dalam Siklus Persediaan dan Dokumen Terkait.....	36
7.5	Tahap – Tahap Audit Persediaan .....	37
7.6	Pengujian Observasi Fisik.....	40
7.7	Audit Atas Penetapan Harga dan Kompilasi.....	40
7.8	Penilaian Atas Persediaan.....	41
7.10	Prosedur Analitik Untuk Siklus Persediaan Dan Pergudangan .....	42
7.11	Metode Untuk Merancang Uji Detail Transaksi .....	42
<b>BAB VIII</b>	<b>PENGUJIAN SUBSTANTIF AKTIVA TETAP.....</b>	<b>44</b>
8.1	Prosedur Audit Pengujian Substantif Terhadap Saldo Aktiva Tetap .....	45
<b>BAB IX</b>	<b>PENYELESAIAN AUDIT.....</b>	<b>47</b>
9.1	Prinsip Dasar Penyelesaian Audit .....	47
9.2	Kategori Peristiwa Kemudian .....	47
9.3	Prosedur Audit Peristiwa Kemudian .....	48
9.4	Efek Peristiwa Kemudian.....	49
9.5	Letter of Audit Inquiry .....	49
9.6	Surat Representasi Manajemen .....	49
9.8	Isi Representasi Manajemen.....	50
9.9	Efek Surat Representasi Manajemen.....	50
9.10	Evaluasi Temuan.....	51

9.10.1 Tujuan Evaluasi Temuan .....	51
9.10.2 Prosedur Evaluasi Temuan .....	51
9.10.3 Evaluasi Kelangsungan Hidup.....	51
9.11.4 Dampak kesimpulan hasil evaluasi.....	51
9.11.5 Review Akhir Kertas Kerja .....	52
9.11.6 Tujuan Review oleh Partner .....	52
9.12 Komunikasi Dengan Klien Materi komunikasi:.....	53
9.13 Pelaporan SPI .....	53

## **BAB X PROSEDUR AUDIT TERHADAP RISIKO TERTAKSIR : PENGUJIAN**

<b>PENGENDALIAN .....</b>	<b>54</b>
10.1 Internal Pengendalian di Perusahaan Enron.....	54
10.2 Proses Penaksiran Risiko Pengendalian .....	55
10.3 Langkah – Langkah Penaksiran Risiko Pengendalian .....	56

# BAB I

## AUDITING

### 1.1 Pengertian Audit

Auditing adalah “Suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”

Profesi audit merupakan profesi yang menuntut objektivitas tinggi. Sehingga, dalam pelaksanaan profesi harus direncanakan dengan seksama, mulai dari mempertimbangkan apakah auditor harus menerima atau menolak periatan audit dari calon klien. Hal ini penting untuk dipertimbangkan berkaitan dengan kelancaran proses audit dan harapan akan hasil audit yang bermanfaat bagi calon klien tersebut.

Perencanaan audit adalah total lamanya waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk melakukan perencanaan audit awal sampai pada pengembangan rencana audit dan program audit menyeluruh Variabel ini diukur dengan menggunakan jam perencanaan audit.

Keberhasilan penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat oleh auditor.

1. Menurut Standar pekerjaan lapangan pertama Profesional Akuntan Publik (SPAP) mensyaratkan adanya perencanaan yang memadai yaitu:  
‘Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.’ (IAI, 2001).
2. Menurut Sukrisno Agoes dalam bukunya ‘Auditing’, menerangkan bahwa:  
Perencanaan dan supervise berlangsung terus menerus selama audit, auditor sebagai penanggung jawab akhir atas audit dapat mendelegasikan sebagian fungsi perencanaan dan supervise auditnya dalam kantor akuntannya (asisten).
3. Menurut Standar Auditing 316 dalam Standar Profesional Akuntan Publik (Ikatan Akuntan Indonesia, 2001) mensyaratkan agar audit dirancang untuk memberikan keyakinan memadai atas pendeteksian salah saji yang material dalam laporan keuangan’.
4. Menurut SA Seksi 326 (PSA No. 07), Paragraf Audit No. 20 menyatakan bahwa Auditor pada hakikatnya harus dirumuskan dalam jangka waktu dan biaya yang wajar .

Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan tentang bisnis entitas.

Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan, antara lain:

- a. Masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industri yang menjadi tempat entitas tersebut.
- b. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut.
- c. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan.
- d. Tingkat risiko pengendalian yang direncanakan.
- e. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.
- f. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian (adjustment).
- g. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- h. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan (sebagai contoh, laporan auditor tentang laporan keuangan konsolidasian, laporan keuangan yang diserahkan ke Bapepam, laporan khusus untuk menggambarkan kepatuhan klien terhadap kontrak perjanjian)

Ada tiga alasan utama mengapa auditor harus merencanakan penugasannya dengan baik:

- a. Untuk memperoleh bahan bukti kompeten yang mencukupi dalam situasi saat itu.
- b. Untuk membantu menekan biaya audit agar dapat bersaing dengan yang lain.
- c. Untuk menghindari salah pengertian dengan klien.

Mendapatkan bahan bukti kompeten yang cukup merupakan hal yang penting jika kantor akuntan publik ingin menekan tanggung jawab hukum seminimal mungkin dan mempertahankan reputasi yang baik dalam masyarakat profesi. Dengan menekan biaya dalam batas yang wajar, kantor akuntan akan dapat bersaing sehingga para kliennya tidak lari darinya, dengan catatan bahwa kantor akuntan publik itu memang mempunyai reputasi

dalam menjalankan pekerjaan yang berkualitas. Menghindari salah pengertian dengan klien adalah penting untuk menjaga hubungan baik dengan klien dan untuk memudahkan pelaksanaan erja yang bermutu dengan biaya yang wajar.

Apapun alasan untuk dilakukannya suatu audit, pelaksanaan audit akan melalui empat tahapan berikut:

- a. Menerima dan mempertahankan klien
- b. Merencanakan audit
- c. Melaksanakan pengujian audit
- d. Melaporkan hasil temuan audit

### 1.2 Tahap – Tahap Audit

Tahapan-tahapan yang harus dilalui dalam perencanaan auditing agar auditing yang dilakukan mendapatkan hasil sesuai dengan yang diharapkan yaitu :



### 1.3 Asersi Manajemen

Asersi Manajemen adalah pernyataan manajemen yang terkandung didalam laporan keuangan yang bersifat implisit dan eksplisit, dimana pernyataan tersebut dapat diklasifikaisikan dalam penggolongan besar yaitu, Existence (keberadaan), Occurance (kejadian), Right and Obligation (Hak dan kewajiban), Valuation (Penilaian atau alokasi) dan Presentation (penyajian).

- Asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu. Sebagai contoh, manajemen membuat asersi bahwa sediaan produk jadi yang tercantum dalam neraca adalah tersedia untuk dijual. Begitu pula, manajemen membuat asersi bahwa penjualan dalam laporan laba-rugi menunjukkan pertukaran barang atau jasa dengan kas atau aktiva bentuk lain (misalnya piutang)

dengan pelanggan.

- ✓ Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah dicantumkan di dalamnya. Sebagai contoh, manajemen membuat asersi bahwa seluruh pembelian barang dan jasa dicatat dan dicantumkan dalam laporan keuangan. Demikian pula, manajemen membuat asersi bahwa utang usaha di neraca telah mencakup semua kewajiban entitas.
- ✓ Asersi tentang hak dan kewajiban berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak entitas dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu. Sebagai contoh manajemen membuat asersi bahwa jumlah sewa guna usaha (leased) yang dikapitalisasi di neraca mencerminkan nilai pemerolehan hak entitas atas kekayaan yang disewa-guna-usahakan (leased) dan utang sewa guna usaha yang bersangkutan mencerminkan suatu kewajiban entitas.
- ✓ Asersi tentang penilaian atau alokasi berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya. Sebagai contoh, manajemen membuat asersi bahwa aktiva tetap dicatat berdasarkan harga pemerolehannya dan pemerolehan semacam itu secara sistematis dialokasikan ke dalam periode-periode akuntansi yang semestinya. Demikian pula manajemen membuat asersi bahwa piutang usaha yang tercantum di neraca dinyatakan berdasarkan nilai bersih yang dapat direalisasikan.
- ✓ Asersi tentang penyajian dan pengungkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan semestinya. Misalnya, manajemen membuat asersi bahwa kewajiban-kewajiban yang diklasifikasikan sebagai utang jangka panjang di neraca tidak akan jatuh tempo dalam waktu satu tahun. Demikian pula, manajemen membuat asersi bahwa jumlah yang disajikan sebagai pos luar biasa dalam laporan laba-rugi diklasifikasikan dan diungkapkan semestinya.

#### **1.4 Sampling Audit untuk Tes Pengawasan & Tes Substantif Transaksi**

Metode sampel audit dibagi menjadi dua kategori :

1. Sampel statistik : memperhitungkan resiko sample dalam merencanakan sampel dan mengevaluasi hasil.
2. Sampel non statistik : auditor tidak mengukur resiko disebut sampel penilaian.

## **BAB II**

### **PENGUJIAN AUDIT**

#### **2.1 Pengujian Pengendalian**

Pengujian pengendalian merupakan pengujian yang dilaksanakan terhadap rancangan pelaksanaan suatu kebijakan atau prosedur struktur pengendalian internal. Pengujian pengendalian ini, dilaksanakan auditor untuk menilai efektifitas kebijakan atau prosedur pengendalian untuk mendeteksi dan mencegah salah saji materil dalam suatu asersi laporan keuangan.

Pengujian pengendalian memfokuskan diri pada tiga hal yaitu:

1. Bagaimana pengendalian diterapkan?
2. Sudahkah diterapkan secara konsisten sepanjang tahun?
3. Siapa yang menerapkan pengujian pengendalian?

#### **2.2 Tipe Pengujian Pengendalian**

Ada dua tipe pengujian pengendalian yaitu:

1. Concurrent test of control yaitu pengujian pengendalian yang dilaksanakan auditor seiring dengan prosedur untuk memperoleh pemahaman mengenai SPI klien.
2. Pengujian pengendalian tambahan atau yang direncanakan yaitu pengujian yang dilaksanakan auditor selama pekerjaan lapangan.

#### **2.3 Prosedur Untuk Melaksanakan Pengujian Pengendalian**

Ada empat prosedur untuk melaksanakan pengujian pengendalian yaitu:

1. Pengajuan pertanyaan kepada para karyawan klien
2. Pengamatan terhadap karyawan klien dalam melaksanakan tugasnya
3. Melakukan inspeksi dokumen, catatan, dan laporan
4. Mengulang kembali pelaksanaan pengendalian oleh auditor.

## **2.4 Lingkup Pengujian Pengendalian**

Luas pengujian pengendalian dipengaruhi langsung oleh tingkat risiko pengendalian yang ditetapkan yang telah direncanakan oleh auditor. Semakin rendah tingkat risiko pengendalian yang ditetapkan, semakin banyak bukti yang diperlukan yang harus dihimpun.

Untuk klien lama, luas atau lingkup pengujian pengendalian dipengaruhi juga oleh penggunaan bukti yang diperoleh pada pelaksanaan audit tahun sebelumnya. Sebelum menggunakan bukti yang diperoleh pada pelaksanaan audit tahun sebelumnya, auditor harus memastikan bahwa tidak ada perubahan yang signifikan atas rancangan dan operasi berbagai kebijakan dan prosedur pengendalian sejak pengujian pada pelaksanaan audit tahun sebelumnya.

## **2.5 Penentuan Saat Pelaksanaan Pengujian Pengendalian**

Pengujian pengendalian dapat dilaksanakan pada dua saat, yaitu:

1. Selama pekerjaan interim
2. Pada saat mendekati akhir tahun

Auditor semestinya lebih mengutamakan pengujian pengendalian mendekati akhir tahun. Idealnya, pengujian pengendalian dilaksanakan pada keseluruhan periode tahun pembukuan yang diaudit.

## **2.6 Penentuan Risiko Pengendalian**

Dalam menentukan risiko pengendalian, auditor perlu:

1. Mengidentifikasi salah saji potensial yang dapat terjadi untuk asersi tersebut.
2. Menidentifikasi pengendalian yang dapat mencegah atau mendeteksi salah saji.
3. Menghimpun bukti dari pengujian pengendalian apakah rancangan dan operasi pengendalian relevan adalah efektif.
4. Mengevaluasi bukti yang diperoleh
5. Menentukan risiko pengendalian.

## 2.7 Surat Perikatan Audit

Menurut PSA No. 55 baik klien maupun auditor berkepentingan untuk mengirim surat perikatan, lebih baik sebelum dimulainya suatu perikatan, untuk menghindari salah paham berkenaan dengan perikatan tersebut. Surat perikatan dapat pula mendokumentasikan dan menegaskan penerimaan auditor atas penunjukan perikatan, tujuan dan lingkup audit, dan luasnya tanggung jawab auditor kepada klien dan bentuk laporan.

## 2.8 Isi Pokok

Bentuk dan isi surat perikatan audit dapat bervariasi di antara klien, namun surat tersebut umumnya berisi:

- a. Tujuan audit atas laporan keuangan.
- b. Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan.
- c. Lingkup audit, termasuk penyebutan undang-undang, peraturan, pernyataan dari badan professional yang harus dianut oleh auditor.
- d. Bentuk laporan atau bentuk komunikasi lain yang akan digunakan oleh auditor untuk menyampaikan hasil perikatan.
- e. Fakta bahwa karena sifat pengujian dan keterbatasan bawaan lain suatu audit, dan dengan keterbatasan bawaan pengendalian intern, terdapat risiko yang tidak dapat dihindari tentang kemungkinan beberapa salah saji material tidak dapat terdeteksi.
- f. Akses yang tidak dibatasi terhadap catatan, dokumentasi, dan informasi lain apa pun yang diminta oleh auditor dalam hubungannya dengan audit.
- g. Pembatasan atas tanggung jawab auditor.
- h. Komunikasi melalui e-mail.

Auditor dapat pula memasukkan hal berikut ini dalam surat perikatan auditnya:

- a. Pengaturan berkenaan dengan perencanaan auditnya.
- b. Harapan untuk menerima konfirmasi tertulis dari manajemen tentang representasi yang dibuat dalam hubungannya dengan audit. Surat Perikatan Audit
- c. Permintaan kepada klien untuk menegaskan bahwa syarat-syarat perikatan telah sesuai dengan membuat tanda penerimaan surat perikatan audit.

- d. Penjelasan setiap surat atau laporan yang diharapkan oleh auditor untuk diterbitkan bagi kliennya.
- e. Basis perhitungan fee dan pengaturan penagihannya.

Dan jika relevan, butir-butir berikut ini dapat pula dimasukkan dalam surat perikatan audit:

- a. Pengaturan tentang pengikutsertaan auditor lain dan/atau tenaga ahli dalam beberapa aspek audit.
- b. Pengaturan tentang pengikutsertaan auditor intern dan staf klien yang lain.
- c. Pengaturan, jika ada, yang harus dibuat dengan auditor pendahulu, dalam hal audit tahun pertama.
- d. Pembatasan atas kewajiban auditor jika kemungkinan ini ada.

Suatu pengacuan ke perjanjian lebih lanjut antara auditor dengan kliennya.

### **Contoh Surat Perikatan Audit**

Kepada

[Pihak yang Mengadakan Perikatan]

Saudara telah meminta kami untuk mengaudit neraca .....(selanjutnya disebut "Perusahaan") tanggal....., dan laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut. Surat ini menegaskan penerimaan kami dan pemahaman kami atas perikatan ini. Audit kami akan kami laksanakan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat kami atas laporan keuangan tersebut.

Kami akan melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga akan meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan sesuai dengan ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Pendapat kami atas laporan keuangan tersebut adalah tergantung dari hasil penerapan prosedur-prosedur audit yang akan kami laksanakan, oleh karena itu, kami tidak memberikan jaminan bahwa kami dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan tersebut di atas.

Sebagai bagian dari proses audit, kami akan melakukan permintaan keterangan dari

manajemen tentang pernyataan manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan. Kami juga akan meminta pernyataan tertulis klien manajemen yang menjelaskan bahwa penyajian

laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen dan penegasan tertulis lainnya untuk mengkonfirmasi beberapa pernyataan yang dibuat oleh manajemen kepada kami selama proses audit kami. Tanggapan manajemen atas permintaan keterangan kami dan pemerolehan pernyataan tertulis dari manajemen diwajibkan oleh standar auditing sebagai bagian dari bukti audit yang akan kamiandalkan sebagai dasar dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan. Karena pentingnya surat pernyataan manajemen tersebut, Perusahaan setuju untuk membebaskan dan mengganti rugi kepada.....(nama KAP yang bersangkutan) dan stafnya atas segala tuntutan, kewajiban, dan biaya-biaya yang akan dikeluarkan sebagai akibat dari kesalahan pernyataan manajemen berkaitan dengan jasa audit yang kami berikan sesuai dengan perikatan ini.

Audit kami mengandung risiko bawaan bahwa bila terdapat kekeliruan dan ketidakberesan material, termasuk kecurangan atau pemalsuan, mungkin tidak akan terdeteksi. Namun, bila kami menemukan adanya hal-hal tersebut dalam audit kami, informasi tersebut akan kami sampaikan kepada Saudara.

Sebagai tambahan laporan audit kami atas laporan keuangan, kami akan menyampaikan surat terpisah tentang kelemahan signifikan pengendalian intern yang kami temukan dalam audit yang kami lakukan.

Kami mengingatkan Saudara bahwa tanggung jawab atas penyusunan laporan keuangan, termasuk pengungkapan memadai merupakan tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab ini mencakup pula penyelenggaraan catatan akuntansi dan pengendalian intern memadai, pemilihan dan penerapan kebijakan akuntansi, dan penjagaan keamanan aktiva perusahaan..Sebagai bagian dari proses audit, kami akan meminta penegasan tertulis dari Saudara tentang representasi yang Saudara buat untuk kami dalam rangka audit yang kami laksanakan.

Kami mengharapkan kerja sama penuh dari staf Saudara dan kami yakin bahwa mereka akan menyediakan catatan, dokumentasi, dan informasi lain yang kami perlukan dalam rangka audit kami. Berdasarkan diskusi tentang operasi perusahaan dan perencanaan audit kami, fee audit kami perkirakan sebesar Rp ..... Ditambah direct out of pocket expenses dan Pajak Pertambahan Nilai. Fee tersebut kami hitung berdasarkan waktu yang diperlukan oleh staf yang kami tugasi untuk melaksanakan audit ini dan tarif per jam staf yang kami tugasi, yang bervariasi sesuai dengan tingkat tanggung jawab yang dipikul dan pengalaman serta keahlian yang diperlukan. Jumlah tersebut akan kami tagih sesuai dengan kemajuan pekerjaan kami.

Surat perikatan audit ini akan efektif berlaku untuk tahun-tahun yang akan datang kecuali jika dihentikan, diubah, atau diganti.

Silakan menandatangani dan mengembalikan copy surat perikatan audit terlampir yang menunjukkan kesepakatan Saudara atas pengaturan tentang audit atas laporan keuangan

tersebut di atas.

Terima kasih atas kesempatan yang saudara berikan kepada kami untuk menyediakan jasa audit bagi saudara.

PT KXT

Kantor Akuntan Publik

---

**Latihan :**

PT. Jaya berlokasi di Jalan Nirwana Nomor 9, Bogor, Jawa Barat. Perusahaan tersebut adalah perusahaan dagang jual beli elektronik. Anda, auditor dari KAP Pembangunan Jaya & Rekan, telah memeriksa laporan tahunan PT. Jaya sejak tahun 2012. Beberapa tahun ini, Elsa sebagai senior auditor untuk PT. Jaya telah emngundurkan diri dari KAP Suprpto & Rekan, sedangkan anda diangkat menjadi senior auditor in-charge menggantikan Elsa untuk pemeriksaan PT. Jaya periode 31 Desember 2014.

Anda merencanakan pemeriksaan dimulai pada tanggal 14 Januari 2015 dan akan berakhir pada tanggal 6 Maret 2015. Anda menerima beberapa balasan surat konfirmasi dan yang lainnya menyusul pada saat dilakukan pemeriksaan. Anda telah melakukan persiapan untuk kertas kerja pemeriksaan, sementara klien juga menyelesaikan laporan keuangan perusahaannya. Sebagai tambahan, pembukuan klien ditutup pada akhir tahun serta kertas kerja neraca (working paper balance sheet – WBS) dan kertas kerja laba rugi (working paper Profit and loss – WPL) sudah dipersiapkan oleh Elsa. Dari KAP Suprpto & Rekan, anda membawa, kertas kerja pemeriksaan tahun lalu dan berkas permanen PT Jaya  
Buatlah Surat Perikatan Audit untuk PT. Jaya !

## **BAB III**

### **PENGUJIAN SUBSTANTIF**

#### **3.1 Pertemuan Pengujian Substantif**

Pengujian substantif merupakan langkah ketiga dari tahap pelaksanaan pemeriksaan. Pengujian substantive meliputi prosedur- prosedur audit yang dirancang untuk mendeteksi monetary errors atau salah saji yang secara langsung berpengaruh terhadap kewajaran saldo – saldo laporan keuangan.

Jenis pengujian substantive :

- a. Pengujian atas transaksi
- b. Prosedur analitis
- c. Pengujian terperinci atas saldo

#### **3.2 Pengujian atas Transaksi**

Pengujian atas transaksi (substantive test of transaction) meliputi prosedur – prosedur audit untuk pengujian kecermatan pencatatan transaksi. Tujuan dilakukannya pengujian atas transaksi adalah untuk menentukan apakah transaksi akuntansi klien telah terotorisasi dengan pantas, dicatat, dan diikhtisarkan dalam jurnal dengan benar dan diposting ke buku besar dan buku pembantu dengan benar.

Untuk menentukan apakah semua transaksi telah memenuhi tujuan audit untuk transaksi:

- a. Existence
- b. Completeness
- c. Accuracy
- d. Classification
- e. Timing
- f. Posting and summarizing

Jika auditor percaya bahwa transaksi di catat dengan benar dalam jurnal dan diposting dengan benar, maka auditor akan percaya bahwa total buku besar adalah benar.

Pengujian detail transaksi ini dilakukan untuk menentukan :

- a. Ketepatan otorisasi transaksi akuntansi
- b. Kebenaran pencatatan dan peringkasan transaksi dalam jurnal
- c. Kebenaran pelaksanaan posting atas transaksi dalam buku besar dan buku pembantu.

Metodologi Perancangan Program Audit untuk Pengujian atas Transaksi. Program audit pengujian atas transaksi, biasanya mencakup :

- a. Bagaimana penjelasan yang mendokumentasikan pemahaman yang diperoleh mengenai struktur pengendalian intern.
- b. Gambaran prosedur yang dilaksanakan untuk memperoleh pemahaman atas struktur pengendalian intern
- c. Rencana tingkat risiko pengendalian yang ditetapkan

Baik prosedur yang di jalankan maupu risiko pengendalian yang direncanakan akan mempengaruhi program audit pengujian atas pengendalian dan pengujian substantive atas transaksi.

Metodologi untuk merancang pengujian atas pengendalian dan pengujian substantive atas transaksi:

- a. Melaksanakan prosedur untuk memahami srtuktur pengendalian intern
- b. Menetapkan risiko pengendalian
- c. Mengevaluasi biaya dan manfaat dari pengujian atas pengendalian
- d. Merancang pengujian atas pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi untuk memenuhi tujuan audit berkaitan transaksi
  - Prosedur audit
  - besar sampel
  - pos / unsure yang dipilh
  - saat pelaksanaan

Prosedur audit pengujian atas transaksi akan mencakup baik pengujian atas pengendalian maupun pengujian substantive atas transaksi dan bervariasi tergantung kepada rencana risiko pengendalian yang di tetapkan.

Jika pengendalian efektif dan risiko pengendalian yang direncanakan rendah, penekanaan akan banyak diberikan kepada pengujian atas pengendalian. Beberapa pengujian substantive atas transaksi juga akan ditekankan.

Jika risiko pengendalian ditetapkan, maka hanya pengujian substantive atas transaksi yang akan digunakan. Prosedur yang dilakukan dalam memperoleh pemahaman pengendalian intern akan mempengaruhi pengujian atas pengendalian dan pengujian substantive atas transaksi.

Prosedur Audit yang dilakukan dalam Pengujian Detail Transaksi:

- Tracing : pilih satu sampel sales invoice dan telusur ke sales journal
- Vouching: pilih satu sampel transaksi yang di catat dalam sales journal dan telusur ke sales invoices.
- Reperforming :periksa kecermatan perkaliandan penjumlahan pada sales invoice.
- Inquiring : tanyakan pada klien apakah ada transaksi- transaksi related parties.

Pada pegujian detail transaksi, auditor mengarahkan pengujianya untuk memperoleh temuan mengenai ada tidaknya kesalahan yang bersifat moneter. Auditor tidak mengarahkan pengujian detail transaksi untuk memperoleh temuan tentang penyimpangan kebijakan dan prosedur pengendalian.

Pengujian ini umumnya leihanyak menyita waktu dibandingkan prosedur analitis, oleh karenanya pengujian ini lebih banyak membutuhkan biaya dari pada prosedur anatilis.

### **3.3 Prosedur Analitis**

prosedur analitis yang sering dilakukan auditor adalah perhitungan rasio untuk membandingkan dengan rasio tahun lalu dan data lain yang berhubungan. tujuan penggunaan prosedur analitis adalah:

- a. Memahami bidang usaha klien
- b. Menetapkan kemampuan kelangdungan hidup entitas
- c. Indikasi timbulnya kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan
- d. Mengurangi pengujian audit yang lebih rinci

Efektifitas dan efisiensi prosedur analitis dalam mendeteksi kemungkinan terjadi salah saji material, tergantung pada factor:

1. Sifat asersi
2. Kelayakan dan kemampuan untuk memprediksi suatu hubungan

3. Tersedianya dan keandalan data yang digunakan untuk mengembangkan harapan
4. Ketepatan harapan

Prosedur analaitias dilakukan pada tiga tahap audit yang berbeda, yaitu :

- Tahap perencanaan untuk membantu auditor menentukan bahan bukti lain yang di perlukan untuk memenuhi resiko audit yang di inginkan (disyaratkan)
- Selama pelaksanaan audit bersama- sama dengan pengujian atas transaksi dan pengujian terinci atas saldo (bebas pilih)
- Mendekati penyelesaian akhir audit sebagai pengujian kelayakan akhir (disyaratkan)

### **3.4 Pengujian Terinci atas Saldo**

Pengujian terinci atas saldo memusatkan pada saldo akhrit buku besar baik untuk akun neraca maupun labarugi, tetapi penekanan utama adalah pada neraca.

Pengujian detail saldo akun yang direncaakan harus cukup memadai untuk memenuhi setiap tujuan spesifik audit dengan memuaskan. Metodologi perancangan pengujian detail saldo meliputi tahap – tahap sebagai berikut :

1. Menetapkan materialitas dan resiko audit yang dapat di terima dan resiko bawaan suatu akun.

Setelah estimasi awal mengenai materialitas untuk audit secara keseluruhan dan mengalokasikan totalnyake saldo akun telah di putusan auditor, salah saji yang dapat di toleransi di tentukan untuk masing- masng saldo yang signifikan. Salah saji yang ditoleransi makin rendah akan menyebabkan pengujian terinci atas saldo makin besar.

Resiko audit yang dapat diterima biasanya diputuskan untuk audit secara keseluruhan, daripada berdasarkan siklus. Pengecualian adalah kalau auditor yakin bahwa salah saji pada perkiraan tertentu seperti piutang lebih berpengaruh negative terhadap pemakai daripada salah saji yang sama dari perkiraan lain. Resiko bawaan ditetapkan dengan mengidentifikasi semua aspek historis, lingkungan atau operasi klien yang mengindikasikan kemungkinan besar terjadi salah saji dalam tahun berjalan.

2. Menetapkan resiko pengendalian untuk suatu siklus akuntansi

Pengendalian yang efektif akan mengurangi resiko pengendalian dan dengan demikian mengurangi barang bukti yang diperlukan untuk pengujian substantive atas transaksi dan pengujian terinci atas saldo. Pengendalian yang tidak memadai meningkatkan bahan bukti substantive yang dibutuhkan.

3. Merancang pengujian pengendalian, transaksi dan prosedur analisis untuk suatu siklus akuntansi. Pengujian dirancang dengan ekspektasi bahwa hasil tertentu akan diperoleh hasil yang diperkirakan ini akan mempengaruhi rancangan pengujian terinci atas saldo.
4. Merancang pengujian detail saldo untuk memenuhi setiap tujuan spesifik audit, pengujian terinci atas saldo yang direncanakan meliputi prosedur audit, besar sampel, pos garing miring unsure yang dipilih dan saat pengujian. Prosedur-prosedur harus dipilih dan dirancang bagi masing-masing perkiraan dan masing-masing tujuan audit dalam setiap perkiraan.

Auditor harus menghimpun bukti yang cukup untuk memperoleh dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Pengujian substantif menyediakan bukti mengenai kewajaran setiap asersi laporan keuangan yang signifikan. Perancangan pengujian substantif meliputi penentuan:

- a. Sifat pengujian
- b. Waktu pengujian
- c. Luas pengujian substantive

### **3.5 Prosedur Untuk Melaksanakan Pengujian Substantif**

Ada delapan prosedur untuk melaksanakan pengujian substantif yaitu:

1. Pengajuan pertanyaan kepada para karyawan berkaitan dengan kinerja tugas mereka.
2. Pengamatan atau observasi terhadap personil dalam melaksanakan tugas mereka.
3. Menginspeksi dokumen dan catatan.
4. Melakukan penghitungan kembali
5. Konfirmasi
6. Analisis
7. Tracing atau pengusutan
8. Vouching atau penelusuran

### 3.6 Sifat Atau Jenis Pengujian Substantif

Jika tingkat risiko deteksi yang dapat diterima adalah rendah maka auditor harus menggunakan prosedur yang lebih efektif yang biasanya juga lebih mahal. Ada tiga tipe pengujian substantif yang dapat digunakan yaitu:

1. Pengujian rinci atau detail saldo
2. Pengujian rinci atau detail transaksi
3. Prosedur analitis

**Pengujian Detail Saldo**, metodologi perancangan pengujian detail saldo meliputi empat tahapan, yaitu:

1. Menilai materialitas dan risiko bawaan suatu akun.
2. Menetapkan risiko pengendalian
3. Merancang pengujian transaksi dan prosedur analitis
4. Merancang pengujian detail saldo untuk memenuhi setiap tujuan spesifik audit secara memuaskan.

### 3.7 Hubungan Risiko Deteksi dengan Pengujian Detail Saldo

Tingkat Risiko Deteksi	Langkah Pengujian Detail Saldo
Tinggi	Scan rekonsiliasi bank yang dibuat klien dan verifikasi ketepatan perhitungannya matematisnya
Moderat	Review rekonsiliasi bank yang dibuat klien dan verifikasi pada sebagian besar item-itemnya.
Rendah	Buatlah rekonsiliasi bank dan verifikasi item-item yang direkonsiliasi tersebut

**Pengujian Detail Transaksi**, pengujian detail transaksi dilakukan untuk menentukan:

1. Ketepatan otorisasi transaksi akuntansi klien.
2. Kebenaran pencatatan dan peringkasan transaksi tersebut dalam jurnal.
3. Kebenaran pelaksanaan posting atas transaksi tersebut ke dalam buku besar dan buku pembantu.

Pengujian detail transaksi dilakukan dengan vouching dan tracing. Auditor mengarahkan

pengujiannya untuk memperoleh temuan mengenai ada tidaknya kesalahan yang bersifat moneter.

**Prosedur Analitis**, prosedur analitis meliputi jumlah yang tercatat dengan harapan yang dikembangkan auditor juga meliputi perhitungan rasio oleh auditor.

Ada empat kegunaan prosedur analitis yaitu:

1. Untuk memperoleh pemahaman mengenai bisnis dan industri klien.
2. Untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menjaga kelangsungan usahanya.
3. Untuk mendeteksi ada tidaknya kesalahan dalam laporan keuangan klien.
4. Untuk menentukan dapat tidaknya dilakukan pengurangan atas pengujian audit detail.

### **3.8 Penentuan Saat Pelaksanaan Pengujian Substantif**

Tingkat risiko deteksi yang dapat diterima mempengaruhi penentuan waktu pelaksanaan pengujian substantif. Jika risiko deteksi rendah maka pengujian substantif lebih baik dilaksanakan pada atau dekat dengan tanggal neraca.

### **3.9 Luas Pengujian Substantif**

Semakin rendah tingkat risiko deteksi yang dapat diterima, semakin banyak bukti yang harus dikumpulkan, auditor dapat mengubah jumlah bukti yang harus dihimpun dengan cara mengubah luas pengujian substantif yang dilakukan.

Keputusan auditor tentang rancangan pengujian substantif didokumentasikan dalam kertas kerja dalam bentuk program audit.

## **BAB IV**

### **PENGUJIAN SUBSTANTIF PIUTANG DAN PENJUALAN**

#### **4.1 Deskripsi Piutang**

Piutang adalah tuntutan (claims) terhadap pihak tertentu yang penyelesaiannya diharapkan dalam bentuk Kas selama kegiatan normal perusahaan. Klaim timbul karena berbagai sebab, misalnya penjualan secara kredit, pemberian pinjaman kepada karyawan, porsekot dalam kontrak pembelian, porsekot kepada karyawan, dll. Piutang usaha timbul karena adanya penyerahan barang atau jasa dalam rangka menjalankan kegiatan usaha normal perusahaan.

#### **4.2 Prinsip Akuntansi Piutang**

Prinsip akuntansi piutang usaha :

- Piutang usaha disajikan dalam neraca sebesar netto, yaitu piutang usaha dikurangi penyisihan kerugian piutang,
- Metode penyisihan kerugian piutang usaha harus dijelaskan secukupnya
- Piutang usaha disajikan terpisah dengan piutang lain-lain
- Piutang yang bersaldo kredit disajikan sebagai kewajiban lancar dalam akun uang muka penjualan

Piutang usaha yang dijadikan jaminan harus dijelaskan.

#### **4.3 Dokumen atau Catatan yang Berkaitan**

- Customer Order
- Sales Order
- Shipping Document
- Credit Note
- Sales Invoices
- Sales Journal
- Ledger
- Sub Ledger (kartu-kartu piutang)

#### **4.4 Tujuan Pengujian Substantif Terhadap Piutang Usaha**

- Mem peroleh keyakinan tentang keandalan catatan akuntansi yang berkaitan dengan piutang usaha.
- Membuktikan keberadaan piutang usaha dan keterjadian transaksi yang berkaitan dengan piutang.
- Membuktikan kelengkapan transaksi dan kelengkapan saldo piutang usaha.
- Membuktikan hak kepemilikan
- Membuktikan kewajaran penilaian

Membuktikan kewajaran penyajian dan pengungkapan piutang usaha di neraca

#### **4.5 Program Pengujian Substantif Terhadap Piutang Usaha**

##### **4.5.1 Prosedur Audit Awal**

Dalam prosedur audit awal, auditor membuktikan keandalan catatan akuntansi piutang usaha yang diselenggarakan oleh klien, dengan cara mengusut saldo piutang usaha yang dicantumkan di neraca ke dalam akun piutang usaha yang diselenggarakan di dalam buku besar, membuktikan ketelitian penghitungan saldo akun piutang usaha di dalam buku besar, dan membuktikan sumber pendebitan dan pengkreditan akun piutang usaha di dalam buku besar ke dalam jurnal penjualan keluar dan jurnal retur penjualan, dan jurnal umum.

##### **4.5.2 Prosedur Analitis**

Dalam prosedur analitis, auditor menghitung berbagai ratio: tingkat perputaran piutang usaha, ratio piutang usaha dengan aktiva lancar, rate of return on net sales, ratio kerugian piutang usaha dengan pendapatan penjualan bersih, ratio kerugian piutang usaha dengan piutang usaha yang sesungguhnya tidak tertagih.

##### **4.5.3 Pengujian Terhadap Rincian Transaksi**

Dalam pengujian atas rincian transaksi, auditor melaksanakan prosedur audit berikut ini :

- Memeriksa sampel transaksi piutang usaha yang tercatat ke dokumen yang mendukung timbulnya piutang usaha
- Melakukan pengujian pisah batas (cutoff) transaksi penjualan, retur penjualan, dan transaksi penerimaan kas.

##### **4.5.4 Pengujian Rincian Saldo**

Dalam pengujian rincian saldo, auditor melakukan konfirmasi piutang usaha secara langsung antara pelanggan dan auditor.

#### **4.5.5 Prosedur Penyajian dan Pengungkapan**

Dalam prosedur penyajian dan pengungkapan, auditor membandingkan penyajian laporan dengan prinsip akuntansi berterima umum (GAAP). Informasi mengenai hal ini diperoleh auditor dengan cara :

- memeriksa klasifikasi piutang usaha di neraca ke dalam kelompok aktiva lancar dan aktiva tidak lancar
- memeriksa jawaban konfirmasi bank
- memeriksa klasifikasi piutang ke dalam kelompok piutang usaha dan piutang nonusaha
- memeriksa kecukupan pengungkapan dan akuntansi untuk piutang antar pihak yang memiliki hubungan istimewa, piutang yang digadaikan atau dibebankan.

## BAB V

### PENGUJIAN SUBSTANTIF KAS

#### 5.1 Deskripsi Kas

Kas yang dicantumkan di neraca terdiri dari 2 unsur, yaitu:

1. Kas di tangan perusahaan, yang terdiri dari:

- Penerimaan kas yang belum disetor ke bank, yang berupa uang tunai, pos wesel, *certified check*, *cashier' check*, cek pribadi, dan *bank draft*.
- Saldo dana kas kecil, yang berupa uang tunai yang ada di tangan pemegang dana kas kecil.

2. Kas di bank, yang berupa simpanan di bank berbentuk rekening giro.

Umumnya pengendalian intern yang diterapkan oleh klien terhadap kas sangat ketat karena aktiva ini mudah sekali digelapkan, dan merupakan jenis aktiva yang umumnya menjadi incaran penyelewengan

#### 5.2 Prinsip Akuntansi Berterima Umum Dalam Penyajian Kas di Neraca

1. Kas yang dicantumkan di neraca adalah saldo kas yang ada di tangan perusahaan pada tanggal tersebut dan saldo rekening giro di bank, yang pengembaliannya tidak dibatasi oleh bank atau perjanjian yang lain.
2. Kas dalam bentuk valuta asing harus dicantumkan di neraca sebesar nilai kurs yang berlaku pada tanggal neraca.
3. Unsur-unsur berikut ini harus disajikan secara terpisah dari unsur kas di neraca jika jumlahnya material:
  - Tabungan di bank
  - Dana untuk perluasan pabrik, dana pelunasan utang, atau dana lain yang tidak digunakan untuk keperluan modal kerja.
  - Saldo bank minimum yang disyaratkan oleh bank dalam suatu perjanjian penarikan kredit.
  - Saldo di bank luar negeri yang tidak digunakan dalam hubungannya dengan kegiatan bisnis di luar negeri dan tidak dapat segera diubah ke dalam mata uang rupiah karena batasan-batasan.
  - Persekot biaya perjalanan atau persekot lain kepada karyawan.
  -

### 5.3 Tujuan Pengujian Substantif Terhadap Kas

1. Memperoleh keyakinan tentang keandalan catatan akuntansi yang bersangkutan dengan kas. Auditor melakukan rekonsiliasi saldo kas yang dicantumkan di neraca dengan akun kas yang bersangkutan di dalam buku besar dan selanjutnya ke jurnal pengeluaran kas dan jurnal penerimaan kas.
2. Membuktikan keberadaan kas dan keterjadian transaksi yang berkaitan dengan kas yang dicantumkan di neraca. Auditor melakukan berbagai pengujian substantif berikut ini:
  - Pengujian analitik
  - Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan penerimaan dan pengeluaran kas
  - Perhitungan terhadap kas di tangan pada tanggal neraca
  - Rekonsiliasi catatan kas dengan rekening koran bank (*bank statement*)
  - Konfirmasi kas di bank
3. Membuktikan hak kepemilikan klien atas kas yang dicantumkan di neraca. Auditor melakukan berbagai pengujian substantif berikut ini:
  - Pengujian analitik
  - Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan penerimaan dan pengeluaran kas
  - Perhitungan terhadap kas di tangan pada tanggal neraca
  - Rekonsiliasi catatan kas dengan rekening koran bank (*bank statement*)
  - Konfirmasi kas di bank
4. Membuktikan kewajaran penilaian kas yang dicantumkan di neraca. Auditor melakukan berbagai pengujian substantif berikut ini:
  - Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan penerimaan dan pengeluaran kas
  - Perhitungan terhadap kas di tangan pada tanggal neraca
  - Konfirmasi kas di bank
5. Membuktikan kewajaran penyajian dan pengungkapan kas di neraca. Auditor melakukan berbagai pengujian substantif berikut ini:

- Prosedur audit awal
- Pengujian analitik
- Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan penerimaan dan pengeluaran kas
- Perhitungan terhadap kas di tangan pada tanggal neraca
- Konfirmasi kas di bank

## BAB VI

### KERTAS KERJA PEMERIKSAAN KAS

#### 6.1 PROSEDUR AUDIT UNTUK PENGUJIAN KEWAJARAN : KAS DAN SETARA KAS

Pada tanggal 31 Desember 2013 , Anda sebagai auditor KAP Pembangunan Jaya melakukan perhitungan kas (*cash count*) untuk kas kecil dan kas besar. Adapun ikhtisar hasil perhitungan kas yang dilakukan adalah sebagai berikut :

Jenis	Pecahan	Jumlah
Uang kertas	Rp 200,000	80 lembar
	Rp 100,000	150 lembar
	Rp 50,000	185 lembar
	Rp 10,000	250 lembar
	Rp 5,000	100 lembar
	Rp 1,000	150 lembar
Uang logam	Rp 1,000	15 keping

**Instruksi :** Buatlah Berita Acara Pemeriksaan Kas

## 6.2 Contoh Berita Acara Pemeriksaan Kas

### BERITA ACARA PEMERIKSAAN KAS

Nama Perusahaan :  
Dilakukan pada tanggal :  
Pemegang kas sdr/I :

#### A. SISA UANG KAS MENURUT BUKU KAS

- |   |          |
|---|----------|
| 1. Sisa menurut buku kas pada tanggal ..... | Rp ..... |
| 2. Mutasi dari tanggal ..... s/ d .....     | Rp ..... |
| 3. Sisa buku kas pada tanggal .....         | Rp ..... |
| 4. Pemasukan yang belum dibukukan           | Rp ..... |
| 5. Pengeluaran yang belum dibukukan         | Rp ..... |

#### B. UANG DALAM KAS

- |                         |       |
|-------------------------|-------|
| a. Uang kertas          | Rp. - |
| b. Uang Logam           | Rp. - |
| c. Surat-surat berharga | Rp. - |
| d. Lain-lain            | Rp. - |

#### C. SELISIH UANG KAS (kelebihan/kekurangan) .....

Dibuat dan Diperiksa :

a.n. KAP Suprpto & Rekan

Mengetahui dan Menyetujui

---

---

## **BAB VII**

### **PENGUJIAN SUBSTANTIF PERSEDIAAN**

#### **7.1 Pengertian Persediaan**

Persediaan menurut kamus istilah akuntansi adalah barang dagangan atau persediaan yang berada di tangan atau dalam perjalanan pada suatu waktu tertentu. Adapun perkiraan-perkiraan yang dapat digolongkan sebagai persediaan adalah :

1. Bahan baku (Raw material )
2. Barang dalam proses (Work in process)
3. Barang jadi (Finish Good)
4. Perlengkapan (supplies), bahan pembantu dan suku cadang (spare part)

Sedangkan yang dimaksud dengan siklus persediaan dan pergudangan menurut Arens & Loebbecke (1999;620) adalah:

“Paduan dari dua sistem yang terpisah tapi erat berhubungan. Yang pertama adalah arus barang secara fisik dan yang kedua adalah biaya yang terkait. Selama persediaan bergerak dalam perusahaan, harus ada pengendalian yang cukup baik atas pergerakan fisik maupun biaya-biaya terkait”.

Definisi lain dari persediaan adalah aset:

- a. tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal,
- b. dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan; atau
- c. dalam bentuk bahan atau perlengkapan (supplies) untuk digunakan
- d. dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Pemeriksaan terhadap fungsi-fungsi yang membentuk siklus persediaan dan pergudangan akan membantu auditor memahami pengendalian dan bahan bukti yang harus dikumpulkan untuk menguji efektivitasnya.

Adapun hubungan antara pengujian pengendalian dan pengujian substantif adalah:

1. Auditor dapat melaksanakan pengujian substantif yang berbiaya besar jika pengendalian internal lemah.
2. Auditor bisa melaksanakan pengujian substantif disertai dengan pengujian atas pengendalian dalam proporsi yang rendah jika pengendalian internal efektif.
3. Auditor dapat melaksanakan pengujian substantif disertai pengujian pengendalian jika pengendalian internal kuat.

## **7.2 Biaya Persediaan**

- Biaya persediaan harus meliputi biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai (present location and condition)
- Biaya persediaan harus dihitung menggunakan rumus biaya masuk pertama keluar pertama (MPKP atau FIFO), rata-rata tertimbang (weight average cost method) atau masuk terakhir keluar pertama (MTKP atau LIFO)

## **Audit Persediaan**

Audit Persediaan adalah merupakan bagian dari aset perusahaan yang pada umumnya nilainya cukup material dan rawan oleh tindakan pencurian ataupun penyalahgunaan. Oleh karena itu, biasanya akun persediaan menjadi salah satu perhatian utama auditor dalam pemeriksaan atas laporan keuangan perusahaan.

Adapun tujuan utama pemeriksaan persediaan adalah untuk menentukan bahwa :

- Persediaan secara fisik benar-benar ada
- Prosedur pisah batas (cut-off) persediaan telah dilakukan dengan memuaskan
- Persediaan telah dinilai sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum (PSAK) yang diterapkan secara konsisten
- Persediaan yang bergerak lambat (slow moving), usang, rusak, dapat diidentifikasi dengan tepat dan dicadangkan dalam jumlah yang memadai
- Penghitungan matematis dalam daftar persediaan telah dibuat dengan cermat

Persediaan yang dijaminan telah diidentifikasi dan diungkapkan dengan jelas dalam catatan atas laporan keuangan

Walaupun tujuan-tujuan audit yang disebutkan di atas diarahkan terutama atas eksistensi dan valuasi persediaan dalam neraca, tetapi auditor harus selalu ingat bahwa audit terhadap akun persediaan yang dilakukannya harus berhubungan dengan harga pokok penjualan dan akun-akun terkait lainnya dalam laporan laba rugi.

Beberapa tahapan prosedur audit yang harus dilakukan auditor dalam melakukan pemeriksaan atas akun persediaan diantaranya adalah :

1. Pemahaman Bisnis Klien – kecukupan pemahaman atas bisnis perusahaan merupakan dasar terhadap audit persediaan. Pertanyaan-pertanyaan yang diajukan oleh auditor melalui Kuesioner Pemahaman Bisnis dan Jenis Usaha Klien akan memberikan auditor pemahaman mengenai aspek-aspek unik dari bisnis dan jenis usaha, seperti faktor musiman dan siklus, sifat dari keuangan, metode dan kebijaksanaan penjualan, kondisi persaingan usaha, bahan baku dan sumbernya, tenaga kerja dan fasilitas pabrik yang berkaitan dengan kebijaksanaan operasi perusahaan serta karakteristik sistem informasi termasuk metode costing. Pemahaman ini memungkinkan auditor untuk mencapai kesimpulan mengenai aspek-aspek laporan keuangan sehubungan dengan persediaan.
2. Penilaian Pengendalian Intern – tujuan pengendalian intern atas persediaan adalah untuk meyakinkan bahwa (a) adanya pengendalian yang memadai terhadap mutasi persediaan, (b) semua transaksi persediaan telah dicatat dan diklasifikasikan dengan tepat, (c) penghitungan fisik persediaan telah dijalankan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan, (d) harga perolehan persediaan telah ditentukan dengan tepat, (e) penyesuaian atas persediaan yang bergerak lambat (slow moving), usang dan rusak telah dilakukan dengan tepat.
3. Pengujian Substantif – tujuan utama pengujian substantif terhadap persediaan adalah untuk memberikan bukti nyata dari keberadaan dan penilaian persediaan. Pengujian ini meliputi observasi dan pengujian penghitungan fisik (stock taking), pengujian ringkasan dan pengujian harga.

### **7.3 Pemeriksaan Siklus Persediaan**

Persediaan terdiri dari berbagai bentuk yang berbeda, tergantung pada sifat kegiatan usaha. Audit atas persediaan sering kali merupakan bagian audit yang rumit dan memakan banyak waktu, karena:

- Pada umumnya persediaan merupakan jenis perkiraan yang besar di dalam neraca, dan sering merupakan unsur terbesar dari keseluruhan modal kerja (working capital account)
- Persediaan berada pada lokasi yang berbeda, yang menyulitkan pengendalian secara fisik serta penghitungannya
- Keanekaragaman jenis persediaan menyebabkan berbagai kesulitan bagi auditor
- Penilaian atas persediaan juga selalu menyulitkan karena adanya faktor keuangan dan kebutuhan untuk mengalokasikan biaya-biaya pabrik ke dalam persediaan
- Adanya beberapa metode penilaian persediaan yang dapat digunakan, tapi setiap klien tertentu harus menggunakan satu metode secara konsisten dari tahun ke tahun

Sifat dasar audit atas siklus persediaan adalah eratnya hubungan siklus ini dengan siklus-siklus transaksi lain di dalam organisasi tersebut. Hubungannya dengan siklus perolehan dan pembayaran serta siklus penggajian dan personalia dilihat dari pendebitan-pendebitan ke dalam perkiraan bahan baku, tenaga kerja langsung (direct labour), dan overhead pabrik (manufacturing overhead) dalam bentuk-T. Hubungannya dengan siklus penjualan dan penagihan dapat dilihat dari pengurangan barang jadi dan pembebanan ke harga pokok penjualan.

### **7.4 Fungsi Bisnis Dalam Siklus Persediaan dan Dokumen Terkait**

#### **1. Mengolah Order Pembelian**

Setiap permintaan pembelian (purchase requisition) digunakan untuk meminta bagian pembelian membuat order atas persediaan. Permintaan dapat diajukan oleh karyawan bagian gudang penyimpanan jika persediaan telah dalam jumlah untuk memesan kembali atau untuk memenuhi pesanan khusus.

## 2. Menerima Bahan yang Baru

Setiap bahan yang diterima harus diperiksa jumlah dan kualitasnya. Bagian penerimaan barang membuat laporan penerimaan barang yang menjadi bagian dari dokumen penting sebelum pelunasan dilakukan.

## 3. Menyimpan Bahan Baku

Bahan-bahan yang disimpan di gudang dikeluarkan dari gudang ke bagian produksi setelah adanya penyerahan permintaan bahan yang disetujui sebagaimana mestinya, order pekerjaan, atau dokumen sejenisnya yang menunjukkan jenis dan jumlah unit bahan yang dibutuhkan.

## 4. Mengolah Barang

Penentuan jenis dan jumlah barang yang akan diproduksi pada umumnya didasarkan pada order-order spesifik dari langganan, ramalan penjualan (sales forecast), tingkat persediaan barang jadi yang telah ditetapkan sebelumnya, dan pelaksanaan kegiatan produksi yang ekonomis.

## 5. Menyimpan Barang Jadi

Dalam perusahaan dengan pengendalian intern yang baik, barang jadi disimpan di tempat terpisah dengan akses yang terbatas, di bawah pengendalian secara fisik. Pengendalian barang jadi sering dipandang sebagai bagian dari siklus penjualan dan penagihan.

## 6. Mengirim Barang jadi

Sebagai bagian integral dari siklus penjualan dan penagihan, setiap pengiriman atau transfer harus diotorisasi melalui dokumen pengiriman.

### **7.5 Tahap – Tahap Audit Persediaan**

Tujuan menyeluruh dari audit atas persediaan adalah untuk menetapkan bahwa bahan baku, barang dalam proses, barang jadi, dan harga pokok penjualan telah dinyatakan secara wajar di dalam laporan keuangan. Ada 4 aspek yang menjadi perhatian auditor dalam menetapkan jenis pengujian yang akan dilakukan yaitu :

#### 1. Pengendalian fisik terhadap persediaan

Pengujian auditor mengenai kecukupan pengendalian fisik terhadap bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi harus terbatas pada pengamatan dan penyelidikan.

2. Dokumen-dokumen dan catatan untuk transfer persediaan

Perhatian utama auditor dalam verifikasi transfer persediaan dari satu lokasi ke lokasi yang lain adalah bahwa transfer yang dicatat adalah sah, transfer yang benar-benar terjadi telah dicatat, dan kuantitas, uraian serta tanggal dari setiap transfer yang dicatat tersebut adalah akurat.

3. Catatan perpetual

Terdapatnya catatan persediaan perpetual yang memadai berpengaruh terhadap waktu dan luas pemeriksaan fisik yang dilakukan auditor atas persediaan. Jika catatan perpetual dapat diandalkan, memungkinkan untuk menguji persediaan fisik sebelum tanggal neraca, penghematan biaya bagi auditor maupun klien dan memungkinkan klien memperoleh laporan keuangan yang diaudit lebih awal.

4. Catatan mengenai biaya per unit

Catatan akuntansi biaya yang memadai harus dipadukan dengan kegiatan produksi dan catatan akuntansi lain agar dapat menghasilkan biaya yang akurat untuk semua hasil produksi. Sistem akuntansi biaya mempunyai hubungan dengan auditor karena penilaian persediaan akhir tergantung pada perancangan dan penggunaan sistem yang tepat.

Pengujian rincian saldo untuk persediaan terdiri dari:

- Menilai materialitas dan risiko inheren dari persediaan
- Menilai risiko pengendalian untuk beberapa siklus
- Merancang dan melaksanakan pengujian pengendalian, pengujian substantif atas transaksi dan prosedur analitis untuk beberapa siklus
- Merancang dan melaksanakan prosedur analitis untuk saldo persediaan
- Merancang pengujian rincian saldo persediaan untuk memenuhi tujuan-tujuan audit yang spesifik seperti : prosedur audit, besar sampel, item yang dipilih, dan waktu audit

Hasil pengujian dari beberapa siklus selain siklus persediaan dan pergudangan akan mempengaruhi pengujian rincian atas saldo-saldo persediaan. Dua aspek pengujian rincian saldo secara terpisah yaitu : observasi fisik dan penetapan harga serta kompilasi.

### ***Observasi Fisik***

Penting bagi auditor independen untuk hadir pada saat penghitungan dan observasi, pengujian dan tanya jawab yang sesuai untuk mengetahui keefektifan metode penghitungan persediaan (inventory taking) dan ukuran (tingkat) keandalan yang mungkin diberikan pada pernyataan klien mengenai kuantitas dan kondisi fisik persediaan.

Klien bertanggung jawab menetapkan prosedur-prosedur untuk melakukan penghitungan fisik yang akurat dan untuk melakukan penghitungan dan pencatatan secara aktual. Auditor bertanggung jawab mengevaluasi dan mengamati setiap prosedur fisik klien dan menarik kesimpulan mengenai kecukupan dari persediaan fisik.

Seandainya persediaan yang alam kegiatan sehari-hari perusahaan berada di gudang umum atau para penyimpan pihak luar lainnya, maka konfirmasi tertulis dari penyimpanan tersebut dapat diterima dengan syarat bahwa apabila jumlah yang terkandung menunjukkan proporsi yang signifikan dari aktiva lancar atau keseluruhan aktiva tetap, keterangan-keterangan tambahan harus dibuat untuk meyakinkan auditor independen mengenai tindak kejujuran dalam situasi tersebut.

### ***Pengendalian***

Dalam kaitannya dengan penghitungan fisik persediaan klien, prosedur pengendalian yang memadai terdiri dari instruksi-instruksi mengenai penghitungan fisik yang cermat, pengawasan oleh petugas yang bertanggung jawab, verifikasi intern yang independen terhadap setiap penghitungan, rekonsiliasi independen terhadap penghitungan fisik dengan catatan perpetual, dan adanya pengendalian yang mencakup kartu-kartu atau formulir-formulir penghitungan.

Keputusan audit terdiri dari :

a. Waktu (timing)

Auditor memutuskan apakah penghitungan fisik dapat dilakukan sebelum akhir tahun terutama berdasarkan keakuratan catatan persediaan perpetual.

b. Besar Sampel

Besar sampel (sample size) dalam pengamatan fisik biasanya mustahil dinyatakan dalam bentuk jumlah item sebab penekanan selama pengujian terletak pada pengamatan terhadap prosedur-prosedur klien dan bukan pada pemilihan item tertentu untuk diuji.

c. Pemilihan Jenis Item

Pemilihan jenis item/barang tertentu untuk diuji merupakan suatu bagian keputusan audit yang penting dalam observasi persediaan meliputi; pengamatan jenis barang yang paling signifikan dan sampel yang mewakili jenis persediaan yang khas, persediaan yang rusak atau usang, dan alasan-alasan pengecualian jenis barang yang material oleh pihak manajemen.

## **7.6 Pengujian Observasi Fisik**

Bagian yang paling penting dari pengamatan atas persediaan adalah penentuan apakah perhitungan fisik telah dilakukan sesuai dengan petunjuk-petunjuk klien.

## **7.7 Audit Atas Penetapan Harga dan Kompilasi**

Penetapan harga mencakup semua jenis pengujian harga satuan klien untuk menentukan apakah hal-hal itu telah benar. Kompilasi mencakup semua pengujian atas ikhtisar dari perhitungan fisik, hasil perkalian harga dengan kuantitas, penjumlahan dari ikhtisar persediaan, dan penelusuran jumlah persediaan keseluruhannya ke buku besar.

### *Pengendalian atas Penetapan Harga dan Kompilasi*

Pengendalian intern yang penting adalah penggunaan sistem biaya standar yang menunjukkan setiap varians dalam biaya bahan, tenaga kerja, dan overhead pabrik dan dapat digunakan untuk mengevaluasi produksi.

Pengendalian intern kompilasi dibutuhkan untuk memberikan sarana guna memastikan bahwa perhitungan fisik telah diikhtisarkan sebagaimana mestinya, ditetapkan harganya

dengan jumlah yang sama dengan catatan satuannya, adanya perkalian dan penjumlahan yang benar, dan dimasukkan ke dalam buku besar dengan jumlah yang tepat.

### *Prosedur Penetapan Harga dan Kompilasi*

Dalam membahas prosedur penetapan harga dan kompilasi, tujuan spesifik terhadap pengujian rincian saldo juga sangat bermanfaat. Tujuan-tujuan tersebut antara lain:

- Kelayakan secara menyeluruh yaitu saldo persediaan, rincian yang terdapat dalam daftar persediaan dan saldo-saldo perhitungan yang berhubungan adalah layak.

Tujuan khusus yaitu berkaitan dengan asersi penilaian dan pengalokasian, keberadaan dan keterjadian, serta kelengkapan.

## **7.8 Penilaian atas Persediaan**

Dalam melaksanakan pengujian atas penetapan harga, ada 3 hal yang sangat penting mengenai metode penetapan harga klien, yaitu: metode tersebut harus sesuai dengan PABU, penerapan metode tersebut harus konsisten dari tahun ke tahun, dan harga pokok pengganti (replacement cost) dibanding dengan nilai pasar harus dipertimbangkan.

Penetapan harga persediaan yang berasal dari pembelian

Jenis persediaan pokok yang termasuk dalam kategori ini adalah bahan baku, suku cadang yang dibeli, dan perlengkapan. Pertimbangan pertama yaitu pada metode penilaian persediaan yang digunakan apakah FIFO atau LIFO, rata-rata tertimbang atau yang lain. Selain itu, juga menyelidiki apakah ongkos angkut, penyimpanan, potongan, dan lainnya juga termasuk dalam nilai persediaan.

Penetapan harga persediaan yang diproduksi sendiri

Dalam menetapkan harga barang dalam proses dan barang jadi, auditor harus memperhatikan biaya bahan baku, tenaga kerja, dan biaya overhead pabrik. Hal ini menyebabkan pelaksanaan audit atas barang yang diproduksi sendiri lebih rumit dibandingkan dengan audit atas persediaan dari pembelian.

## **7.9 PROSEDUR ANALITIKAL**

Prosedur analitik itu penting pada audit atas persediaan dan pergudangan dan juga pada siklus siklus lain. Tabel dibawah ini mencantumkan beberapa prosedur analitik yang umum di pakai, dan kemungkinan salah saji yang diindikasikan jika ada fluktuasi. Beberapa dari

prosedur analitik dibawah dibahas pada silkus lainnya. Contoh adalah persentase marjin kotor.

## **7.10 PROSEDUR ANALITIK UNTUK SIKLUS PERSEDIAAN DAN PERGUDANGAN**

- Bandingkan persentase marjin kotor dengan tahun sebelumnya Salah saji atau kurang saji persediaan dan harga pokok penjualan.
- Bandingkan perputaran persediaan (Harga pokok penjualan dibagi dengan persediaan rata-rata) dengan tahun sebelumnya. Investasi keusangan persediaan yang mempengaruhi persediaan dan harga pokok penjualan. Salah saji atau kurang saji persediaan
- Bandingkan persediaan biaya perunit dengan tahun sebelumnya Salah saji atau kurang saji biaya perunit, yang mempengaruhi persediaan dan harga pokok penjualan
- Bandingkan nilai persediaan yang diperluas denan tahun sebelumnya Salah saji dalam kompilasi, biaya perunit, atau pengalian, yang mempengaruhi persediaan dan harga pokok penjualan
- Bandingkan biaya produksi tahun berjalan dengan tahun sebelumnya (biaya variabel harus disesuaikan jika ada perubahan volumen) Salah saji biaya perunit persediaan, khususnya biaya tenaga kerja langsung dan overhead pabrik, yang mempengaruhi persediaan dan HPP

## **7.11 METODEDE UNTUK MERANCANG UJI DETAIL TRANSAKSI**

### **Tahap I**

- Identifikasi resiko bisnis klien yang mempengaruhi siklus persediaan dan pergudangan.
- Tentukan salah saji yang dapat ditolerir dan nilailah resiko bawaan untuk siklus persediaan dan pergudangan
- Nilailah resiko pengendalian untuk beberapa silklus.

### **Tahap II**

- Rancang dan laksanakan pengujian pengendalian dan pengujian substantif atas transaksi untuk siklus persediaan dan pergudangan.

### **Tahap III**

- Rancang dan laksanakan prosedur analitik untuk siklus persediaan dan pergudangan
  - Rancang pengujian terinci atas persediaan untuk memenuhi tujuan audit yang terkait saldo yang terdiri dari :
    - a. Prosedur audit
    - b. Besar sampel
    - c. Unsur yang dipilih
    - d. Waktu

## **BAB VIII**

### **PENGUJIAN SUBSTANTIF AKTIVA TETAP**

Aktiva tetap merupakan suatu kekayaan perusahaan yang memiliki wujud dan memiliki nilai ekonomis lebih dari satu tahun, yang diperoleh perusahaan untuk melaksanakan kegiatan perusahaan dan tidak untuk dijual. Penggolongan aktiva tetap dapat berupa: tanah, bangunan, peralatan, kendaraan, dll.

Ada beberapa hal yang harus dipertimbangkan dalam audit terhadap aktiva tetap pada audit pertama kalinya:

- Apakah laporan keuangan tahun sebelumnya telah di audit oleh auditor independen lain
- Apakah klien menyelenggarakan aktiva rinci
- Apakah klien mengarsipkan dokumen-dokumen yang mendukung transaksi yang bersangkutan dengan perolehannya dan mutasi aktiva tetap s/d saat diaudit yang pertama dilaksanakan

Tujuan pengujian substantif terhadap saldo aktiva tetap:

1. Memperoleh keyakinan tentang keandalan catatan akuntansi yang dengan aktiva tetap
2. Membuktikan keberadaan aktiva tetap dan keterjadian transaksi yang berkaitan dengan aktiva tetap yang dicantumkan di neraca
3. Membuktikan hak kepemilikan klien atas aktiva tetap yang dicantumkan di neraca
4. Membuktikan kewajaran penilaian aktiva tetap yang dicantumkan di neraca
5. Membuktikan kewajaran penyajian dan pengungkapan aktiva tetap di neraca

Untuk hal tersebut maka auditor melakukan rekonsiliasi antara saldo aktiva tetap yang dicantumkan didalam neraca dengan aktiva tetap yang bersangkutan di dalam buku besar dan selanjutnya ditelusuri ke jurnal pengeluaran kas, jurnal umum dan buku pembantu aktiva tetap.

## **8.1 Prosedur Audit Pengujian Substantif Terhadap Saldo Aktiva Tetap**

### **1. Prosedur audit awal**

Lakukan prosedur audit awal atas saldo akun aktiva tetap yang akan di uji lebih lanjut :

Usut saldo aktiva tetap yang tercantum di dalam neraca ke saldo akun aktiva tetap bersangkutan di buku besar:

- a. Terhitung kembali saldo aktiva tetap di buku besar
- b. Lakukan review terhadap mutasi luar biasa dalam jumlah dan sumber posting dalam aktiva tetap serta hitung akumulasi penyusutan aktiva tetap tersebut.
- c. Usut saldo akun aktiva tetap ke kertas kerja tahun lalu
- d. Usut posting pendebetan dan pengkreditan ke dalam jurnal yang bersangkutan
- e. Lakukan rekonsiliasi akun kontrol terhadap aktiva tetap dalam buku besar ke buku pembantu aktiva tetap

### **2. Prosedur analitik**

Antara lain:

Hitung rasio:

- a. Tingkat perputaran aktiva tetap
- b. Laba bersih dengan aktiva tetap
- c. Aktiva tetap ke modal saham
- d. Biaya reparasi dan pemeliharaan dengan aktiva tetap

Lakukan analisis hasil prosedur analitik dengan harapan dari dasarnya pada data masa lalu baik data anggaran maupun data realisasi

### **3. Prosedur pengujian terhadap transaksi rinci**

- a. Periksa tambahan aktiva tetap ke dokumen yang mendukung timbulnya transaksi tersebut
- b. Periksa berkurangnya aktiva tetap ke dokumen yang mendukung timbulnya transaksi tersebut
- c. Lakukan pemeriksaan pisah batas (cut off) transaksi aktiva tetap
- d. Lakukan review terhadap akun biasa maintenance maupun biaya reparasi

#### **4. Prosedur pengujian terhadap saldo akun rinci**

- a. Lakukan inspeksi atau peninjauan terhadap aktiva tetap
  - Lakukan inspeksi terhadap penambahan aktiva tetap
  - Lakukan penyelidikan dan sesuaikan jika terjadinya perbedaan
  - Periksa dokumen yang mendukung pembayaran dan pembelian aktiva tetap setelah tanggal neraca
- b. Periksa bukti hak kepemilikan aktiva tetap dan kontrak yang mendukung penggunaan aktiva tetap tersebut
- c. Lakukan review terhadap penyusutan aktiva tetap

#### **5. Prosedur verifikasi penyajian dan pengungkapan**

Bandingkan penyajian aktiva tetap dengan prinsip aktiva yang diterima umum

- a. Periksa klasifikasi aktiva tetap di neraca
- b. Periksa pengungkapan yang bersangkutan dengan aktiva tetap

Auditor melakukan rekonsiliasi antara informasi aktiva tetap yang dicantumkan di neraca dengan catatan akuntansi pendukungnya. Rekonsiliasi ini perlu dilakukan agar auditor memperoleh suatu keyakinan yang memadai bahwa informasi aktiva tetap yang dicantumkan di neraca didukung dengan catatan akuntansi yang dapat dipercaya oleh karena itu auditor melakukan 6 prosedur audit sebagai berikut:

- a. Usut saldo aktiva tetap yang tercantum di neraca
- b. Hitung kembali saldo aktiva tetap di buku besar
- c. Usut saldo awal aktiva tetap tahun lalu
- d. Lakukan review terhadap mutasi aktiva tetap tersebut
- e. Usut posting pendebitan dan pengkreditan aktiva tetap

Lakukan rekonsiliasi buku pembantu aktiva tetap dengan akun kontrol aktiva tetap

## BAB IX

### PENYELESAIAN AUDIT

#### 9.1 Prinsip Dasar Penyelesaian Audit

##### PENYELESAIAN PEKERJAAN LAPANGAN

1. Review peristiwa kemudian
2. Review notulen rapat komisaris dan manajemen
3. Review bukti persmasalahan hukum, tuntutan, dan kebijakan (LCA)
4. Meminta surat representasi klien.
5. Melakukan prosedur analitis

##### EVALUASI TEMUAN

1. Menentukan prakiraan akhir materialitas dan risiko audit.
2. Review teknis penyajian laporan keuangan.
3. Merumuskan pendapat audit dan menyusun draft laporan audit.
4. Melakukan review akhir kertas kerja.

##### KOMUNIKASI DENGAN KLIEN

1. Komunikasi tertulis tentang pengendalian interen.
2. Komunikasi tertulis tentang pelaksanaan audit.
3. Membuat *management letter*.

##### PERISTIWA KEMUDIAN

- Peristiwa kemudian adalah peristiwa yang terjadi setelah tanggal neraca sampai dengan tanggal penerbitan laporan audit.
- Periode peristiwa kemudian adalah periode setelah tanggal neraca sampai dengan tanggal akhir pekerjaan lapangan.
- Tanggungjawab utama auditor adalah untuk peristiwa yang terjadi pada “periode peristiwa kemudian”.

#### 9.2 Kategori Peristiwa Kemudian

1. Peristiwa kemudian yang memberikan informasi tentang kondisi yang ada pada tanggal neraca dan berpengaruh terhadap ketepatan estimasi akuntansi saldo akun dalam neraca.

**Contoh:**

- a. Estimasi biaya garansi dan biaya hadiah.
- b. Estimasi biaya denda perkara pengadilan.

- c. Estimasi penghapusan piutang.
2. Peristiwa kemudian yang memberikan informasi tentang kondisi yang tidak ada pada tanggal neraca tetapi berpengaruh terhadap kegiatan organisasi ke depan.

**Contoh:**

- a. Kebijakan pengembangan bisnis
- b. Kebijakan penghentian produk
- c. Kebijakan penutupan cabang
- d. Bencana alam (kebakaran, banjir dst.)

Peristiwa kemudian ini tidak memerlukan jurnal penyesuaian tetapi hanya memerlukan pengungkapan, karena tidak ada yang salah dengan saldo akun per tanggal laporan keuangan.

**Memerlukan Penyesuaian**

- Realisasi asset per tanggal neraca dengan jumlah yang berbeda
- Penyelesaian estimasi utang akhir tahun dengan jumlah yang berbeda

**Memerlukan Pengungkapan**

- Penerbitan obligasi atau saham
- Akuisisi perusahaan lain
- Kerugian karena bencana.

**9.3 Prosedur Audit Peristiwa Kemudian**

1. Mereview laporan interim dan membandingkannya dengan data laporan keuangan yang diaudit.
2. Wawancara dengan penanggungjawab laporan keuangan tentang:
  - a. Status utang bersyarat atau komitmen lain per tanggal laporan keuangan.
  - b. Perubahan signifikan pada modal saham, utang jangka panjang, atau modal kerja.
  - c. Status akun akun yang dilaporkan berdasarkan data tentatif/estimasi.

3. Mereview notulen rapat direksi, pemegang saham, dan komite-komite tertentu yang relevan.
4. Wawancara/konfirmasi dengan bagian legal perusahaan tentang LCA (litigation, claims, and assessments) atau permasalahan hukum, klaim/tuntutan pihak ketiga, serta estimasi konsekuensi ekonomi dari permasalahan legal yang dihadapi oleh perusahaan.
5. Meminta surat representasi dari manajemen tentang peristiwa kemudian yang memerlukan penyesuaian atau pengungkapan.

#### **9.4 Efek Peristiwa Kemudian**

Kegagalan mencatat atau mengungkap peristiwa kemudian bisa menyebabkan penerbitan laporan audit yang menyimpang dari bentuk standar.

Tergantung pada tingkat penyimpangan yang terjadi, auditor dapat memberikan pendapat dengan kualifikasi atau pendapat tidak wajar, sebagai akibat laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

#### **9.5 Letter of Audit Inquiry**

Letter of audit inquiry adalah surat konfirmasi tentang LCA yang ditujukan ke kuasa hukum klien. LAI diperlukan karena auditor secara umum tidak memiliki kompetensi untuk membuat kesimpulan profesional tentang seluruh persoalan LCA.

Secara umum LCA difahami secara langsung oleh manajemen, sehingga manajemen menjadi sumber informasi utama tentang LCA.

Informasi penting tentang LCA harus dibuat dalam bentuk tertulis, dan menjadi bagian dari kertas kerja audit.

#### **9.6 Surat Representasi Manajemen**

Untuk memenuhi standar pekerjaan lapangan yang ke 3, auditor harus mendapatkan Surat Representasi Manajemen (Rep Letter), meskipun Rep Letter tidak bisa untuk menggantikan prosedur audit yang harus dilakukan oleh auditor.

Fungsi dari Representasi Letter adalah:

1. Untuk mengkonfirmasi pernyataan lisan manajemen.
2. Untuk mendokumentasikan pernyataan manajemen.
3. Untuk mengurangi potensi salah faham tentang pernyataan manajemen.

### **9.8 Isi Representasi Manajemen**

1. Pernyataan tentang tingkat tanggungjawab manajemen terhadap laporan keuangan.
2. Pernyataan tentang tingkat kelengkapan informasi dan bukti yang diserahkan kepada auditor.
3. Penjelasan tentang masalah pengakuan pendapatan, estimasi akuntansi, dan pengungkapan.
4. Penjelasan tentang peristiwa kemudian (subsequent events).
5. Pernyataan tentang tingkat tanggungjawab manajemen terhadap laporan keuangan.
6. Pernyataan tentang tingkat kelengkapan informasi dan bukti yang diserahkan kepada auditor.
7. Penjelasan tentang masalah pengakuan pendapatan, estimasi akuntansi, dan pengungkapan.
8. Penjelasan tentang peristiwa kemudian (subsequent events).

### **9.9 Efek Surat Representasi Manajemen**

Kegagalan mendapatkan surat representasi manajemen bisa menyebabkan penerbitan laporan audit yang menyimpang dari bentuk standar.

Tergantung pada tingkat permasalahan yang terjadi, auditor dapat memberikan pendapat dengan kualifikasi atau menolak memberikan pendapat, sebagai akibat penolakan manajemen untuk membuat Surat Representasi Manajemen.

## **9.10 Evaluasi Temuan**

### **9.10.1 Tujuan Evaluasi Temuan**

1. Menentukan jenis pendapat audit yang akan dikeluarkan (perhatikan 5 jenis pendapat auditor).
2. Menentukan kesesuaian pelaksanaan audit dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau GAAS (Generally Accepted Auditing Standards)

### **9.10.2 Prosedur Evaluasi Temuan**

1. Melakukan asesmen final materialitas dan risiko audit.
2. Melakukan evaluasi kelangsungan hidup perusahaan.
3. Melakukan review teknis laporan keuangan.
4. Merumuskan pendapat auditor dan membuat draft laporan audit atas laporan keuangan.
5. Merumuskan pendapat auditor dan membuat draft laporan audit atas sistem pengendalian intern laporan keuangan (untuk perusahaan publik).
6. Melakukan review akhir atas kertas kerja audit.

### **9.10.3 Evaluasi Kelangsungan Hidup**

Keraguan substansial tentang kelangsungan hidup perusahaan (*substantial doubt about the going concern*), didasarkan pada:

1. Ketidakmampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban.
2. Restrukturisasi utang.
3. Revisi kegiatan operasional karena tekanan faktor-faktor eksternal

### **9.11.4 Dampak kesimpulan hasil evaluasi**

1. Evaluasi kecukupan pengungkapan dalam laporan keuangan
2. Evaluasi teknis pemberian bahasa penjelasan dalam laporan audit.

**Hal-hal yang perlu diungkapkan:**

1. Kondisi dan peristiwa yang menyebabkan munculnya keraguan substansial kelangsungan hidup perusahaan.
2. Kemungkinan-kemungkinan akibat dari kondisi dan keadaan sulit yang dihadapi perusahaan.
3. Hasil evaluasi manajemen dan upaya pencegahannya.
4. Potensi penghentian kegiatan operasional.

**9.11.5 Review Akhir Kertas Kerja**

1. **Manajer:** melakukan review kertas kerja yang dibuat oleh senior auditor, termasuk mereview beberapa atau seluruh kertas kerja yang telah direview oleh senior auditor.
2. **Partner yang bertanggungjawab terhadap penugasan audit.** Melakukan review kertas kerja yang dibuat oleh manajer, dan mereview kertas kerja lain secara selektif.

**9.11.6 Tujuan Review oleh Partner**

1. Menguji keakuratan dan kelengkapan kertas kerja.
2. Menguji ketepatan pertimbangan profesional pembuat kertas kerja.
3. Menguji kesesuaian pelaksanaan audit dengan ketentuan audit yang tertera dalam surat penugasan audit
4. Menguji ketepatan penyelesaian seluruh pertanyaan penting tentang akuntansi, audit, dan pelaporan, yang telah muncul dalam proses audit.
5. Menguji kesesuaian pendapat auditor dengan kertas kerja yang mendukungnya.
6. Menguji kesesuaian pelaksanaan audit dengan SPAP dan kebijakan kontrol kualitas KAP.

Sejumlah KAP mensyaratkan review kertas kerja oleh partner yang tidak terlibat di dalam proses audit, yang dikenal dengan *an in dependent “cold” (or second) review*.

#### **9.12 Komunikasi Dengan Klien Materi komunikasi:**

1. Permasalahan kecukupan/efektifitas Sistem Pengendalian Interen.
2. Permasalahan yang muncul dalam proses pelaksanaan audit.

#### **9.13 Pelaporan SPI**

Permasalahan SPI yang perlu dilaporkan ke manajemen adalah:

- Kelemahan signifikan (*significant deficiency*), adalah permasalahan SPI yang menghambat kemampuan perusahaan untuk membuat laporan keuangan yang terpercaya sesuai dengan standar akuntansi.
- Laporan harus dibuat tepat waktu, bisa pada saat proses audit berlangsung, atau setelah kesimpulan hasil audit.
- Kelemahan material (*material weaknesses*), adalah kelemahan material, baik SPI tertentu atau SPI secara keseluruhan, yang mengakibatkan salah saji material pada laporan tahunan atau laporan interim tidak bisa dicegah atau dideteksi oleh SPI.

**BAB X**  
**PROSEDUR AUDIT TERHADAP RISIKO TERTAKSIR : PENGUJIAN**  
**PENGENDALIAN**

**10.1 Internal Pengendalian di Perusahaan Enron**

Pada tanggal 23 Februari 2001, Arthur Andersen LLP menyatakan opini audit bahwa —atas asersi manajemen sistem pengendalian internal di Enron Corp dan anak perusahaannya, per 31 Desember 2000, 1999, dan 1998 dapat memberikan kepastian yang wajar atas keandalan laporan keuangan dan perlindungan aset dari akuisisi, penggunaan, atau disposisi yang tidak sah, disajikan dengan wajar, di seluruh segi yang material, sesuai dengan standar pengendalian yang berlaku.¶ Laporan ini sesuai dengan standar attestasi AICPA tentang pelaporan pengendalian internal dan sudah menggunakan komponen pengendalian internal COSO sebagai kriteria pelaporan pengendalian internal.

Arthur Andersen, LLP melakukan uji pengendalian untuk mendukung opini tersebut. Dengan menggunakan tinjauan ke belakang, apa yang dapat kita pelajari tentang pengendalian internal di Enron dan efektivitas uji pengendaliannya?

1. Direksi Enron, dengan mengabaikan konflik kepentingan mereka, mengizinkan Andrew Fastow, CFO, untuk bernegosiasi atas nama Enron dengan perusahaan-perusahaan yang CFO tersebut memiliki kepentingan kepemilikan. Pada akhirnya, Fastow mendapatkan sekitar \$31 juta dolar untuk dirinya sendiri dari kesepakatan tersebut. Namun demikian, menurut Andersen, direksi menyetujui transaksi tersebut.
2. Enron memiliki sebuah kode etik perusahaan. Hal ini sudah benar.  
Tetapi apakah kode etik tersebut dipatuhi? Agar pengendalian internal bisa efektif, kode etik harus didesain dengan baik, didudukkan pada tempatnya di operasi, dan dilaksanakan secara efektif. Pada kasus ini, kode etik dirancang dengan baik tetapi sebagian besar diabaikan. Manajemen senior mengalami kegagalan untuk memberikan penekanan atas pentingnya masalah etika.
3. Pengendalian internal dimulai puncak organisasi. Selain masalah etika, manajemen senior sangat menekankan pencapaian target *earnings* kepada manajer yang lain. Para pejabat Enron menerima bonus berdasarkan pencapaian target mereka. Pada akhir tahun 1999 para eksekutif Enron mengatur transaksi dengan Merrill Lynch dan membayar *fee* \$17 juta di akhir kuartal keempat yang memungkinkan Enron untuk mengakui \$50 juta sebagai *earnings* dan mencapai target *earnings* mereka. (Kasus

SEC Littigation No. 18515). Kasus tersebut oleh SAS 99 disebut sebagai insentif untuk melakukan kecurangan laporan keuangan.

4. Enron mendirikan Departemen Manajemen Risiko dan Pengendalian untuk mengevaluasi transaksi dan kesepakatan yang material dengan para rekanan. Namun demikian, para rekanan Enron diberi hak untuk memberi masukan tentang promosi dan bonus kepada para pejabat di departemen tersebut. Departemen Manajemen Risiko dan Pengendalian menjadi tidak independen, dan akibatnya sering memberikan kesimpulan yang tidak konsisten. Misalnya, manajemen senior tetap melakukan kesepakatan dengan rekanan untuk mencatat *earnings* meskipun menghadapi risiko yang tinggi. Kasus ini merupakan contoh pengendalian operasi yang tidak efektif.
5. Pertahanan utama perusahaan adalah para pekerjanya. Meskipun demikian, keprihatinan Sharon Watkins, Margaret Ceconi dan pekerja Enron lainnya diabaikan dan tidak ditangani secara serius.

## **10.2 Proses Penaksiran Risiko Pengendalian**

Penaksiran risiko pengendalian adalah proses evaluasi atas efektivitas pengendalian internal sebuah entitas dalam prevensi atau deteksi salah saji dalam laporan keuangan yang material.

PSA No. 69 Paragraf 47 (AU 319.47.)

Tujuan penaksiran risiko pengendalian adalah untuk membantu auditor dalam membuat sebuah penilaian tentang risiko salah saji laporan keuangan yang material. Penaksiran risiko pengendalian meliputi evaluasi tentang efektivitas dari:

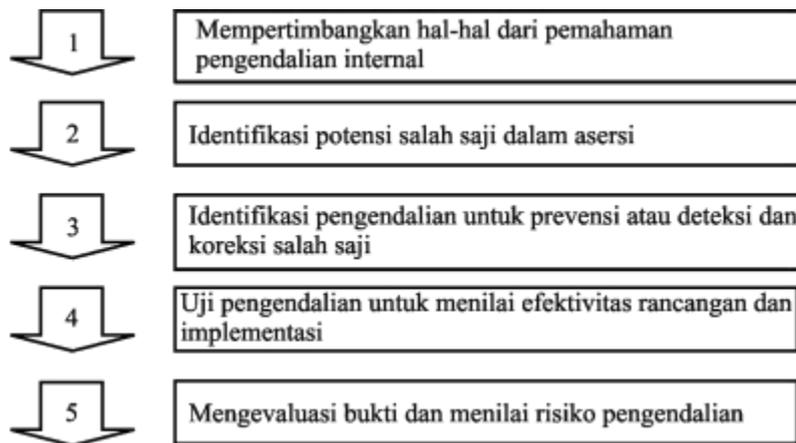
1. rancangan pengendalian internal, dan
2. implementasi pengendalian internal.

Penaksiran pengendalian risiko membantu auditor membuat penilaian tentang karakteristik, pemilihan, dan luasan prosedur audit. Pada akhirnya, uji pengendalian memberikan bukti sebagai dasar opini auditor.

Risiko pengendalian, seperti halnya model audit risiko atas komponen- komponen yang lain, ditaksir pada setiap asersi laporan keuangan. Banyak pengendalian mencegah salah saji dengan asersi pencatatan transaksi. Penaksiran risiko pengendalian dibuat atas masing-masing asersi, bukan atas pengendalian internal secara keseluruhan, setiap komponen pengendalian internal, atau setiap prosedur atau kebijakan.

Dalam melakukan penaksiran risiko pengendalian untuk sebuah asersi, auditor mengikuti langkah-langkah yang digambarkan di Paparan 1-1. Langkah keempat, yaitu melakukan uji pengendalian, tidak diharuskan bagi auditor internal apabila risiko pengendalian ditaksir pada level tinggi. Tiap langkah-langkah tersebut didiskusikan sebagai berikut.

### 10.3 Langkah – Langkah Penaksiran Risiko Pengendalian



#### 1. Mempertimbangkan Hal yang Diperoleh dari Prosedur untuk Mendapatkan Pemahaman

Auditor melakukan **prosedur mendapatkan pemahaman** pengendalian

internal atas asersi laporan keuangan yang material. Auditor mendokumentasi pemahaman tersebut dalam bentuk kuesioner, bagan alir, dan/atau memoranda naratif tentang pengendalian internal. Analisis terhadap dokumen ini adalah titik awal penaksiran risiko pengendalian. Standar Audit, AU 319.25 (PSA No. 69 paragraf 19) menyatakan bahwa pemahaman yang digunakan oleh auditor untuk (1) mengidentifikasi jenis potensi salah saji, (2) mempertimbangkan faktor yang memengaruhi risiko salah saji yang material, dan (3) merancang uji pengendalian. Jadi, untuk kebijakan dan prosedur yang relevan dengan asersi tertentu, auditor menggunakan tipe jawaban Ya/Tidak dan komentar tertulis di dalam kuesioner, kelebihan dan kekurangan dicatat dalam bagan alir dan memoranda naratif.

Setelah mendapatkan pemahaman pengendalian internal, auditor melakukan penyelidikan, mengamati kinerja tugas dan pengendalian, dan menginspeksi dokumen-dokumen. Dalam proses ini auditor mungkin mendapatkan bukti tentang bagaimana pengendalian dalam implementasi aktual sehingga memungkinkan auditor untuk menaksir risiko pengendalian di bawah level tinggi. Umumnya bukti yang diperoleh tidak cukup luas untuk memungkinkan penaksiran risiko pengendalian pada level rendah, tetapi mungkin cukup untuk mendukung penaksiran risiko pengendalian pada level tinggi. Auditor mungkin mendasarkan penaksiran risiko pengendalian pada bukti-bukti yang didapatkan ketika memahami pengendalian internal.

## **2. Identifikasi Potensi Salah Saji**

**Identifikasi potensi salah saji** adalah proses yang digunakan auditor untuk mempertimbangkan titik-titik terjadinya kesalahan atau kecurangan untuk asersi yang terkait dengan kelas transaksi utama, saldo rekening, dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Beberapa kantor audit menggunakan perangkat lunak komputer untuk menampilkan kuesioner dan sekaligus mengolah jawaban responden pada asersi tertentu. Oleh karena itu, semua auditor sangat perlu memahami logika komputer yang digunakan untuk mengevaluasi setiap asersi. Misalnya, potensi salah saji dalam asersi pengeluaran kas dan dua saldo rekening utama yang dipengaruhi oleh pengeluaran kas yaitu kas dan utang dagang. Contoh potensi salah saji untuk beberapa asersi terkait dengan transaksi pengeluaran kas diperlihatkan pada kolom pertama Paparan 1-2. Adalah pemahaman asersi yang menuntun auditor memahami potensi salah saji.

## Transaksi Pengeluaran Kas

Potensi Salah Saji (Asersi)	Pengendalian yang Diperlukan	Uji Pengendalian
<p>Pengeluaran kas dilakukan untuk tujuan yang tidak sah (keberadaan dan keterjadian)</p> <p>Sebuah <i>voucher</i> dibayar dua kali (keberadaan dan keterjadian)</p> <p>Cek dapat diterbitkan dengan jumlah yang salah atau dicatat dengan jumlah yang salah (penilaian)</p>	<p>Komputer mencocokkan informasi di dalam cek dengan informasi pendukung di dalam <i>voucher</i> dan utang dagang untuk setiap transaksi pengeluaran.</p> <p>Hanya petugas berwenang yang diperbolehkan untuk menjalankan perangkat lunak dan menangani cek yang dicetak dan ditandai oleh komputer.</p> <p>Terdapat pemisahan tugas untuk persetujuan pembayaran <i>voucher</i> dan menandatangani cek. Komputer secara otomatis membatalkan <i>voucher</i> dan informasi pendukungnya ketika cek diterbitkan.</p> <p><i>Voucher</i> pembayaran dan dokumen pendukung dicap "Lunas" ketika cek diterbitkan. Komputer mencocokkan informasi di dalam cek dengan informasi pendukung di dalam <i>voucher</i> dan utang dagang untuk setiap transaksi pengeluaran.</p> <p>Komputer membandingkan jumlah cek yang diterbitkan dengan jumlah pengeluaran kas.</p> <p>Dibuat rekonsiliasi bank secara periodik.</p>	<p>Menggunakan teknik audit berbantuan komputer misalnya data <i>dummy</i> untuk menguji pengendalian aplikasi di komputer.</p> <p>Mengamati petugas yang menangani pengeluaran kas dan membandingkannya dengan daftar petugas yang berwenang.</p> <p>Mengamati pemisahan tugas.</p> <p>Menggunakan teknik audit berbantuan komputer misalnya data <i>dummy</i> untuk menguji pengendalian aplikasi di komputer. Mengamati dokumen dan/atau sampel dokumen untuk menemukan cap "Lunas". Menggunakan teknik audit berbantuan komputer misalnya data <i>dummy</i> untuk menguji pengendalian aplikasi di komputer.</p> <p>Menggunakan teknik audit berbantuan komputer misalnya data <i>dummy</i> untuk menguji pengendalian aplikasi di komputer. Mengamati dan/atau mencocokkan rekonsiliasi bank</p>

### 3. Identifikasi Pengendalian yang Diperlukan

Auditor mengidentifikasi pengendalian yang diperlukan untuk mencegah atau mendeteksi serta mengoreksi potensi salah saji untuk asersi. Identifikasi dilakukan dengan perangkat lunak yang memproses respons kuesioner atau secara manual dengan *checklist*. Pada saat identifikasi auditor harus memastikan:

- a. karakteristik pengendalian untuk mencegah atau mendeteksi dan mengoreksi salah saji;
- b. karakteristik pengendalian yang telah diimplementasikan oleh manajemen;
- c. efektivitas tiap pengendalian. Jika ditemukan beberapa pengendalian untuk sebuah asersi, auditor memilih pengendalian kunci, yaitu pengendalian yang diyakini paling efektif;
- d. risiko jika pengendalian tidak efektif.

## DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. Alvin., Elder, J. Randal., and Beasley, S. Mark, 2006. *Auditing and Assurance Service, 12<sup>th</sup>*. Prentice Hall, Pearson Education.
- \_\_\_\_\_, 2006. *Modern Auditing: Assurance Service and The Integrity of Financial Reporting, 8<sup>th</sup>*, John Wiley & Sons, Inc.
- Boynton, C. William., Johnson, N. Raymond., and Kell, G. Walter, 2001.
- FASB, 1989. *Codification of Statements on Auditing Standard*, New York: AICPA.
- \_\_\_\_\_, 2003. *Codification of Statements on Auditing Standard*, New York: AICPA.
- Mulyadi, 2002. *Auditing*, Edisi ke-6. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Agoes, Sukrisno. 2009. *Etika Bisnis dan Profesi*. Jakarta: Salemba Empat
- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik, Jilid 1. Edisi Keempat*. Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, Sukrisno. 2014. *Auditing*. Edisi Keempat. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, Alvin A, Rendal J. Elder dan Mark S.Beasley. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance pendekatan terintegrasi, Buku 1, Alih Bahasa: Hermawan Wibowo*. Jakarta: Erlangga
- Arens, Alvin A, Rendal J. Elder dan Mark S.Beasley. 2011. *Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia), Buku 1, Alih Bahasa: Amir Abadi Jusup*, Jakarta: Salemba Empat
- Arikunto. 2002. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek, Edisi Revisi 2010*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan, Jilid 1. Edisi Keempat*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: IAI.
- Institut Akuntansi Publik Indonesia. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Mulyadi. 2002. *Auditing, Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. 2011. *Auditing, Buku 1. Edisi Keenam*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nazir, Moh. 2003. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Suhayati, Ely dan Siti Kurnia Rahayu. 2010. *auditing Konsep Dasar dan Pedoman Pemeriksaan Akuntansi Publik*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Tunakota Theodoros m. 2011. *Berpikir Kritis Dalam Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tunggal, Amin Widjaja. 2013. *Pokok-pokok Auditing dan Jasa Asuransi*. Jakarta: Harvindo.

Widi, Restu Kartiko. 2010. Asas Metodologi Penelitian. Yogyakarta: Graha Ilmu