

BAB III

PEMBAHASAN

3.1 Tinjauan Teori

3.1.1 Pengertian/ Definisi/ Konsep, Prinsip, Klasifikasi

3.1.1.1 Definisi Penjualan

Penjualan menurut Winardi (1999), menyatakan bahwa Penjualan adalah hasil yang dicapai sebagai imbalan jasa-jasa yang diselenggarakan atas dilakukannya perniagaan transaksi di dunia usaha. Penjualan juga dapat diartikan sebagai penyerahan barang dan jasa atau aktivitas lainnya dalam periode tertentu dengan membebankan suatu jumlah tertentu kepada langganan atau konsumen.

3.1.1.2 Tujuan Penjualan

Pada umumnya perusahaan memiliki tiga tujuan umum dalam penjualan seperti yang dirumuskan oleh Basu (1998), adalah sebagai berikut:

1. Berusaha mencapai volume penjualan
2. Berusaha mendapatkan laba tertentu
3. Menunjang pertumbuhan perusahaan

Usaha untuk mencapai ketiga tujuan tersebut, tidak sepenuhnya hanya dilakukan oleh pelaksanaan penjualan atau peran ahli penjualan. Dalam hal ini perlu adanya kerjasama yang baik didalam perusahaan.

3.1.1.3 Jenis-Jenis Penjualan

Adapun jenis-jenis penjualan yang di kemukakan oleh Basu (1998), yaitu:

1. *Trade Selling*: Penjualan yang terjadi bilamana produsen dan pedagang besar mempersilahkan pengecer untuk berusaha memperbaiki distribusi

produk mereka. Hal ini melibatkan para penyalur dengan kegiatan promosi, peragaan, persediaan dan produk baru, jadi titik beratnya adalah penjualan melalui penyalur bukan pada penjualan ke pembeli akhir.

2. *Missionary Selling*: Penjualan berusaha ditingkatkan dengan mendorong pembeli untuk membeli barang dari penyalur perusahaan.
3. *Technical Selling*: Berusaha meningkatkan penjualan dengan pemberian saran dan nasihat kepada pembeli akhir dari barang dan jasa.
4. *New Business Selling*: Berusaha membuka transaksi baru dengan membuat calon pembeli menjadi pembeli seperti halnya yang dilakukan perusahaan asuransi.
5. *Responsive Selling*: Setiap tenaga penjual diharapkan dapat memberikan reaksi terhadap permintaan pembeli melalui route driving and retaining. Jenis penjualan ini tidak akan menciptakan penjualan yang besar, namun terjalin hubungan pelanggan yang baik yang menjurus pada pembelian ulang.

3.1.1.4 Jasa Assurance

Jasa assurance adalah sebuah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi pengambil keputusan. Jasa dianggap memiliki objektivitas dalam memeriksa setiap informasi yang ada. Pihak-pihak yang memiliki kepentingan untuk mengambil keputusan bisnis akan bergantung pada jasa assurance ini untuk meningkatkan keandalan dan relevansi informasi yang digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan. Sebagian besar jasa assurance yang dikenal merupakan jasa attestasi. Jasa attestasi adalah bagian dari jasa assurance yang melibatkan penerbitan laporan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) mengenai keandalan dari pernyataan yang dibuat oleh suatu perusahaan.

3.1.1.5 Definisi Audit

Auditing adalah suatu proses yang sistematis, untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, oleh orang yang berkompenten dan independen serta peyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Arens dan Loebbecke (2012), pengertian auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bahan bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan.

3.1.1.6 Pengertian Jasa Audit

Jasa Audit adalah suatu proses sistematis mendapatkan & mengevaluasi bukti-bukti secara obyektif sehubungan dengan asersi atas tindakan & peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut, dan menetapkan kriteria serta menyampaikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

3.1.1.7 Tujuan Audit

Menurut Arens (2012), tujuan audit laporan keuangan adalah agar auditor dapat memberikan opininya bahwa laporan keuangan tidak terdapat kesalahan material dan telah sesuai dengan standar yang berlaku secara umum.

Menurut PSA No. 02, tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Tujuan audit dimaksudkan sebagai kerangka kerja bagi auditor dalam mengumpulkan bahan bukti kompeten yang cukup yang disyaratkan dalam standar

pekerjaan lapangan dan memutuskan bahan bukti yang pantas dikumpulkan sesuai dengan penugasan.

Tujuan audit tersebut dapat dibedakan menjadi:

1. Tujuan audit umum transaksi. Terdiri dari eksistensi, kelengkapan, akurasi, klasifikasi serta posting dan perkiraan.
2. Tujuan audit khusus transaksi. Menerapkan tujuan umum pada kelompok transaksi/ siklus.

3.1.1.8 Jenis Jasa Audit

Audit dapat dibagi dalam beberapa jenis. Pembagian ini dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya pengauditan tersebut. Dibawah ini akan dipaparkan jenis-jenis audit:

Menurut Sukrisno (2004), ditinjau dari luasnya pemeriksaan, maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Pemeriksaan Umum (*General Audit*), yaitu suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang independen dengan maksud untuk memberikan opini mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
2. Pemeriksaan Khusus (*Special Audit*), yaitu suatu bentuk pemeriksaan yang hanya terbatas pada permintaan *auditee* yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan memberikan opini terhadap bagian dari laporan keuangan yang diaudit, misalnya pemeriksaan terhadap penerimaan kas perusahaan.

Masih menurut sumber yang sama, menurut Sukrisno (2004), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. Audit Operasional (*Management Audit*), yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan

maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

2. Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*), yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah mentaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. Audit Komputer (*Computer Audit*), yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan sistem *Electronic Data Processing* (EDP).

Sedangkan berdasarkan kelompok atau pelaksana audit, jenis audit dibagi 4 yaitu:

1. Auditor Ekstern: Auditor ekstern/ independen bekerja untuk kantor akuntan publik yang statusnya diluar struktur perusahaan yang mereka audit. Umumnya auditor ekstern menghasilkan laporan atas *financial audit*.
2. Auditor Intern: Auditor intern bekerja untuk perusahaan yang mereka audit. Laporan audit manajemen umumnya berguna bagi manajemen perusahaan yang diaudit. Oleh karena itu tugas internal auditor biasanya adalah audit manajemen yang termasuk jenis *compliance audit*.
3. Auditor Pajak: Auditor pajak bertugas melakukan pemeriksaan ketaatan wajib pajak yang diaudit terhadap undang-undang perpajakan yang berlaku.
4. Auditor Pemerintah: Tugas auditor pemerintah adalah menilai kewajaran informasi keuangan yang disusun oleh instansi pemerintahan. Disamping

itu audit juga dilakukan untuk menilai efisiensi, efektifitas dan ekonomisasi operasi program dan penggunaan barang milik pemerintah. Dan sering juga audit atas ketaatan pada peraturan yang dikeluarkan pemerintah. Auditing yang dilaksanakan oleh pemerintahan dapat dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

3.1.1.9 Independensi

Menurut Tuanakotta (2013), Independensi terbagi menjadi dua, yaitu *independence of mind* dan *independence in appearance*. Kedua istilah *independence* ini didefinisikan dalam IESBA *Code of Ethics for Professional Accountants* sebagai berikut:

1. *Independence of mind* – Hal-hal yang ada dalam benak (*the state of mind*) auditor yang memungkinkannya memberikan pendapat (*opinion*) tanpa dipengaruhi hal-hal yang mengompromikan (*compromise*) kearifan profesional atau *professional judgement*, dan dengan demikian orang dapat bertindak dengan integritas penuh, tidak berpihak, dan melaksanakan skeptisisme profesional (*professional skepticism*).
2. *Independence in appearance* – Penghindaran fakta dan keadaan yang begitu signifikan yang bagi pihak ketiga yang layak dan mempunyai cukup informasi (*reasonable and informed third party*) akan menyimpulkan bahwa *integrity, objectivity* atau *professional skepticism* dari anggota tim (*assurance team*) diragukan atau tercemar.

3.1.2 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK)

Penghasilan meliputi pendapatan maupun keuntungan. Pendapatan adalah penghasilan yang timbul dari pelaksanaan aktivitas entitas yang normal dan dikenal dengan sebutan yang berbeda, seperti penjualan, penghasilan jasa, bunga, dividen,

royalti, dan sewa. Tujuan pernyataan ini adalah mengatur perlakuan akuntansi atas pendapatan yang timbul dari transaksi dan kejadian tertentu.

1. **Paragraf 07 PSAK No. 23 (Revisi 2010)** tentang Pendapatan yang diadopsi dari *International Accounting Standard (IAS) No. 18 tentang Revenue Recognition* dinyatakan sebagai berikut:

“Pendapatan hanya meliputi arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang diterima dan dapat diterima oleh entitas untuk entitas itu sendiri. Jumlah yang ditagih untuk kepentingan pihak ketiga, seperti pajak pertambahan nilai dan pajak penjualan, bukan merupakan manfaat ekonomi yang mengalir ke entitas dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas. Oleh karena itu, hal tersebut dikeluarkan dari pendapatan. Hal yang sama berlaku dalam hubungan keagenan, arus masuk bruto manfaat ekonomi mencakup jumlah yang ditagih untuk kepentingan prinsipal dan tidak mengakibatkan kenaikan ekuitas entitas. Jumlah yang ditagih atas nama prinsipal bukan merupakan pendapatan. Sebaliknya, pendapatan adalah jumlah komisi yang diterima”.

2. **Paragraf 19 (a) PSAK No. 23 (Revisi 2010) Tentang Penjualan Jasa**

“Jika hasil transaksi yang terkait dengan penjualan jasa dapat diestimasi secara andal, maka pendapatan sehubungan dengan transaksi tersebut diakui dengan mengacu pada tingkat penyelesaian dari transaksi pada akhir periode pelaporan”.

3. **Paragraf 33 (a) PSAK No. 23 (Revisi 2010) Tentang Pendapatan**

“Perusahaan harus mengungkapkan: (a) kebijakan akuntansi yang digunakan untuk pengakuan pendapatan, termasuk metode yang digunakan untuk menentukan tingkat penyelesaian transaksi penjualan jasa”;

4. **Paragraf 20 (a) PSAK No. 50 (Revisi 2014) Tentang Instrumen Keuangan**

“Instrumen keuangan mungkin memiliki kewajiban nonkeuangan yang harus diselesaikan jika, dan hanya jika, entitas gagal melakukan pembayaran atau penebusan instrumen tersebut. Jika entitas dapat menghindari kewajiban

pengalihan kas atau aset keuangan lain hanya dengan menyelesaikan kewajiban nonkeuangannya, maka instrumen keuangan tersebut adalah liabilitas keuangan”.

5. Paragraf 08 (c) PSAK No. 60 (Revisi 2014) Tentang Kategori Aset Keuangan dan Liabilitas Keuangan

“Jumlah tercatat untuk setiap kategori berikut, sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 55: Instrumen Keuangan: Pengakuan dan Pengukuran, diungkapkan baik dalam laporan posisi keuangan atau catatan atas laporan keuangan: pinjaman yang diberikan dan piutang”;

3.1.3 Buletin Akuntansi Staf (BAS) No. 7

Buletin Akuntansi Staf ini memberikan interpretasi atas PSAK No. 23 tentang Pendapatan khususnya dalam hubungan keagenan, seperti dalam transaksi konsinyasi, penjualan produk atau jasa melalui internet, periklanan, serta penjualan tiket perjalanan dan pariwisata. Interpretasi dalam Buletin Akuntansi Staf ini menyajikan pandangan staf mengenai perlakuan akuntansi atas transaksi hubungan keagenan serta pengungkapan transaksi tersebut dalam Laporan Keuangan Emiten dan Perusahaan Publik.

Penjelasan lebih lanjut mengenai hubungan agen dan prinsipal dalam transaksi hubungan keagenan diperlukan agar terdapat kesamaan persepsi dalam penentuan apakah suatu perusahaan bertindak sebagai agen atau prinsipal. Selanjutnya, perlu diperjelas konsekuensi pelaporan dan pengungkapan pendapatan dari hubungan keagenan tersebut. Kejelasan mengenai hal tersebut diharapkan akan meningkatkan keandalan dan daya banding Laporan Keuangan Emiten dan Perusahaan Publik.

Dari paragraf-paragraf diatas dapat disimpulkan bahwa terdapat dua pengakuan pendapatan dalam transaksi penjualan keagenan, yaitu pendapatan berdasarkan arus masuk bruto yang diakui oleh prinsipal dan pendapatan komisi yang diakui oleh agen. Arus masuk bruto adalah jumlah tagihan kotor kepada pelanggan

sedangkan komisi adalah selisih antara jumlah tagihan kepada pelanggan dan jumlah yang dibayarkan kepada pemasok.

3.2 Tinjauan Praktik

Dalam sub bab ini akan membahas tentang alur dari penjualan PT ABA dan pengakuan pendapatan komisi dari penjualan PT ABA serta audit penjualan PT ABA yang selaku agen dari perusahaan prinsipal yang bergerak dalam bidang *tour and travel*.

3.2.1 Kegiatan Penjualan PT ABA

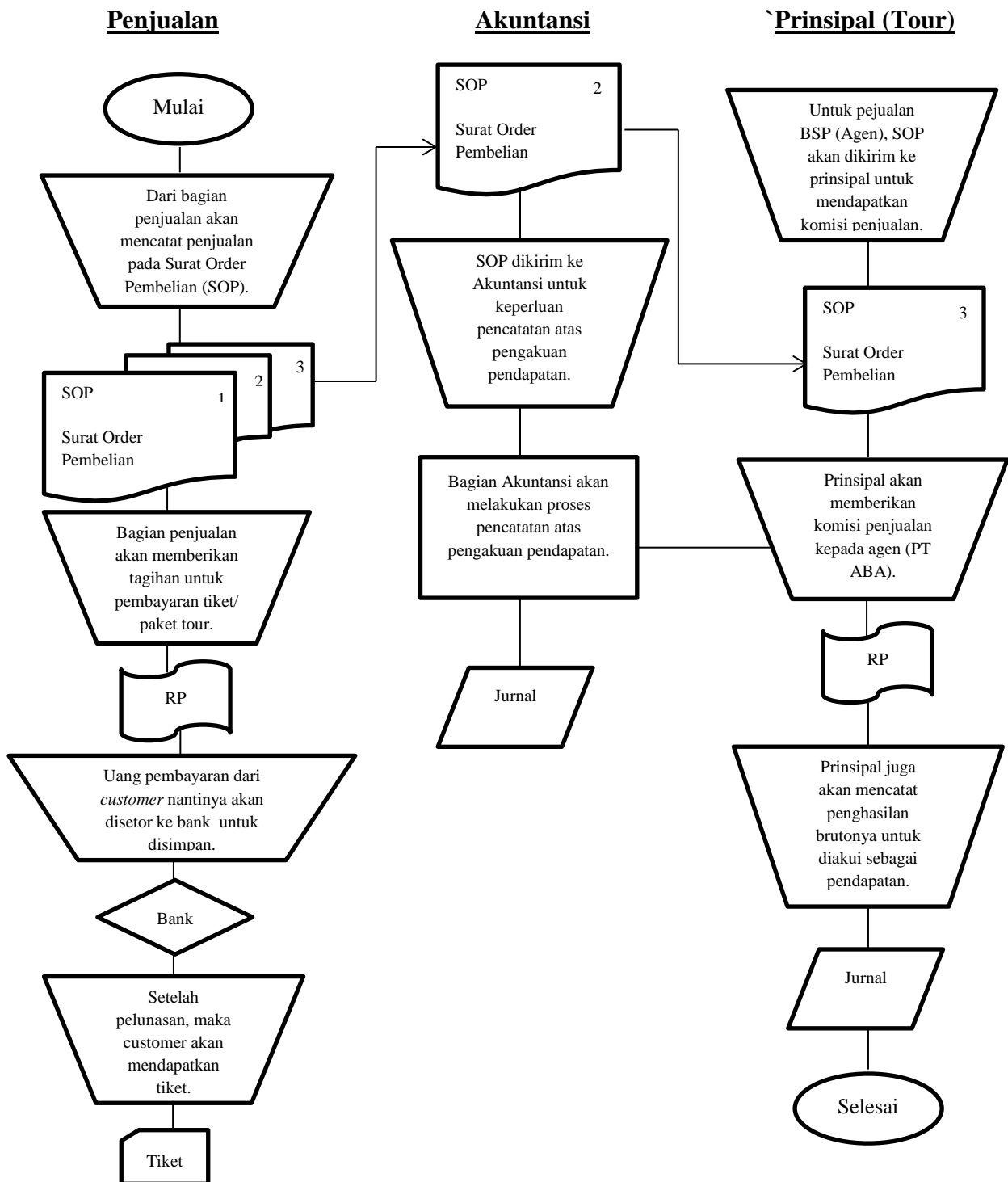
Dalam menjalankan usahanya, PT ABA selaku perusahaan agen memiliki dua jenis penjualan, yaitu:

1. Penjualan *Direct* (Langsung): Penjualan *direct* (langsung) dimaksudkan dalam hal ini PT ABA menjual tiket pesawat *Srilanka Airlines*, *Mihinlanka Airlines*, dan *Uzbekistan Airlines* secara langsung kepada konsumennya. Sehingga pengakuan pendapatannya berdasarkan dari hasil penjualan bruto PT ABA.
2. Penjualan BSP (*Bank Settlement Plan*): Penjualan BSP adalah suatu sistem penjualan dimana PT ABA merupakan agen dari sebuah perusahaan tour berskala internasional. Dalam sistem ini, PT ABA wajib melaporkan hasil penjualannya kepada perusahaan prinsipal. Dengan melaporkan hasil penjualan brutonya, PT ABA akan mendapatkan komisi penjualan yang nantinya akan diakui sebagai pendapatan PT ABA. Dalam hal ini, sesuai dengan perjanjian atau kesepakatan antara PT ABA dan perusahaan prinsipal bahwa komisi penjualan yang dapat diakui PT ABA adalah sebesar 10%.

3.2.2 Alur Pengakuan Pendapatan Atas Penjualan PT ABA

Gambar 3.1

Document Flow Chart Penjualan PT ABA



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

Keterangan:**Bagian Penjualan**

Pada bagian penjualan, alur transaksinya adalah sebagai berikut:

1. Pertama, kegiatan penjualan dimulai dari bagian penjualan yang akan membuat Surat Order Pembelian untuk tanda bukti memorial/ invoice penjualan.
2. Surat Order Pembelian dibuat 3 (tiga) rangkap. Yang pertama untuk dokumen pendukung bagian penjualan, yang kedua untuk pencatatan transaksi oleh bagian akuntansi dan yang ketiga untuk tanda bukti ke prinsipal.
3. Setelah itu, bagian penjual akan melakukan penagihan kepada *customer* atas pembelian dari tiket/ tour tersebut.
4. Setelah mendapatkan uang dari *customer*, bagian penjualan akan melakukan penyetoran uang tersebut ke bank.
5. Customer akan mendapatkan tiket yang sudah dipesan.

Bagian Akuntansi

Pada bagian akuntansi, alur transaksinya adalah sebagai berikut:

1. Surat Order Pembelian yang diberikan oleh bagian penjualan, akan diproses oleh bagian akuntansi untuk pencatatan.
2. Bagian akuntansi akan melakukan proses pencatatan pendapatan atas penjualan PT ABA.
3. Untuk transaksi keagenan, maka PT ABA akan mentransfer penjualan BSP ke prinsipal sebesar penjualan bruto yang sebelumnya sudah dikurangkan dengan komisi penjualan PT ABA sebesar 10%.
4. Setelah itu, bagian akuntansi akan mencatat transaksi penjualan kedalam jurnal buku besar.

Bagian Prinsipal (Tour)

Pada bagian prinsipal, alur transaksinya adalah sebagai berikut:

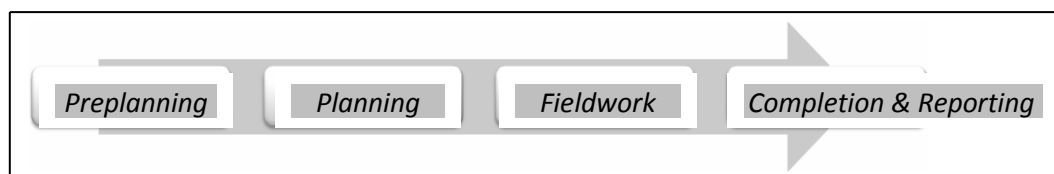
1. Dalam transaksi keagenan, PT ABA akan memberikan Surat Order Pembelian kepada prinsipal untuk tanda bukti komisi penjualan sebesar 10 % sesuai dengan perjanjian diantara kedua perusahaan.
2. Perusahaan prinsipal akan menerima uang transfer dari PT ABA sebesar penjualan bruto yang sebelumnya sudah dikurangkan dengan komisi penjualan PT ABA sebesar 10 % sesuai dengan perjanjian diantara kedua perusahaan.
3. Perusahaan prinsipal juga akan mencatat transaksi penjualannya di buku besar sebagai pendapatan bruto perusahaan prinsipal itu sendiri.
4. Proses pengakuan pendapatan atas penjualan PT ABA selesai.

3.2.3 Tahap Audit yang dilakukan KAP AAJ Associates

Untuk memudahkan pemahaman proses audit terhadap akun penjualan, berikut adalah alur/ proses audit terhadap akun penjualan:

Gambar 3.2

Proses Audit yang dilakukan KAP AAJ Associates



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

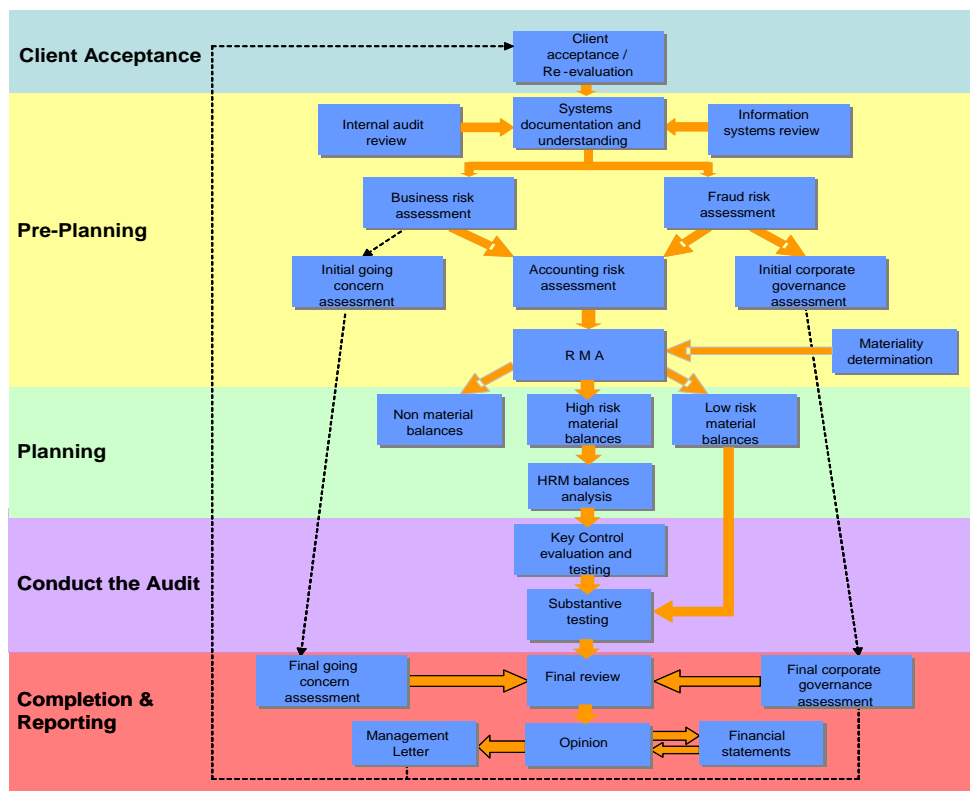
Dalam Pelaksanaan audit yang dilakukan oleh KAP AAJ Associates umumnya dimulai dari proses *preplanning*, dan dilanjutkan ke proses *planning*, pengisian *fieldwork*, dan *completion & reporting*. Keempat tahapan ini merupakan komponen

terpenting dalam proses audit. Dengan adanya keempat proses tersebut, auditor dapat melakukan pendekatan secara langsung terhadap bisnis atau usaha klien.

Di dalam keempat proses tersebut, auditor juga dapat menaksir tingkat risiko audit yang dilakukan terhadap bisnis klien. Auditor KAP AAJ Associates dapat menaksirkan risiko bisnis klien tentunya dengan menggunakan sistem yang dimiliki yaitu sistem SMART. Di dalam SMART juga terdapat panduan audit yang dilakukan terhadap setiap akun dari laporan keuangan klien. Adapun pendekatan audit berdasarkan risiko dapat digambarkan sebagai berikut:

Gambar 3.3

Pendekatan Audit Berdasarkan Risiko



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

1. *Client Acceptance*

Langkah awal dari proses audit yang dilakukan adalah *client acceptance* atau menerima klien dengan menganalisis dan mengevaluasi bisnis klien. Dalam mengevaluasi bisnis klien, KAP AAJ Associates dapat menaksir tingkat risiko dalam audit yang akan dijalankan nantinya.

2. *Pre-Planning*

Pada tahap *pre-planning* KAP AAJ Associates akan menilai *business risk assessment*, *fraud risk assessment*, dan *accounting risk assessment* yang dimiliki oleh klien. Dalam penilaian ini, KAP AAJ Associates menugaskan bagian *Anti-Bribery* untuk melaksanakannya.

3. *Planning*

Dalam proses *planning* atau perencanaan para *partner* dan *manager in-charge* akan memberikan penilaian terhadap klien, apakah perusahaannya masuk dalam *high risk material balances* atau *low risk material balances*. Penilaian ini dilakukan untuk menilai klien berdasarkan jumlah nilai wajar yang material dalam laporan keuangannya.

Pelaksanaan audit dimulai dari *client acceptance*, *pre-planning*, dan *planning*. Ketiga proses tersebut meliputi evaluasi, internal audit, *fraud risk assessment*, *materiality determination*, dan *risk material balance*. Proses ini dalam pelaksanaannya biasanya sudah ditentukan oleh atasan KAP AAJ Associates seperti *partner*, *manager*, dan *senior associates*.

4. *Conduct The Audit*

Pada proses ini, auditor akan melakukan *substantive test*. Auditor akan meminta data-data atau dokumen yang dimiliki klien untuk diperiksa dan dianalisis apakah nilainya material atau tidak material. Pada proses ini, auditor harus teliti dalam memeriksa dokumen klien, karena dokumen ini akan dijadikan sebagai bukti pendukung audit.

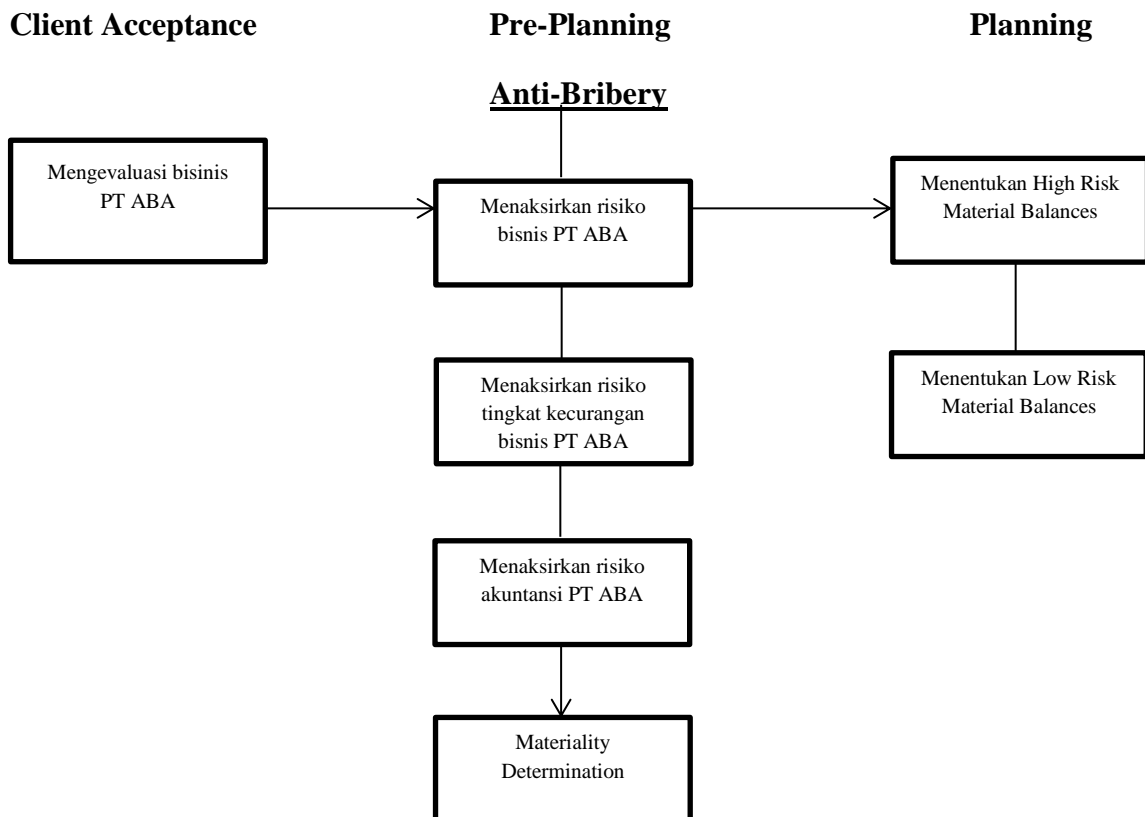
5. Completion & Reporting

Dalam tahap *completion & reporting*, auditor harus mengecek kelengkapan data klien yang sudah didapat. Hal ini bertujuan agar tidak ada data yang tertinggal, sehingga akan memudahkan dalam melaksanakan proses selanjutnya, yaitu *reporting*. Dalam pembuatan *reporting* atau laporan audit, auditor akan membuat opini terhadap laporan keuangan klien. Opini ini juga didukung oleh laporan keuangan klien yang dimuat dalam laporan audit. Untuk proses terakhir, auditor akan membuat *final review* dalam laporannya yang siap diterbitkan.

3.2.4 Alur Audit yang dilakukan KAP AAJ Associates Atas Penjualan dan Piutang Usaha PT ABA

Gambar 3.4

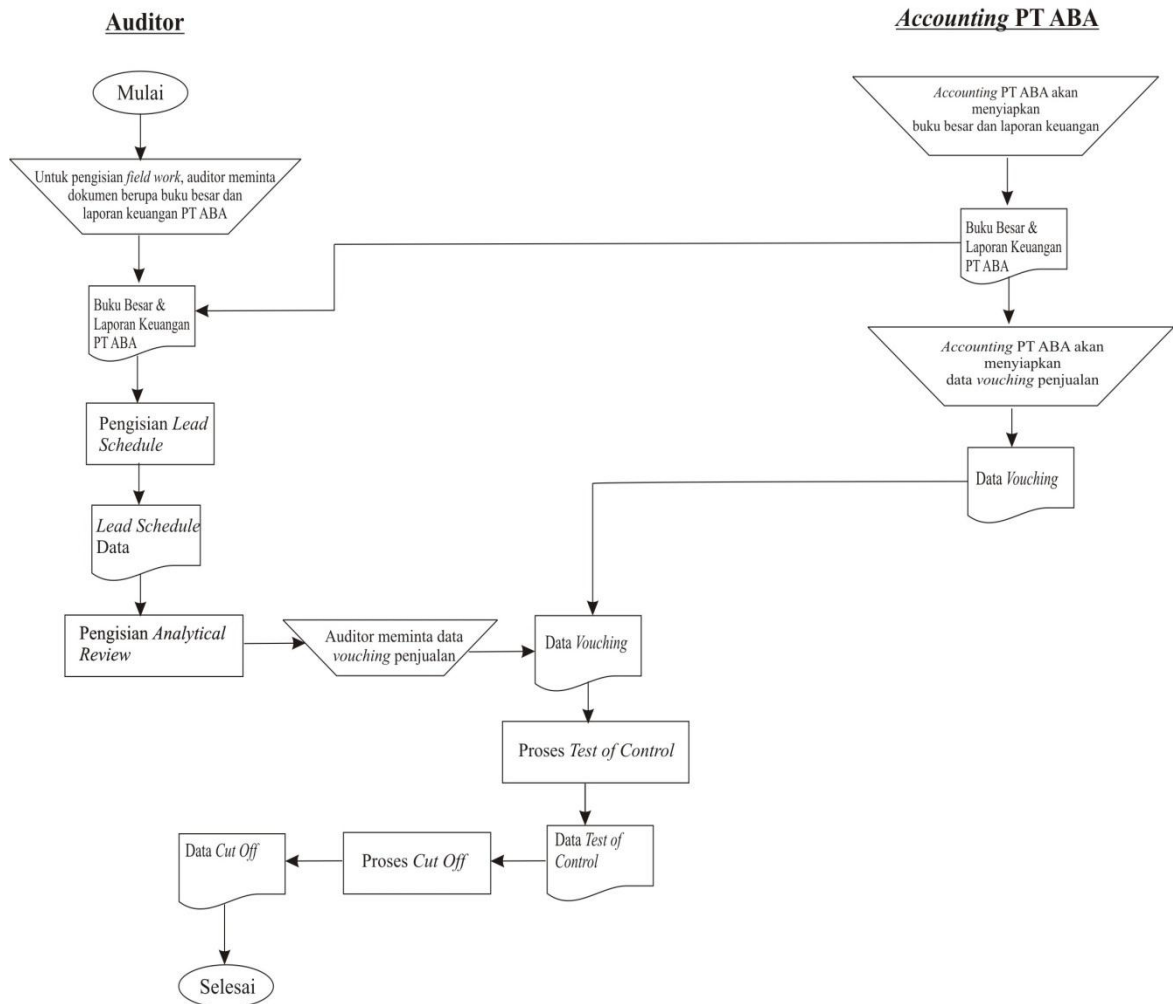
Bagan *Client Acceptance, Pre-planning dan Planning*



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

1. Substantive Test Penjualan

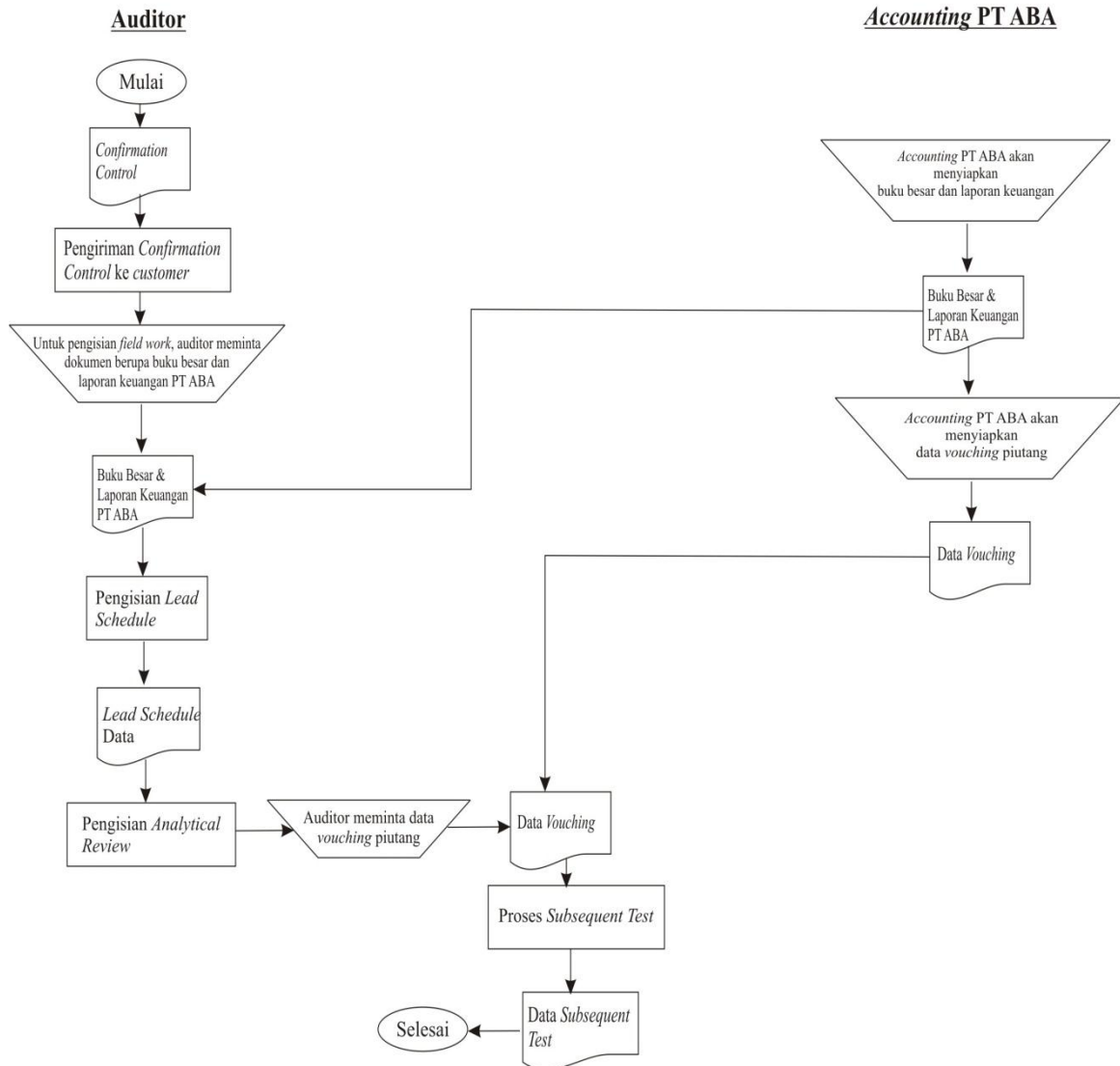
Gambar 3.5
Document Flow Chart Substantive Test Penjualan PT ABA



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

2. Substantive Test Piutang Usaha

Gambar 3.6
Document Flow Chart Substantive Test Piutang Usaha PT ABA

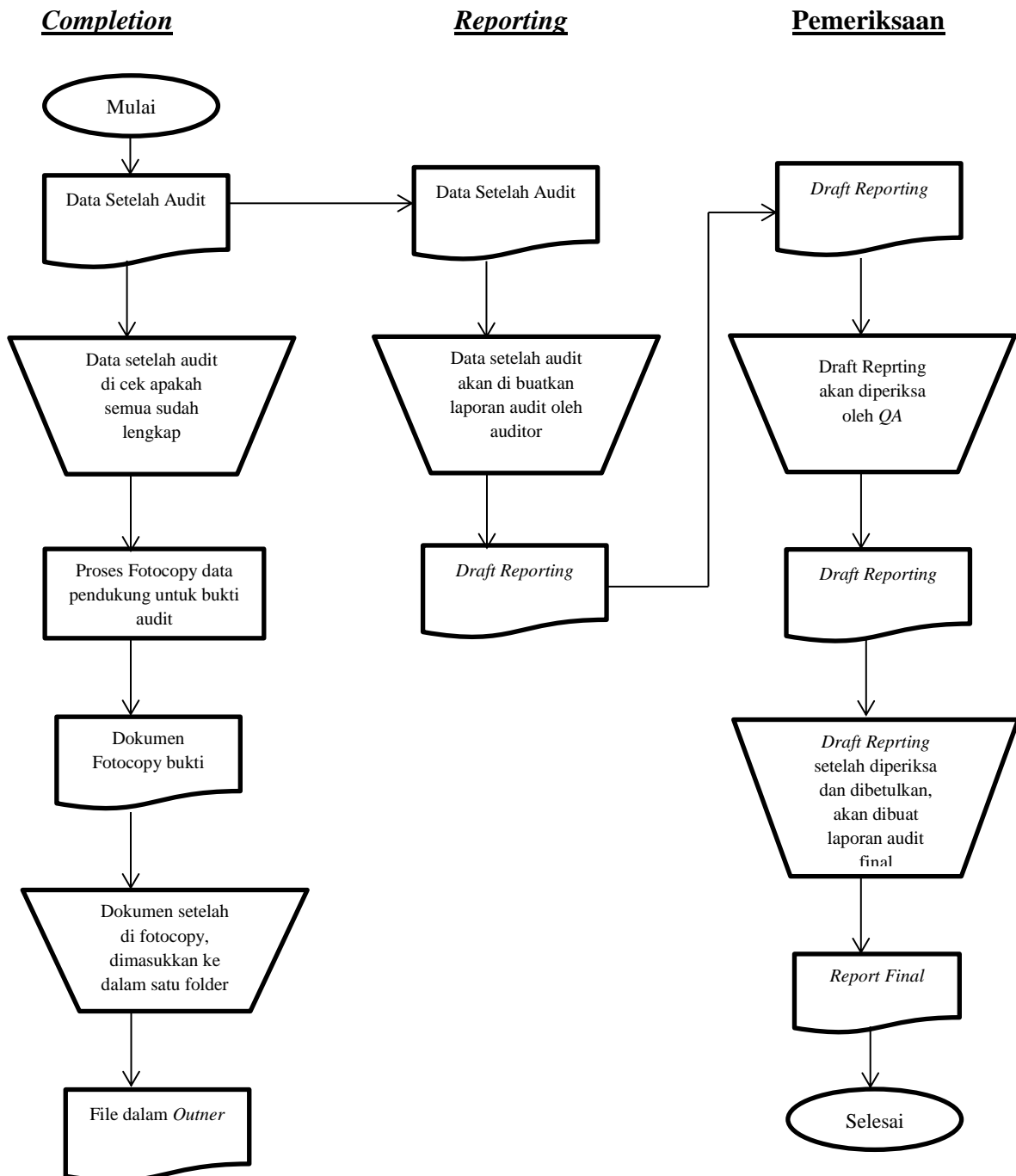


Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

1. Completion, Reporting, dan Pemeriksaan

Gambar 3.7

Document Flow Chart Completion, Reporting dan Pemeriksaan



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

Keterangan:

Dalam proses audit untuk PT ABA atas pengakuan pendapatan dan piutang usaha, akan dilakukan prosedur sebagai berikut:

1. Client Acceptance

Dalam prosedur audit, prosedur pertama yang dilakukan adalah *client acceptance* dengan cara mengevaluasi semua bisnis klien (PT ABA), dilihat apakah ada risiko tinggi yang dapat KAP RSM Indonesia ambil.

2. Pre-planning

Selanjutnya akan dilakukan *pre-planning* dengan menaksir risiko bisnis PT ABA, menaksir tingkat risiko kecurangan PT ABA, menaksir risiko pencatatan akuntansi PT ABA oleh bagian *Anti-Bribery* KAP RSM Indonesia. Dan akhirnya akan menentukan *materiality determination* untuk menentukan jumlah sampel yang material.

3. Planning

Pada tahap *Planning*, akan ditentukan *high risk material balances* dan *low risk material balances* oleh *partner* dan *manager in-charge*. Langkah ini digunakan untuk menentukan apakah PT ABA masuk dalam *high risk* atau *low risk* dalam pelaksanaan audit nantinya.

4. Substantive Test Penjualan

Dalam melakukan *substantive test* pada penjualan PT ABA, auditor melakukan prosedur sebagai berikut:

1. Untuk mengerjakan *field work*, hal pertama yang dilakukan oleh auditor adalah meminta data ke PT ABA berupa buku besar dan laporan keuangan PT ABA per 31 Desember 2015 bisa dengan cara memberikan *e-mail* ke klien atau memintanya secara langsung jika klien sedang berada di lapangan.
2. Setelah itu, klien akan memberikan datanya bisa berupa *soft copy* jika klien sudah memiliki sistem SAP atau *hard copy* jika klien belum memiliki sistem SAP.

3. Kemudian, auditor dapat melaksanakan pengisian *field work* berdasarkan data yang sudah klien berikan.
4. Pengisian *field work* dimulai dengan pengisian *lead schedule* yaitu dengan memasukkan saldo penjualan per 31 Desember 2015 yang sudah terdapat di buku besar yang sudah klien berikan.
5. Selanjutnya akan diteruskan dengan pengisian *analytical review* yang dibuat oleh auditor dalam setiap bulan dari bulan Januari sampai dengan Desember 2015. Dalam setiap bulannya akan terlihat kenaikan atau penurunan penjualan, sehingga auditor harus mengisi analisis mengapa terjadi kenaikan atau penurunan penjualan selama tahun 2015.
6. Dari data analisis tersebut nantinya akan didapatkan data mana yang harus diambil sampel untuk bukti. Sampel ini tentunya sesuai dengan *materiality determination* yang sebelumnya sudah ditentukan.
7. Auditor akan meminta klien (PT ABA) untuk mempersiapkan data yang diminta auditor untuk proses *Vouching* dan *Test of Detail*.
8. Prosedur selanjutnya, auditor akan melakukan proses *Test of Control* untuk memastikan transaksi penjualan apakah benar-benar terjadi per tanggal transaksi dan didukung dengan bukti invoice penjualan dan bukti memorial.
9. Auditor juga akan melakukan prosedur *Cut Off* yaitu mengecek 5 transaksi penjualan yang terjadi di akhir bulan Desember 2015 dan 5 transaksi penjualan yang terjadi di awal bulan Januari 2016. Prosedur ini digunakan untuk memastikan bahwa PT ABA tidak terjadi kesalahan pencatatan sesuai dengan periode pencatatan penjualan PT ABA.

5. Substantive Test Piutang Usaha

Dalam melakukan *substantive test* pada piutang usaha PT ABA, auditor melakukan prosedur sebagai berikut:

1. Sebelum melakukan pengisian *field work*, akan dilakukan prosedur *confirmation control* dengan mengirim surat *confirmation control* kepada pelanggan atau *customer* PT ABA yang memiliki hutang kepada PT ABA.

2. Pengiriman surat *confirmation control* ke *customer* PT ABA.
3. Untuk mengerjakan *field work*, hal pertama yang dilakukan oleh auditor adalah meminta data ke PT ABA berupa buku besar dan laporan keuangan PT ABA per 31 Desember 2015 bisa dengan cara memberikan *e-mail* ke klien atau memintanya secara langsung jika klien sedang berada di lapangan.
4. Setelah itu, klien akan memberikan datanya bisa berupa soft copy jika klien sudah memiliki sistem SAP atau hard copy jika klien belum memiliki sistem SAP.
5. Kemudian, auditor dapat melaksanakan pengisian *field work* berdasarkan data yang sudah klien berikan.
6. Pengisian *field work* dimulai dengan pengisian *lead schedule* yaitu dengan memasukkan saldo piutang usaha per 31 Desember 2015 yang sudah terdapat di buku besar yang sudah klien berikan.
7. Selanjutnya akan diteruskan dengan pengisian *analytical review* yang dibuat oleh auditor dalam setiap bulan dari bulan Januari sampai dengan Desember 2015. Dalam setiap bulannya akan terlihat kenaikan atau penurunan piutang usaha. Sehingga auditor dapat melihat jika penurunan piutang usaha artinya terjadi pembayaran hutang oleh *customer* PT ABA.
8. Dari data analisis tersebut nantinya akan didapatkan data mana yang harus diambil sampel untuk bukti. Sampel ini tentunya sesuai dengan *materiality determination* yang sebelumnya sudah ditentukan.
9. Auditor akan meminta klien (PT ABA) untuk mempersiapkan data yang diminta auditor untuk proses *Vouching* dan *Test of Detail*.
10. Prosedur selanjutnya, auditor akan melakukan proses *Substantive Test*. Prosedur ini dilakukan untuk mengetahui jumlah hutang *customer* terhadap PT ABA dan untuk mengetahui *track record* hutang *customer* terhadap PT ABA.

6. Completion

Dalam melakukan *completion* pada audit PT ABA, auditor akan melakukan prosedur sebagai berikut:

1. Melakukan proses *Pull Out* atau pengecekan data. Apakah data yang terkumpul sudah lengkap dan memenuhi sebagai bukti audit.
2. Data bukti yang sudah terkumpul akan di fotocopy oleh auditor untuk arsip dan bukti pertanggungjawaban auditor terhadap KAP RSM Indonesia.
3. Data yang sudah di fotocopy nantinya akan dikumpulkan dan dijadikan satu dalam file dokumen yang disebut dengan outner.
4. Dokumen tersebut akan diberi nama PT ABA dan team yang mengaudit PT ABA.

7. Reporting

Dalam melakukan proses *reporting* pada audit PT ABA, auditor melakukan prosedur sebagai berikut:

1. Setelah data semua terkumpul dan dibuatkan dalam satu dokumen, auditor akan membuat laporan audit untuk PT ABA per 31 Desember 2015.
2. Laporan ini berisi tentang Surat Pernyataan Direksi, Laporan Audit Independen, dan Laporan Keuangan untuk tahun-tahun yang berakhir 31 Desember 2015

8. Pemeriksaan Report oleh Quality Assurance

Pemeriksaan *report* oleh *Quality Assurance* merupakan tahap proses terakhir audit.

Dalam proses ini, audit melakukan prosedur sebagai berikut:

1. Laporan yang telah selesai dibuat oleh auditor nantinya akan diperiksa oleh bagian *Quality Assurance*. Pemeriksaan ini bertujuan agar auditor tidak salah dalam pencatatan laporan auditor terutama dalam mencatat laporan keuangan PT ABA, karena nantinya laporan audit ini akan di perlihatkan ke publik.
2. Setelah diperiksa, auditor wajib untuk membenarkan kesalahan yang dibuat dan melakukan revisi terhadap laporan keuangan PT ABA.

3. Langkah terakhir adalah membuat laporan final yang siap untuk diterbitkan ke publik atau masyarakat.

3.2.5 Prosedur Audit yang dilakukan KAP AAJ Associates Atas Penjualan dan Piutang Usaha PT ABA

1. *Field Work*

Field work (kertas kerja) berisi akun-akun yang dikerjakan untuk di analisis peningkatan/ penurunan saldo per desember menurut periode yang diaudit dengan tahun sebelumnya. Dengan adanya *field work*, dapat terlihat temuan-temuan audit yang harus diperlukan tanda bukti berupa invoice, bukti pengeluaran/ penerimaan uang, jurnal memorial, atau bukti yang lainnya. Akun-akun yang di audit terdiri dari penjualan, HPP, beban usaha, aset tetap, piutang, hutang, pajak, ekuitas, dan lain-lain. *Field work* (kertas kerja) terdiri dari:

1. *Guidelines and Resume*

Guidelines and Resume berisi tentang peraturan-peraturan dalam mengaudit akun-akun yang bersangkutan. Peraturan tersebut bertujuan agar auditor memiliki panduan dalam mengaudit akun tersebut.

2. *Sampling Method*

Sampling Method dibuat bertujuan agar auditor dapat mengetahui total sampel yang harus diambil untuk *Test of Detail*. Sebelum ditentukan jumlah sampel yang harus diambil, auditor harus membuat *Materiality Limit* yang bertujuan agar auditor mengetahui batas pengambilan sampel untuk setiap akun yang di audit.

Dalam kedua proses diatas (*Guidelines and Resume & Sampling Method*) sudah ditentukan atau sudah dilakukan sebelumnya oleh atasan KAP AAJ Associates seperti *Partner*, *Manager*, dan *Senior Associates*. Ketiga jabatan tersebut biasanya sudah menentukan *system documentation and understanding*, *accounting risk assessment*, dan *material balances* terhadap klien yang diaudit

yaitu PT ABA. Sehingga penulis langsung mengerjakan langkah selanjutnya dalam mengaudit.

3. *Lead Schedule*

Lead Schedule berisi saldo per Desember periode bulan yang di audit (2015) dan tahun sebelumnya (2014). Dengan adanya saldo per Desember 2014, dapat dibandingkan dan terlihat kenaikan dan penurunannya. Dari sini, auditor sudah dapat melihat akun-akun mana saja yang harus diambil sampel.

Pada PT ABA pengerjaan *lead schedule* dilakukan atas akun penjualan. Pada akun penjualan PT ABA, penjualannya terdiri dari dua jenis, yaitu:

1. Penjualan *Direct* (Langsung)

Penjualan *Direct* adalah penjualan yang dilakukan langsung oleh perusahaan dimana promosi atau jasa ditunjukkan langsung untuk mempengaruhi tindakan konsumen. Pada penjualan *direct*, perusahaan mencatat dan mengakui semua penjualannya sebagai pendapatan perusahaan.

2. Penjualan *Bank Settlement Plan (BSP)* adalah penjualan yang dilakukan dimana perusahaan sebagai agen penjualan. BSP merupakan sistem penagihan terhadap penjualan keagenan yang dilakukan oleh PT ABA sebagai agen perjalanan dan maskapai penerbangan sebagai prinsipal. Dari proses pemeriksaan atau audit terhadap penjualan PT ABA dalam pelaksanaan *lead schedule* diperoleh data (dalam rupiah) sebagai berikut:

Tabel 3.1

Lead Schedule Penjualan PT ABA

<i>Description</i>	<i>Audited Balance 31 Dec 2015</i>	<i>Audited Balance 31 Dec 2014</i>	<i>Increase/ Decrease</i>	
			<i>Amount</i>	<i>%</i>
Penjualan Direct				
1. Tiket <i>Mihinlanka</i>	-	289.553.440	(289.553.440)	(100%)

<i>Airways (MJ)</i>				
2. Tiket <i>Uzbekistan Airlines (HY)</i>	2.720.264.211	1.819.223.647	901.040.564	49,53%
Penjualan BSP				
Penjualan Tour	304.961.831	1.104.907.731	(799.945.900)	(72.40%)

Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

Dari data tabel diatas auditor telah membuat *nature* bahwa sifat dari bisnis perusahaan adalah penjualan tiket, dimana atas penjualan tiket tersebut perusahaan memperoleh komisi. Sesuai dengan Paragraf 07 PSAK No.23 dan BAS No.7 hanya penjualan tiket BSP saja yang digolongkan ke dalam pendapatan komisi. Sehingga untuk penjualan tiket BSP akan dilakukan *net off* antara HPP dengan penjualan. Untuk pembagian komisinya sebesar 10% dari penjualan tour.

4. *Analytical Review*

Analytical Review berisi saldo akhir setiap bulan dari bulan Januari sampai dengan bulan Desember pada buku besar klien. Setelah memasukkan saldo akhir setiap bulan, lalu saldo bulan Januari sampai dengan bulan Desember di jumlah dan di bandingkan dengan total saldo akhir setiap bulan pada tahun sebelumnya atau juga bisa hanya memasukka saldo per Desember tahun audit dan tahun sebelumnya. Pada *analytical review* ini, auditor dapat melihat presentase kenaikan/penurunan saldo akhir per periode audit. Selain itu, auditor juga melakukan analisis kenaikan/ penurunan yang dapat ditelusuri melalui buku besar dan pengambilan sampel untuk *test of detail*. Pada tahap *analytical review* ini nantinya akan digunakan oleh auditor dalam pembuatan laporan audit. Dari analisis itulah, audit dapat menyimpulkan kondisi bisnis atau usaha dari PT ABA karena dari analisis tersebut juga dapat terlihat kenaikan atau penurunan tingkat penjualan PT ABA pada tahun 2015.

Dari proses pemeriksaan atau audit terhadap penjualan PT ABA dalam pelaksanaan *analytical review* diperoleh data sebagai berikut:

Tabel 3.2
Analytical Review Penjualan PT ABA

<i>Description</i>	2015 (dalam Rp)	2014 (dalam Rp)
Penjualan Direct		
1. Tiket <i>Mihinlanka Airways (MJ)</i>	-	289.553.440
2. Tiket <i>Uzbekistan Airlines (HY)</i>	2.720.264.211	1.819.223.647
Penjualan BSP		
Penjualan Tour	304.961.831	1.104.907.731

Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

Dari data table diatas, dapat diberikan *nature* bahwa pada tahun ini (2015) tidak ada penjualan tiket *Mihinlanka Airways (MJ)* sehingga terjadi penurunan sebesar 100%, selain itu, menurut data tabel diatas penjualan tiket *Uzbekistan Airlines (HY)* tahun 2015 mengalami kenaikan 49,53% atau sebesar Rp. 901.040.564. Sedangkan untuk penjualan BSP yaitu penjualan tour pada tahun 2015 mengalami penurunan yang cukup signifikan yaitu 72,40% atau sebesar Rp. 799.945.900.

5. *Vouching*

Dari analisis yang telah dibuat oleh auditor, maka auditor harus mengambil sampel transaksi klien untuk di tes dan di konfirmasi. Dalam bertindak pengambilan sampel, auditor perlu memperhatikan *sampling method* yang telah dibuat sebelumnya oleh senior, apakah auditor akan menggunakan *materiality limit* atau menggunakan *scooping* (berdasarkan presentase nominal total dari

saldo per 31 Desember pada *lead schedule*). Dalam vouching pada PT ABA ini, *senior associates* KAP AAJ Associates sudah menentukan materiality limit untuk PT ABA dan penulis selaku *junior auditor* telah menentukan *sampling method* sebesar 6 (enam) sampel. Dalam *vouching*, data yang di minta ke PT ABA berupa *invoice*, *subsequent*, bukti pengeluaran/ penerimaan uang, jurnal memorial, atau bukti pendukung lainnya.

6. *Test of Detail*

Test of Detail di lakukan setelah auditor menerima data pendukung dari klien. Data *vouching* dari buku besar harus di cocokkan dengan data-data yang telah diberikan oleh klien. Prosedur ini dilakukan pada transaksi yang jumlahnya besar. Jika diperlukan penghitungan ulang, maka auditor harus menghitung ulang data *vouching* tersebut. Biasanya yang dilakukan penghitungan ulang yaitu transaksi yang menggunakan mata uang asing yang menggunakan kurs tengah BI per tanggal transaksi. Setelah melakukan penghitungan ulang, auditor harus melakukan konfirmasi per saldo transaksi tersebut apakah jumlah data yang di *vouching* sudah sama dengan yang di buku besar, apakah penghitungannya sudah benar, apakah dokumen pendukungnya sudah benar, dan apakah klasifikasi dan jurnal sudah benar. Setelah semuanya benar dan tepat, maka semua bukti-bukti tersebut dikumpulkan dan di fotokopi untuk data auditor.

Berikut adalah data *Test of Detail* yang telah auditor lakukan pemeriksaan terhadap akun penjualan pada PT ABA:

Tabel 3.3

Test of Detail Penjualan PT ABA

No	Keterangan	No Voucher	Nominal	Konfirmasi	A	B	C	D	E
1	AR Sales HY Period	MM04MM04006	622,390,833	622,390,833	√	√	√	√	√

	Apr 1-15								
2	AR Sales HY Period May 16-31	MM05MM05005	287,917,945	287,917,945	√	√	√	√	√
3	AR Sales HY Period Sep 1-15	MM09MM09006	684,055,458	684,055,458	√	√	√	√	√
4	AR Sales Tour Leisure Feb 1-28	MM02MM02007	73,508,488	73,508,488	√	√	√	√	√
5	AR Sales HY	MM04MM04009	87,528,391	87,528,391	√	√	√	√	√
6	AR Sales Tour Leisure Jun 1-30	MM06MM06007	53,734,421	53,734,421	√	√	√	√	√

Sumber: KAP AAJ *Associates* (data diolah kembali)

Keterangan Tabel:

A: Jumlah sesuai dengan Buku Besar

B: Perhitungan sudah benar

C: Dokumen pendukung sudah sesuai

D: Kebenarannya sudah sesuai

E: Klasifikasi dan jurnal sudah sesuai

AR Sales : Penjualan kredit PT ABA

Sales HY : Penjualan tiket pesawat *Uzbekistan Airlines*

Dari semua data yang diminta, auditor sudah mengoreksi semua data-data tersebut dan hasilnya sudah sesuai dengan data pendukungnya sehingga tidak ada selisih yang begitu signifikan.

7. *Test of Control*

Test of Control dilakukan untuk memastikan penjualan benar-benar telah dilakukan pada tanggal transaksi. *Test of Control* tidak begitu memperhatikan jumlah saldo pada penjualan dan kenaikan atau penurunan terhadap tahun sebelumnya. Prosedur ini hanya memastikan bahwa transaksi penjualan pada tanggal transaksi tersebut benar-benar terjadi dan didukung dengan *supporting document* dari klien.

8. *Cut Off*

Cut Off dilakukan untuk memastikan penjualan telah dicatat pada periode yang benar. Prosedur ini bertujuan untuk memastikan tidak ada salah saji pada pencatatan penjualan pada periode berikutnya atau sebelumnya. Prosedur *Cut Off* dilakukan dengan cara mengambil sampel lima (5) transaksi di akhir tahun bulan Desember 2015 dan lima (5) transaksi di awal tahun bulan Januari 2016. Berikut adalah data *Cut Off* yang telah auditor lakukan pemeriksaan terhadap akun penjualan pada PT ABA:

Tabel 3.4
Cut Off Penjualan PT ABA

No	Keterangan	No Voucher	Nominal	Konfirmasi	A	B	C	D	E
	Desember 2015								
1	AR Sales HY Period Dec 16-31	MM12MM12005	32,851,859	32,851,859	√	√	√	√	√

2	AR Sales HY Period Dec 1- 15	MM12MM12005	3,470,818	3,470,818	√	√	√	√	√
3	CN Refund HY	MM12MM12006	9,599,540	9,599,540	√	√	√	√	√
4	HPP & AP HY Period Dec 16-31	MM12MM12005	29,237,450	29,237,450	√	√	√	√	√
5	CN Refund HY	MM12MM12006	9,599,540	9,599,540	√	√	√	√	√
	Januari 2016								
1	BR TGL 5/1/2016	BR01001	7,340,350	7,340,350	√	√	√	√	√
2	BR TGL 6/1/2016	BR01001	2,662,000	2,662,000	√	√	√	√	√
3	BR TGL 13/1/2016	BR01002	21,644,700	21,644,700	√	√	√	√	√
4	BR TGL 19/1/2016	BR01003	35,678,720	35,678,720	√	√	√	√	√
5	BR TGL 22/1/2016	BR01004	24,171,500	24,171,500	√	√	√	√	√

Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

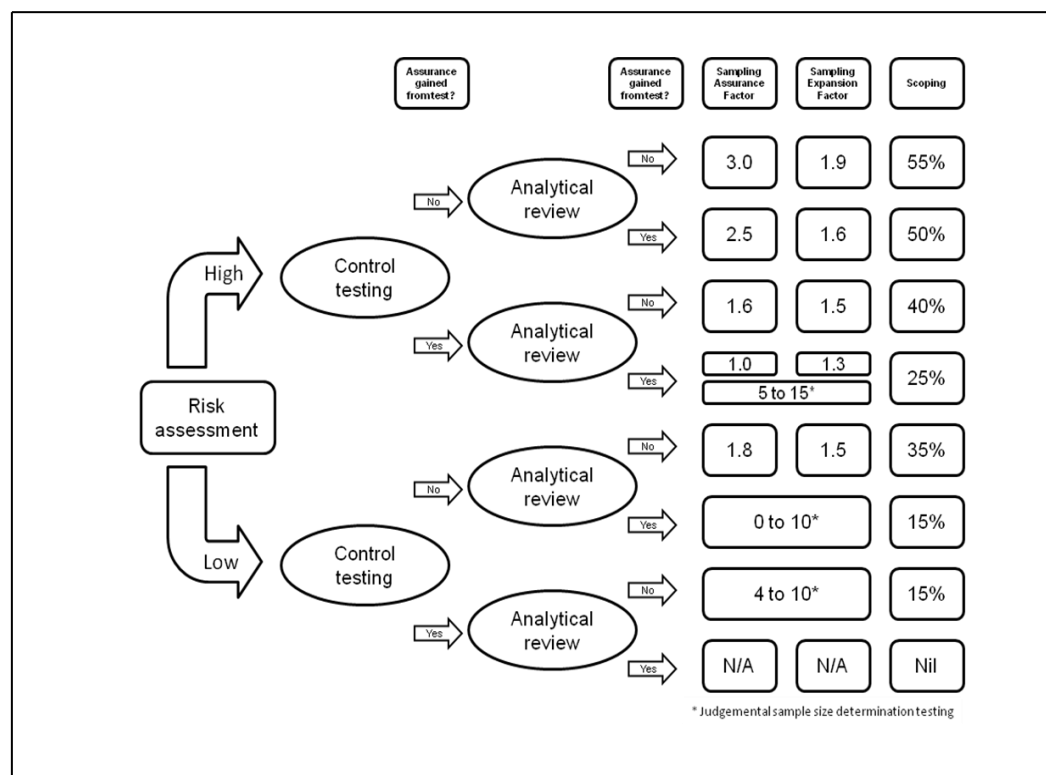
Dari semua data yang diminta, auditor sudah mengoreksi semua data-data tersebut dan hasilnya sudah sesuai dengan data pendukungnya sehingga tidak ada selisih yang begitu signifikan. Selain itu, auditor juga sudah memeriksa bahwasanya pencatatan transaksi penjualan pada PT ABA sudah benar dilakukan pada periode penjualan.

9. *RSM Maps LRM*

RSM Maps LRM berisi bagan alur proses auditing yang dilakukan auditor. *RSM Maps LRM* ini biasanya diletakkan di akhir *field work* (kertas kerja). Berikut adalah gambar dari *RSM Maps LRM* pada penjualan PT ABA:

Gambar 3.8

RSM Maps LRM



Sumber: KAP AAJ Associates (data diolah kembali)

10. *Tickmark*

Tickmark berisi penjelasan simbol yang diletakkan disamping kanan angka. Simbol-simbol ini dicantumkan agar pembaca mengerti angka saldo yang tertulis di working paper berasal dari mana.

2. Piutang Usaha

Dalam pengakuan dan pengukuran piutang usaha yang dimiliki oleh PT ABA, maka auditor juga akan melakukan *substantive test* seperti yang dilakukan pada akun penjualan PT ABA. Prosedur audit yang dilakukan juga sama dengan prosedur audit akun penjualan, akan tetapi ada tambahan berupa *subsequent data* yang diminta auditor ke PT ABA. Berikut adalah prosedur audit atas akun piutang PT ABA:

1. *Confirmation Control*

Confirmation Control dilakukan dengan mengirimkan surat konfirmasi kepada *customer* atau pelanggan yang memiliki hutang kepada PT ABA agar hutang-hutang tersebut dapat diakui oleh perusahaan sebagai piutang usaha dan jika piutang *customer* tidak dapat tertagih, maka perusahaan dapat mengakuinya sebagai cadangan piutang.

2. *Lead Schedule*

Lead Schedule berisi saldo piutang usaha PT ABA per 31 Desember 2015 sebelum dan sesudah diaudit dan saldo piutang usaha PT ABA per 31 Desember 2014. Keduanya dapat dibandingkan dan diketahui presentase kenaikan/ penurunannya. Perbandingan ini bisa diambil pertimbangan saat mengisi *analytical review* nantinya.

3. *Analytical Review*

Setelah melakukan pengisian *lead schedule*, maka langkah selanjutnya adalah melakukan *analytical review* dan pengisian *notes* atas kenaikan dan penurunan piutang usaha. Sebelumnya, auditor telah melakukan *inquiry* atau wawancara kepada PT ABA atas kenaikan dan penurunan piutang usahanya.

4. *Test of Detail*

Test of detail dilakukan atas dasar pengambilan sampel data pada daftar *confirmation data* yang sebelumnya sudah dilakukan. *Test of detail* ini dilakukan untuk mengetahui kontrol perusahaan atas pencatatan piutang usaha yang dilakukan oleh PT ABA.

5. *Subsequent*

Subsequent data dilakukan atas dasar pencatatan penjualan kredit yang telah dilakukan oleh PT ABA. Prosedur ini dilakukan untuk kontrol perusahaan atas pencatatan penjualan kredit yang telah dilakukan. Selain itu, prosedur ini dilakukan untuk memastikan pencatatan penjualan kredit yang dilakukan PT ABA dilakukan dengan benar dan sesuai bukti berupa invoice penjualan PT ABA.

3. *Completion and Reporting*

1. *Pull Out*

Setelah semua data-data pendukung sudah diberikan oleh klien dan dirasa sudah cukup, maka auditor akan melakukan tahap *pull out* atau pengumpulan data-data yang sudah diberikan oleh klien. Semua data dicek apakah sudah lengkap dan tersedia bukti-bukti pendukungnya. Data-data ini di fotocopy dan dimasukkan ke dalam satu dokumen. Pada proses *pull out*, semua *field work* (kertas kerja) dikumpulkan jadi satu file per nama klien dan diberikan kepada senior associate dan manager in charge untuk diperiksa.

2. *Reporting (Laporan Auditor)*

Pada proses reporting auditor membuat laporan hasil audit klien per periode audit. Laporan audit dibuat dalam dua bahasa yaitu Bahasa Indonesia dan Bahasa Inggris. Laporan audit dibuat dalam dua bahasa karena laporan tersebut akan di tampilkan ke publik, sehingga dapat memudahkan pembaca dalam memahaminya. Isi laporan audit itu sendiri terdiri dari:

1. Surat Pernyataan Direksi

Berisi Pernyataan Direksi bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

2. Laporan Auditor Independen

Berisi tanggung jawab auditor atas pelaksanaan audit yang sesuai dengan Standar Audit yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik di Indonesia. Selain itu berisi juga opini audit tentang laporan audit yang disajikan secara wajar atau tidak wajar.

3. Laporan Keuangan untuk tahun-tahun yan berakhir 31 Desember:

1. Laporan Posisi Keuangan
2. Laporan Laba Rugi Komprehensif
2. Laporan Perubahan Ekuitas
3. Laporan Arus Kas
4. Catatan Atas Laporan Keuangan

4. Pemeriksaan Laporan Audit oleh QA (*Quality Assurance*)

Setelah laporan audit sudah selesai dibuat nantinya akan diperiksa secara teknis oleh bagian *QA (Quality Assurance)* untuk final. Pemeriksaanya meliputi format dalam penulisan laporan audit, pernyataan mengenai isu-isu perusahaan, pembuatan laporan dalam dua bahasa, dan opini auditor.