

## **BAB III**

### **TEORI DAN PRAKTIK**

#### **3.1 Teori**

##### **3.1.1 Definisi Akuntan Publik**

Menurut Mulyadi (2010,h.4) bahwa Akuntan publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri Keuangan untuk memberikan jasa akuntan publik di Indonesia. Ketentuan mengenai akuntan publik di Indonesia diatur dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 443/KMK.01/2011 tentang Penetapan Institut Akuntan Publik Indonesia sebagai Asosiasi Profesi Akuntan Publik Indonesia. Setiap akuntan publik wajib menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), asosiasi profesi yang diakui oleh Pemerintah.

##### **3.1.2 Fungsi dan Peranan Profesi Akuntan Publik**

Mulyadi (2010, h.4) Ada beberapa Fungsi dan Peranan Profesi Akuntan Publik, yaitu :

###### **1. Fungsi Umum**

Menyajikan informasi bagi para pengambil keputusan tentang kejadian-kejadian ekonomi yang penting dan mendasar serta menyajikan atau membantu mempersiapkan informasi tentang bagaimana cara mengalokasikan sumber-sumber yang serba terbatas, seperti modal, tenaga kerja, tanah, dan bahan baku guna mencapai tujuan yang diinginkan oleh pemerintah.

###### **2. Fungsi Khusus**

- a. Menghitung layanan yang dicapai oleh pemerintah kemudian menilai apakah pimpinan pemerintah telah melaksanakan tugas-tugas dan kewajiban yang telah ditugaskan kepadanya oleh para pemilik.
- b. Membantu mengamankan dan mengawasi semua hak dan kewajiban pemerintah, khususnya dari segi ukuran finansial.

- c. Memberikan informasi yang sangat berguna kepada para pihak yang berkepentingan seperti pertumbuhan ekonomi suatu wilayah pertumbuhan pendidikan, pertumbuhan pendapatan per kapita dan lain sebagainya.
- d. Mengukur efektifitas dan efisiensi kinerja eksklusif di dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya.

### 3. Peranan Profesi Akuntan Publik

- a. Membuat keputusan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya yang terbatas identifikasi bidang keputusan yang rumit dan penetapan tujuan serta sasaran organisasi.
- b. Mngarahkan dan mengendalikan secara efektif sumber daya ekonomi dan sumber daya manusia yang ada di dalam organisasi.
- c. Menjaga dan melaporkan kepemilikan atas sumber daya yang dikuasai organisasi.

#### **3.1.3 Kode Etik Profesi Akuntan Publik**

Mulyadi (2010, h.50) Dalam hal Kode Etik dapat dilihat dari pernyataan Mulyadi (2014. h.51) bahwa Kode Etik Profesi Akuntan Publik sebelumnya disebut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik adalah aturan etika yang harus diterapkan oleh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia atau IAPI (sebelumnya Ikatan Akuntan Indonesia – Kompartemen Akuntan Publik atau IAI-KAP) dan staf profesional (baik yang anggota IAPI maupun yang bukan anggota IAPI ) yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik (KAP).

Kepercayaan masyarakat dan pemerintah atas hasil kerja auditor ditentukan oleh keahlian, independensi serta integritas moral atau kejujuran para auditor dalam menjalankan pekerjaannya. Ketidakpercayaan masyarakat terhadap satu atau beberapa auditor dapat merendahkan martabat profesi auditor secara keseluruhan, sehingga dapat merugikan auditor lainnya.

Oleh karena itu, organisasi auditor berkepentingan untuk mempunyai kode etik yang dibuat sesuai prinsip moral atau perilaku yang mengatur hubungan antara auditor dengan klien dan masyarakat.

#### **3.1.4 Pengertian Auditing**

- a. Menurut Mulyadi (2010, h.9) Secara Umum auditing adalah suatu proses 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, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.
- b. Menurut Mulyadi (2010, h.11) Auditing ditinjau dari Sudut Profesi Akuntan Publik adalah Pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

#### **3.1.5 Tipe Audit**

Mulyadi (2010, h.30) Auditing dibagi menjadi 3 golongan yaitu:

1. Audit Laporan Keuangan (Financial Statement Audit) adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.
2. Audit Kepatuhan (Compliance Audit) adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu.

3. Audit Operasional (Operational Audit) adalah review secara sistematis kegiatan operasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Tujuan audit operasional adalah untuk:
  - a. Mengevaluasi Kinerja
  - b. Mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan.
  - c. Membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut.

### **3.1.6 Asersi Manajemen Dalam Laporan Keuangan**

Mulyadi (2010, h.72) SA Seksi 326 paragraf 03 menyebutkan berbagai asersi yang terkandung dalam laporan keuangan. Asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan.

Asersi tersebut dapat bersifat implisit maupun eksplisit. Asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan besar berikut ini:

1. Asersi Keberadaan atau Keterjadian  
Berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu.
2. Asersi Kelengkapan  
Berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan.
3. Asersi Hak dan Kewajiban  
Berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.

4. Asersi Penilaian atau Alokasi.

Berhubungan dengan apakah komponen aktiva, kewajiban, pendapatan, dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.

5. Asersi Penyajian dan Pengungkapan

Berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan dijelaskan, dan diungkapkan semestinya. Secara tidak langsung, hal tersebut diatas telah melukiskan hubungan antara asersi manajemen dengan tujuan umum audit. Karena kewajaran laporan keuangan sangat ditentukan integritas berbagai asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan.

### 3.1.7 Pengertian Bukti Audit

Menurut Mulyadi (2010, h.74) Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya. Bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri dari:

**a. Data akuntansi**

berupa jurnal, buku besar, dan buku pembantu, serta buku pedoman akuntansi, memorandum, dan catatan tidak resmi, seperti daftar lembaran kerja (*work sheet*) yang mendukung alokasi biaya, perhitungan dan rekonsiliasi secara keseluruhan merupakan bukti yang mendukung laporan keuangan.

**b. Informasi penguat**

meliputi segala dokumen seperti cek, faktur, surat kontrak, notulen rapat, konfirmasi, dan pernyataan tertulis dari pihak yang mengetahui, informasi yang diperoleh auditor melalui permintaan keterangan, pengamatan, inspeksi, dan

pemeriksaan fisik, serta informasi lain yang dikembangkan oleh atau tersedia bagi auditor yang memungkinkannya untuk menarik kesimpulan berdasarkan alasan yang kuat.

### **3.1.8 Cukup atau Tidaknya Bukti Audit**

Mulyadi (2010, h.76) Cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan kuantitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor. Pertimbangan profesional auditor memegang peranan yang penting. Ada beberapa factor yang mempengaruhi pertimbangan auditor dalam menentukan cukup atau tidaknya bukti audit:

#### **a. Materialitas dan Resiko**

Akun yang saldonya besar dalam laporan keuangan diperlukan jumlah bukti audit yang lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang bersaldo tidak material. Untuk akun yang memiliki kemungkinan tinggi untuk disajikan salah dalam laporan keuangan, jumlah bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor umumnya lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang memiliki kemungkinan kecil untuk salah disajikan dalam laporan keuangan.

#### **b. Faktor Ekonomi**

Pengumpulan bukti audit yang dilakukan oleh auditor dibatasi oleh dua faktor: waktu dan biaya. Jika dengan memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit dapat diperoleh keyakinan yang sama tingginya dengan pemeriksaan terhadap keseluruhan bukti, auditor memilih untuk memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit berdasarkan pertimbangan ekonomi: biaya dan manfaat (*cost and benefit*).

#### **c. Ukuran dan Karakteristik Populasi**

Dalam pemeriksaan atas unsur-unsur tertentu laporan keuangan, auditor seringkali menggunakan sampling audit. Dalam sampling audit, auditor memilih secara acak sebagian anggota populasi untuk diperiksa karakteristiknya. Umumnya, semakin besar

populasi, semakin banyak jumlah bukti audit yang diperiksa oleh auditor.

Karakteristik populasi ditentukan oleh homogenitas anggota populasi. Jika auditor menghadapi populasi dengan anggota yang homogen, jumlah bukti audit yang dipilih dari populasi tersebut lebih kecil dibandingkan dengan populasi yang beranggotakan heterogen.

### **3.1.9 Kompetensi Bukti Audit**

Mulyadi (2010, h.77) Kompetensi bukti audit berhubungan dengan kualitas atau keandalan data akuntansi dan informasi penguat. Pengendalian intern yang kuat menyebabkan keandalan catatan akuntansi dan bukti-bukti lainnya yang dibuat dalam organisasi klien.

Kompetensi informasi penguat dipengaruhi oleh beberapa faktor:

- a. **Relevansi** yaitu bukti audit harus berkaitan dengan tujuan audit.
- b. **Sumber** yaitu bukti audit yang berasal dari sumber di luar organisasi klien pada umumnya merupakan bukti yang tingkat kompetensinya dianggap tinggi.
- c. **Ketepatan waktu** yaitu berkaitan dengan tanggal berlakunya bukti yang diperoleh oleh auditor.
- d. **Objektivitas** yaitu bukti objektif umumnya lebih andal dibandingkan dengan bukti yang bersifat subjektif.

### **3.1.10 Bukti Audit Sebagai Dasar yang Layak untuk Menyatakan Pendapat Auditor**

Mulyadi (2010, h.78) Pertimbangan auditor tentang kelayakan bukti audit dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu:

- a. **Pertimbangan professional**, merupakan salah satu faktor yang menentukan keseragaman penerapan mutu dan jumlah bukti yang diperlukan dalam audit.

- b. Integritas manajemen,** auditor akan meminta bukti kompeten jika terdapat keraguan terhadap integritas manajemen.
- c. Kepemilikan publik versus terbatas,** auditor memerlukan tingkat keyakinan yang lebih tinggi dalam audit atas laporan keuangan perusahaan publik dibandingkan dengan audit atas laporan keuangan perusahaan yang dimiliki oleh kalangan terbatas.
- d. Kondisi keuangan,** auditor harus mempertahankan pendapatnya atas laporan keuangan auditan dan mutu pekerjaan audit yang telah dilaksanakan sekalipun jika perusahaan yang telah diaudit mengalami kesulitan keuangan ataupun kebangkrutan.

### 3.1.11 Tipe Bukti Audit

Mulyadi (2010, h.79) Tipe bukti audit dikelompokkan menjadi 2 yaitu tipe data akuntansi dan tipe informasi penguat.

1. Tipe Data Akuntansi
  - a. Pengendalian Intern Sebagai Bukti  
Pengendalian intern yang dibentuk dalam setiap kegiatan perusahaan dapat digunakan untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Auditor harus mengetahui bahwa klien telah merancang pengendalian intern dan telah melaksanakannya dalam kegiatan usahanya setiap hari, hal ini merupakan bukti yang kuat bagi auditor mengenai keandalan informasi yang dicantumkan dalam laporan keuangan
  - b. Catatan Akuntansi Sebagai Bukti  
Auditor melakukan verifikasi terhadap suatu jumlah yang tercantum dalam laporan keuangan, dengan melakukan penelusuran kembali jumlah tersebut melalui catatan akuntansi. Dengan demikian catatan akuntansi



merupakan bukti audit bagi auditor mengenai pengolahan transaksi keuangan yang telah dilakukan oleh klien.

## 2. Tipe Informasi Penguat

### a. Bukti fisik

Bukti fisik adalah bukti audit yang diperoleh dengan cara inspeksi atau perhitungan aktiva berwujud. Pengamatan fisik terhadap suatu aktiva merupakan cara untuk mengidentifikasi sesuatu yang diperiksa, untuk menentukan kuantitas, dan merupakan suatu usaha untuk menentukan mutu atau keaslian kekayaan tersebut.

### b. Bukti Dokumenter

Bukti dokumenter adalah bukti yang terbuat dari kertas bertuliskan huruf dan atau angka atau simbol-simbol yang lain.

Menurut sumbernya, bukti dokumenter dibagi menjadi 3 golongan, yaitu :

- 1) Bukti dokumenter yang dibuat oleh pihak luar yang bebas yang dikirimkan langsung kepada auditor.
- 2) Bukti dokumenter yang dibuat pihak luar yang bebas yang disimpan dalam arsip klien.
- 3) Bukti dokumenter yang dibuat dan disimpan dalam organisasi klien.

### c. Perhitungan Sebagai Bukti

Perhitungan yang dilakukan sendiri oleh auditor, dapat berupa:

- 1) Footing, yaitu pembuktian ketelitian penjumlahan vertikal.
- 2) NCross-footing, yaitu pembuktian ketelitian penjumlahan horizontal.
- 3) Pembuktian ketelitian perhitungan biaya depresiasi

dengan cara menggunakan tarif depresiasi yang digunakan oleh klien.

- 4) Pembuktian ketelitian penentuan taksiran kerugian piutang usaha, laba per saham yang beredar, taksiran pajak perseroan, dan lain-lain.

d. Bukti Lisan

Dalam rangka mengumpulkan bukti, auditor banyak meminta keterangan secara lisan dari klien terutama para manajer. Jawaban lisan yang diperoleh dari permintaan keterangan tersebut merupakan tipe bukti lisan.

e. Perbandingan

Untuk menentukan akun atau transaksi yang akan dipisahkan guna penyelidikan yang lebih intensif, auditor melakukan analisis terhadap perbandingan setiap aktiva, utang, penghasilan, dan biaya dengan saldo yang berkaitan dalam tahun sebelumnya.

f. Bukti dari Spesialis

Spesialis adalah seorang atau perusahaan yang memiliki keahlian atau pengetahuan khusus dalam bidang selain akuntansi dan auditing.

Pada umumnya spesialis yang digunakan oleh auditor bukan orang atau perusahaan yang mempunyai hubungan dengan klien. Penentuan persyaratan keahlian dan nama baik spesialis sepenuhnya berada ditangan auditor. Jika auditor menerima hasil penemuan spesialis sebagai bukti audit yang kompeten, hasil kerja spesialis tersebut tidak perlu disebut dalam laporan auditor yang berisi pendapat wajar. Jika auditor puas dengan hasil penemuan spesialis, dan jika ia memberikan pendapat selain pendapat wajar, maka ia dapat menunjukkan hasil pekerjaan spesialis

tersebut untuk mendukung alasan tidak diberikan pendapat wajar dalam laporan auditnya.

### **3.1.12 Kertas Kerja Audit**

Mulyadi (2010, h.100) Dokumentasi bukti audit disediakan dalam kertas kerja. SAS 41, *Working papers (AU 339.03)*, menguraikan kertas kerja (*Working papers*) sebagai catatan yang disimpan oleh auditor tentang prosedur audit yang diterapkan pengujian yang dilaksanakan, informasi yang diperoleh, dan kesimpulan tentang masalah yang dicapai dalam audit. Kertas kerja memberikan :

- a. Dukungan utama bagi audit
- b. Cara untuk melakukan koordinasi dan supervisi audit
- c. Bukti bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan GAAS

#### **3.1.12.1 Jenis Kertas Kerja**

Mulyadi (2010, h.103) Jenis- jenis kertas kerja yang dalam audit, antara lain :

1. Program audit
2. Working trial balance
3. Ringkasan jurnal penyesuaian dan jurnal pengklasifikasian kembali
4. Daftar pendukung
5. Daftar utama
6. Memorandum audit dan dokumen informasi Pendukung

#### **3.1.12.2 Manfaat Kertas Kerja**

- a. Kertas kerja dapat dimanfaatkan untuk menghubungkan catatan klien dengan laporan audit yang dihasilkan oleh auditor.
- b. Kertas kerja dapat dimanfaatkan oleh auditor untuk mendukung pendapatnya dan merupakan bukti bahwa auditor telah melaksanakan audit yang memadai.

- c. Kertas kerja dapat dimanfaatkan untuk menguatkan simpulan-simpulan auditor dan kompetensi auditnya dalam membuktikan telah dilaksanakannya dengan baik audit atas laporan keuangan.
- d. Kertas kerja dapat dimanfaatkan untuk mengkoordinasi dan mengorganisasi semua tahap audit yang terdiri dalam berbagai waktu, tempat, dan pelaksanaan.
- e. Kertas kerja dapat dimanfaatkan untuk memberikan pedoman dalam audit berikutnya.
- f. Sebagai dasar perencanaan audit tahun selanjutnya. Dalam pelaksanaan audit, KKA dapat digunakan sebagai acuan bagi auditor untuk perencanaan audit tahun berjalan. Auditor dapat mengacu pada kertas kerja tahun sebelumnya yang mencakup berbagai informasi seperti informasi perencanaan audit, sistem pengendalian internal (SPI), alokasi biaya dan waktu, program audit, serta hasil audit yang telah didokumentasikan.
- g. Sebagai catatan bahan bukti dan hasil pengujian yang telah dilakukan.

Kertas kerja merupakan bukti bahwa auditor telah melakukan audit sesuai dengan standar audit yang telah ditetapkan.
- h. Sebagai dasar untuk menentukan jenis laporan audit yang pantas.

KKA membantu auditor dalam menentukan kelayakan laporan audit yang akan diterbitkan dan memudahkan penyusunan laporan audit secara menyeluruh.
- i. Sebagai dasar untuk supervisi audit oleh supervisor dan partner.

KKA membantu supervisor atau partner dalam melakukan supervisi atas hasil kegiatan audit dan

mengevaluasi apakah bukti-bukti yang dikumpulkan telah memadai untuk mendukung temuan ataupun opini laporan audit.

## 3.2 Praktik

### 3.2.1 Penentuan prosedur audit yang akan digunakan

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji Cabang Semarang. Untuk mengumpulkan bukti audit, auditor menggunakan prosedur audit.

Prosedur audit adalah metode atau teknik yang digunakan oleh para auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bahan bukti yang mencukupi dan kompeten. Pilihan auditor tentang prosedur audit dipengaruhi oleh faktor dari mana data diperoleh, dikirimkan, diproses, dipelihara, atau disimpan secara elektronik.

Daftar prosedur audit untuk seluruh audit unsur tertentu disebut program audit. Pada umumnya program audit juga menyebutkan besarnya sampel, tanggal pelaksanaan prosedur audit, dan pelaksanaan prosedur audit tersebut.

Prosedur Audit di dalam standar pekerjaan lapangan ketiga ;

1. Prosedur analitis (*analytical procedures*)
2. Inspeksi (*inspecting*)
3. Konfirmasi (*confirming*)
4. Permintaan keterangan (*inquiring*)
5. Perhitungan (*counting*)
6. Penelusuran (*tracing*)
7. Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*)
8. Pengamatan (*observing*)
9. Pelaksanaan ulang (*reperforming*)
10. Teknik audit berbantuan computer (*computer-assisted audit techniques*)

Pemilihan prosedur yang akan digunakan untuk menyelesaikan suatu tujuan audit tertentu terjadi dalam tahap perencanaan audit.

Efektivitas prosedur dalam memenuhi tujuan audit spesifik dan biaya pelaksanaan prosedur tersebut harus dipertimbangkan dalam pemilihan prosedur yang akan digunakan.

### **3.2.1.1 Prosedur Analitis**

Menurut SA 329 prosedur analitis didefinisikan sebagai *“evaluasi atas informasi keuangan yang dilakukan dengan mempelajari hubungan logis antara data keuangan dan nonkeuangan, meliputi perbandingan jumlah-jumlah yang tercatat dengan ekspektasi auditor.”*

Definisi ini menekankan pada ekspektasi yang dikembangkan oleh auditor.

Prosedur analitis dapat dilakukan dalam tiga kesempatan selama penugasan audit berlangsung yakni saat perencanaan, pengujian dan penyelesaian audit.

#### **a. Prosedur Analitik dalam Fase Perencanaan Audit**

Tujuan prosedur analitik dalam perencanaan audit adalah untuk membantu dalam perencanaan sifat, saat, dan lingkup prosedur audit yang akan digunakan untuk memperoleh bukti saldo akun atau golongan transaksi tertentu. Untuk maksud ini, prosedur analitik perencanaan audit harus ditujukan untuk:

1. Meningkatkan pemahaman auditor atas bisnis klien dan transaksi atau peristiwa yang terjadi sejak tanggal audit terakhir dan,
2. Mengidentifikasi bidang yang kemungkinan mencerminkan risiko tertentu yang bersangkutan dengan perencanaan audit.

#### **b. Prosedur Analitik dalam Fase Pengujian Substantif**

Prosedur analitis dilakukan sebagai salah satu pengujian substansif untuk menghimpun bahan bukti

tentang asersi tertentu yang terkait dengan saldo rekening.

Auditor mempertimbangkan tingkat keyakinan, jika ada, yang diinginkan dari pengujian substantif untuk suatu tujuan audit dan memutuskan, antara lain prosedur yang mana, atau kombinasi prosedur mana, yang dapat memberikan tingkat keyakinan tersebut.

### **c. Prosedur Analitik dalam Fase Penyelesaian**

Dalam tahap pengambilan kesimpulan hasil audit, prosedur analitis berguna sebagai alat untuk penelaahan akhir tentang rasionalitas laporan keuangan auditan

Prosedur analitis terdiri dari penelitian dan perbandingan hubungan di antara data. Prosedur ini meliputi:

- a) perhitungan dan penggunaan rasio-rasio sederhana;
- b) analisis vertikal atau laporan persentase;
- c) perbandingan jumlah yang sebenarnya dengan data historis atau anggaran; serta
- d) penggunaan model matematis dan statistik, seperti analisis regresi.

Analisis regresi dapat melibatkan penggunaan data nonkeuangan (seperti data jumlah karyawan) maupun data keuangan.

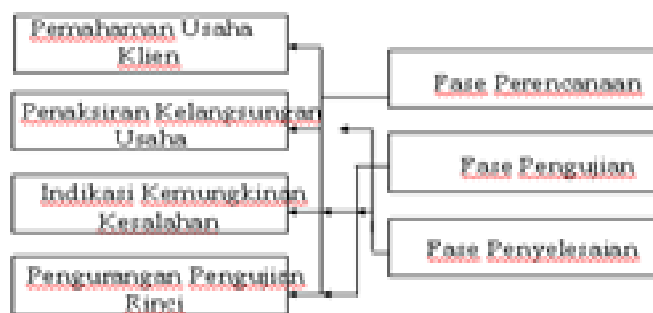
Prosedur analitis seringkali meliputi juga pengukuran kegiatan bisnis yang mendasari operasi serta membandingkan ukuran-ukuran kunci ekonomi yang menggerakkan bisnis dengan hasil keuangan terkait.

Prosedur analitis umumnya digunakan dalam pendekatan *top-down* untuk mengembangkan

harapan atas akun laporan keuangan dan untuk menilai kelayakan laporan keuangan dalam konteks tersebut.

Gambar 1.2

#### HUBUNGAN TUJUAN DAN WAKTU PROSEDUR ANALITIS



Sumber: Aren & Loebbecke, Auditing, An Integrated Approach, 1991

Sumber: <https://dikdiksalehsadikin.wordpress.com/2009/01/28/pelaksanaan-prosedur-analitis/>, diakses pada tanggal 27 Mei 2016

#### 3.2.1.2 Inspeksi

Inspeksi meliputi pemeriksaan rinci terhadap dokumen dan catatan, serta pemeriksaan sumber daya berwujud. Prosedur ini digunakan secara luas dalam auditing. Inspeksi seringkali digunakan dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti *bootom-up* maupun *top-down*. Dengan melakukan inspeksi atas dokumen, auditor dapat menentukan ketepatan persyaratan dalam faktur atau kontrak yang memerlukan pengujian *bottom-up* atas akuntansi transaksi tersebut.



Pada saat yang sama, auditor seringkali mempertimbangkan implikasi bukti dalam konteks pemahaman faktor-faktor ekonomi dan persaingan entitas. Sebagai contoh, pada saat auditor memeriksa kontrak sewa guna usaha, ia melakukan verifikasi kesesuaian akuntansi yang digunakan untuk sewa guna usaha, mengevaluasi bagaimana sewa guna usaha ini berpengaruh pada kegiatan pembiayaan dan investasi entitas, dan akhirnya mempertimbangkan bagaimana sewa guna usaha ini dapat mempengaruhi kemampuan entitas untuk menambah penghasilan dan bagaimana pengaruh transaksi ini atas struktur biaya tetap entitas.

Istilah-istilah seperti *me-review* (*reviewing*), membaca (*reading*), dan memeriksa (*examining*) adalah sinonim dengan menginspeksi dokumen dan catatan. Menginspeksi dokumen dapat membuka jalan untuk mengevaluasi bukti dokumenter. Dengan demikian melalui inspeksi, auditor dapat menilai keaslian dokumen, atau mungkin dapat mendeteksi keberadaan perubahan atau item-item yang dipertanyakan. Bentuk lain dari inspeksi adalah *scanning* atau memeriksa secara tepat dan tidak terlampau teliti dokumen dan catatan.

Memeriksa sumber daya berwujud memungkinkan auditor dapat mengetahui secara langsung keberadaan dan kondisi fisik sumber daya tersebut. Dengan demikian, inspeksi juga memberikan cara untuk mengevaluasi bukti fisik.

### 3.2.1.3 Konfirmasi

Meminta konfirmasi adalah bentuk permintaan keterangan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari sumber independen di luar organisasi klien.

Dalam kasus yang lazim, klien membuat permintaan kepada pihak luar secara tertulis, namun auditor yang mengendalikan pengiriman permintaan keterangan tersebut.

Permintaan tersebut juga harus meliputi instruksi berupa permintaan kepada penerima untuk mengirimkan tanggapannya secara langsung kepada auditor. Konfirmasi menyediakan bukti *bottom-up* penting dan digunakan dalam auditing karena bukti tersebut biasanya objektif dan berasal dari sumber yang independen.

Desain yang baik dalam melakukan praktek audit konfirmasi mencakup bukti pihak ketiga yang sangat bernilai terkait dengan penyajian laporan keuangan dari manajemen.

Konfirmasi dapat merupakan alat yang efektif jika berkaitan perkiraan-perkiraan yang mencakup utang-utang dan piutang-piutang, sediaan, investasi dalam saham, batas kredit dan utang aktual atau utang kontegensi.

Ada tiga jenis konfirmasi yaitu:

**a. Konfirmasi positif**

Merupakan konfirmasi yang respondennya diminta untuk menyatakan persetujuan atau penolakan terhadap informasi yang ditanyakan.

**b. *Blank confirmation***

Merupakan konfirmasi yang respondenya diminta untuk mengisikan saldo atau informasi lain sebagai jawaban atas suatu hal yang ditanyakan.

**c. Konfirmasi negatif**

Merupakan konfirmasi yang respondennya diminta untuk memberikan jawaban hanya jika ia menyatakan ketidaksetujuannya terhadap informasi yang ditanyakan.

Jenis-jenis informasi utama yang seringkali dikonfirmasi, bersama-sama dengan sumber konfirmasinya, ditampilkan dalam tabel dibawah ini:

Tabel 1.2  
Informasi yang Sering Dikonformasikan

<b>INFORMASI</b>	<b>SUMBER</b>
<b>Aktiva</b>	
Kas pada bank	Bank
Piutang dagang	Pelanggan
Surat piutang	Pembuat surat
Persediaan di luar dan dikonsinyasikan	Pihak yang menerima konsinyasi (Consignee)
Persediaan tersimpan dalam gudang umum	Gudang umum
Nilai kas dalam asuransi jiwa	Perusahaan asuransi
<b>Kewajiban</b>	
Utang dagang	Kreditur
Surat utang	Pemberi pinjaman
Uang muka dari pelanggan	Pelanggan
Utang hipotik	Pemberi hipotik (mortgagor)
Utang obligasi	Pemegang obligasi
<b>Modal Sendiri</b>	
Saham yang beredar	Pencatat saham dan agen transfer saham

Informasi Lainnya	
Nilai cakupan asuransi	Perusahaan asuransi
Kewajiban kontingen	Bank, pemberi pinjaman, dan penasihat hukum klien
Perjanjian obligasi	Pemegang obligasi
Agunan yang dikuasai oleh para kreditur	Kreditur

*Sumber : Mulyadi, 2014, Auditing, Hal 83*

#### **3.2.1.4 Permintaan Keterangan**

Permintaan keterangan meliputi permintaan keterangan secara lisan atau tertulis oleh auditor. Permintaan keterangan tersebut biasanya ditujukan kepada manajemen atau karyawan, umumnya berupa pertanyaan-pertanyaan yang timbul setelah dilaksanakannya prosedur analitis atau permintaan keterangan yang berkaitan dengan keuangan persediaan atau piutang yang dapat ditagih.

Auditor juga dapat langsung meminta keterangan pada pihak ekstern, seperti permintaan keterangan langsung kepada penasihat hukum klien tentang kemungkinan hasil litigasi.

Hasil permintaan keterangan dapat berupa bukti lisan atau bukti dalam bentuk representasi tertulis.

#### **3.2.1.5 Perhitungan**

Dua aplikasi yang paling umum dari perhitungan adalah

- 1) Perhitungan fisik sumber daya berwujud seperti jumlah kas dan persediaan yang ada, dan
- 2) Akuntansi seluruh dokumen dengan nomor urut yang telah dicetak.

Yang pertama menyediakan cara untuk mengevaluasi bukti fisik tentang jumlah yang ada, sedangkan yang kedua dapat dipandang sebagai penyediaan cara untuk mengevaluasi pengendalian internal perusahaan melalui bukti yang objektif tentang kelengkapan catatan akuntansi. Teknik perhitungan ini menyediakan bukti audit *bottom-up*, namun auditor seringkali terdorong untuk memperoleh bukti *top-down* terlebih dahulu guna mendapatkan konteks ekonomi dari prosedur perhitungan.

Prosedur audit yang ditempuh oleh auditor dalam melaksanakan pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan ialah :

1. Periksa instruksi tertulis mengenai perhitungan fisik sediaan.

Instruksi tertulis mengenai perhitungan fisik sediaan sebaiknya disusun bersama antara klien dengan auditor independen, sehingga jika instruksi tersebut digunakan untuk melaksanakan perhitungan fisik sediaan, tidak terjadi pengajuan keberatan-keberatan oleh auditor karena pertimbangan ketelitian dan keandalan prosedur perhitungan atas sediaan

2. Lakukan pengamatan terhadap penghitungan fisik sediaan yang dilakukan oleh klien.

Penghitungan fisik sediaan merupakan prosedur yang harus dilaksanakan oleh klien untuk menjamin ketelitian data sediaan yang dicatat di dalam catatan akutansinya. Pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan dilaksanakan oleh auditor dengan tujuan;

- a. Untuk menguji efektivitas pengendalian intern terhadap sediaan
- b. Untuk menguji kewajaran informasi sediaan yang dicantumkan di neraca.

Pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan disebut *dual purpose test* yaitu pengujian yang mempunyai tujuan ganda. Dalam prosedur pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan ini, auditor melakukan kegiatan ini;

- 1) Melakukan hitung uji (*test count*) terhadap perhitungan fisik yang dilakukan oleh klien.
  - 2) Melakukan *compilation test*, yaitu pengujian penyalinan data di dalam kartu penghitungan fisik (*inventory tags*) kedalam daftar hasil perhitungan fisik (*inventory summary sheets*).
  - 3) Melakukan *pricing test*, yaitu pengujian pencantuman harga persatuan setiap jenis sediaan yang di cantumkan didalam daftar hasil perhitungan fisik dan perkalian kos persatuan tersebut dengan kuantitas hasil perhitungan fisik sediaan.
  - 4) Melakukan *adjustment test*, yaitu pengujian adjustment yang dilakukan oleh klien terhadap data sediaan didalam kartu sediaan atas dasar data yang tercantum didalam daftar hasil perhitungan fisik.
3. Kirimkan Surat Konfirmasi Sediaan yang disimpan di Gedung Pihak Luar

Untuk memperoleh keyakinan tentang eksistensi sediaan klien yang disimpan di gudang luar, auditor

perlu mengirimkan surat konfirmasi kepada perusahaan yang menyimpan sediaan tersebut.

#### **3.2.1.6 Penelusuran**

Dalam penelusuran (*tracing*) yang seringkali juga disebut sebagai penelusuran ulang,

- 1) Auditor memilih dokumen yang dibuat pada saat transaksi dilaksanakan, dan
- 2) Auditor menentukan bahwa informasi yang diberikan oleh dokumen tersebut telah dicatat dengan benar dalam catatan akuntansi (jurnal dan buku besar).

Arah pengujian prosedur ini berawal dari dokumen menuju ke catatan akuntansi, sehingga menelusuri kembali asal-usul aliran data melalui sistem akuntansi. Karena prosedur ini memberikan keyakinan bahwa data yang berasal dari dokumen sumber pada akhirnya dicantumkan dalam akun, maka secara khusus data ini sangat berguna untuk mendeteksi terjadinya salah saji berupa penyajian yang lebih rendah dari yang seharusnya (*understatement*) dalam catatan akuntansi.

#### **3.2.1.7 Pemeriksaan Bukti Pendukung**

Pemeriksaan bukti (*vouching*) pendukung meliputi :

- 1) Pemilihan ayat jurnal dalam catatan akuntansi, dan
- 2) Mendapatkan serta memeriksa dokumentasi yang digunakan sebagai dasar ayat jurnal tersebut untuk menentukan validitas dan ketelitian pencatatan akuntansi.

Dalam melakukan *vouching*, arah pengujian berlawanan dengan yang digunakan dalam *tracing*. Prosedur *vouching* digunakan secara luas untuk mendeteksi adanya salah saji berupa penyajian yang lebih tinggi dari yang seharusnya (*overstatement*) dalam catatan akuntansi.

### 3.2.1.8 Pengamatan

Pengamatan (*observing*) berkaitan dengan memperhatikan dan menyaksikan pelaksanaan beberapa kegiatan atau proses. Kegiatan dapat berupa pemrosesan rutin jenis transaksi tertentu seperti penerimaan kas, untuk melihat apakah para pekerja sedang melaksanakan tugas yang diberikan sesuai dengan kebijakan dan prosedur perusahaan. Pengamatan terutama penting untuk memperoleh pemahaman atas pengendalian internal.

Auditor juga dapat mengamati kecermatan seorang karyawan klien dalam melaksanakan pemeriksaan tahunan atas fisik persediaan. Pengamatan yang terakhir ini memberikan peluang untuk membedakan antara mengamati dan menginspeksi.

### 3.2.1.9 Pelaksanaan Ulang

Salah satu prosedur audit yang penting adalah pelaksanaan ulang (*reperforming*) perhitungan dan rekonsiliasi yang dibuat oleh klien. Misalnya menghitung ulang total jurnal, beban penyusutan, bunga akrual dan diskon atau premi obligasi, perhitungan kuantitas dikalikan harga per unit pada lembar ikhtisar persediaan, serta total pada skedul pendukung dan rekonsiliasi.

Auditor juga dapat melaksanakan ulang beberapa aspek pemrosesan transaksi tertentu untuk menentukan bahwa pemrosesan awal telah sesuai dengan pengendalian intern yang telah dirumuskan.

Sebagai contoh, auditor dapat melaksanakan ulang pemeriksaan atas kredit pelanggan pada transaksi penjualan untuk menentukan bahwa



pelanggan memang memiliki kredit yang sesuai pada saat transaksi tersebut diproses.

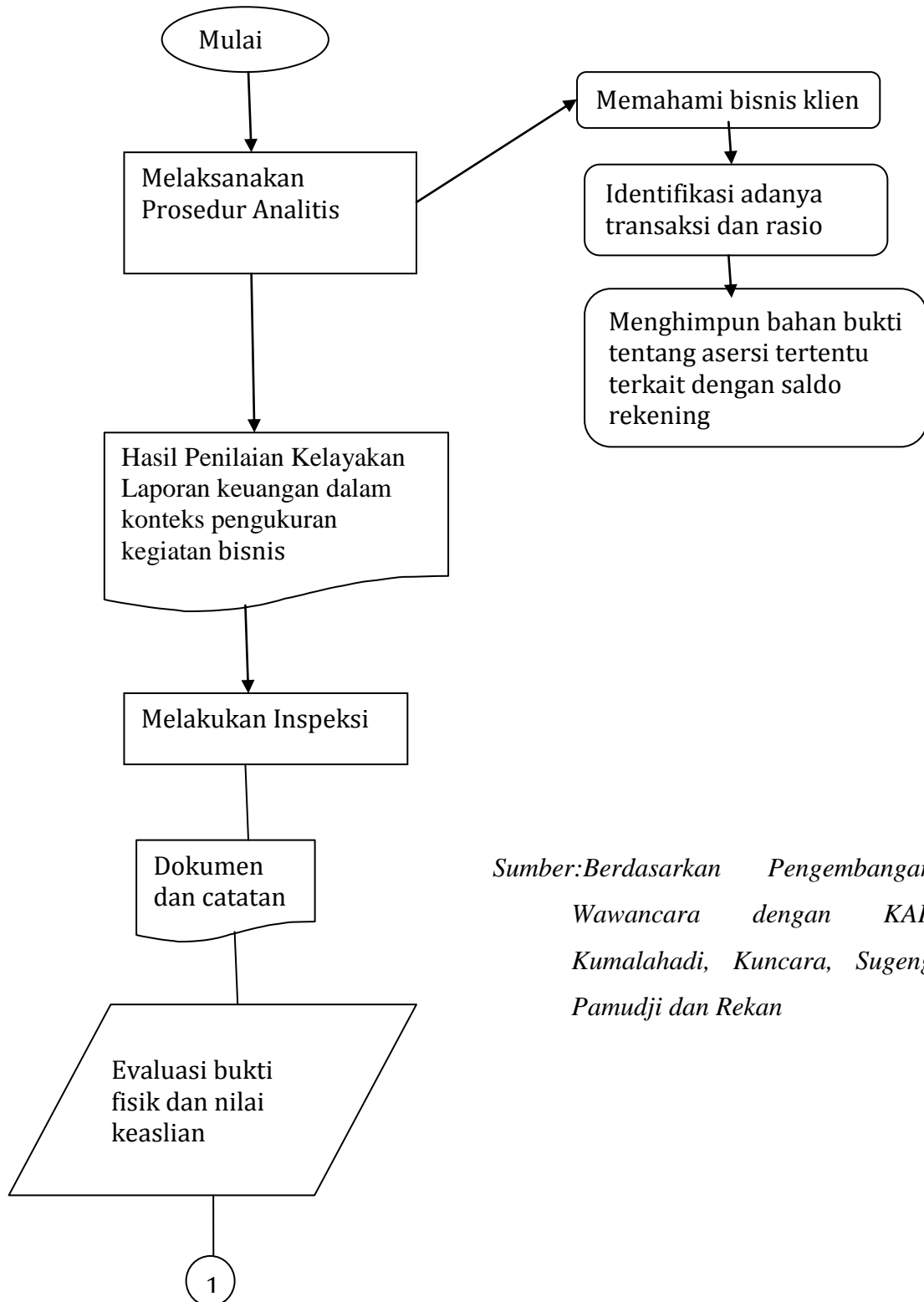
Pemeriksaan ulang biasanya memberikan bukti *bottom-up*, dan dengan bukti *bottom-up* lainnya, auditor dapat terlebih dahulu memahami konteks ekonomi untuk pengujian audit tersebut.

#### **3.2.1.10 Teknik Audit Berbantuan Komputer**

Apabila catatan akuntansi klien dilaksanakan melalui media elektronik, maka auditor dapat menggunakan teknik audit berbantuan computer (*computer-assisted audit techniques/CAAT*) untuk membantu melaksanakan beberapa prosedur yang telah diuraikan sebelumnya. Sebagai contoh, auditor dapat menggunakan perangkat lunak komputer untuk melakukan hal-hal sebagai berikut:

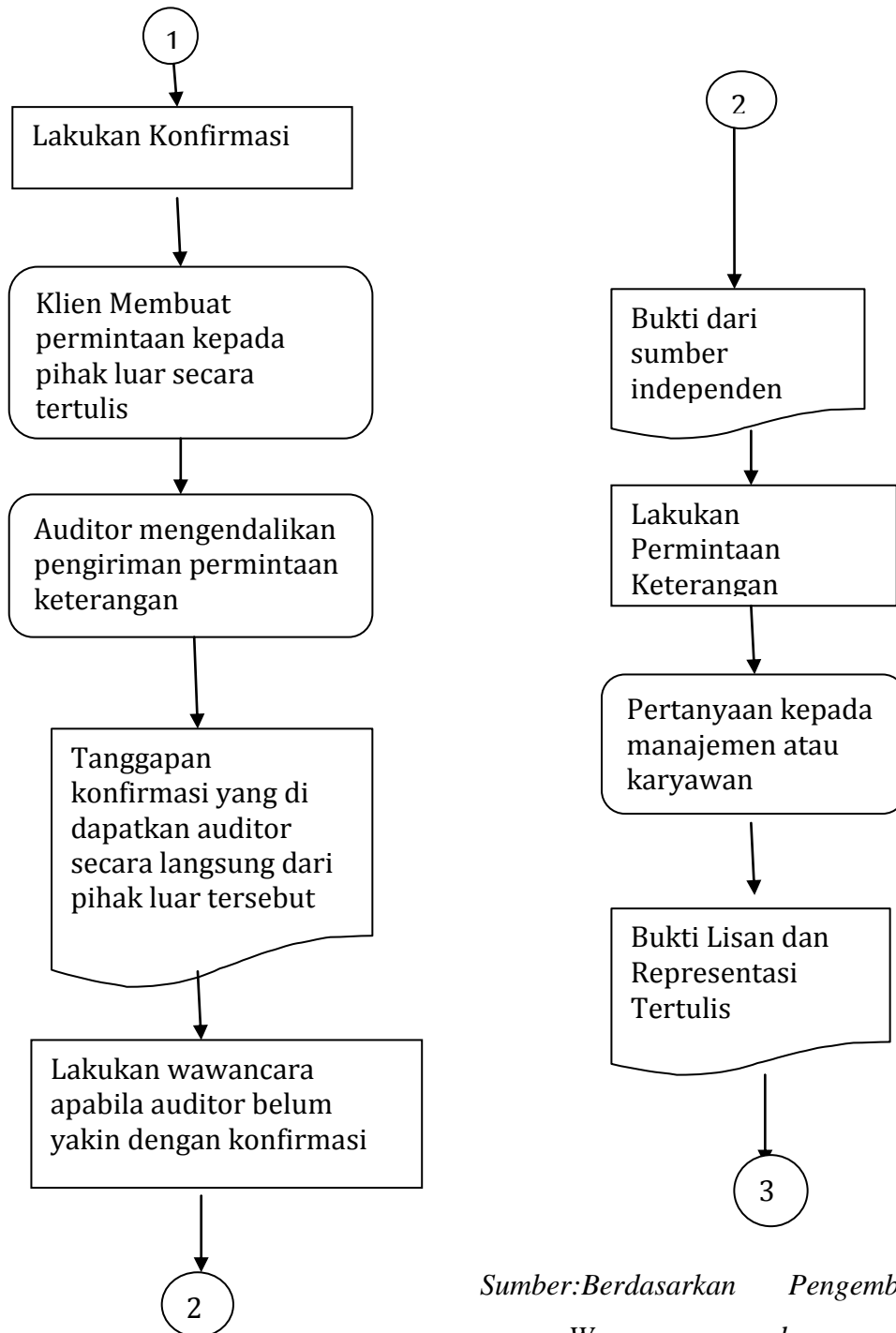
- 1) Melaksanakan perhitungan dan perbandingan yang digunakan dalam prosedur analitis.
- 2) Memilih sampel piutang usaha untuk konfirmasi.
- 3) Mencari sebuah file dalam komputer untuk menentukan bahwa semua dokumen yang berurutan telah dipertanggungjawabkan.
- 4) Membandingkan elemen data dalam file-file yang berbeda untuk disesuaikan (seperti harga yang tercantum dalam faktur dengan master file yang memuat harga-harga yang telah disahkan)
- 5) Memasukkan data uji dalam program klien untuk menentukan apakah aspek komputer dari pengendalian intern telah berfungsi.
- 6) Melaksanakan ulang berbagai perhitungan seperti penjumlahan buku besar pembantu piutang usaha atau file persediaan.

Gambar 1.3  
Prosedur Audit standar pekerjaan lapangan ketiga



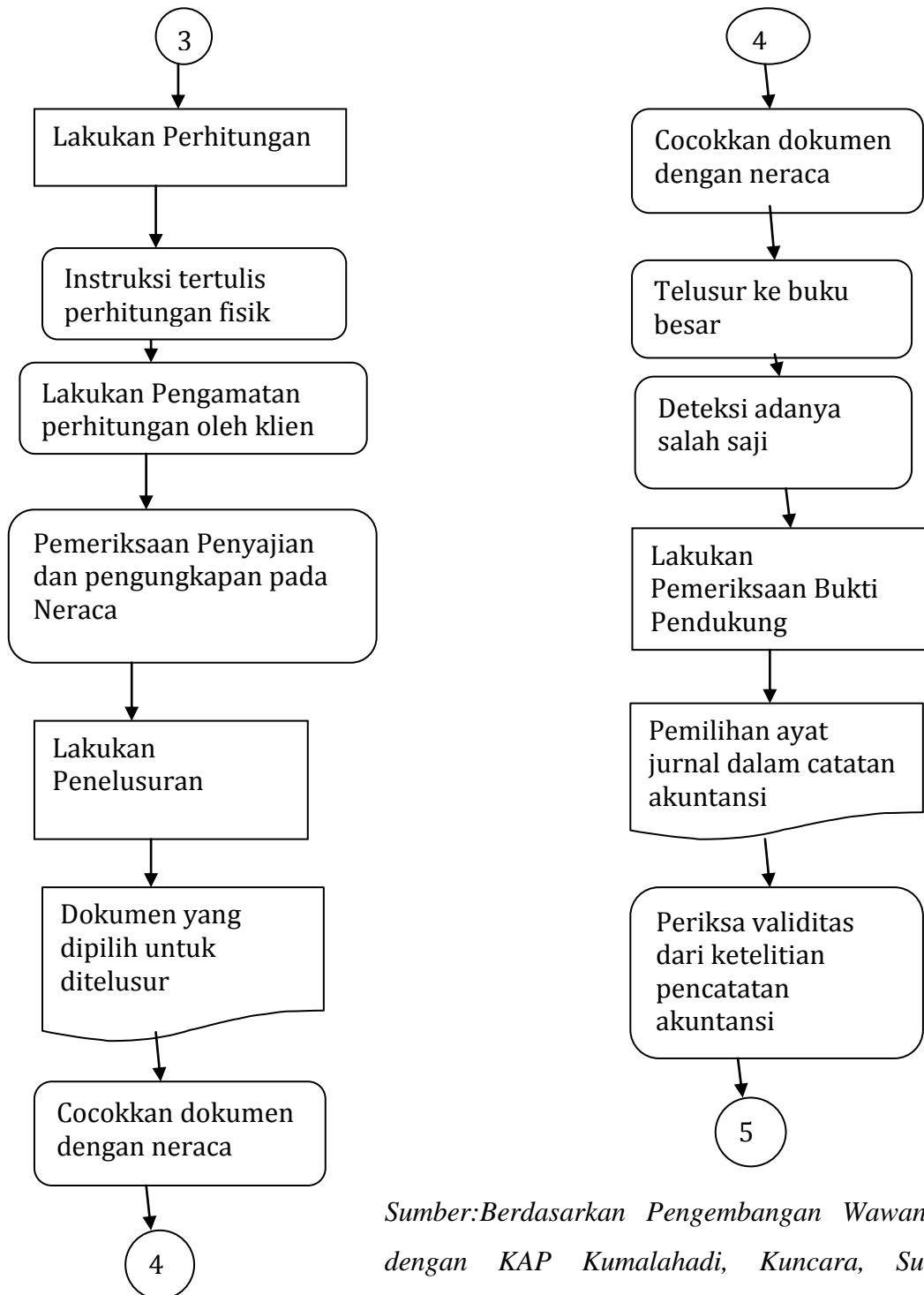
*Sumber: Berdasarkan Pengembangan Wawancara dengan KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan*

Gambar 1.4  
 Prosedur Audit standar pekerjaan lapangan ketiga



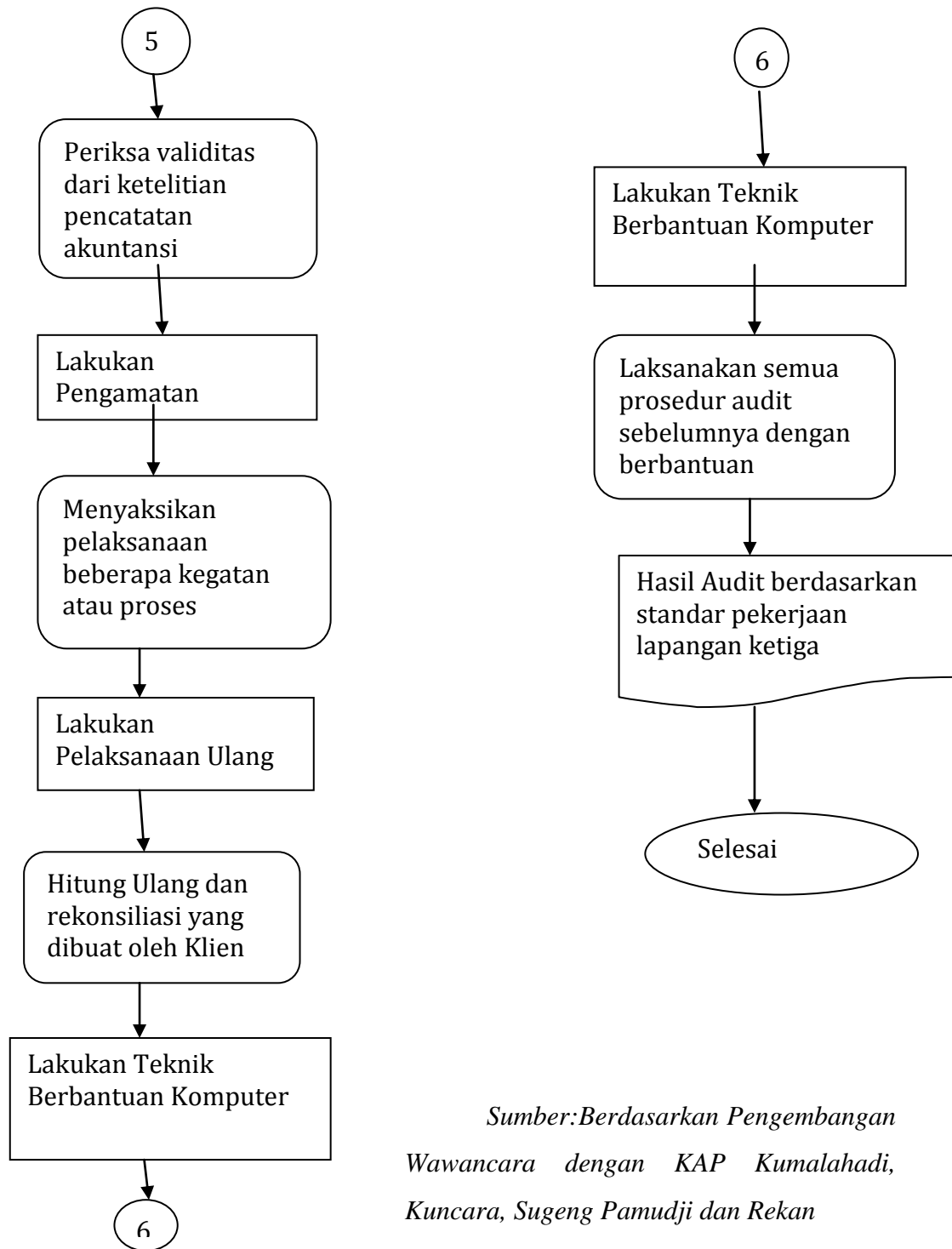
Sumber: Berdasarkan Pengembangan Wawancara dengan KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan

Gambar 1.5  
Prosedur Audit standar pekerjaan lapangan ketiga



Sumber: Berdasarkan Pengembangan Wawancara dengan KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan

Gambar 1.6  
Prosedur Audit standar pekerjaan lapangan ketiga



Sumber: Berdasarkan Pengembangan Wawancara dengan KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan

### **3.2.2 Perancangan Pengujian Substantif**

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

#### **1. Sifat pengujian audit**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji . Mengacu pada sifat dan efektivitas pengujian dan prosedur audit yang akan dilaksanakan. Pertama, prosedur audit tersebut harus dapat memberikan bukti tentang kinerja kompetitif suatu entitas atau terkait dengan tujuan audit spesifik yang ingin dicapai auditor. Akhirnya bukti tersebut harus relevan dengan asersi laporan keuangan manajemen.

Auditor juga harus mempertimbangkan biaya relatif serta efektivitas prosedur dalam kaitannya dengan tujuan audit yang spesifik. Auditor dapat memilih melaksanakan pengujian guna memperoleh pemahaman yang diperlukan dalam audit, melaksanakan pengujian pengendalian, atau melaksanakan pengujian substantif. Setiap keputusan tersebut mencerminkan pertimbangan audit yang penting tentang sifat pengujian audit tersebut.

#### **2. Saat Pengujian Audit**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan. Saat mengacu pada kapan auditor akan melaksanakan pengujian audit serta menarik kesimpulan audit.

AU 313.02, Substantive Test Prior to Balance Sheet Date (SAS 45) menyatakan bahwa pengujian audit pada tanggal

interim dapat memberikan pertimbangan awal tentang masalah-masalah signifikan yang dapat mempengaruhi laporan keuangan pada akhir tahun buku (sebagai contoh, transaksi-transaksi pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa) selain itu, banyak perencanaan audit yang meliputi upaya memperoleh pemahaman tentang pengendalian internal, mengukur risiko pengendalian, dan penerapan pengujian substantive atas transaksi, dapat dilaksanakan sebelum tanggal neraca.

### **Pengujian terhadap catatan akuntansi klien**

Tujuan dari menilai risiko pengendalian adalah untuk membantu auditor dalam membuat suatu pertimbangan mengenai risiko salah saji yang materil dalam asersi laporan keuangan. Namun sebelum melakukan penilaian pengendalian risiko, seorang auditor harus memahami perancangan dan pengimplementasian pengendalian internal sebelum memutuskan apakah entitas tersebut dapat diaudit (auditabilitas).

### **Kelengkapan catatan akuntansi**

Catatan akuntansi merupakan sumber bukti audit yang penting bagi sebagian besar tujuan audit. Disini seorang auditor juga harus memeriksa apakah semua jenis laporan keuangan entitas tersebut sudah lengkap atau belum. Jika belum lengkap maka auditor melakukan tugasnya.

Setelah memahami pengendalian internal, auditor dapat membuat penilaian pendahuluan atas risiko pengendalian terlebih dahulu sebagai bagian dari penilaian risiko salah saji yang material secara keseluruhan. Penilaian ini merupakan ukuran ekspektasi

auditor bahwa pengendalian internal akan mencegah salah saji yang material atau mendeteksi dan mengoreksi jika salah saji itu sudah terjadi.

Penting untuk diingat bahwa penilaian resiko pengendalian dibuat untuk asersi individual, bukan untuk pengendalian intern secara keseluruhan, komponen pengendalian intern individual atau kebijakan atau prosedur individual.

Dalam membuat penilaian resiko pengendalian untuk suatu asersi, penting bagi auditor untuk :

**a. Mempertimbangkan Pengetahuan yang diperoleh dari Prosedur untuk memperoleh suatu pemahaman**

Auditor melaksanakan prosedur untuk memperoleh suatu pemahaman mengenai pengendalian intern untuk asersi laporan keuangan yang signifikan. Ketika auditor memperoleh suatu pemahaman mengenai pengendalian intern, biasanya ia akan membuat pertanyaan, mengamati pelaksanaan tugas dan pengendalian serta memeriksa dokumen-dokumen yang akan menjadi bukti untuk mengizinkannya menilai resiko pengendalian dibawah maksimum.

**b. Mengidentifikasi Salah Saji Potensial yang dapat muncul dalam Asersi Entitas**

Beberapa Kantor Akuntan Publik menggunakan perangkat lunak computer yang menghubungkan jawaban dari pertanyaan-pertanyaan tertentu dalam kuesioner yang terkomputerisasi dengan salah saji potensial untuk asersi-asersi tertentu. Tapi, auditor perlu memahami bahwa sistem pendukung keputusan yang terkomputerisasi digunakan untuk mengevaluasi dan menilai salah saji potensial intern yang dapat muncul



dalam asersi laporan keuangan tertentu. Salah satu potensi dapat diidentifikasi untuk asersi kelas transaksi utama dan yang berhubungan dengan saldo akun yang signifikan, seperti kas dan hutang usaha.

**c. Mengidentifikasi Pengendalian-Pengendalian yang diperlukan**

Seorang auditor dapat mengidentifikasi pengendalian yang diperlukan yang mungkin dapat mencegah atau mendeteksi dan memperbaiki salah satu potensi tertentu dengan menggunakan perangkat lunak komputer yang memproses jawaban kuesioner pengendalian intern atau dengan cara manual dengan menggunakan daftar (*check list*)

Tabel 1.2

Contoh salah satu potensi dan pengendalian yang diperlukan

<b>Salah satu potensi (asersi)</b>	<b>Pengendalian yang diperlukan</b>	<b>Pengujian pengendalian</b>
Suatu pengeluaran kas dapat dibuat untuk tujuan yang tidak diotorisasi (keberadaan atau kejadian atas transaksi yang valid)	Komputer mencocokkan informasi cek dengan informasi yang mendukung untuk setiap transaksi pengeluaran  Hanya personel dengan otorisasi yang diizinkan untuk	Menggunakan teknik-teknik audit dengan bantuan komputer, seperti data pengujian untuk menguji pengendalian aplikasi komputer  Mengamati individu-individu yang menangani pengeluaran kas dan membandingkannya dengan personel yang memiliki otorisasi  Mengamati pemisahan tugas

	<p>menjalankan program dan menangani cek</p> <p>Pemisahan tugas dalam menyetujui tanda bukti pembayaran dan menandatangani cek</p>	
<p>Suatu tanda bukti mungkin dibayar dua kali (keberadaan transaksi yang valid)</p>	<p>Komputer secara elektronik membatalkan tanda bukti dan informasi pendukung ketika cek diterbitkan.</p> <p>Memberi tanda pada tanda bukti pembayaran dan dokumen pendukung dengan tanda <i>Lunas</i> ketika cek diterbitkan.</p>	<p>Menggunakan teknik-teknik audit dengan bantuan computer, seperti data pengujian untuk menguji pengendalian aplikasi computer</p> <p>Mengamati pemberian cap kepada dokumen dan atau memerisa sampel dari dokumen yang telah dibayar untuk memeriksa adanya tanda <i>Lunas</i></p>
<p>Suatu cek dapat diterbitkan untuk jumlah yang salah atau dicatat dalam jumlah yang salah (penilaian atau</p>	<p>Komputer mencocokkan informasi cek dengan informasi yang mendukung tanda bukti dan</p>	<p>Menggunakan teknik-teknik audit dengan bantuan computer, seperti data pengujian untuk menguji pengendalian aplikasi computer</p> <p>Menggunakan teknik-teknik audit dengan bantuan computer, seperti data</p>

alokasi)	<p>hutang usaha untuk setiap transaksi pengeluaran</p> <p>Komputer membandingkan jumlah cek yang diterbitkan dengan jumlah yang dicatat dalam pengeluaran kas</p> <p>Rekonsiliasi bank independen secara periodik.</p>	<p>pengujian untuk menguji pengendalian aplikasi computer</p> <p>Mengamati kinerja rekonsiliasi bank dan/ atau memeriksa rekonsiliasi bank</p>
----------	--	--

*Sumber : Mulyadi,2011,Auditing,hal 228*

#### **d. Melaksanakan Pengujian Pengendalian**

Pengujian yang dideskripsikan termasuk teknik audit dengan bantuan komputer, bukti pendokumentasian inspeksi, pertanyaan terhadap personil dan mengamati personil klien dalam melaksanakan pengendalian.

Hasil dari setiap pengujian pengendalian seharusnya menyediakan bukti mengenai *efektifitas dari rancangan dan operasi* dari pengendalian yang dibutuhkan.

Sebagai contoh, dengan menggunakan teknik audit dengan bantuan komputer untuk menguji bahwa komputer membandingkan jumlah cek yang diterbitkan dengan pemasukan dalam pengeluaran kas, auditor memperoleh

bukti mengenai efektivitas pengendalian terhadap transaksi pengeluaran kas.

**e. Mengevaluasi Bukti Dan Membuat Penilaian**

Penilaian akhir dari resiko pengendalain untuk asersi laporan keuangan didasarkan pada pengevaluasian bukti yang diperoleh dari prosedur untuk memperoleh pemahaman mengenai pengendalian intern dan pengujian pengendalian yang berhubungan. Menentukan tingkat resiko pengendalian yang dinilai merupakan masalah pertimbangan yang professional.

Pengevaluasian bukti melibatkan pertimbangan kuantitatif maupun kualitatif. Dalam menarik suatu kesimpulan mengenai kesimpulan mengenai efektivitas pengendalian intern, auditor sering kali menggunakan petunjuk mengenai frekuensi penyimpangan yang dapat di toleransi, yang biasanya diekspresikan dalam bentuk persentase, dari suatu pelaksanaan pengendalian yang sesuai.

**3. Luas Pengujian Audit**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji. Luas prosedur Audit berkaitan dengan keputusan auditor tentang berapa banyak bukti audit yang harus diperoleh. Bukti yang lebih banyak diperlukan untuk mencapai suatu tingkat risiko deteksi yang rendah dibandingkan dengan tingkat risiko yang tinggi.

Sebagai contoh, seorang auditor dapat mengirim permintaan konfirmasi sebanyak 50% dari akun yang ada dalam akun piutang usaha atau hanya 10% saja dari akun-akun yang ada.

#### **4. Penetapan Staf Audit**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji. Auditor harus ditugaskan pada tugas-tugas yang telah ditetapkan dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuannya. Sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang sedang diperiksa. (AU 316.27), consideration of fraud in a financial statement Audit SAS no 82, menyatakan bahwa auditor dapat menanggapi risiko salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan dengan cara penugasan personel.

Tanggung jawab yang ditetapkan harus disesuaikan dengan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan personel yang ditugaskan sesuai dengan penilaian auditor atas tingkat risiko yang berkaitan dengan tanggung jawab tersebut.

#### **3.2.3 Penentuan Besarnya Sampel**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji. Jika prosedur audit ditetapkan, auditor dapat menentukan besarnya sampel yang berbeda dari satu unsur dengan unsur yang lain dalam populasi yang sedang diperiksa.

Keputusan mengenai banyak unsur yang harus diuji harus diambil oleh auditor untuk setiap prosedur audit. Besarnya sampel akan berbeda-beda di antara yang satu dengan audit yang lain dan dari prosedur yang satu ke prosedur audit yang lain.

Dalam melakukan pengujian terhadap karakteristik sebagian bukti tersebut, auditor melakukan Attribute Sampling Untuk Pengujian Pengendalian dan Variable Sampling Untuk Pengujian Substantif.

- a. Statistical Sampling adalah auditor memilih anggota sampel secara acak dari seluruh anggota populasi dan menganalisis

hasil pemeriksaan terhadap anggota sampel secara matematis.

- b. Variable Sampling adalah teknik statistik yang digunakan oleh auditor untuk menguji kewajaran suatu jumlah atau saldo dan untuk mengestimasi jumlah rupiah suatu saldo akun atau kuantitas yang lain.

### 3.2.3.1 Sampling Probabilitas Proporsional Dengan Ukuran

Sampling PPU adalah suatu pendekatan yang menggunakan teori sampling atribut untuk menyatakan kesimpulan dalam jumlah rupiah, bukan sebagai tingkat deviasi. Jenis sampling ini bisa digunakan dalam pengujian substantif terhadap transaksi dan saldo-saldo. Model ini terutama diterapkan dalam pengujian transaksi dan saldo yang salah saji terlalu tinggi (*overstatement*) dan terutama akan berguna dalam pengujian: Piutang apabila pengkreditan yang tidak dikerjakan terhadap rekening debitur tidak signifikan. Investasi dalam surat berharga. Pengujian harga persediaan apabila diperkirakan hanya terdapat sedikit selisih tambahan pada aktiva tetap. Pendekatan ini juga tidak sesuai untuk digunakan, apabila tujuan utama sampling adalah untuk melakukan estimasi secara independen atas kelompok transaksi atau saldo-saldo.

#### a. Rencana Sampling

Tahap-tahap dalam rencana sampling adalah

- (1) Menetapkan tujuan rencana,
- (2) Merumuskan populasi dan unit sampling,
- (3) Menentukan ukuran sampel,
- (4) Menentukan metoda pemilihan sampel,

- (5) Melaksanakan rencana sampling,
- (6) Mengevaluasi hasil sampel.

### **(1) Menetapkan Tujuan Rencana Sampling**

Tujuan sampling PPU yang paling umum adalah untuk mendapatkan bukti bahwa saldo rekening menurut catatan tidak salah saji secara material. Asersi-asersi laporan keuangan yang dibuktikan sampel bergantung kepada prosedur yang diterapkan untuk unsur sampel bergantung kepada prosedur yang diterapkan unsur-unsur sampel yang bersangkutan.

### **(2) Merumuskan Populasi dan Unit Sampling**

Populasi terdiri dari kelompok transaksi atau saldo rekening yang akan diuji. Untuk setiap populasi, auditor harus memutuskan apakah semua unsur akan dimasukkan. Sebagai contoh, ada 4 kemungkinan populasi apabila populasi didasarkan pada saldo rekening dalam buku pembantu piutang dagang, yaitu semua saldo, saldo debit saja, saldo kredit saja, dan saldo nol.

### **(3) Menentukan Ukuran Sampel**

Rumus untuk menentukan ukuran sampel dalam sampling PPU adalah :

$$SD (AS FE)$$

$$n NB x FK$$

--

=

Keterangan:

NB = nilai buku populasi yang diuji

FK = faktor keandalan (*reability factor*) untuk risiko keliru menerima yang ditetapkan

SD = salah saji ditoleransi

AS = antisipasi salah saji

FE = faktor ekspansi untuk antisipasi salah saji

Dalam menetapkan tingkat risiko salah menerima yang dapat diterima, auditor harus mempertimbangkan: Tingkat risiko audit yang ditetapkan auditor bahwa suatu salah saji material tidak akan terdeteksi, tingkat risiko pengendalian yang ditetapkan, dan hasil pengujian detail dan prosedur analitis. Salah saji bisa ditoleransi (SD) adalah maksimum salah saji yang diterima untuk berada dalam suatu rekening sebelum hal itu dipandang sebagai salah saji secara material. Semakin kecil SD akan semakin besar ukuran sampelnya.

Dalam sampling PPU, auditor tidak mengkuantifikasi risiko keliru menolak. Namun demikian, hal tersebut dikendalikan secara tidak langsung dengan menetapkan antisipasi salah saji (AS) yang berhubungan terbalik dengan risiko keliru menolak dan berhubungan langsung dengan ukuran sampel.

Faktor Ekspansi (FE) diperlukan hanya apabila salah saji diantisipasi. Semakin kecil risiko keliru menerima, semakin besar faktor ekspansi. Pengaruh perubahan dalam nilai suatu faktor terhadap ukuran sampel, apabila faktor-faktor lainnya konstan, dapat diringkas sebagai berikut:

#### **(4) Menentukan Metoda Pemilihan Sampel**

Metoda pemilihan yang paling banyak digunakan dalam sampling PPU adalah pemilihan sistematis. Metoda ini membagi total rupiah menjadi interval-interval rupiah yang sama. Dengan demikian interval sampling dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$n$$

$$IS = NB$$



### (5) Melaksanakan Rencana Sampling

Pada tahap rencana ini, auditor menerapkan prosedur pengauditan yang sesuai untuk menentukan suatu nilai menurut audit untuk setiap unit logis yang diikuti sertakan dalam sampel.

### (6) Mengevaluasi Hasil Sampel

Dalam melakukan evaluasi atas hasil sampel, auditor menghitung batas atas salah saji (BAS) dari data sampel dan membandingkannya dengan salah saji yang ditoleransi sebagaimana ditetapkan dalam rancangan sampel. Batas atas salah saji dapat dihitung dengan cara sebagai berikut:

$$\mathbf{BAS = PS + CRS}$$

Keterangan :

PS = Total proyeksi salah saji dalam populasi

CRS = Cadangan risiko salah saji

Apabila tidak ditemukan salah saji dalam sampel, maka faktor PS dalam rumus diatas adalah nol rupiah. Dalam hal tidak terdapat salah saji, maka factor cadangan resiko sampling (CRS) terdiri dari satu komponen yang disebut presisi dasar (PD). Jumlahnya diperoleh dengan mengalikan faktor keandalan (FK) untuk salah saji nol pada risiko keliru menerima yang ditetapkan dengan interval sampling (IS). Dan apabila ditemukan beberapa salah saji dalam sampel, auditor harus menghitung baik proyeksi total salah saji dalam populasi maupun cadangan risiko sampling untuk menentukan batas atas salah saji untuk salah saji terlalu tinggi. Cadangan risiko sampling. CRS untuk sampel yang berisi salah saji memiliki dua komponen seperti dinyatakan dalam formula berikut:

$$\mathbf{CRS = PD + KC}$$

Keterangan :

PD = presisi dasar

KC = kenaikan cadangan uang disebabkan oleh salah saji.

Seperti halnya dalam sampling atribut, auditor harus mempertimbangkan aspek kualitatif dari salah saji dalam jumlah rupiah. Sampel PPU dirancang lebih mudah dan pemilihan sampel bisa dimulai sebelum tersedia populasi yang lengkap.

#### **3.2.4 Penentuan Unsur Tertentu yang Dipilih Sebagai Anggota Sampel**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan, Setelah besarnya sampel ditentukan untuk prosedur audit tertentu, auditor masih harus memutuskan unsur mana yang akan dipilih sebagai anggota sampel untuk diperiksa.

Dalam keadaan tertentu, adakalanya auditor harus memeriksa 100% unsur yang membentuk saldo suatu akun. Jika suatu populasi terdiri dari nilai-nilai rupiah yang besar yang sedikit jumlahnya, auditor perlu melakukan pemeriksaan terhadap seluruh anggota populasi.

Saat menentukan unsur tertentu sebagai anggota sampel, auditor harus mencantumkan dasarnya apa saja yang digunakan sebagai sampel. Karena apabila di kemudian hari terdapat masalah yang berkaitan dengan salah satu unsur yang tidak dijadikan sampel oleh auditor, maka ada dasar yang dapat dijadikan pertimbangan perikatan.

### **3.2.5 Penentuan Waktu yang Cocok untuk melaksanakan Prosedur Audit**

Berdasarkan Kuliah Kerja Praktik di KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan, Karena audit terhadap laporan keuangan meliputi suatu jangka waktu tertentu, biasanya 1 tahun, maka auditor dapat mulai mengumpulkan bukti audit segera awal tahun. Umumnya, klien menghendaki diselesaikan dalam jangka waktu satu minggu dengan tiga bulan setelah tanggal neraca.

Auditor memiliki perikatan sehingga ada batas waktu dalam melaksanakan audit di lapangan.

Namun, apabila dalam suatu kondisi tertentu yang memungkinkan auditor harus mendapatkan keyakinan dengan baik, maka diperbolehkan melebihi batas waktu yang di tentukan.

Pada KAP Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pamudji dan Rekan Cabang Semarang, Auditor mulai mengumpulkan bukti audit pada bulan ketiga awal tahun dan biasanya dalam menyelesaikan prosedur auditnya, membutuhkan waktu 2 bulan.

Untuk 1 bulan di lapangan dan 1 bulan lagi untuk menyelesaikan Kertas Kerja Pemeriksaan di Kantor Akuntan Publik.