

BAB II

BUKTI AUDIT

OBJEKTIF :

1. Mahasiswa dapat menjelaskan tujuan dan asersi manajemen
 2. Mahasiswa dapat memahami tentang bukti-bukti audit beserta kompetensinya
 3. Mahasiswa dapat memahami tentang tipe bukti audit
 4. Mahasiswa dapat menjelaskan tentang prosedur audit
 5. Mahasiswa dapat memahami tentang situasi audit yang mengandung risiko besar
 6. Mahasiswa dapat menjelaskan tentang keputusan yang harus diambil oleh auditor berkaitan dengan bukti audit
-

2.1 Tujuan Audit

Tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan, dalam semua hal material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (PABU) di Indonesia. Kewajaran dalam laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan.

2.1.1 Asersi Manajemen dalam Laporan Keuangan

Standar Audit (SA) Seksi 36 paragraf 03, menyatakan asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung dalam komponen laporan keuangan. Pernyataan tersebut dapat bersifat implisit dan eksplisit.

Sebagai contoh, PT ABC tanggal 31 Desember 20X9 dicantumkan akun kas sebesar Rp 29.870.483.500. Dalam melaporkan akun kas, manajemen membuat **aspersi eksplisit** berikut ini :

1. Nilai akun kas tersebut benar-benar ada pada 31 Desember 20X9
2. Nilai akun kas tersebut yang benar sebesar Rp 29.870.483.500.

Dan **aspersi implisit** yang dibuat oleh manajemen adalah sebagai berikut :

1. Bahwa semua kas yang seharusnya dilaporkan telah dimasukan ke dalam jumlah tersebut;

2. Bahwa semua kas yang dilaporkan dimiliki oleh PT ABC tanggal 31 Desember 20X9;

Aseri manajemen diklasifikasi berdasarkan penggolongan besar berikut ini :

- a. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*)
- b. Kelengkapan (*completeness*)
- c. Hak dan Kewajiban (*right and obligation*)
- d. Penilaian (*Valuation*)
- e. Penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*)

2.1.1.1 Aseri Keberadaan dan Keterjadian

Aseri keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*) berhubungan dengan apakah aset atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu. Misalnya, manajemen membuat asersi di mana perusahaan membeli barang secara utang dengan mitra selama periode tertentu.

2.1.1.2 Aseri Kelengkapan

Aseri kelengkapan (*completeness*) berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan. Misalnya, manajemen membuat asersi bahwa seluruh utang usaha yang dilaporkan dalam laporan keuangan sudah mencakup semua kewajiban perusahaan selama periode tertentu.

2.1.1.3 Aseri Hak dan Kewajiban

Aseri hak dan kewajiban (*right and obligation*) berhubungan dengan apakah aset merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu. Misalnya, manajemen membuat asersi bahwa jumlah sewa guna usaha (*lease*) yang dikapitalisasi di neraca yang mencerminkan nilai perolehan hak perusahaan atas kekayaan yang disewagunakan (*leased*) dan utang sewa guna usaha yang bersangkutan mencerminkan suatu kewajiban perusahaan pada tanggal neraca tersebut.

2.1.1.4 Asersi Penilaian

Asersi penilaian (*valuation*) atau alokasi berhubungan dengan apakah komponen-komponen aset, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan dengan jumlah yang semestinya. Misalnya, manajemen membuat asersi bahwa pembelian aset tetap dicatat berdasarkan biaya perolehan.

2.1.1.5 Asersi Penyajian dan Pengungkapan

Asersi penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*) berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkap sebagaimana mestinya. Sebagai contoh, Manajemen membuat asersi bahwa jumlah yang disajikan dalam pos luar biasa dalam laporan laba rugi diklasifikasi dan diungkapkan semestinya.

2.2 Bukti Audit

Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya.

2.2.1 Data Akuntansi

Data akuntansi yang digunakan auditor untuk mendukung bukti audit yaitu jurnal, buku besar, buku pembantu, serta buku pedoman akuntansi, memorandum, dan catatan tidak resmi seperti daftar lembar kerja yang mendukung alokasi biaya, perhitungan dan rekonsiliasi. Data akuntansi tidak dapat dianggap sebagai pendukung yang cukup suatu laporan keuangan sehingga diperlukan bukti pendukung lain yang dapat memperkuat pendapat auditor atas laporan keuangan.

Auditor menguji data akuntansi dengan cara:

1. Menganalisis dan me-review;
2. Menelusuri kembali langkah-langkah prosedur audit yang diikuti dalam proses akuntansi dan dalam proses pembuatan lembar kerja dan alokasi yang bersangkutan;
3. Menghitung kembali dan melakukan rekonsiliasi jumlah-jumlah yang berhubungan dengan penerapan informasi yang sama.

Dalam suatu sistem akuntansi yang dirancang dan diimplementasikan dengan baik akan terdapat konsistensi intern yang dapat ditemukan melalui prosedur yang menghasilkan bukti bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan PABU di Indonesia.

2.2.2 Informasi Penguat

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

2.2.3 Kecukupan Bukti Audit

Cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan kuantitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor. Dalam pertimbangan cukup atau tidaknya bukti audit yang harus dikumpulkan, pertimbangan profesional memiliki peran penting. Berikut ini faktor-faktor yang mempengaruhi pertimbangan auditor dalam menentukan kecukupan bukti audit:

1) Materialitas dan risiko

Materialitas adalah pertimbangan penting dalam menentukan ketepatan laporan audit yang harus dikeluarkan karena ini akan mempengaruhi pengambilan keputusan, sehingga perlu diminimalisir risiko dari kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan. Untuk akun yang memiliki saldo besar atau akun yang memiliki kemungkinan disajikan salah, jumlah bukti audit yang dikumpulkan umumnya lebih banyak daripada akun yang memiliki kemungkinan kecil disajikan salah dalam laporan keuangan.

2) Faktor ekonomi

Pengumpulan bukti audit yang dilakukan oleh auditor dibatasi oleh dua faktor yaitu waktu dan biaya. Auditor harus mempertimbangkan faktor ekonomi di dalam menentukan jumlah dan kompetensi bukti audit yang dikumpulkan. Jika dengan memeriksa jumlah bukti audit 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.

3) Ukuran dan karakteristik populasi

Dalam pemeriksaan atas unsur-unsur laporan keuangan, auditor sering kali menggunakan *sampling* audit. Dalam *sampling* audit, auditor memilih secara acak sebagian anggota populasi untuk diperiksa karakteristiknya. Umumnya semakin besar jumlah populasi, maka semakin banyak bukti audit yang diperiksa oleh auditor. Karakteristik populasi ditentukan oleh homogenitas anggota populasi. Jika auditor menghadapi populasi dengan anggota homogen maka jumlah bukti audit yang dipilih dari populasi tersebut lebih kecil bila dibandingkan dengan populasi yang beranggota heterogen.

2.2.4 Kompetensi Bukti Audit

Kompetensi bukti audit berhubungan dengan kualitas atau keandalan data akuntansi dan informasi penguat.

2.2.4.1 Kompetensi Data Akuntansi

Keandalan catatan akuntansi dipengaruhi secara langsung oleh efektifitas pengendalian internal. Pengendalian internal yang kuat menyebabkan keandalan catatan akuntansi dan bukti-bukti lainnya yang dibuat dalam organisasi klien. Sebaliknya, pengendalian klien yang lemah seringkali tidak dapat mencegah atau mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi dalam proses akuntansi.

2.2.4.2 Kompetensi Informasi Penguat

Kompetensi informasi penguat dipengaruhi beberapa faktor yaitu:

a. Relevansi

Bukti audit harus berkaitan dengan tujuan audit. Apabila tujuan audit adalah untuk menentukan eksistensi persediaan yang dicantumkan oleh klien dalam neraca, auditor harus memperoleh bukti dengan melakukan pengamatan terhadap perhitungan fisik yang dilaksanakan oleh klien. Namun, bukti audit tersebut tidak akan relevan dengan

tujuan audit yang lain seperti untuk menentukan kepemilikan (asersi hak dan kewajiban) serta asersi penilaian (asersi penilaian) persediaan.

b. Sumber

Bukti audit yang bersumber dari luar organisasi klien pada umumnya merupakan bukti yang tingkat kompetensinya dianggap tinggi. Auditor dapat memperoleh informasi secara langsung dengan cara pemeriksaan tangan pertama, pengamatan, dan perhitungan yang dilakukan sendiri oleh auditor. Auditor juga dapat memperoleh informasi secara tidak langsung yaitu melalui tangan kedua.

c. Ketepatan waktu

Ketepatan waktu berkaitan dengan tanggal berlakunya bukti yang diperoleh auditor dan sangat penting dalam memverifikasi aset lancar, utang lancar dan saldo akun laba rugi yang bersangkutan.

d. Objektivitas

Bukti yang bersifat objektif umumnya lebih dianggap andal daripada bukti yang bersifat subjektif. Misalnya, bukti tentang eksistensi aset tetap berwujud akan lebih kompeten bila diperoleh melalui inspeksi fisik, karena secara objektif bukti tersebut lebih konklusif. Sedangkan, bukti yang mendukung estimasi manajemen tentang keusangan persediaan dan jaminan purnajual produk merupakan bukti yang bersifat subjektif.

e. Cara memperoleh bukti

2.2.5 Bukti Audit Sebagai Dasar yang Layak untuk Menyatakan Pendapat Auditor

Pertimbangan auditor tentang kelayakan bukti audit dipengaruhi beberapa faktor berikut ini:

a. Pertimbangan profesional

Merupakan salah satu faktor yang menentukan keseragaman penerapan mutu dan jumlah bukti yang diperlukan dalam audit. SA yang diterbitkan IAI berisi persyaratan tentang bukti audit dan memberikan panduan tentang tata cara yang harus ditempuh oleh auditor untuk memenuhi persyaratan tersebut. Auditor diharuskan memberikan alasan setiap penyimpangan dari SA.

b. Integritas manajemen

Manajemen bertanggungjawab atas asersi yang tercantum dalam laporan keuangan. Manajemen berada dalam posisi untuk mengendalikan sebagian besar bukti penguat dan data akuntansi yang mendukung laporan keuangan. Oleh karena itu, auditor akan meminta bukti kompeten jika terdapat keraguan terhadap integritas manajemen.

c. Kepemilikan publik vs terbatas

Auditor memerlukan tingkat keyakinan lebih tinggi dalam audit atas laporan keuangan perusahaan publik dibandingkan dengan audit atas laporan keuangan perusahaan terbatas. Hal ini disebabkan karena dalam audit atas laporan keuangan perusahaan publik, laporan keuangan digunakan oleh pemakai dari kalangan lebih luas dan pemakai laporan audit tersebut hanya mengandalkan laporan keuangan sebagai alat bantu dalam pengambilan keputusan investasinya.

d. Kondisi keuangan

Umumnya jika suatu perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan proses kebangkrutan, pihak-pihak yang berkepentingan, seperti kreditur, akan meletakkan kesalahan di pundak auditor, karena kegagalan auditor untuk memberikan peringatan sebelumnya mengenai memburuknya kondisi keuangan perusahaan. Dalam keadaan ini, auditor harus mempertahankan pendapatnya atas laporan keuangan audit dan mutu pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

2.3 Tipe Bukti Audit

2.3.1 Tipe Data Akuntansi

A. Pengendalian internal

Pengendalian internal yang dibentuk dalam setiap kegiatan perusahaan dapat digunakan untuk mengecek ketelitian data akuntansi. Kesalahan yang timbul segera dan secara otomatis dapat diketahui dengan adanya pengecekan silang dan cara-cara yang dibentuk didalamnya. Kuat atau lemahnya pengendalian internal merupakan faktor utama yang menentukan jumlah bukti audit yang harus dikumpulkan auditor dari berbagai sumber bukti. Semakin kuat, maka semakin sedikit bukti audit yang harus dikumpulkan auditor. Begitu pula sebaliknya.

B. Catatan akuntansi sebagai bukti

Jurnal, buku besar, dan buku besar pembantu merupakan catatan akuntansi yang digunakan perusahaan untuk mengolah transaksi keuangan guna menghasilkan laporan keuangan. Selain itu, rekapitulasi biaya, penjualan dan rekapitulasi angka lain, daftar saldo, laporan keuangan internim, dan laporan keuangan yang dibuat untuk kepentingan manajemen. Oleh karena itu, pada waktu auditor melakukan verifikasi terhadap suatu jumlah yang tercantum dalam laporan keuangan, ia akan melakukan penelusuran kembali jumlah tersebut melalui catatan akuntansi.

Kendala catatan akuntansi sebagai bukti audit tergantung pada pengendalian internal yang diterapkan dalam penyelenggaraan akuntansi. Sebagai contoh: (1) jika buku pembantu dipegang oleh karyawan yang tidak memegang buku besar dan secara periodik diadakan rekonsiliasi antara buku pembantu dengan *controlling account* yang berkaitan dalam buku besar dan (2) **semua** jurnal umum harus mendapat persetujuan tertulis dari manajer akuntansi, maka auditor dapat mengangkat jurnal, buku besar dan buku pembantu sebagai bukti audit yang andal, yang mendukung angka-angka dalam laporan keuangan.

2.3.2 Tipe Informasi Penguat

A. Bukti fisik

Bukti fisik adalah bukti audit yang diperoleh dengan cara inspeksi atau perhitungan aset berwujud.

B. Bukti dokumenter

Menurut sumbernya, bukti audit dibagi menjadi tiga:

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 dari dalam organisasi klien.

C. Perhitungan

Perhitungan dilakukan oleh auditor sendiri untuk membuktikan ketelitian perhitungan yang terdapat dalam catatan klien merupakan salah satu bukti audit yang bersifat kuantitatif. Contoh tipe bukti audit :

1. *Footing*, yaitu pembuktian ketelitian penjumlahan vertikal;
2. *Cross-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

Permintaan keterangan secara lisan oleh auditor kepada karyawan kliennya tersebut akan menghasilkan informasi tertulis atau lisan. Keterangan yang diminta oleh auditor akan meliputi masalah-masalah yang sangat luas seperti kebijakan akuntansi, lokasi catatan dan dokumen, alasan penggunaan prinsip akuntansi yang tidak berterima umum di Indonesia, kemungkinan pengumpulan piutang usaha yang sudah lama tak tertagih dan kemungkinan adanya utang bersyarat. Jawaban yang diperoleh dari permintaan keterangan tersebut merupakan tipe bukti audit lisan. Dalam mengajukan pertanyaan, auditor hendaknya tidak bersikap otoriter maupun bersikap terlalu rendah diri auditor melaksanakan audit atas permintaan klien, oleh

karena itu, adalah menjadi kepentingan klien untuk menyadarkan karyawannya agar bekerja sama dengan auditor dalam menyediakan informasi yang diperlukan oleh auditor tersebut. Di lain pihak, auditor harus menghindari sikap sebagai polisi. Auditor tidak boleh melakukan penyelidikan silang terhadap karyawan klien dan juga tidak boleh melakukan penekanan untuk memperoleh informasi.

E. Perbandingan dan rasio

Untuk menentukan akun atau transaksi yang akan dipisahkan guna penyelidikan yang lebih intensif, auditor melakukan analisis terhadap perbandingan setiap aset, utang, penghasilan dan biaya dengan saldo yang berkaitan dengan tahun sebelumnya. Jika terjadi perubahan yang luar biasa, maka auditor akan melakukan penyelidikan sampai auditor memperoleh alasan yang masuk akal mengenai penyebabnya. Selain itu, auditor juga mempelajari hubungan presentase berbagai unsur dalam laporan keuangan melalui rasio-rasio keuangan.

F. Bukti dari spesialis

Spesialis adalah seseorang atau perusahaan yang memiliki keahlian atau pengetahuan khusus dalam bidang selain akuntansi dan audit. Seperti pengacara, insinyur, *geologist*. Contoh tipe masalah yang menurut auditor memerlukan pekerjaan spesialis:

- 1) Penilaian (misalnya, karya seni, obat-obatan khusus, *restricted securities*);
- 2) Penentuan karakteristik fisik yang berhubungan dengan kuantitas yang tersedia (misalnya, cadangan mineral atau tumpukan bahan baku yang ada di gudang);
- 3) Penentuan nilai yang diperoleh dengan menggunakan teknik atau metode khusus (misalnya, perhitungan aktuarial);
- 4) Penafsiran persyaratan teknis, peraturan atau persetujuan (misalnya, pengaruh potensial suatu kontrak atau dokumen lainnya, atau hak atas properti).

Auditor harus membuat surat perjanjian kerja dengan spesialis, tetapi tidak boleh menerima begitu saja hasil-hasil penemuan-penemuan spesialis

tersebut. Auditor harus memahami metode-metode dan asumsi-asumsi yang digunakan oleh spesialis tersebut dan harus melakukan pengujian terhadap data akuntansi yang diserahkan oleh klien kepada spesialis tersebut. Auditor dapat menerima hasil penemuan tersebut sebagai bukti audit yang andal, kecuali jika menurut pengujiannya menyebabkan ia kesimpulan bahwa hasil penemuan spesialis tersebut tidak masuk akal. Jika auditor menerima hasil penemuan spesialis sebagai bukti audit yang kompeten, hasil kerja spesialis tersebut tidak perlu disebut dengan laporan auditor yang berisi pendapat wajar. Jika auditor puas dengan hasil spesialis, dan jika ia memberikan pendapat lain pendapat wajar maka ia dapat menunjukkan hasil tersebut untuk mendukung alasan tidak diberikannya pendapat wajar dalam laporan auditnya.

2.4 Prosedur Audit

Prosedur audit adalah instruksi rinci untuk mengumpulkan tipe audit tertentu yang harus diperoleh pada saat tertentu dalam audit. Prosedur audit meliputi:

1. Inspeksi

Merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Dengan melakukan prosedur ini auditor dapat langsung memeriksa keaslian dokumen tersebut. Selain itu dapat memperoleh informasi mengenai eksistensi dan keadaan fisik dari suatu asset.

2. Pengamatan (*observation*)

Merupakan prosedur yang digunakan auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan suatu kegiatan. Contoh kegiatan yang sering dilakukan oleh auditor seperti perhitungan fisik persediaan di gudang, cara penyimpanan kas ditangan. Objek yang diamati adalah karyawan, prosedur dan proses.

3. Permintaan keterangan (*enquiry*)

Merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit dari prosedur ini adalah bukti dokumenter dan bukti lisan.

4. Konfirmasi

Merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang bebas. Prosedur yang biasa ditempuh oleh auditor dalam konfirmasi ini sebagai berikut:

- 1) Auditor meminta perusahaan untuk menayakan informasi tersebut ke pihak ketiga;
- 2) Perusahaan meminta kepada pihak ketiga yang ditunjuk oleh auditor untuk memberikan jawaban langsung kepada auditor mengenai informasi yang ditanyakan oleh auditor;
- 3) Auditor menerima jawaban langsung dari pihak ketiga.

5. Penelusuran (*tracing*)

Merupakan proses audit dimana auditor melakukan penelusuran informasi sejak mula-mula data tersebut direkam pertama kali kedalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan data tersebut dalam proses akuntansi. Prosedur ini dilakukan pada bukti dokumenter. Misalnya saat akan dilakukan pemeriksaan terhadap transaksi penjualan yang dimulai dari surat order dari pelanggan, diusut kemudian dengan informasi yang berkaitan dalam surat order penjualan, laporan pengiriman barang, faktur penjualan, jurnal penjualan, dan akun piutang usaha dalam buku pembantu piutang usaha. Penelusuran dilakukan dengan tujuan untuk menentukan ketelitian dan kelengkapan secara akuntansi.

6. Pemeriksaan dokumen pendukung (*vouching*)

Merupakan prosedur audit yang meliputi:

- 1) Inspeksi terhadap dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya;
- 2) Perbandingan dokumen tersebut dengan catatan akuntan yang berkaitan.

Prosedur ini berlawanan dengan prosedur penelusuran, dimana auditor memulai dari dokumen kemudian mengusut pencatatannya ke dalam catatan-catatan akuntansi yang berkaitan, sedangkan *vouching* dimulai dari catatan akuntansi kemudian ke dokumen akuntansi terkait. Prosedur ini

bertujuan untuk memperoleh bukti audit mengenai kebenaran perlakuan akuntansi terhadap transaksi yang terjadi.

7. Penghitungan (*counting*)

Prosedur ini meliputi:

- 1) Perhitungan fisik terhadap sumberdaya berwujud seperti kas atau persediaan di tangan;
- 2) Pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut tercetak.

8. Scanning

Merupakan *review* atau ulasan secara cepat terhadap dokumen, catatan dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.

9. Pelaksanaan ulang (*reperforming*)

Merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan perusahaan. umumnya pelaksanaan ulang diterapkan pada perhitungan dan rekonsiliasi yang telah dilakukan perusahaan. misalnya seperti perhitungan ulang biaya depresi, rekonsiliasi bank, dan biaya bunga terutang.

10. Teknik audit berbantuan komputer (*computer-assisted audit techniques*)

Bilamana catatan akuntansi klien diselenggarakan dalam media elektronik, auditor perlu menggunakan *computer-assisted audit techniques* dalam menggunakan berbagai prosedur audit yang sudah dijelaskan. Sebagai contoh, auditor menggunakan suatu *computer audit software* tertentu dalam melaksanakan perhitungan jumlah saldo piutang usaha menurut buku pembantu piutang usaha, pemilihan nama debitur yang akan dikirim surat konfirmasi, perhitungan berbagai rasio dalam prosedur analitik, perbandingan unsur data yang terdapat dalam berbagai dokumen. SA Seksi 327 Teknik audit berbantuan komputer memberikan panduan bagi auditor tentang penggunaan dalam audit lingkungan sistem informasi komputer.

2.5 Situasi Audit yang Mengandung Risiko Besar

Risiko terjadi kesalahan dan penyajian yang salah dalam akun dan di dalam laporan keuangan jauh lebih besar dibandingkan dengan situasi yang biasa. Berikut ini contoh risiko audit yang berisiko besar:

- a. Pengendalian internal yang lemah
- b. Kondisi keuangan yang tidak sehat
- c. Manajemen yang tidak dapat dipercaya
- d. Penggantian auditor
- e. Perubahan tarif atau peraturan pajak atas laba
- f. Usaha yang bersifat spekulatif
- g. Transaksi perusahaan yang kompleks

2.6 Keputusan yang Harus Diambil oleh Auditor Berkaitan dengan Bukti Audit

Dalam proses pengumpulan bukti audit auditor melakukan 4 pengambilan keputusan yang saling berkaitan yaitu:

1. Penentuan prosedur audit yang akan digunakan

Untuk mengumpulkan bukti audit auditor menggunakan prosedur audit. Contoh prosedur audit disajikan berikut ini:

- 1) Hitung penerimaan kas yang belum disetor pada tanggal neraca dan awasi uang kas tersebut Sampai dengan saat penyetoran ke bank;
- 2) Mintalah *cut-off bank statement* dari Bank kira-kira untuk jangka waktu 2 minggu setelah tanggal neraca;
- 3) Lakukan pengamatan terhadap perhitungan fisik persediaan yang diselenggarakan oleh klien.

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

2. Penentuan besarnya sampel untuk prosedur audit tertentu

Jika Prosedur audit telah ditetapkan, auditor dapat menentukan besarnya sampel yang berbeda dari satu unsur dengan unsur yang lain dalam populasi yang sedang diperiksa. Keputusan mengenai banyaknya unsur yang harus diuji harus diambil

oleh auditor untuk setiap prosedur audit. Besarnya sampel akan berbeda-beda di antara audit yang satu dengan audit yang lain dan dari prosedur yang satu ke prosedur audit yang lain.

3. Penentuan unsur tertentu yang harus dipilih dari populasi

Setelah besarnya sampel ditentukan untuk prosedur audit tertentu, auditor masih harus memutuskan unsur mana yang akan dipilih sebagai anggota sampel untuk diperiksa. Sebagai contoh, auditor telah memutuskan bahwa 400 faktur penjualan dari populasi sebesar 1500 akan diperiksa mengenai otorisasi dan ketelitian yang tercantum didalamnya. Auditor dapat menggunakan beberapa metode yang berbeda untuk memilih 400 faktur penjualan jadi populasi tersebut. Tiga metode yang mungkin digunakan oleh auditor adalah:

- 1) Memilih minggu tertentu sebagai periode pengujian (*test period*) dan memeriksa 400 faktur penjualan pertama yang dibuat dalam Minggu tersebut
- 2) Memiliki 400 faktur penjualan yang berisi total rupiah diatas Rp40.000
- 3) Memilih 400 faktur penjualan tersebut secara acak

4. Penentuan waktu yang cocok untuk melaksanakan prosedur audit

Karena audit terhadap laporan keuangan meliputi suatu jangka waktu tertentu, biasanya satu tahun, maka auditor dapat mulai mengumpulkan bukti audit segera setelah awal tahun. Audit biasanya baru dapat diselesaikan beberapa minggu atau bulan setelah tanggal neraca, maka prosedur yang dapat digunakan pada awal tahun yang diaudit, akhir tahun yang diaudit, atau beberapa minggu atau beberapa bulan setelah tanggal neraca. Umumnya, audit selesai dalam jangka waktu 1 sampai dengan 3 bulan setelah tanggal neraca.

2.7 Hubungan antara Asersi Manajemen dalam Laporan Keuangan, Tujuan Khusus dan Pengajuan Substantif

Tabel dibawah ini menjelaskan penggunaan asersi dalam pembuatan tujuan khusus audit dan dalam perancangan pengujian substantif. Pengujian substantif adalah prosedur

yang dirancang untuk menguji salah satu yang secara langsung mempengaruhi kebenaran laporan keuangan.

Tujuan Khusus Audit	Pengujian Substantif
Keberadaan atau keterjadian	
Persediaan yang dicantumkan dalam neraca fisik	Mengamati perhitungan fisik persediaan
	Mendapatkan konfirmasi atas persediaan yang ditempatkan di lokasi luar perusahaan
	Menguji transaksi persediaan di antara tanggal awal perhitungan fisik persediaan dengan tanggal neraca
Persediaan merupakan unsur yang disimpan untuk dijual atau digunakan dalam kegiatan normal bisnis	Mengulas kartu persediaan, catatan produksi, catatan pembelian sebagai petunjuk kegiatan yang bersangkutan
	Membandingkan persediaan dengan katalog penjualan sekarang dengan laporan penjualan dan laporan pengiriman barang
	Menggunakan jasa spesialis untuk menguatkan sifat produk yang khusus
Kelengkapan	
Persediaan meliputi semua produk, bahan baku dan bahan penolong, dan bahan habis pakai yang ada di tangan perusahaan	Mengamati perhitungan fisik persediaan
	Membandingkan hubungan antara saldo akun persediaan dengan kegiatan pembelian, produksi dan penjualan sekarang.
	Menguji prosedur pisah batas pengiriman dan penerimaan
Kuantitas persediaan meliputi semua produk, bahan baku dan bahan dan bahan penolong, dan bahan habis pakai yang dimiliki perusahaan yang masih dalam perjalanan maupun yang disimpan di lokasi luar perusahaan	Mendapatkan konfirmasi atas persediaan yang ditempatkan di lokasi luar perusahaan
	Membandingkan hubungan antara saldo akun persediaan dengan kegiatan pembelian, produksi, dan penjualan sekarang
	Menguji prosedur pisah batas pengiriman dan penerimaan

Daftar hasil perhitungan fisik persediaan dikomplasi dengan teliti dan totalnya telah dimasukkan ke dalam persediaan	Menelusuri hitung uji yang dicatat dalam kartu penghitungan fisik persediaan kedalam daftar hasil perhitungan fisik persediaan
	Meminta pertanggungjawaban semua kartu fisik (<i>inventory tags</i>) dan daftar hasil perhitungan fisik (<i>count sheet/inventory summary sheet</i>) yang digunakan untuk mencatat hasil perhitungan fisik persediaan.
	Merekonsiliasi hasil perhitungan fisik dengan kartu persediaan dan saldo akun persediaan dalam buku besar serta menyelidiki fluktuasi yang signifikan
Hak dan Kewajiban	
Entitas memiliki hak secara hukum atau hak milik serupa terhadap persediaan	Mengamati perhitungan fisik persediaan
	Mendapatkan konfirmasi atas sediaan yang ditempatkan di lokasi luar perusahaan
	Memeriksa faktur dari pemasok yang telah dibayar, perjanjian konsinyasi dan kontrak
Persediaan tidak mencukupi unsur yang telah ditagihkan kepada <i>customer</i> atau yang dimiliki pihak lain	Memeriksa faktur dari pemasok yang telah dibayar, perjanjian konsinyasi dan kontrak
	Menguji prosedur pisah batas pengiriman dan penerimaan

Penilaian atau Alokasi	
Persediaan dinyatakan secara semestinya pada kosnya (<i>at cost</i>), kecuali jika harga pasarnya lebih rendah	Memeriksa faktur dari pemasok
	Mengulas tarif upah karyawan langsung
	Memeriksa analisis selisih harga pembelian dan selisih biaya produksi

Unsur persediaan yang lambat perputarannya, berlebihan, rusak, dan usang yang dimasukkan ke dalam persediaan telah diverifikasi	Me-review pengalaman masa lalu melalui trend
	Membandingkan hubungan antara saldo industri yang bersangkutan persediaan dengan volume penjualan yang diperkirakan
	Melakukan peninjauan ke pabrik
	Mengajukan pertanyaan kepada karyawan produksi dan penjualan tentang kemungkinan kelebihan atau keurangan persediaan
Persediaan dikurangi, jika semestinya demikian, ke kos pengganti (<i>cost replacement</i>) atau nilai bersih yang dapat direalisasikan	Mendapatkan nilai pasar persediaan sekarang
	Me-review kos produksi sekarang
	Memeriksa penjualan setelah diakhir tahun dan kesanggupan membeli yang tercantum dalam surat order pembelian yang belum direalisasi penerimaan barangnya
Penyajian dan pengungkapan	
Persediaan digolongkan dengan semestinya dalam neraca sebagai aset lancar	Me-review draft laporan keuangan
Golongan besar persediaan dan dasar penilaiannya diungkapkan secara memadai dalam laporan keuangan	Membandingkan pengungkapan yang dicantumkan dalam laporan keuangan dengan yang ditetapkan dalam PABU
Sediaan digadaikan atau dititipkan ke perusahaan lain diungkapkan secara memadai	Mendapatkan konfirmasi tentang persediaan yang digadaikan di bawah kontrak penarikan pinjaman

Sumber:

1. Mulyadi. 2017. Auditing 1. Edisi 6. Jakarta : Salemba Empat.