

## **BAB VIII**

### **PENERIMAAN PERIKATAN DAN PERENCANAAN AUDIT**

#### **OBJEKTIF :**

1. Mahasiswa dapat menjelaskan tahap-tahap audit atas laporan keuangan
2. Mahasiswa dapat menjelaskan tahap-tahap penerimaan perikatan audit
3. Mahasiswa dapat mengetahui perencanaan dan pengujian audit

---

#### **8.1 TAHAP-TAHAP AUDIT ATAS LAPORAN KEUANGAN**

Proses audit atas laporan keuangan dibagi menjadi empat tahap berikut ini, yaitu:

1. Penerimaan perikatan audit
2. Perencanaan audit
3. Pelaksanaan pengujian audit
4. Pelaporan audit

##### **Penerimaan perikatan audit**

Perikatan (*engagement*) adalah kesepakatan dua pihak untuk mengadakan suatu ikatan perjanjian. Dalam perikatan audit, klien yang memerlukan jasa auditing mengadakan suatu ikatan perjanjian dengan auditor. Dalam ikatan perjanjian tersebut, klien menyerahkan pekerjaan audit atas laporan keuangan kepada auditor dan auditor sanggup untuk melaksanakan pekerjaan audit tersebut berdasarkan kompetensi profesionalnya. Langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak perikatan audit dari calon klien atau untuk melanjutkan atau menghentikan perikatan audit dari klien berulang.

##### **Perencanaan Audit**

Langkah berikutnya setelah perikatan audit diterima oleh auditor adalah perencanaan audit yang dibuat oleh auditor. Tujuh tahap perlu ditempuh oleh auditor di dalam merencanakan pekerjaan audit atas laporan keuangan.

##### **Pelaksanaan Pengujian Audit**

Tahap ketiga pekerjaan audit adalah pelaksanaan pengujian audit. Tahap ini juga disebut dengan "*pekerjaan lapangan*". "Pelaksanaan pekerjaan lapangan ini harus mengacu ke tiga standar auditing yang termasuk dalam kelompok "standar pekerjaan lapangan." Tujuan utama pelaksanaan pekerjaan lapangan ini adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektivitas pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan klien. Tahap pelaksanaan pengujian audit ini mencakup sebagian besar pekerjaan audit.

##### **Pelaporan Audit**

Tahap akhir pekerjaan audit atas laporan keuangan adalah pelaporan audit. Pelaksanaan tahap ini harus mengacu ke "standar pelaporan." Ada dua langkah penting yang dilaksanakan oleh auditor dalam pelaporan audit ini: (1) menyelesaikan audit dengan meringkas semua hasil pengujian dan menarik kesimpulan, (2) menerbitkan laporan audit

## **8.2 TAHAP-TAHAP PENERIMAAN PERIKATAN AUDIT**

Di dalam memutuskan apakah suatu perikatan audit dapat diterima atau tidak, auditor menempuh suatu proses yang terdiri dari enam tahap berikut ini:

1. Mengevaluasi integritas manajemen
2. Mengidentifikasi keadaan khusus dan risiko luar biasa
3. Menentukan kompetensi untuk melaksanakan audit
4. Menilai independensi
5. Menentukan kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan keseksamaan
6. Membuat surat perikatan audit

### **Mengevaluasi Integritas Manajemen**

Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen. Audit atas laporan keuangan bertujuan untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Oleh karena itu, untuk dapat menerima perikatan audit, auditor berkepentingan untuk mengevaluasi integritas manajemen agar auditor mendapatkan keyakinan bahwa manajemen perusahaan klien dapat dipercaya, sehingga laporan keuangan yang diaudit bebas dari salah saji material sebagai akibat dari adanya integritas manajemen.

Berbagai cara yang dapat ditempuh oleh auditor dalam mengevaluasi integritas manajemen adalah:

#### **1) Melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu**

SA Seksi 315 *Komunikasi antara Auditor Pendahulu dengan Auditor Pengganti* memberikan panduan bagi auditor tentang prosedur komunikasi antara auditor pengganti dengan auditor pendahulu.

Auditor pendahulu adalah auditor yang telah mengundurkan diri atau diberitahu oleh klien bahwa tugasnya telah berakhir dan tidak diperpanjang dengan perikatan baru. Auditor pengganti adalah auditor yang telah menerima suatu perikatan atau auditor yang telah diundang untuk mengajukan proposal perikatan audit.

#### **2) Meminta keterangan kepada pihak ketiga**

Dalam melakukan audit, auditor menghadapi kemungkinan disajikannya dengan sengaja laporan keuangan yang tidak benar untuk kepentingan pribadi berbagai anggota manajemen. Ada berbagai motif yang melatarbelakanginya, misalnya saja untuk menutupi penggelapan besar-besaran terhadap aktiva perusahaan atau untuk menghindari akibat-akibat yang tidak diinginkan oleh manajemen seperti turunnya nilai saham, pemecatan dari jabatan pimpinan, dan kebangkrutan perusahaan.

AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) adalah auditor bertanggung jawab atas kegagalan dalam menemukan kecurangan yang terjadi hanya jika kegagalan tersebut disebabkan oleh tidak dilaksanakannya audit sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan AICPA. Dengan kata lain, auditor tidak bertanggung jawab untuk menemukan kecurangan besar dalam audit yang bersifat umum (*general audit*).

Setelah melakukan evaluasi terhadap kemungkinan adanya kecurangan yang dilakukan oleh manajemen, keputusan yang dilakukan oleh auditor adalah meneruskan melakukan audit atau mengundurkan diri dari perikatan klien.

Sumber informasi lain yang dapat digunakan untuk menilai integritas manajemen adalah: (1) pergantian manajemen yang diberitakan di surat kabar bisnis, (2) dalam hal calon klien yang telah *go public*, auditor dapat melakukan *review* terhadap laporan audit tahun sebelumnya yang disimpan di Bapepam, terutama yang berkaitan dengan pergantian auditor

### **3) Melakukan *review* terhadap pengalaman auditor di masa lalu dalam berhubungan dengan klien yang bersangkutan**

Dalam hal auditor mempertimbangkan akan melanjutkan atau menghentikan hubungan dengan klien dalam perikatan audit, auditor harus secara seksama mempertimbangkan pengalamannya di masa lalu dalam berhubungan dengan klien dalam perikatan audit. Misalnya, auditor perlu mempertimbangkan adanya kekeliruan atau kecurangan dan pelanggaran hukum yang dilakukan oleh klien yang ditemukan dalam audit atas laporan keuangan tahun yang lalu.

### **Identifikasi Kondisi Khusus dan Risiko Luar Biasa**

Berbagai faktor yang perlu dipertimbangkan oleh auditor tentang kondisi khusus dan risiko luar biasa yang mungkin berdampak terhadap penerimaan perikatan audit dari calon klien dapat diketahui dengan cara: (1) mengidentifikasi pemakai laporan audit dan (2) mendapatkan informasi tentang stabilitas keuangan dan legal calon klien di masa depan, (3) mengevaluasi kemungkinan dapat atau tidaknya laporan keuangan calon klien diaudit.

#### **1) Mengidentifikasi Pemakai Laporan Audit**

Bapepam, badan pengatur (regulatory body), bank dan lembaga keuangan lain, pemegang saham, dan pasar modal adalah pemakai utama laporan audit. Perusahaan publik yang sebagian kepemilikannya berada di tangan masyarakat melalui mekanisme pasar modal berbeda tuntutan atau jasa audit dibandingkan dengan perusahaan perorangan dan PT tertutup (suatu perseroan terbatas yang sahamnya dimiliki oleh kalangan tertentu). Perusahaan yang berada di bawah pengaturan badan pengatur juga berbeda tuntutan atas jasa audit dibandingkan dengan perusahaan yang bebas. Karena bapepam dan badan pengatur menetapkan persyaratan pelaporan lebih dibandingkan dibandingkan perusahaan-perusahaan biasa, auditor harus mempertimbangkan tambahan persyaratan pelaporan yang dikenakan terhadap kliennya, Karena tambahan persyaratan tersebut akan menuntut tambahan kompetensi yang harus dimiliki oleh auditor, menambah biaya audit, dan meningkatkan tanggung jawab legal auditor.

#### **2) Mendapatkan Informasi tentang Stabilitas Keuangan dan Legal Calon Klien di Masa Depan**

Di dalam mempertimbangkan penerimaan perikatan audit dari calon klien, auditor perlu mempertimbangkan faktor risiko luar biasa yang kemungkinan ada dalam

perusahaan klien. Jika pada saat auditor mempertimbangkan penerimaan perikatan audit, auditor mendapatkan informasi bahwa klien sedang menghadapi tuntutan pengadilan, ada kemungkinan auditor akan terlibat dalam perkara pengadilan yang dihadapi oleh calon kliennya tersebut. Oleh karena itu, auditor dapat mempertimbangkan untuk menolak perikatan audit dari klien yang diperkirakan akan menghadapi tuntutan pengadilan dan auditor diperkirakan akan terlibat secara mendalam dengan perkara tersebut.

### **3) Mengevaluasi Kemungkinan Dapat atau Tidaknya Laporan Keuangan Calon Klien Diaudit**

Kemungkinan laporan keuangan dapat diaudit perlu diselidiki oleh auditor sebelum auditor menerima perikatan audit atas laporan keuangan. Informasi tentang dapat atau tidaknya laporan keuangan calon klien diaudit dapat diketahui dari ketersediaan catatan akuntansi penting (jurnal, buku besar, buku pembantu), ketersediaan dokumen pendukung transaksi yang dicatat dalam catatan akuntansi, memadainya pengendalian intern yang diterapkan dalam perusahaan calon klien, pembatasan-pembatasan yang akan dikenakan oleh calon klien kepada auditor dalam proses audit yang akan dilaksanakan.

### **Penentuan Kompetensi Auditor untuk Melaksanakan Audit**

Standar umum yang pertama berbunyi sebagai berikut:

*“Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.”*

Oleh karena itu, sebelum auditor menerima suatu perikatan audit, ia harus mempertimbangkan apakah ia dan anggota tim auditnya memiliki kompetensi memadai untuk menyelesaikan perikatan tersebut, sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan oleh IAI.

#### **1) Mengidentifikasi Tim Audit**

Tim audit terdiri dari:

1. Seorang partner yang akan bertanggung jawab terhadap penyelesaian keseluruhan perikatan audit.
2. Satu atau lebih manajer yang akan mengkoordinasi dan mengawasi pelaksanaan program audit
3. Staf asisten, yang melaksanakan berbagai prosedur audit yang diperlukan dalam pelaksanaan program audit

#### **2) Mempertimbangkan Kebutuhan Konsultasi dan Penggunaan Spesialis**

Dalam mempertimbangkan perikatan audit dari calon klien, auditor kemungkinan akan menghadapi masalah berikut ini, yang mungkin memerlukan pekerjaan spesialis:

- a. Penilaian (misalnya, karya seni, obat-obatan khusus, dan restricted securities)
- b. Penentuan karakteristik fisik yang berhubungan dengan kuantitas yang tersedia atau kondisi (misalnya, cadangan mineral atau tumpukan bahan baku yang ada di gudang).
- c. penentuan nilai yang diperoleh dengan menggunakan teknik atau metode khusus (misalnya beberapa perhitungan aktuarial)

- d. Penafsiran persyaratan teknis, peraturan atau persetujuan (misalnya, pengaruh potensial suatu kontrak atau dokumen hukum lainnya atau hak atas properti)

Di antara auditor, klien, dan spesialis harus memiliki kesamaan pengertian mengenai sifat pekerjaan yang harus dilakukan oleh spesialis. Sebaiknya, pengertian tersebut didokumentasikan dan harus meliputi hal-hal berikut:

- a. Tujuan dan lingkup pekerjaan spesialis
- b. Pernyataan spesialis berkenaan dengan hubungannya, jika ada, dengan klien.
- c. Metode atau asumsi yang digunakan
- d. Perbandingan antara metode atau asumsi yang harus digunakan sekarang dengan yang digunakan tahun lalu
- e. Pemahaman spesialis mengenai penggunaan temuan spesialis oleh auditor sebagai pendukung dalam hubungannya dengan penyajian laporan keuangan
- f. Bentuk dan isi laporan spesialis yang akan memungkinkan auditor melakukan evaluasi.

### **Evaluasi terhadap Independensi Auditor**

Standar umum yang kedua berbunyi sbb:

*“Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.”*

#### **101 Independensi**

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

#### **102 Integritas dan Objektivitas**

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak lain.

### **Penentuan Kemampuan Auditor dalam Menggunakan Kemahiran Profesionalnya dengan Cermat dan Seksama**

Standar umum yang ketiga berbunyi sbb:

*“Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.”*

#### **1. Penentuan Waktu Perikatan**

Umumnya waktu enam sampai dengan sembilan bulan merupakan jangka waktu yang memadai bagi auditor untuk merencanakan secara seksama pekerjaan audit, sehingga idealnya waktu perikatan audit sudah diterima oleh auditor enam sampai dengan sembilan bulan sebelum akhir tahun buku klien. Perikatan auditor mendekati akhir tahun buku klien dapat menyebabkan auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting – seperti observasi terhadap penghitungan fisik sediaan – sehingga kemungkinan auditor

tidak dapat memberikan pendapatan wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan auditan

## **2. Pertimbangan Jadwal Pekerjaan Lapangan**

Biasanya auditor menggolongkan jadwal pelaksanaan pekerjaan lapangan ke dalam dua kelompok berikut ini:

1. Pekerjaan interim (*interim work*) yang merupakan pekerjaan lapangan yang dilaksanakan oleh auditor tiga sampai empat bulan sebelum tanggal neraca
2. Pekerjaan akhir tahun (*year-end work*) yang merupakan pekerjaan lapangan yang dilaksanakan oleh auditor beberapa minggu sebelum tanggal neraca sampai tiga bulan setelah tanggal neraca

## **3. Pemanfaatan Personel Klien**

Personel klien dapat dimanfaatkan untuk berbagai perikatan berikut ini:

1. Pembuatan daftar saldo akun buku besar (*working trial balance*)
2. Rekonsiliasi akun kontrol (*controlling account*) dalam buku besar dengan akun buku pembantu (*subsidiary ledger*) yang bersangkutan
3. Pembuatan daftar umur piutang
4. Pembuatan daftar polis asuransi yang berlaku, piutang wesel, dan penambahan dan pengurangan aktiva tetap dalam tahun yang diaudit

## **Pembuatan Surat Perikatan Audit**

Surat perikatan audit dibuat oleh auditor untuk kliennya yang berfungsi untuk mendokumentasikan dan menegaskan penerimaan auditor atas pertunjukan oleh klien, tujuan dan lingkup audit, lingkup tanggung jawab yang dipikul oleh auditor bagi kliennya, kesepakatan tentang reproduksi laporan keuangan auditan, serta bentuk laporan yang akan diterbitkan oleh auditor. Baik auditor maupun kliennya berkepentingan terhadap surat perikatan audit, karena dalam surat tersebut berbagai kesepakatan penting tentang perikatan audit didokumentasikan, sehingga dapat dicegah terjadinya kesalahpahaman yang mungkin timbul antara auditor dengan kliennya.

## **8.3 PERENCANAAN AUDIT**

Setelah auditor memutuskan untuk menerima perikatan audit dari kliennya, langkah berikutnya yang perlu ditempuh adalah merencanakan audit. Ada tujuh tahap yang harus ditempuh oleh auditor dalam merencanakan auditnya:

1. Memahami bisnis dan industri klien
2. Melaksanakan prosedur analitik
3. Mempertimbangkan tingkat materialitas awal
4. Mempertimbangkan risiko bawaan
5. Mempertimbangkan berbagai faktor yang berpengaruh terhadap saldo awal, jika perikatan dengan klien berupa audit tahun pertama
6. Mengembangkan strategi audit awal terhadap asersi signifikan
7. Memahami pengendalian intern klien

### **Memahami Bisnis dan Industri Klien**

Sebelum auditor melakukan verifikasi dan analisis transaksi atau akun-akun tertentu, ia perlu mengenal lebih baik industri tempat klien berusaha serta kekhususan bisnis klien. SA Seksi 318 *Pemahaman atas Bisnis Klien* memberikan panduan tentang sumber informasi bagi auditor untuk memahami bisnis dan industri klien:

#### **1) Pengalaman Sebelumnya tentang Entitas dan Industrinya**

Dalam audit ulangan, auditor dapat dengan mudah memperoleh informasi tentang kekhususan bisnis klien dengan cara me-review kertas kerja audit yang disimpan dalam arsip permanen. Dengan cara ini auditor dapat mengingat kembali mengenai kebijakan-kebijakan klien, organisasi, dan pengendalian intern.

#### **2) Diskusi dengan Orang dalam Entitas**

Seksi SA 380 *Komunikasi dengan Komite Audit* memberi panduan bagi auditor tentang masalah yang dikomunikasikan oleh auditor kepada komite audit.

Dalam tahap perencanaan audit, manajemen dapat dipakai sebagai sumber informasi tentang:

1. Pengembangan bisnis yang sedang dilakukan oleh manajemen yang akan berdampak terhadap audit yang akan dilaksanakan oleh auditor
2. Peraturan baru yang berlaku dalam industri dan peraturan pemerintah terbaru yang berdampak terhadap bisnis klien
3. Bidang audit yang menjadi kepentingan khusus manajemen
4. Lingkup dan waktu pelibatan personel klien dalam membantu auditor untuk menyediakan berbagai macam daftar dan analisis yang diperlukan oleh auditor dalam pelaksanaan auditnya

SA Seksi 334 *Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa* memberikan panduan bagi auditor dalam mengidentifikasi pihak yang memiliki hubungan istimewa dan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa, serta persyaratan pengungkapan transaksi dalam laporan keuangan.

Contoh jenis transaksi antara pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah:

1. Transaksi penjualan kepada atau pembelian dari perusahaan yang memiliki hubungan induk-anak dengan perusahaan klien
2. Pertukaran equipment antara perusahaan klien dengan perusahaan lain yang pemiliknya sama dengan perusahaan klien, dan
3. Pemberian pinjaman kepada karyawan

Cara yang umum ditempuh oleh auditor untuk menemukan adanya transaksi-transaksi antara klien dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa adalah:

1. Meminta keterangan kepada manajemen
2. Memeriksa daftar pemegang saham untuk menemukan pemilik utama perusahaan

**3) Diskusi dengan Personel dari Fungsi Audit Intern dan Review terhadap Laporan Audit Intern**

Audit intern merupakan sumber informasi untuk memahami kekuatan dan kelemahan pengendalian intern yang diterapkan dalam organisasi entitas dalam menjaga keandalan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Review terhadap laporan auditor intern merupakan cara yang efektif untuk memahami pengendalian intern yang diberlakukan dalam organisasi entitas

**4) Diskusi dengan Auditor Lain dengan Penasihat Hukum atau Penasihat Lain yang telah Memberikan Jasa kepada Entitas atau dalam Industri**

Manajemen entitas membeli berbagai jasa untuk penyelesaian masalah-masalah hukum dan masalah lain seperti sistem informasi, manajemen pemasaran, manajemen sumber daya manusia, dan manajemen operasi. Auditor dapat berkomunikasi dengan auditor lain yang di tahun sebelumnya telah melakukan audit atas laporan keuangan entitas untuk memperoleh pemahaman tentang bisnis entitas.

**5) Diskusi dengan Orang yang berpengetahuan di luar entitas (seperti ahli ekonomi industri, badan pengatur industri, *customers*, pemasok, dan pesaing)****6) Publikasi yang Berkaitan dengan Industri**

Pengetahuan mengenai industri yang menjadi tempat usaha klien dapat diperoleh dengan berbagai cara sebagai berikut:

1. Meminta keterangan dari klien
2. Berlangganan majalah yang dikeluarkan oleh organisasi industri yang bersangkutan
3. Aktif berpartisipasi dalam perkumpulan berbagai industri atau program-program latihan yang diselenggarakan oleh berbagai industri

Pengetahuan mengenai usaha klien, yang membedakan usaha klien dari perusahaan-perusahaan lain dalam industri yang bersangkutan, diperlukan oleh auditor untuk menafsirkan informasi-informasi yang diperolehnya dalam auditnya.

**7) Perundangan dan Peraturan yang secara Signifikan Berdampak terhadap Entitas**

Lingkungan bisnis senantiasa mengalami perubahan dengan cepat. Oleh karena itu, badan perumus standar (*standard setting body*) dalam organisasi IAI – Dewan Standar Akuntansi Keuangan dan Dewan Standar Profesional Akuntan Publik – seringkali menerbitkan standar baru berupa Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (oleh Dewan Standar AKuntansi Keuangan) atau Pernyataan Standar Auditing (oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik). Kedua Dewan ini juga seringkali menerbitkan Interpretasi Pernyataan Standar. Oleh karena itu, dalam perencanaan auditnya, auditor perlu mempertimbangkan dampak berbagai Pernyataan Standar baru dan Interpretasi Pernyataan Standar yang diterbitkan oleh badan perumus standar IAI terhadap audit yang akan dilaksanakan atas laporan keuangan klien.



**8) Kunjungan ke Tempat atau Fasilitas Pabrik Entitas**

Pengetahuan mengenai fasilitas fisik untuk penerimaan, penyimpanan, dan pemakaian sediaan barang gudang akan bermanfaat nantinya bagi auditor dalam penilaian terhadap sediaan, khususnya pada penilaian terhadap pengendalian intern terhadap sediaan. Perjalanan inspeksi ini juga akan membantu auditor untuk mengenal karyawan-karyawan inti yang namanya tercantum dalam bagan organisasi. Dengan mengenal karyawan inti, auditor berkenalan dengan orang yang akan menjadi sumber informasi bagi audit yang akan dilakukan kemudian. Dalam melakukan perjalanan inspeksi ke kantor klien, auditor akan mengetahui pula lokasi berbagai catatan akuntansi, jumlah karyawan klien yang bekerja di kantor, serta pembagian kegiatan akuntansi.

**9) Dokumen yang Dihasilkan oleh Entitas**

Berbagai dokumen yang dihasilkan oleh entitas dapat digunakan sebagai sumber informasi untuk memperoleh pemahaman tentang bisnis dan industri entitas. Notulen rapat direksi merupakan dokumen yang sangat penting untuk memperoleh informasi tentang berbagai keputusan strategik yang dilakukan dalam bisnis entitas

**Melaksanakan Prosedur Analitik**

SA Seksi 329 *Prosedur Analitik* memberikan panduan bagi auditor dalam menggunakan prosedur analitik terhadap perencanaan audit, pada tahap pengujian dan pada tahap *review* menyeluruh terhadap hasil audit.

**1) Konsep Prosedur Analitik**

Prosedur analitik meliputi perbandingan jumlah-jumlah yang tercatat atau *ratio* yang dihitung dari jumlah-jumlah yang tercatat, dibandingkan dengan harapan yang dikembangkan oleh auditor.

**2) Tujuan Prosedur Analitik dalam Perencanaan Audit**

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

- a. Meningkatkan pemahaman auditor atas usaha klien dan transaksi atau peristiwa yang terjadi sejak tanggal audit terakhir, dan
- b. Mengidentifikasi bidang yang kemungkinan mencerminkan risiko tertentu yang bersangkutan dengan audit

Prosedur analitik dapat mengungkapkan: (1) peristiwa atau transaksi yang tidak biasa, (2) perubahan akuntansi, (3) perubahan usaha, (4) fluktuasi acak, atau (5) salah saji

**3) Tahap-tahap Prosedur Analitik**

Prosedur analitik dilaksanakan melalui enam tahap berikut ini:

1. Mengidentifikasi perhitungan/perbandingan yang harus dibuat
2. Mengembangkan harapan
3. Melaksanakan perhitungan/perbandingan
4. Menganalisis data dan mengidentifikasi perbedaan signifikan
5. Menyelidiki perbedaan signifikan yang tidak terduga dan mengevaluasi perbedaan tersebut
6. Menentukan dampak hasil prosedur analitik terhadap perencanaan audit

#### **4) Mengidentifikasi Perhitungan/Perbandingan yang Harus Dibuat**

Tipe perhitungan dan perbandingan yang umumnya dibuat oleh auditor terdiri dari:

1. Perbandingan data absolut
2. *Common-size income statements*
3. *Ratio analysis*
4. *Trend Analysis*

Pada tahap perencanaan audit, auditor biasanya melaksanakan prosedur analitik dengan menggunakan data agregasi (gabungan, kumpulan), data perusahaan secara keseluruhan yang didasari pada data gabungan sampai dengan bulan dilakukannya prosedur analitik atau pada data proyeksi tahunan

#### **5) Mengembangkan Harapan**

Prosedur analitik meliputi perbandingan jumlah-jumlah yang tercatat atau *ratio* yang dihitung dari jumlah-jumlah yang tercatat, dibandingkan dengan harapan yang dikembangkan oleh auditor. Oleh karena itu, dalam prosedur analitik, auditor perlu mengembangkan harapan sebagai dasar untuk membandingkan perhitungan dan *ratio* yang dibuat dalam prosedur analitik.

Berikut ini adalah contoh sumber informasi yang digunakan dalam mengembangkan harapan:

- a. Informasi keuangan periode sebelumnya yang dapat diperbandingkan dengan memperhatikan perubahan yang diketahui
- b. Hasil yang diantisipasi, misalnya anggaran atau prakiraan termasuk ekstrapolasi dari data interim atau tahunan
- c. Hubungan antara unsur-unsur informasi keuangan dalam satu periode
- d. Informasi industri tempat usaha klien, misalnya informasi laba bruto
- e. Hubungan informasi keuangan dengan informasi non keuangan yang relevan

#### **6) Melaksanakan Perhitungan/Perbandingan**

Pada tahap ini, auditor mengumpulkan data yang akan dipakai dalam penghitungan perbedaan jumlah absolut atau persentase sekarang dibandingkan dengan jumlah atau persentase tahun yang lalu, perhitungan *common-size financial statements*, *financial ratios*, dan *trend*.

#### **7) Menganalisis Data dan Mengidentifikasi Perbedaan Signifikan**

Data yang telah dikumpulkan kemudian dibandingkan dengan harapan yang dikembangkan oleh auditor untuk mengidentifikasi perbedaan signifikan yang terjadi

#### **8) Menyelidiki Perbedaan Signifikan yang tidak Terduga dan Mengevaluasi Perbedaan Signifikan**

Perbedaan signifikan yang tidak terduga perlu diselidiki penyebabnya. Pertama kali auditor mempertimbangkan kembali metode dan berbagai faktor yang digunakan untuk mengembangkan harapan dan untuk meminta keterangan kepada manajemen. Kadang-kadang informasi baru akan bermanfaat untuk memperbaiki harapan, dan sebagai akibatnya dapat menghilangkan perbedaan yang terjadi

#### **9) Menentukan Dampak Hasil Prosedur Analitik terhadap Perencanaan Audit**

Perbedaan signifikan yang tidak terduga biasanya dipandang oleh auditor sebagai petunjuk meningkatnya risiko salah saji dalam akun atau berbagai akun yang bersangkutan dengan penghitungan dan perbandingan. Dalam situasi seperti ini biasanya auditor merencanakan untuk melaksanakan pengujian yang lebih rinci terhadap akun atau berbagai akun yang bersangkutan. Dengan mengarahkan perhatian auditor ke bidang yang memiliki risiko lebih besar, prosedur analitik dapat bermanfaat dalam pelaksanaan audit yang efektif dan efisien

#### **Mempertimbangkan Tingkat Materialitas Awal**

Pada tahap perencanaan audit, auditor perlu mempertimbangkan materialitas awal pada dua tingkat berikut ini: (1) tingkat laporan keuangan, dan (2) tingkat saldo akun. Materialitas awal pada tingkat laporan keuangan diterapkan oleh pada laporan keuangan sebagai keseluruhan. Materialitas awal pada tingkat saldo akun ditentukan oleh auditor pada tahap perencanaan audit karena untuk mencapai simpulan tentang kewajaran laporan keuangan sebagai keseluruhan, auditor perlu melakukan verifikasi saldo akun.

#### **Mempertimbangkan Risiko Bawaan**

Sejak perencanaan audit sampai dengan penerbitan laporan audit, auditor harus mempertimbangkan berbagai macam risiko. Pada tahap perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko bawaan (*inherent risk*) – suatu risiko salah saji yang melekat dalam saldo akun atau asersi tentang suatu saldo akun, Pada tahap pemahaman dan pengujian pengendalian intern, auditor harus mempertimbangkan risiko pengendalian (*control risk*) – suatu risiko tidak dapat dicegahnya salah saji material dalam suatu saldo akun atau asersi tentang suatu mempertimbangkan risiko deteksi (*detection risk*) – suatu risiko tidak terdeteksinya salah saji material dalam suatu saldo akun atau asersi tentang suatu saldo akun oleh prosedur audit yang dilaksanakan oleh auditor. Pada tahap akhir proses audit – penerbitan laporan audit, auditor harus mempertimbangkan risiko audit – suatu risiko kegagalan auditor dalam memodifikasi pendapatnya atas laporan keuangan yang secara material disajikan salah

### **Mempertimbangkan Berbagai Faktor yang Berpengaruh terhadap Saldo Awal, Jika Perikatan Auditor Merupakan Audit Tahun Pertama**

Standar pekerjaan lapangan ketiga berbunyi sbb:

*“Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.”*

Laporan keuangan tidak hanya menyajikan posisi keuangan dan hasil usaha tahun berjalan, namun juga mencerminkan dampak:

- a. Transaksi yang dimasukkan dalam saldo yang dibawa ke tahun berikutnya dari tahun-tahun sebelumnya.
- b. Kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam tahun-tahun sebelumnya.

### **Mengembangkan Strategi Audit Awal terhadap Asersi Signifikan**

Tujuan akhir perencanaan dan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor adalah untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang rendah, untuk mendukung pendapat, apakah dalam semua hal yang material laporan keuangan disajikan secara wajar. Tujuan ini diwujudkan melalui pengumpulan dan evaluasi bukti tentang asersi yang terkandung dalam laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen.

### **Me-review Informasi yang Berhubungan dengan Kewajiban-kewajiban Legal Klien**

Sebelum memulai verifikasi dan analisis terhadap transaksi dan akun tertentu, auditor perlu memahami kewajiban-kewajiban legal dan perjanjian-perjanjian yang menyangkut klien. Informasi tersebut tercantum dalam dokumen-dokumen berikut ini:

1. Anggaran dasar dan anggaran rumah tangga
2. Perjanjian persekutuan (*partnership agreement*)
3. Notulen rapat direksi dan pemegang saham
4. Kontrak
5. Peraturan-peraturan pemerintah yang secara langsung menyangkut perusahaan klien
6. Arsip Korespondensi

Tujuan auditor *me-review* informasi yang terdapat dalam dokumen-dokumen tersebut di atas adalah:

1. Untuk memperoleh gambaran ringkas kebijakan-kebijakan dan rencana pemilik dan para manajer, sehingga pada waktu audit berlangsung, auditor dapat menentukan apakah transaksi-transaksi yang tercantum dalam akun-akun telah diotorisasi dan dilaksanakan sesuai dengan kebijakan-kebijakan dan rencana pemilik dan manajer tersebut.
2. Untuk memperoleh *background information* yang akan sangat bermanfaat dalam menafsirkan akun-akun dan laporan-laporan klien. Jika auditor mengenal dengan baik sejarah dan masalah-masalah usaha kliennya, tugas dan kewajiban karyawan inti, dan

informasi-informasi umum yang lain, maka ia akan siap untuk melaksanakan setiap tahap audit dengan bekal kemampuan untuk memahami dan menafsirkan setiap informasi yang dijumpai dalam auditnya.

### **Anggaran Dasar dan Anggaran Rumah Tangga**

Anggaran rumah tangga perusahaan berisi peraturan-peraturan serta prosedur-prosedur yang ditetapkan oleh pemegang saham perusahaan. Sebagai contoh adalah dalam anggaran rumah tangga diatur mengenai frekuensi rapat pemegang saham setiap tahunnya, cara pemungutan suara untuk pemilihan direksi, tugas-tugas dan kekuasaan pimpinan perusahaan

### **Perjanjian Persekutuan**

Pada audit yang pertama kali, informasi-informasi yang dikumpulkan oleh auditor dari dokumen perjanjian persekutuan adalah:

1. Nama resmi dan alamat perusahaan
2. Nama dan alamat setiap sekutu
3. Jumlah, tanggal, dan sifat investasi yang dilakukan oleh setiap sekutu
4. *Ratio* pembagian laba, gaji sekutu, bunga atas modal sekutu, dan batasan-batasan yang dikenakan terhadap penarikan diri sekutu

### **Notulen Rapat Direksi dan Pemegang Saham**

Auditor dapat memperoleh *copy* semua notulen rapat tersebut dari manajemen perusahaan untuk rapat direksi, dewan komisaris, pemegang saham, komisi-komisi yang dibentuk, baik rapat reguler maupun rapat khusus. Auditor harus memverifikasi informasi yang tercantum dalam *copy* notulen rapat tersebut mengenai kebenaran informasinya dengan cara membandingkan dengan notulen rapat asli.

Dalam *me-review* notulen rapat tersebut auditor harus memperhatikan:

1. Tanggal penyelenggaraan rapat
2. Tercapai tidaknya *quorum* rapat
3. Hal-hal yang berakibat signifikan terhadap laporan keuangan klien atau kegiatan usahanya, atau berpengaruh terhadap pelaksanaan audit

### **Kontrak**

Dalam *me-review* suatu kontrak, biasanya auditor akan memperhatikan unsur-unsur berikut ini:

1. Nama kontrak yang tepat
2. Nama dan alamat pihak-pihak yang menandatangani kontrak
3. Tanggal berlakunya kontrak secara efektif, jangka waktu kontrak dan jika ada, jadwal pelaksanaannya
4. Tipe kontrak:
  - a. Harga tetap (*fixed price*)
  - b. Kontraktor dibayar sebesar jumlah biaya yang telah dikeluarkan ditambah *contractor's fee (cost reimburse)*
  - c. *Incentive*
5. Pasal-pasal yang mengatur penyelesaian jika terjadi perselisihan

6. Pasal-pasal yang mengatur mengenai audit catatan akuntansi untuk menentukan jumlah yang terutang menurut kontrak
7. Dampak umum kontrak tersebut terhadap posisi keuangan dan hasil usaha klien

### **Arsip Korespondensi**

Dalam perusahaan terdapat berbagai macam arsip korespondensi. Oleh karena itu, auditor tidak secara langsung memeriksa arsip korespondensi klien. Prosedur audit arsip korespondensi klien biasanya dilakukan sbb:

1. Pada waktu membaca notulen rapat, arsip kontrak, atau data lain yang memberikan petunjuk adanya korespondensi mengenai sesuatu yang dianggap penting oleh auditor, ia harus meminta klien untuk menyerahkan *copy* surat-surat yang bersangkutan
2. Pada umumnya, auditor akan me-review arsip korespondensi klien dengan bank dan lembaga kredit yang lain, penasihat hukum, dan instansi pemerintah

## **8.4 PENGUJIAN AUDIT (AUDIT TEST)**

Dalam audit, auditor melakukan berbagai pengujian (*test*), yang secara garis besar dapat dibagi menjadi 3 golongan berikut ini:

1. Pengujian analitik (*analytical tests*)
2. Pengujian pengendalian (*test of control*)
3. Pengujian substantif (*substantif tests*)

### **Pengujian Analitik**

Pada tahap awal proses audit, pengujian analitik dimaksudkan untuk membantu auditor dalam memahami bisnis klien dan dalam menemukan bidang yang memerlukan audit lebih sensitif. Sebelum seorang auditor melaksanakan audit secara rinci dan mendalam terhadap objek audit, ia harus memperoleh gambaran yang menyeluruh mengenai perusahaan yang diaudit. Untuk itu, analisis *ratio*, analisis laba bruto, analisis terhadap laporan keuangan perbandingan (*comparative financial statements*) merupakan cara yang umumnya ditempuh oleh auditor untuk mendapatkan gambaran menyeluruh dan secara garis besar mengenai keadaan keuangan dan hasil usaha klien.

### **Pengujian Pengendalian (*Test of Control*)**

Pengujian pengendalian merupakan prosedur audit yang dirancang untuk memverifikasi efektivitas pengendalian intern klien. Pengujian pengendalian terutama ditujukan untuk dapat mendapatkan informasi mengenai: (1) frekuensi pelaksanaan aktivitas pengendalian yang ditetapkan, (2) mutu pelaksanaan aktivitas pengendalian tersebut, dan (3) karyawan yang melaksanakan aktivitas pengendalian tersebut.

### **Pengujian Substantif**

Pengujian Substantif merupakan prosedur audit yang dirancang untuk menemukan kemungkinan kesalahan moneter yang secara langsung mempengaruhi kewajaran penyajian laporan keuangan. Kesalahan moneter yang terdapat dalam informasi yang disajikan dalam laporan keuangan kemungkinan terjadi karena kesalahan dalam:

1. Penerapan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia

2. Tidak diterapkannya prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia
3. Ketidakkonsistenan dalam penerapan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.
4. Ketidaktepatan pisah batas (*cutoff*) pencatatan transaksi
5. Perhitungan (penambahan, pengurangan, pengalihan, dan pembagian)
6. Pekerjaan penyalinan, penggolongan, dan peringkasan informasi.
7. Pencantuman pengungkapan (*disclosure*) unsur tertentu dalam laporan keuangan

**Sumber:**

Kanakan, P. Mulyadi. 2002. Auditing. Edisi ke-6. *Salemba Empat. Jakarta.*