

Konsep Dasar *Auditing*

Sumiyana, Dr., M.Sc., Drs., CA.
Hariman Bone, SE., M.Sc., Ak.
Angelia Pribadi, SE., M.Sc., Ak., CA.
Irsyad Alim Khaidir, S.Ak., M.Acc.
Abdul Aziiz Muhsyi, SE., M.Acc.
Lena Nurjanah, SE., M.Acc.



PENDAHULUAN

Setelah mempelajari modul ini, secara umum mahasiswa diharapkan mampu memahami dan menjelaskan konsep-konsep yang terkait dengan konsep dasar *auditing*. Secara khusus mahasiswa diharapkan mampu:

1. Menjelaskan perkembangan profesi akuntan publik di Indonesia.
2. Menjelaskan hubungan antara akuntan publik dan manajemen perusahaan, kreditur, investor, dan pihak luar lain.
3. Menjelaskan berbagai tipe jasa-jasa yang dapat diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya.
4. Menjelaskan definisi pengauditan serta unsur-unsur penting yang terkait dengan definisi tersebut.
5. Menjelaskan peranan akuntan publik di dalam perekonomian suatu negara.
6. Menjelaskan risiko audit, materialitas, *going concern*, dan faktor-faktor dinamika *auditing*.
7. Menjelaskan pendapat auditor dalam bentuk pendapat wajar tanpa pengecualian, pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan menolak memberikan pendapat.
8. Menjelaskan kandungan laporan audit secara perinci.

KEGIATAN BELAJAR 1

Konsep Profesi Akuntan Publik

A. PROFESI AKUNTAN PUBLIK DAN YANG TERKAIT

Pengauditan (*auditing*) telah dikenal sejak lama, banyak bukti yang menunjukkan bahwa pada sejak jaman kuno orang-orang telah mengenal dan melakukan *auditing*. Pelaksanaan *auditing* menggunakan auditor untuk meningkatkan keandalan suatu informasi keuangan. Informasi keuangan yang dapat diandalkan sangat penting dalam lingkungan masyarakat bisnis. Para investor membuat suatu keputusan untuk membeli atau menjual saham, pihak bank memutuskan untuk menyetujui pinjaman, dan pemerintah memungut pajak dari laba perusahaan. Ketiga pihak tersebut bergantung pada keandalan informasi yang disediakan oleh pihak perusahaan. Oleh karena itu, semua aktivitas tersebut memerlukan auditor independen yang memiliki kemampuan profesional dan integritas yang tinggi. Auditor selanjutnya memberitahukan bahwa suatu informasi keuangan sebuah perusahaan sudah disajikan dengan wajar dan sudah mencerminkan kondisi dan kinerja yang senyatanya atau sebenarnya.

Bagi perusahaan kecil yang berbentuk perseorangan, yang pemiliknya merangkap sebagai pimpinan perusahaan, laporan keuangan biasanya hanya disajikan untuk memenuhi kebutuhan pemilik perusahaan. Laporan keuangan tersebut digunakan oleh pemilik untuk mengukur hasil usaha dan posisi keuangan perusahaannya. Begitu pula untuk perusahaan firma, laporan keuangan biasanya hanya dimanfaatkan oleh para sekutu, yang sekaligus sebagai pemimpin perusahaan. Selama kedua bentuk badan usaha tersebut hanya menggunakan modal yang berasal dari penyertaan pemilik, yang sekaligus menjadi pemimpin perusahaan. Selama itu pula, laporan keuangan hanya dibuat untuk memenuhi kepentingan intern saja. Kondisi seperti ini jasa audit profesi akuntan publik belum diperlukan, baik oleh para pemimpin perusahaan maupun oleh pihak luar perusahaan.

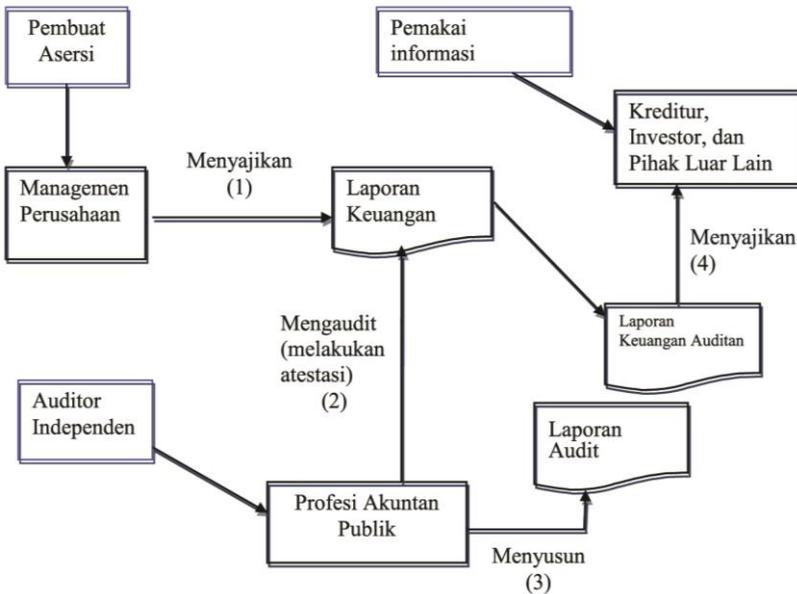
Pada perusahaan berbadan hukum perseroan terbatas yang bersifat terbuka (PT. terbuka), saham perusahaan dijual kepada masyarakat umum melalui pasar modal. Pemegang saham sebagai pemilik perusahaan terpisah dari manajemen perusahaannya. Pada badan usaha ini, pemilik modal mempercayakan dana mereka kepada manajemen perusahaan untuk mengelola perusahaan dan

manajemen perusahaan berkewajiban mempertanggung jawaban dana yang dipercayakan kepada mereka. Laporan perusahaan ini digunakan untuk menilai kinerja manajemen dalam pengelolaan dana di perusahaan.

Pada perusahaan berbentuk CV (*comanditaire vennotschap*), sebagian sekutunya bertindak menjadi sekutu aktif, dan sebagian lagi bertindak sebagai sekutu diam. Laporan keuangan CV ini diperlukan baik oleh sekutu aktif maupun sekutu diam untuk memperoleh informasi tentang pengelolaan dana yang dilakukan oleh sekutu aktif. Selain digunakan di kalangan jenis perusahaan, laporan keuangan juga digunakan oleh pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan seperti pemerintah, pihak kreditur, para investor, dan calon kreditur.

Pihak-pihak luar perusahaan memerlukan informasi perusahaan untuk pengambilan keputusan tentang hubungan mereka dengan perusahaan. Umumnya keputusan mereka berdasarkan atas laporan keuangan yang telah disajikan oleh manajemen kepada mereka. Oleh karena itu, terdapat dua kepentingan yang berlawanan dalam situasi antara pemakai informasi keuangan dan manajemen. Manajemen menginginkan untuk menyampaikan informasi pertanggungjawaban dana yang mereka kelola dari pihak luar. Sedangkan, pihak luar ingin menghendaki informasi yang andal dan akurat atas pengelolaan dana mereka kepada perusahaan tersebut. **Gambar 1.1** menyajikan struktur hubungan antara manajemen perusahaan, profesi akuntan publik, dan pihak luar perusahaan yang terdiri dari investor, kreditur, pemerintah, dan pihak luar lain.

Pemegang saham atau pemilik perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga untuk menginvestigasi laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen atas pengelolaan aset. Sedangkan, pihak luar menginginkan bahwa laporan keuangan yang telah disajikan oleh manajemen tersebut dapat dipercaya keandalannya.



Sumber: Mulyadi (2001)

Gambar 1.1

Struktur Hubungan antara Akuntan Publik dengan Manajemen Perusahaan, Kreditur, Investor, Pemerintah, dan Pihak Luar Lain

Mulyadi (2001) menjelaskan bahwa profesi akuntan publik pernah mendapat dorongan dari pemerintah dalam tahun 1979 sampai dengan 1983, dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Nomor: 108/KMK-07/1979 tentang Penggunaan Laporan Pemeriksaan Akuntan Publik untuk menetapkan pajak pendapatan atau pajak perseroan. Pada peraturan ini, instansi pajak menetapkan pajak pendapatan atau pajak perseroan atas dasar laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik. Keputusan Menteri Keuangan tersebut menjadi tidak berlaku pada awal tahun 1984, semenjak berlakunya Undang-Undang Pajak Penghasilan 1984. Pada awal tahun 1992, kembali profesi akuntan publik diberi kepercayaan dari pemerintah (dalam hal ini Direktorat Jenderal Pajak) untuk melakukan verifikasi pembayaran pajak pertambahan nilai (PPN) dan pajak penjualan barang mewah (PPn BM) yang dilakukan oleh para pengusaha kena pajak (PKP).

B. JASA YANG DIHASILKAN OLEH PROFESI AKUNTAN PUBLIK

Profesi akuntan publik memberikan berbagai jasa kepada masyarakat yang dapat digolongkan menjadi beberapa jasa yaitu jasa penjaminan (*assurance*), jasa *atestasi*, dan jasa *nonatestasi*.

1. Jasa Assurance

Jasa penjaminan (*assurance service*) adalah jasa profesional independen yang mampu meningkatkan mutu informasi, yang di dalam konteks intinya, untuk kepentingan para pengambil keputusan (Boynton, 2006). Para pengambil keputusan memerlukan informasi yang andal dan relevan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Jasa *assurance* dapat disediakan oleh akuntan publik atau berbagai profesi lain. Contoh jasa *assurance* yang disediakan oleh profesi lain adalah jasa pengujian berbagai produk oleh organisasi konsumen, jasa pemeringkatan televisi (*television rating*), dan jasa pemeringkatan radio (*radio rating*). Pada definisi di atas, ada beberapa aspek kunci yang dapat dibahas satu per satu agar kita dapat memahami jasa yang sebetulnya diberikan oleh akuntan profesional kepada pengguna laporan keuangan.

Salah satu aspek kunci tersebut adalah konsep independensi. Aspek ini penting karena para pengguna laporan keuangan sangat membutuhkannya untuk meyakinkan mereka atas keandalan laporan keuangan. Pentingnya aspek ini juga karena akuntan publik yang menilai laporan keuangan tidak memihak, baik manajemen maupun pengguna laporan keuangan. Keandalan laporan keuangan yang dimaksud adalah penyajian yang jujur, netral, dan konsistensi antar-periode. Sedangkan, relevansi yang dimaksud dalam konteks ini meliputi, laporan keuangan tersebut dapat dipahami, dapat diperbandingkan, dapat digunakan, dan lengkap untuk proses pengambilan keputusan bagi yang menggunakan.

Jasa *assurance* berbeda dengan jasa audit. Jasa audit diberikan oleh akuntan profesional untuk menilai kewajaran laporan keuangan perusahaan, sehingga hanya berfokus kepada masalah keuangan saja. Jasa *assurance* selain berfokus kepada masalah keuangan, jasa ini juga berfokus kepada kaitan dengan lingkup luas informasi yang digunakan oleh para pengambil keputusan. Jasa ini dimaksudkan untuk memberikan manfaat bagi para pengambil keputusan. Beberapa contoh jasa *assurance* adalah sebagai berikut (Boynton, 2006).

- a. *Jasa penilaian risiko.* Jasa ini untuk meningkatkan mutu informasi risiko bagi para pengambil keputusan internal melalui penilaian independen terhadap kemungkinan suatu peristiwa atau tindakan. Ketika peristiwa atau tindakan tersebut dapat berpengaruh buruk secara dominan pada kemampuan organisasi untuk mencapai tujuan bisnis serta melaksanakan strateginya dengan sukses.
- b. *Jasa penilaian kinerja.* Jasa ini berfokus pada pemberian keyakinan berkenaan dengan penggunaan ukuran-ukuran keuangan dan nonkeuangan oleh organisasi untuk mengevaluasi efektivitas dan efisiensi kegiatan.
- c. *Assurance perawatan lansia.* Jasa ini merupakan jasa potensial di mana para akuntan publik dapat menyediakan jasa yang bernilai bagi anggota keluarga dengan cara memberikan keyakinan bahwa tujuan pemeliharaan dapat tercapai untuk para anggota keluarga lanjut usia yang tidak lagi dapat mandiri sepenuhnya. Tujuan jasa ini adalah untuk memberikan keyakinan secara profesional, independen, dan objektif kepada pihak ketiga (anak, anggota keluarga, atau pihak lain yang berkepentingan) bahwa kebutuhan para lansia dapat terpenuhi.

2. **Jasa Atestasi**

Jasa *atestasi* adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah *asersi* suatu entitas sesuai, dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang telah ditetapkan. *Asersi* adalah pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang secara implisit yang dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga). Untuk laporan keuangan historis, *asersi* merupakan pernyataan manajemen bahwa laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (PABU) (Mulyadi, 2001). Jasa *atestasi* profesi akuntan publik dapat dibagi menjadi empat jenis, yaitu berikut ini.

a. *Audit*

Jasa audit mencakup pemerolehan dan penilaian bukti-bukti historis yang mendasari laporan keuangan suatu entitas yang berisi *asersi* yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang memberikan jasa audit disebut dengan istilah auditor. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas. Auditor menyatakan suatu pendapat terhadap laporan keuangan tersebut yang telah menyajikan secara wajar dalam semua hal

yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Fokus utama dari audit adalah untuk menyajikan suatu laporan audit (pendapat) yang menyertai berkas laporan keuangan tahunan kepada investor dan pengguna lain. Dalam menghasilkan jasa audit ini, auditor memberikan keyakinan positif (*positive assurance*) atas *asersi* yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan historis. Keyakinan (*assurance*) menunjukkan tingkat kepastian yang dicapai dan yang ingin disampaikan oleh auditor bahwa simpulannya yang dinyatakan dalam laporan adalah benar.

b. Pemeriksaan (examination)

Istilah pemeriksaan digunakan untuk menguraikan jasa lain yang muncul dalam pernyataan positif suatu pendapat tentang kesesuaian *asersi* yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Contoh pemeriksaan meliputi: (1) laporan keuangan prospektif (bukan historis), (2) *asersi* manajemen tentang efektivitas struktur pengendalian intern entitas, dan (3) kepatuhan entitas terhadap perundangan dan peraturan tertentu. Contoh jasa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik adalah pemeriksaan terhadap informasi keuangan prospektif dan pemeriksaan untuk menentukan kesesuaian pengendalian intern suatu entitas dengan kriteria yang ditetapkan oleh instansi pemerintah atau badan pengatur. Untuk menghasilkan jasa pemeriksaan, akuntan publik memberikan keyakinan positif atas *asersi* yang dibuat oleh manajemen. Pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik terhadap laporan keuangan historis disebut dengan istilah audit, dan akuntan publik yang menghasilkan jasa audit disebut dengan istilah pemeriksaan, dan akuntan publik yang menghasilkan jasa pemeriksaan semacam ini disebut praktisi. Istilah audit dan auditor khusus digunakan jika jasa profesi akuntan publik berkaitan dengan *atestasi* yang terkandung di dalam laporan keuangan historis.

c. Penelaahan (review)

Jasa *review* terdiri dari permintaan keterangan dari manajemen entitas serta analisis komparatif atas informasi keuangan. Lingkup jasa ini kurang begitu dominan apabila dibandingkan dengan jasa audit atau jasa pemeriksaan. Tujuan *review* adalah untuk memberikan keyakinan negatif sebagai lawan dari pernyataan positif yang diberikan pada suatu audit. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatannya dibandingkan dengan keyakinan positif yang diberikan oleh

akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan. Alasannya karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa *review* ketika dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan. Dalam menghasilkan jasa audit dan pemeriksaan, akuntan publik melaksanakan berbagai prosedur berikut ini. Inspeksi, observasi, konfirmasi, permintaan keterangan, pengusutan (*tracing*), pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*), pelaksanaan ulang (*reforming*), dan analisis. Dengan adanya dua prosedur (permintaan keterangan dan prosedur analitik) yang dilaksanakan dalam jasa *review*, akuntan publik memberikan keyakinan negatif atas *asersi* yang dibuat oleh manajemen. Dengan demikian, tingkat keyakinan yang diberikan oleh akuntan dalam laporan hasil *review* lebih rendah dibandingkan dengan tingkat yang diberikan dalam jasa audit dan pemeriksaan.

d. Prosedur yang disepakati

Jasa *atestasi* atas *asersi* manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang telah disepakati antara klien dengan akuntan publik. Sebagai contoh, klien dan kantor KAP dapat membuat kesepakatan bahwa prosedur-prosedur tertentu hanya dapat dilaksanakan pada elemen dan akun tertentu dalam laporan keuangan sebagai lawan dari laporan keuangan secara keseluruhan. Untuk jenis jasa ini, kantor KAP dapat menerbitkan suatu ringkasan temuan.

3. Jasa-jasa Lain

Jasa-jasa lain merupakan jasa yang diberikan oleh akuntan publik yang di dalamnya tidak menyertakan pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jasa-jasa ini tidak dapat diberikan oleh KAP yang sama dengan yang melaksanakan audit. Hal tersebut dihindari karena alasan independensi. Sebuah KAP tidak mungkin memeriksa hasil pekerjaannya sendiri. Hal tersebut dapat mengurangi keandalan laporan keuangan perusahaan di mata pemakai laporan keuangan.

Jasa yang diberikan bisa berupa pencatatan (baik dengan komputer maupun manual) transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan. Jasa perpajakan meliputi bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian surat pemberitahuan pajak tahunan (SPT) pajak penghasilan, perencanaan pajak, dan bertindak mewakili kliennya dalam

menghadapi masalah perpajakan. selain itu, akuntan publik juga memberikan jasa konsultasi sebagai berikut (Mulyadi, 2001).

a. *Konsultasi (consultations)*

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah memberikan konsultasi atau saran profesional (*professional advice*). Saran dapat diberikan ketika memerlukan respons segera, berdasarkan pada pengetahuan atas klien, keadaan, masalah teknis terkait, representasi klien, dan tujuan bersama berbagai pihak. Untuk melaksanakan jasa konsultasi manajemen, para praktisi mendayagunakan keahlian teknis, pendidikan, dan pengalaman mereka untuk memberikan nasihat dan bantuan teknis kepada klien. Contoh jenis jasa ini adalah *review* dan komentar terhadap rencana bisnis buatan klien dan pemberian saran tentang perangkat lunak komputer yang cocok digunakan oleh klien (berdasarkan investigasi lebih lanjut oleh klien). Proses konsultasi meliputi perumusan masalah atau peluang, mencari fakta, mengevaluasi alternatif, merumuskan rencana tindakan, mengomunikasikan hasil, menerapkan rencana tindakan, serta tindak lanjut.

b. *Jasa pemberian saran profesional*

Untuk jasa jenis ini, fungsi praktisi adalah pengembangan temuan, simpulan, dan rekomendasi untuk dapat dipertimbangkan dan diputuskan oleh klien. Contoh jenis jasa ini adalah *review* operasional dan *improvement study*, analisis terhadap suatu sistem akuntansi, pemberian bantuan dalam proses perencanaan strategik, dan definisi persyaratan yang harus dipenuhi oleh suatu sistem informasi.

c. *Jasa implementasi*

Untuk jasa jenis ini, fungsi praktisi adalah mewujudkan rencana kegiatan menjadi kenyataan. Sumber daya dan personel klien digabung dengan sumber daya dan personel praktisi untuk mencapai tujuan implementasi. Praktisi bertanggung jawab kepada klien dalam hal pelaksanaan dan manajemen kegiatan perikatan. Contoh jasa jenis ini adalah penyediaan jasa instalasi sistem komputer dan jasa pendukung yang berkaitan, pelaksanaan tahap-tahap peningkatan produktivitas, dan pemberitahuan untuk proses penggabungan (*merger*) organisasi.

d. *Jasa teknologi*

KAP memberikan jasa teknologi dalam bentuk analisis sistem, manajemen informasi, serta pengamanan sistem. KAP memiliki tenaga yang ahli untuk

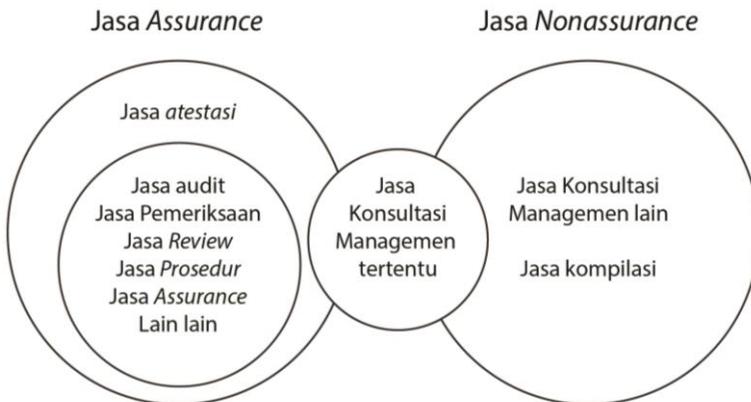
mengevaluasi pengendalian intern entitas serta telah mengembangkan keahliannya dalam membantu klien untuk merancang sistem informasi dan pengendalian, sistem untuk mendukung perencanaan keuangan, produksi atau operasi, pemasaran, dan sumber daya manusia, serta membuat rekomendasi untuk meningkatkan pengamanan sistem.

e. Jasa transaksi

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah untuk menyediakan jasa yang berhubungan dengan beberapa transaksi khusus klien yang umumnya dengan pihak ketiga. Contoh jenis jasa ini adalah jasa pengurusan kepailitan, jasa penilaian (*appraisal*), penyediaan informasi untuk mendapatkan pendanaan, analisis kemungkinan penggabungan usaha atau akuisisi, dan jasa pengurusan perkara pengadilan.

C. HUBUNGAN JASA ASSURANCE, ATESTASI, DAN JASA NONASSURANCE

Gambar 1.2 melukiskan hubungan antara jasa *assurance*, *atestasi*, dan jasa *nonassurance* yang disediakan oleh profesi akuntan publik.



Sumber: Boynton (2006)

Gambar 1.2
Hubungan Jasa Assurance, Atestasi, dan Jasa Nonassurance

D. DEFINISI *AUDITING*

Auditing adalah suatu proses sistematis pemerolehan dan pengevaluasian bukti-bukti yang terkait dengan *asersi management* atas tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi yang difungsikan untuk memastikan tingkat kesesuaian antara *asersi-asersi* tersebut dan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, serta mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Boynton, 2006).

1. Pengertian *Auditing*

Dari definisi di atas, dapat diketahui beberapa ciri dari *auditing*, yaitu berikut ini.

a. *Suatu proses yang sistematis*

Sebagai suatu proses yang sistematis, audit adalah suatu pendekatan yang logis, terstruktur, dan jelas tujuannya bagi pengambilan keputusan. Audit adalah aktivitas yang dilakukan secara terencana.

b. *Secara objektif memperoleh dan mengevaluasi bukti*

Audit berkaitan dengan pengumpulan bukti-bukti tentang informasi yang dapat memengaruhi proses pengambilan keputusan auditor dan auditor melakukan tugasnya tanpa berpihak dan berprasangka, baik terhadap perorangan maupun terhadap entitas.

c. *Pernyataan terhadap tindakan atau kejadian ekonomi*

Komponen dasar dari proses audit adalah pengumpulan bukti berkaitan dengan pernyataan tentang tindakan atau kejadian ekonomi dan pernyataan ini sering kali berkaitan dengan laporan keuangan. Pernyataan atau *asersi* ini merupakan subjek utama *auditing* yang bisa berupa laporan keuangan, laporan operasi, dan surat pemberitahuan pajak (SPT).

d. *Tingkat kesesuaian antara pernyataan dan kriteria yang ditetapkan*

Ketika mengaudit laporan keuangan tujuan auditor adalah menentukan apakah pernyataan pihak yang diaudit sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan yang biasanya merujuk pada prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU). Bentuk dari tingkat kesesuaian ini dapat berupa kuantitatif maupun kualitatif (berupa pernyataan kewajaran).

e. *Mengomunikasikan hasil kepada pihak yang berkepentingan*

Setelah auditor membuat pernyataan tentang kesesuaian antara kejadian ekonomi dan kriteria-kriteria yang ditetapkan, auditor selanjutnya mengomunikasikan hasil temuannya tersebut kepada pihak yang

berkepentingan. Hasil yang dikomunikasikan biasanya berupa pernyataan tentang kewajaran *asersi* dengan kriteria yang telah ditetapkan. Demikian juga, penyampaian hasil ini dapat meningkatkan atau menurunkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas *asersi* yang dibuat oleh pihak yang diaudit.

f. *Pihak-pihak yang berkepentingan*

Mereka yang menggunakan temuan-temuan auditor disebut dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Di dalam lingkungan bisnis, pihak-pihak ini adalah para pemegang saham, manajemen, kreditor, pemerintah, analis dan masyarakat luas.

2. Hakikat Auditing

Untuk melakukan audit harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diukur dan beberapa standar (kriteria-kriteria). Dengan demikian, auditor dapat mengevaluasi informasi tersebut. Kriteria untuk mengevaluasi informasi juga sangat tergantung pada informasi yang diaudit. Pelaksanaan audit berdasarkan asumsi bahwa data laporan keuangan dapat diteliti untuk pembuktian. Data dapat diteliti untuk pembuktian apabila dua atau lebih orang yang memiliki kualifikasi dapat memberikan kesimpulan yang serupa dari data yang diperiksa. Kemampuan untuk dapat diteliti untuk pembuktian ini terutama berkaitan dengan tersedianya *atestasi* bukti, terutama pada validitas informasi yang perlu untuk dipertimbangkan.

Akuntansi dan *auditing* secara signifikan memerlukan pertimbangan profesional (*professional judgment*). Oleh karena itu, auditor hanya mencari kewajaran (*fairness*) laporan keuangan. Dalam melakukan pemeriksaan, auditor perlu memperoleh bukti-bukti untuk meyakinkan validitas dan ketepatan perlakuan akuntansi atas suatu transaksi atau kejadian. Secara spesifik, *auditing* dilakukan untuk mengurangi risiko informasi. Risiko informasi yaitu kemungkinan ketidakakuratan suatu informasi yang dapat menyebabkan atau berdampak terhadap kesalahan dalam pengambilan keputusan.

Para pembuat keputusan biasanya memperoleh informasi dari perusahaan atau organisasi apabila mereka ingin melakukan bisnis atau dari (atau kepada) mereka yang mereka inginkan untuk memperoleh (menyediakan) pinjaman atau membeli (menjual) saham. Oleh karena, sumber informasi utama adalah perusahaan atau organisasi yang diaudit itu sendiri, ada kemungkinan besar bahwa terjadi perbedaan kepentingan antara pihak yang memberikan pinjaman atau modal dengan pihak yang menerima pinjaman atau modal sebagai

pelaksana. Adanya potensi konflik kepentingan (*conflict of interest*), di antara penyedia informasi dan pemakai informasi ini menimbulkan permintaan adanya pihak penengah atau perantara yang dapat memastikan kredibilitas dari informasi tersebut. Pihak perantara itu adalah auditor yang melaksanakan fungsinya untuk memastikan kredibilitas informasi melalui aktivitas pengauditan.

3. Keterbatasan Audit Laporan Keuangan

Suatu audit laporan keuangan memiliki sejumlah keterbatasan yang melekat. Salah satunya adalah bahwa auditor bekerja dalam suatu batasan ekonomi yang wajar. Berikut ini adalah beberapa batasan ekonomi tersebut (Boynton, 2006).

a. *Biaya yang memadai*

Pembatasan biaya audit dapat menimbulkan terbatasnya pengujian, atau penarikan sampel dari catatan akuntansi atau data pendukung yang dilakukan secara selektif. Selain itu, auditor juga dapat memilih untuk menguji sistem pengendalian internal dari sistem pengendalian internal yang sudah berfungsi baik.

b. *Jumlah waktu yang memadai*

Biasanya laporan auditor harus terbit dalam waktu tiga sampai lima minggu setelah tanggal laporan posisi keuangan. Pendeknya waktu dapat memengaruhi jumlah bukti yang diperoleh atas transaksi dan kejadian ekonomik setelah tanggal laporan posisi keuangan yang berdampak pada laporan keuangan.

c. *Prinsip akuntansi alternatif*

Prinsip akuntansi yang berlaku umum memang memperbolehkan penggunaan prinsip akuntansi alternatif. Oleh karena itu, pengguna laporan keuangan harus mempunyai pengetahuan yang luas tentang alternatif-alternatif prinsip akuntansi yang dipilih beserta akibatnya pada laporan keuangan.

d. *Estimasi akuntansi*

Estimasi merupakan bagian yang melekat pada proses akuntansi dan tidak seorang pun termasuk auditor dapat meramalkan apa dan bagaimana hasil dari suatu ketidakpastian.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Sebutkan jasa-jasa yang diberikan oleh akuntan publik kepada para masyarakat!
- 2) Berikan beberapa contoh jasa *assurance*!
- 3) Jelaskan apa yang dimaksud oleh jasa lain yang diberikan oleh akuntan publik!
- 4) Jelaskan pengertian *auditing*!
- 5) Sebut dan jelaskan ciri-ciri *auditing*!
- 6) Sebut dan jelaskan keterbatasan audit!

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Jasa-jasa yang diberikan oleh akuntan publik adalah sebagai berikut.
 - a) Jasa *assurance*.
 - b) Jasa *atestasi*.
 - (1) Audit
 - (2) Pemeriksaan
 - (3) *Review*
- 2) Contoh-contoh jasa *assurance* adalah sebagai berikut.
 - a) Jasa penilaian risiko. Pada jasa ini akuntan publik dapat meningkatkan mutu informasi risiko untuk para pengambil keputusan internal melalui penilaian independen atas kemungkinan suatu peristiwa atau tindakan menjadi berpengaruh buruk pada kemampuan organisasi untuk mencapai tujuan bisnis serta melaksanakan strateginya dengan sukses.
 - b) Jasa penilaian kinerja. Jasa ini berfokus pada pemberian keyakinan berkenaan dengan penggunaan ukuran-ukuran keuangan dan nonkeuangan oleh organisasi untuk mengevaluasi efektivitas dan efisiensi kegiatan.
 - c) *Assurance* perawatan lansia. Jasa ini merupakan jasa potensial di mana para akuntan publik dapat menyediakan jasa yang bernilai bagi anggota keluarga dengan cara memberikan keyakinan bahwa tujuan pemeliharaan dapat tercapai untuk para anggota keluarga lanjut usia

yang tidak lagi dapat mandiri sepenuhnya. Tujuan jasa ini adalah untuk memberikan keyakinan secara profesional, independen, dan objektif kepada pihak ketiga (anak, anggota keluarga, atau pihak lain yang berkepentingan) bahwa kebutuhan para lansia dapat terpenuhi.

- 3) Jasa-jasa lain merupakan jasa yang diberikan oleh akuntan publik yang di dalamnya tidak menyertakan pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jasa-jasa ini tidak dapat diberikan oleh KAP yang sama dengan yang melaksanakan audit. Hal tersebut dihindari karena alasan independensi.
- 4) *Auditing* adalah suatu proses sistematis pemerolehan dan pengevaluasian bukti terkait dengan *asersi* atas tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara *asersi-asersi* tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya dan mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.
- 5) Ciri-ciri *auditing* adalah sebagai berikut.
 - a) Suatu proses yang sistematis. Sebagai suatu proses yang sistematis, audit adalah suatu pendekatan yang logis, terstruktur, dan jelas tujuannya bagi pengambilan keputusan. Audit adalah aktivitas yang dilakukan secara terencana.
 - b) Secara objektif memperoleh dan mengevaluasi bukti. Audit berkaitan dengan pengumpulan bukti-bukti tentang informasi yang memengaruhi proses pengambilan keputusan auditor dan auditor melakukan tugasnya tanpa berpihak dan berprasangka, baik terhadap perorangan maupun terhadap entitas.
 - c) Pernyataan atas tindakan atau kejadian ekonomi. Komponen dasar dari proses audit adalah pengumpulan bukti berkaitan dengan pernyataan atas tindakan atau kejadian ekonomi dan pernyataan ini sering kali berkaitan dengan laporan keuangan. Pernyataan atau *asersi* ini merupakan subjek utama *auditing* yang bisa berupa laporan keuangan, laporan operasi, dan surat pemberitahuan pajak (SPT).
 - d) Tingkat kesesuaian antara pernyataan dan kriteria yang ditetapkan. Ketika mengaudit laporan keuangan tujuan auditor adalah menentukan apakah pernyataan pihak yang diaudit sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan yang biasanya merujuk pada prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU). Bentuk dari tingkat kesesuaian ini dapat berupa kuantitatif maupun kualitatif (berupa pernyataan kewajaran).

- e) Mengomunikasikan hasil kepada pihak yang berkepentingan. Setelah auditor membuat pernyataan tentang kesesuaian antara kejadian ekonomi dengan kriteria yang ditetapkan maka auditor perlu mengomunikasikan hasil temuannya tersebut kepada pihak yang berkepentingan. Hasil yang dikomunikasikan biasanya berupa pernyataan tentang kewajaran *asersi* dengan kriteria yang telah ditetapkan dan penyampaian hasil ini dapat meningkatkan atau menurunkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas *asersi* yang dibuat oleh pihak yang diaudit.
 - f) Pihak-pihak yang berkepentingan. Mereka yang menggunakan temuan-temuan auditor disebut dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Di dalam lingkungan bisnis, pihak-pihak ini adalah para pemegang saham, manajemen, kreditor, pemerintah, analis, dan masyarakat luas.
- 6) Suatu audit laporan keuangan memiliki sejumlah keterbatasan, yaitu sebagai berikut.
- a) Biaya yang memadai; Pembatasan biaya audit dapat menimbulkan terbatasnya pengujian, atau penarikan sampel dari catatan akuntansi atau data pendukung yang dilakukan secara selektif. Selain itu, auditor juga dapat memilih untuk menguji sistem pengendalian internal dari sistem pengendalian internal yang sudah berfungsi baik.
 - b) Jumlah waktu yang memadai; Biasanya laporan auditor harus terbit dalam waktu tiga sampai lima minggu setelah tanggal laporan posisi keuangan. Pendeknya waktu dapat memengaruhi jumlah bukti yang diperoleh tentang transaksi dan kejadian ekonomi setelah tanggal laporan posisi keuangan yang berdampak pada laporan keuangan.
 - c) Prinsip akuntansi alternatif; Prinsip akuntansi yang berlaku umum memang memperbolehkan penggunaan prinsip akuntansi alternatif. Oleh karena itu, pengguna laporan keuangan harus mempunyai pengetahuan yang luas tentang alternatif-alternatif prinsip akuntansi yang dipilih dan akibatnya pada laporan keuangan.
 - d) Estimasi Akuntansi; Estimasi merupakan bagian yang melekat pada proses akuntansi dan tidak seorang pun termasuk auditor dapat meramalkan apa dan bagaimana hasil dari suatu ketidakpastian.



RANGKUMAN

Auditing (pengauditan) melibatkan bukan hanya auditor saja, melainkan manajemen perusahaan, ahli-ahli yang spesifik, investor, kreditor, pemerintah, dan lain-lainnya. Pengauditan juga bermacam-macam sesuai dengan bentuk hukum perusahaan, seperti firma, persekutuan dan perseroan terbatas. Jasa yang disajikan bagi akuntan publik dapat berbentuk jasa pengauditan untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan, jasa penjaminan, jasa *atestasi*, dan jasa-jasa lain. Namun demikian, seluruh jasa-jasa tersebut saling berhubungan.

Pengauditan adalah suatu proses sistematis pemerolehan dan pengevaluasian bukti-bukti yang terkait dengan *asersi management* atas tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomik yang difungsikan untuk memastikan tingkat kesesuaian antara *asersi-asersi* tersebut dan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, serta mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Namun demikian, dalam proses pelaksanaannya, pengauditan ini terkendali oleh biaya, waktu dan peraturan-peraturan alternatif lain.



TES FORMATIF 1

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Apakah alasan utama bagi auditor perlu mendapatkan pemahaman yang komprehensif terhadap klien (*auditee*)?
 - A. Untuk memutuskan fakta manakah atas organisasi yang harus dimasukkan dalam laporan audit.
 - B. Untuk merencanakan audit dan menentukan lingkup prosedur audit yang hendak dilaksanakan.
 - C. Untuk saling mengenal dengan pekerja organisasi.
 - D. Untuk menentukan biaya audit.

- 2) Manakah dari aktivitas-aktivitas berikut ini yang dapat disebut jasa penjaminan (*assurance*)?
 - A. Perencanaan pajak.
 - B. Pengukuran kinerja.
 - C. Desain sistem dan teknologi.
 - D. Perencanaan keuangan pribadi.

- 3) Apakah fungsi inti atau fungsi utama untuk audit internal?
- A. Mendeteksi kecurangan.
 - B. Memeriksa transaksi individual sehingga auditor dapat memastikan validitasnya.
 - C. Memeriksa kesesuaian prosedur dan kebijakan dengan aktivitas operasional.
 - D. Menentukan apakah laporan keuangan klien sudah disajikan secara wajar.
- 4) Audit operasional biasanya dilakukan oleh auditor internal dan lembaga audit pemerintah, tetapi dapat juga dilakukan oleh akuntan publik. Apakah tujuan utama audit operasional?
- A. Untuk menjamin bahwa pengendalian internal dijalankan dengan sesuai rencana.
 - B. Untuk membantu auditor eksternal yang sedang melakukan audit.
 - C. Untuk memberikan hasil audit kepada direktur dan manajemen puncak.
 - D. Untuk mengukur kinerja manajemen dalam memenuhi tujuan organisasi.
- 5) Dibandingkan dengan auditor eksternal, apakah yang harus lebih diperhatikan oleh auditor internal?
- A. Kewajaran laporan keuangan.
 - B. Prosedur akuntansi biaya.
 - C. Prosedur dan kebijakan manajemen.
 - D. Prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- 6) Dalam melaksanakan suatu perjanjian *atestasi*, seorang akuntan publik biasanya sering kali melakukan?
- A. Menilai risiko pengendalian pada suatu tingkat yang rendah.
 - B. Menyediakan saran-saran dalam konsultasi.
 - C. Menyediakan jasa pendukung untuk masalah peradilan.
 - D. Menyampaikan kesimpulan.

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum dikuasai.

**PERTANYAAN**

Jawablah dengan tepat dan benar!

- 1) Mengapa pengauditan (*auditing*) penting untuk dilakukan oleh auditor yang independen?
- 2) Deskripsikan hubungan antara akuntan publik dan para pemangku kepentingan mereka?
- 3) Sebutkan dan jelaskan jasa-jasa yang dapat ditawarkan oleh profesi akuntan publik?
- 4) Konsep independensi sangat penting dalam menjalankan jasa penjaminan oleh seorang akuntan publik, mengapa konsepnya harus demikian ini?
- 5) Kategorisasikan perbedaan dari masing-masing jenis jasa *atestasi* yang ditawarkan oleh seorang akuntan publik?
- 6) Mengapa satu KAP tidak diperbolehkan untuk melakukan lebih dari satu jasa secara bersamaan pada satu klien yang sama?
- 7) Deskripsikan hubungan antara jasa *assurance*, *atestasi*, dan *nonassurance*?
- 8) Jelaskan definisi *auditing*, secara rinci dan komprehensif?
- 9) Menurut pendapat Anda, apakah yang dimaksud dengan hakikat *auditing*?
- 10) Bagaimanakah keterkaitan hubungan antara *auditing* dan risiko informasi?
- 11) Jelaskan beberapa keterbatasan yang melekat di dalam pengauditan laporan keuangan?



KASUS PENDEK

Diskusikan dengan cermat dan saksama!

Kasus: Hakikat Pengauditan (*Auditing*)

Beberapa tahun lalu, Aziz mulai menjalankan restoran Pethuk. Aziz memulai dengan restoran yang melayani bisnis antar keluarga. Restoran awal Aziz ini menjadi sangat terkenal karena kualitas makanan dan jasa yang diberikan sangat memuaskan, restorannya menarik, namun tetap sederhana, dan harganya yang wajar.

Kesuksesan restoran pertama mendorong Aziz untuk mengekspansi bisnisnya dengan membuka cabang restoran baru di kota besar lainnya. Aziz sudah membuka setidaknya satu restoran setiap tahunnya selama lima tahun terakhir ini, dan sekarang totalnya berjumlah delapan restoran. Semua restorannya berkembang pesat karena Aziz mampu menjaga standar kualitas semua restorannya setara dengan orisinalitasnya.

Dengan kecepatan ekspansi bisnis seperti ini, Aziz telah memperkerjakan Pengendali dan staf pendukungnya. Operasi keuangan restoran dikelola oleh Pengendali dan departemennya. Hal ini memberikan ruang Aziz untuk fokus pada operasional restoran dan perencanaan untuk lokasi pengembangan selanjutnya.

Aziz telah mengajukan proposal ke bank untuk pembiayaan tambahan ekspansi restoran selanjutnya pada tahun ini. Pertama kali, bank meminta ke Aziz untuk menyediakan laporan keuangan yang telah diaudit oleh seorang akuntan publik yang bersertifikat (CPA). Pihak bank memastikan bahwa laporan keuangan yang disediakan oleh Aziz belum memenuhi syarat bank. Hal ini disebabkan oleh pihak bank meragukan integritasnya atau menganggap sebagai risiko kredit yang buruk. Petugas kreditnya menjelaskan bahwa kebijakan bank mengharuskan semua bisnis dengan ukuran tertentu untuk menawarkan laporan audit dengan permohonan pinjaman, dan bisnis Aziz telah mencapai ukuran itu. Aziz tidak terkejut dengan permintaan bank tersebut. Ia telah mengesampingkan audit sebelumnya karena ia sangat menghormati kemampuan si Pengendali, dan dia ingin menghindari biaya yang berkaitan dengan audit yang pertama selama mungkin. Namun, perkembangan bisnisnya dan peningkatan jumlah lokasi restorannya (ekspansi) membuat audit menjadi sebuah kebutuhan bisnisnya. Ia juga yakin bahwa manfaat tambahan audit yang independen, yaitu dapat mendeteksi kecurangan yang mungkin terjadi di restoran-restorannya.

Untuk memenuhi permintaan bank tentang laporan yang diaudit, Aziz telah memperkerjakan Diana dan rekan, CPA.

Permintaan:

- 1) Diana dan rekan telah diperkerjakan untuk melakukan audit yang mengarah pada ekspresi opini atas laporan keuangan restoran-restoran Aziz. Diskusikan tanggung jawab Diana dan rekan untuk pendeteksian kecurangan dan tujuan umum audit.
- 2) Apakah pendeteksian kecurangan selama pelaksanaan audit oleh Diana dan rekan memberikan dampak pada penyajian kualitas laporan keuangan? Berikan alasan dari jawaban Anda!

KEGIATAN BELAJAR 2**Laporan Akuntan Publik****A. AUDITING DITINJAU DARI SUDUT PROFESI AKUNTAN PUBLIK**

Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, *auditing* adalah pemeriksaan 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.

Ditinjau dari definisi umum, *auditing* adalah pemeriksaan yang dilaksanakan oleh auditor independen yang ditujukan terhadap pernyataan atas kegiatan ekonomik, yang disajikan oleh suatu organisasi dalam laporan keuangannya. Pemeriksaan ini dilakukan oleh auditor independen. Mulyadi (2002) menyimpulkan bahwa *auditing* bukan merupakan cabang akuntansi, tetapi merupakan suatu disiplin bebas, yang mendasarkan diri pada hasil kegiatan akuntansi dan data kegiatan yang lain. Akuntansi merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan penyajian transaksi keuangan perusahaan atau organisasi lain. Hasil akhir proses akuntansi adalah laporan keuangan yang dipakai oleh manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data keuangan dan data kegiatan yang lain. Di lain pihak, *auditing* ditujukan untuk menentukan secara objektif keandalan informasi yang disampaikan oleh manajemen dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, *auditing* harus dilaksanakan oleh pihak yang bebas dari manajemen dan harus dapat diandalkan apabila ditinjau dari sudut profesinya.

B. PERAN PROFESI AKUNTAN PUBLIK DALAM PEREKONOMIAN NEGARA

Profesi akuntan publik dalam perekonomian negara memiliki manfaat ekonomik. Manfaat ekonomik *auditing* adalah hal-hal sebagai berikut.

1. Akses ke Pasar Modal

Agar dapat mencatatkan sahamnya sebelum diperdagangkan di pasar modal, perusahaan harus memenuhi ketentuan hukum persyaratan audit terlebih dahulu.

Perusahaan yang tidak diaudit, tidak dapat mencatatkan sahamnya di pasar modal.

2. Kos (Cost) Modal yang Lebih Rendah

Penurunan risiko informasi karena dilakukannya audit dapat menurunkan tingkat bunga pinjaman oleh bank sehingga kos modal menjadi lebih rendah. Dari sudut pandang investor, investor mau menerima tingkat pengembalian (*return*) yang lebih rendah apabila mereka mempercayai informasi keuangan perusahaan. Kepercayaan itu diperoleh dengan menyediakan informasi yang berkualitas dan andal, yaitu informasi keuangan yang telah diaudit.

3. Penangguhan Ketidakefisienan dan Kecurangan

Banyak penelitian yang menunjukkan bahwa para pegawai menjadi lebih berhati-hati dan berusaha sesedikit mungkin melakukan kesalahan dalam melaksanakan fungsi akuntansi dan pengelolaan aset apabila perusahaan tersebut hendak diaudit. Oleh karena itu, audit dapat mendorong peningkatan kualitas kerja dan keandalan informasi yang disediakan oleh pegawai, dan ini juga mampu menekan tindakan-tindakan kecurangan.

4. Peningkatan Pengendalian dan Operasional

Pada akhir dilaksanakannya audit, sering kali auditor menyediakan saran-saran untuk meningkatkan pengendalian serta mencapai efisiensi operasi yang lebih tinggi di dalam organisasi klien dan manfaat ekonomi ini menjadi sangat bernilai bagi perusahaan-perusahaan skala kecil dan menengah.

C. TIPE-TIPE AUDIT

Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit dapat dibedakan menjadi berikut ini.

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, karena asumsi dasar dari suatu audit laporan keuangan adalah bahwa laporan tersebut dapat dimanfaatkan kelompok-kelompok berbeda untuk maksud berbeda. Lingkungan bisnis merupakan konteks utama audit laporan keuangan. Konteks di mana auditor berkepentingan setiap harinya adalah industri atau bisnis klien auditnya. Konteks yang ada di bisnis klien sangat

memengaruhi auditor dan audit dan menjadi komponen utama dari lingkungan di mana audit laporan keuangan dilakukan. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dimuat dalam *pernyataan standar akuntansi keuangan* (PSAK).

2. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional dilakukan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari setiap bagian dalam prosedur dan metode operasi suatu organisasi. Umumnya pada akhir audit operasional, manajemen dapat meminta rekomendasi-rekomendasi untuk perbaikan atau peningkatan aktivitas operasi. Dalam audit operasional, tinjauan yang dilakukan tidak terbatas pada masalah-masalah akuntansi, tetapi juga meliputi evaluasi terhadap struktur organisasi, pemanfaatan komputer, metode produksi, pemasaran, dan bidang-bidang lain yang sesuai dengan keahlian auditor. Pelaksanaan audit operasional dan hasil yang dilaporkan lebih sulit didefinisikan daripada jenis audit lainnya. Hal ini disebabkan oleh banyaknya area yang berbeda yang perlu dinilai keefisienan dan keefektifannya, sehingga sangat sulit menetapkan suatu kriteria yang baku untuk penilaian dalam audit operasional ini. Kriteria yang digunakan untuk evaluasi informasi terukur dalam audit operasional cenderung bersifat subjektif. Auditor operasional cenderung memberikan saran perbaikan prestasi kerja dibandingkan melaporkan keberhasilan prestasi kerja yang sekarang. Audit operasional lebih merupakan konsultasi manajemen daripada pengauditan.

3. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit kepatuhan bertujuan mempertimbangkan apakah *auditee* telah mengikuti prosedur, aturan-aturan dan regulasi tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas lebih tinggi. Hasil audit ketaatan biasanya tidak dilaporkan kepada pihak luar, tetapi kepada pihak tertentu dalam organisasi. Oleh karena itu, audit seperti ini lebih sering dilakukan oleh auditor yang diperkerjakan oleh unit organisasi. Contoh audit kepatuhan adalah penentuan apakah personel akuntansi telah mengikuti prosedur-prosedur yang ditetapkan oleh para pengendali perusahaan, pengkajian standar gaji apakah sudah sesuai dengan standar gaji yang berlaku umum, dan pengkajian perjanjian-perjanjian kontrak dengan bank atau pemberi pinjaman.

4. Audit Sistem Informasi

Audit sistem informasi mengevaluasi keandalan dari sistem pemrosesan informasi. Sistem-sistem komputerisasi yang sangat canggih saat ini umumnya digunakan untuk mengumpulkan, menyimpan, memproses, dan memproduksi informasi. Informasi yang bagus sangat penting bagi kesuksesan operasi. Oleh karena itu, audit sistem informasi diperlukan untuk memastikan kualitas informasi yang dihasilkan tinggi. Audit sistem informasi juga mengevaluasi integritas dari informasi yang dihasilkan oleh sistem ini. Untuk melaksanakan audit seperti ini seorang auditor harus memiliki keahlian khusus di bidang teknologi informasi.

5. Audit Kecurangan (*Fraud Audit*)

Semakin banyaknya kecurangan-kecurangan yang terjadi belakangan ini baik dalam lingkungan bisnis maupun pemerintahan menciptakan permintaan yang besar terhadap spesialisasi-spesialisasi audit kecurangan. Auditor untuk audit kecurangan ini dilatih untuk menemukan dan mengkaji kecurangan pegawai dan manajemen. Auditor untuk audit kecurangan ini tidak hanya dilatih untuk menemukan pihak-pihak di dalam organisasi, tetapi juga pihak-pihak luar organisasi yang melakukan kecurangan terhadap organisasi. Contoh, auditor kecurangan yang bekerja untuk pemerintah adalah auditor yang bekerja di KPK dan juga PPATK.

Dari sisi lain, yakni apabila ditinjau dari ruang lingkup pemeriksaan, audit dapat dibedakan menjadi sebagai berikut.

a. *Audit Umum (General Audit)*

Suatu audit umum dilakukan dengan tujuan untuk memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Audit tersebut harus dilakukan sesuai dengan *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)* dan juga *Kode Etik Akuntan Indonesia*.

b. *Audit Khusus (Special Audit)*

Audit khusus atau audit terbatas dilakukan sesuai dengan permintaan *auditee*. Audit khusus ini pada akhir proses auditnya, auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran atas laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

D. LAPORAN AUDITOR

Laporan audit adalah media formal yang digunakan oleh auditor untuk mengomunikasikan kepada pihak yang berkepentingan tentang kesimpulan atas laporan keuangan yang diaudit. Dalam menerbitkan laporan audit, auditor harus memenuhi empat standar pelaporan yang ditetapkan dalam standar *auditing* berterima umum (*generally accepted auditing standard*).

1. Laporan Standar

Laporan standar merupakan laporan yang lazim diterbitkan. Laporan ini memuat pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) yang menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan aliran kas entitas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku. Laporan audit baku terdiri dari tiga paragraf dan satu paragraf penjelasan tambahan.

Paragraf pendahuluan dicantumkan sebagai paragraf utama laporan audit baku. Terdapat tiga fakta yang diungkapkan oleh auditor dalam paragraf pengantar (Mulyadi, 2002): (1) tipe jasa yang diberikan oleh auditor, (2) objek yang diaudit, (3) pengungkapan tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan dan tanggung jawab auditor atas pendapat yang diberikan atas laporan keuangan berdasarkan hasil auditnya. Paragraf lingkup berisi pernyataan ringkas tentang lingkup audit yang dilaksanakan oleh auditor; dan paragraf pendapat berisi pernyataan ringkas atas pendapat auditor tentang kewajaran laporan keuangan auditan; paragraf tambahan berisi penjelasan terhadap pengendalian internal perusahaan. Berikut penjelasan paragraf per paragraf yang terdapat pada opini audit.

a. Paragraf pendahuluan

Paragraf pendahuluan (*introductory paragraph*) memuat tiga pernyataan faktual. Tujuan utama paragraf ini adalah untuk membedakan tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor. Kalimat paragraf pendahuluan disajikan sebagai berikut.

Kami telah mengaudit laporan posisi keuangan perusahaan X untuk tahun-tahun yang berakhir pada tanggal tersebut.

Kalimat di atas menunjukkan bahwa auditor telah mengaudit laporan keuangan tertentu dari perusahaan yang ditunjuk. Setiap laporan keuangan disebutkan satu per satu berikut tanggal penerbitan setiap laporan keuangan tersebut.

Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen

Kalimat di atas menegaskan bahwa tanggung jawab atas laporan keuangan terletak di tangan manajemen. Sebaliknya, kalimat tersebut dimaksudkan juga untuk menghilangkan kesan bahwa auditor mengembangkan representasi yang mendasari laporan keuangan.

Tanggung jawab kami adalah menyatakan berdasarkan audit kami

Kalimat di atas secara khusus menunjukkan tanggung jawab auditor. Auditor berperan untuk melaksanakan audit dan menyatakan pendapat berdasarkan temuan-temuan. Apabila kalimat di atas dibaca bersambung dengan kalimat kedua, maka menjadi tampak jelas perbedaan tanggung jawab manajemen dengan tanggung jawab auditor.

b. Paragraf Ruang Lingkup

Paragraf ruang lingkup (*scope paragraf*) menguraikan sifat dan ruang lingkup audit. Hal ini sesuai dengan bagian keempat standar pelaporan yang mengharuskan auditor menunjukkan dengan jelas sifat audit yang dilakukan. paragraf lingkup audit juga menunjukkan beberapa keterbatasan audit. Kalimat dalam paragraf ini adalah:

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar *auditing* yang berlaku umum

Dalam konteks ini, standar *auditing* yang berlaku umum meliputi sepuluh standar SPAP dan seluruh SA yang dapat diterapkan. Kalimat ini merupakan penjelasan bahwa auditor telah memenuhi standar yang dimaksud. Kesimpulannya adalah bahwa standar yang digunakan merupakan standar profesional.

Standar tersebut mengharuskan kamiaudit kami agar memperoleh keyakinan yang memadai laporan keuangan bebas dari salah saji material

Kalimat di atas menunjukkan dua keterbatasan penting suatu audit. *Pertama*, pemberitahuan bahwa auditor hanya mencari keyakinan yang memadai saja, bukan keyakinan yang absolut. Oleh karena itu, kepada pembaca diinformasikan bahwa audit memang mengandung beberapa risiko. *Kedua*, diperkenalkannya konsep *materialitas*. Suatu audit direncanakan dan dilaksanakan untuk menemukan salah saji yang material (meskipun tidak semuanya) dalam laporan keuangan.

Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung laporan keuangan

Kalimat di atas menjelaskan lebih jauh sifat audit. Kata-kata atas dasar pengujian, menunjukkan bahwa dalam pelaksanaan audit, kurang dari 100% bukti yang telah diperiksa. Lebih jauh lagi, dasar pengujian menunjukkan adanya risiko bahwa bukti yang tidak diperiksa mungkin justru merupakan bukti yang penting dalam menilai kewajaran penyajian dan pengungkapan laporan keuangan secara keseluruhan.

Audit juga meliputi prinsip akuntansi estimasi yang signifikan ... penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

Kalimat di atas memberikan penjelasan lebih lanjut pada sifat audit. Kalimat itu juga menyebutkan bahwa auditor menggunakan pertimbangan dalam menilai dan mengevaluasi representasi laporan keuangan manajemen. Disebutkannya estimasi signifikan oleh manajemen, menunjukkan bahwa laporan keuangan tidak seluruhnya didasarkan pada fakta.

Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.

Kalimat di atas menunjukkan bentuk keterbatasan lain dari suatu audit, dengan mengatakan bahwa hanya dasar yang memadai saja yang diperlukan untuk memberikan pendapat. Konsep memadai, dan bukan konklusif atau absolut, adalah dasar yang konsisten dengan konsep dasar pengujian dan konsep keyakinan yang memadai yang telah dibahas sebelumnya. Kalimat ini juga mengandung *asersi* bahwa auditor telah membentuk kesimpulan positif tentang lingkup pekerjaan audit yang dilaksanakan.

c. *Paragraf pendapat*

Paragraf pendapat (*opinion paragraf*) memenuhi empat standar pelaporan. Kalimat paragraf pendapat dijelaskan sebagai berikut.

Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas....

Dalam menafsirkan arti dan pentingnya kalimat ini, hendaknya disimpulkan bahwa pendapat tersebut dinyatakan oleh orang atau orang-orang yang profesional, berpengalaman, dan ahli. Adalah keliru untuk menafsirkan dengan ungkapan seperti, *kami menegaskan*, *kami menjamin*, atau *kami memastikan (atau positif)*. Bagian kedua dari kalimat tersebut berkaitan dengan laporan keuangan yang disebutkan dalam paragraf pendahuluan sehingga judul setiap laporan tidak diulang kembali. Pernyataan pendapat memenuhi keempat standar pelaporan.

... menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material ... posisi keuangan ... hasil usaha dan aliran kas

Konotasi yang dimaksudkan dalam kata-kata *menyajikan secara wajar* adalah bahwa penyajian laporan keuangan telah memadai, tanpa berat sebelah, atau distorsi. Seorang auditor tidak dapat menggunakan perkataan *secara akurat*, *sungguh-sungguh*, *secara faktual*, *secara cermat*, atau *secara pasti*, karena adanya unsur estimasi dalam laporan keuangan. Pendapat auditor tentang kewajaran berkaitan dengan ketelitian atau ketepatan setiap akun atau komponen dalam laporan keuangan. Pendapat wajar tanpa pengecualian menyatakan kepercayaan auditor bahwa laporan keuangan mencapai tujuan yang ditetapkan dengan menyajikan secara wajar posisi keuangan (laporan posisi keuangan) entitas, hasil usaha (laporan laba-rugi dan laporan laba ditahan), dan aliran kas (laporan aliran kas). Pendapat wajar tanpa pengecualian juga berarti bahwa setiap perbedaan antara manajemen dan auditor terhadap masalah-masalah akuntansi, telah terselesaikan yang sesuai dengan keyakinan auditor.

Ungkapan *dalam semua hal yang material* memberi informasi kepada para pengguna bahwa pendapat auditor bukan merupakan bukti akurasi absolut dari laporan keuangan. Keterbatasan ini diungkapkan karena adanya dasar pengujian pada suatu audit dan adanya estimasi signifikan dalam laporan keuangan.

... sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum

Kalimat ini memenuhi standar pelaporan pertama yang menyatakan bahwa laporan keuangan harus menunjukkan apakah laporan keuangan disusun sesuai dengan PABU. Istilah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum menjadi kriteria bagi pertimbangan auditor, seperti pertimbangan untuk menentukan kewajaran laporan keuangan.

2. Penyimpangan dari Laporan Standar

Dalam praktik, terdapat kemungkinan munculnya kondisi-kondisi tertentu yang tidak memungkinkan auditor menerbitkan laporan standar. Penyimpangan dari laporan standar tergolong dalam salah satu dari dua kategori berikut ini.

- a. Laporan standar dengan bahasa penjelasan.
- b. Jenis-jenis pendapat lain.

Laporan Auditor Independen Angelia Melati & Rekan

Kepada Dewan Direksi dan Pemegang Aditya Warman, PT. (Tbk.)

Kami telah mengaudit laporan posisi keuangan konsolidasian Intel Corporation tanggal 31 Desember 2017 dan 31 Desember 2016, dan laporan laba-rugi konsolidasi, laporan ekuitas pemegang saham, dan laporan aliran kas untuk masing-masing pada periode tiga tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2017. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami adalah pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit kami sesuai dengan standar *auditing* yang berlaku umum di Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk merencanakan dan melaksanakan audit agar memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.

Menurut pendapat kami, laporan keuangan konsolidasian yang kami sebutkan di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT Aditya Warman pada tanggal 31 Desember 2016 dan 31 Desember 2017, serta hasil usaha konsolidasian dan aliran kas untuk periode tiga tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2017 sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Juga,

pada opini kami, daftar laporan keuangan yang bersangkutan, ketika mempertimbangkan hubungan dalam laporan keuangan utama disajikan secara wajar di semua informasi yang disusun dalam hal yang material.

Kami juga mengaudit, sesuai dengan standar-standar Publik **Company Accounting Oversight Board** (Indonesia), keefektifan pengendalian internal perusahaan melalui pelaporan keuangan pada tanggal 31 Desember 2017, berdasarkan atas pembentukan kriteria pada pengendalian internal-rerangka yang terintegrasi berian **Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission** dan laporan kami pada tanggal 15 Maret 2018 kemudian menyatakan sebuah opini wajar tanpa pengecualian.

Angelia Melati & Rekan

Angelia Melati
Angelia Melati, Jogjakarta
15 Maret 2018

Gambar 1.3
Laporan Standar Auditor

3. Elemen-elemen Dasar Laporan Standar Auditor

Judul laporan : Mencantumkan kata independen.

Alamat : Dewan Direksi dan atau Pemegang Saham Entitas.

Menunjukkan:

Paragraf Pendahuluan:

1. Jenis jasa yang dilaksanakan (“kami telah mengaudit”)
2. Laporan keuangan yang telah diaudit
3. Entitas yang diaudit
4. Tanggal laporan keuangan
5. Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan
6. Tanggung jawab auditor untuk menyatakan pendapat

Menyatakan:

Paragraf Ruang Lingkup Audit:

- Audit dilaksanakan sesuai dengan SPAP yang mengharuskan:
 - Merencanakan dan melaksanakan audit agar mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material
 - Memeriksa bukti-bukti atas dasar pengujian

- Menilai prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen
- Penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.
- Keyakinan auditor bahwa audit memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.

Menyatakan:

Paragraf pendapat:

- Pendapat auditor apakah laporan keuangan:
 - Menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material
 - Posisi keuangan pada tanggal laporan posisi keuangan
 - Hasil usaha dan aliran kas untuk periode tertentu
 - Sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU)

Paragraf penjelasan:

- Merujuk kepada opini audit atas pengendalian internal melalui pelaporan keuangan yang telah diselesaikan secara simultan dengan audit terhadap laporan keuangan.

Tanda tangan kantor akuntan publik: Manual atau tercetak.

Tanggal Laporan: Hari terakhir pekerjaan lapangan.

4. Laporan Standar dengan Bahasa Penjelas

Karakteristik berbeda yang ada dalam kategori jenis laporan ini adalah bahwa paragraf pendapat tetap menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified*), karena laporan keuangan sesuai dengan PABU. Namun, terdapat beberapa kondisi yang mengharuskan auditor menambahkan **paragraf penjelasan** (*explanatory paragraph*) atau bahasa penjelasan lain pada laporan standar. Sebagai contoh, apabila entitas memilih untuk mengubah prinsip-prinsip akuntansi, misalnya perubahan metode penyusutan, maka pedoman yang harus diikuti adalah *APB Opinion No. 20*, yang mengharuskan entitas memberikan alasan perubahan tersebut, menerapkan metode akuntansi yang tepat untuk jenis perubahan khusus tersebut, serta membuat pengungkapan yang sesuai dalam catatan kaki. Meskipun entitas melakukan semua petunjuk ini, auditor tetap diharuskan menambahkan paragraf keempat (penjelasan) sebagai tambahan pada laporan standar untuk menarik perhatian pembaca tentang adanya kondisi ini.

5. Jenis-Jenis Pendapat Lain

Kategori kedua penyimpangan dari laporan standar adalah apabila terjadi salah satu kondisi berikut ini (Boynton, 2006).

- a. Laporan standar mengandung penyimpangan yang material dari PABU.
- b. Auditor tidak mampu mendapatkan bukti kompeten yang cukup berkenaan dengan satu atau lebih *asersi* manajemen, sehingga memiliki dasar yang memadai untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan secara keseluruhan.

Pada permasalahan ini, auditor dapat menyatakan salah satu pendapat dari keempat jenis pendapat berikut ini.

- a. **Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)** yang menyatakan bahwa kecuali kecuali dari hal-hal yang berkaitan dengan pengecualian tersebut, laporan keuangan menyajikan secara wajar..... sesuai dengan PABU.
- b. **Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*)** yang menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar.....sesuai PABU.
- c. **Menolak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion*)** yang menyatakan bahwa auditor tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apa manfaat ekonomi audit di pasar modal?
- 2) Jelaskan apa tujuan audit operasional!
- 3) Sebut dan jelaskan perbedaan audit apabila ditinjau dari luasnya pemeriksaan!
- 4) Sebutkan pernyataan faktual yang terdapat dalam paragraf pendahuluan!

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Perusahaan yang telah diaudit dapat memperdagangkan sahamnya di pasar modal. Oleh karena ketentuan hukum dan persyaratan perdagangan pasar modal, sebuah perusahaan harus diaudit oleh kantor akuntan publik terlebih dahulu.

- 2) Audit operasional bertujuan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas prosedur-prosedur operasi perusahaan. Biasanya manajemen meminta rekomendasi untuk perbaikan atau peningkatan aktivitas operasi. Tinjauan yang dilakukan tidak hanya terbatas pada masalah-masalah akuntansi saja, tetapi pada seluruh struktur operasional di perusahaan.
- 3) Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit dapat dibedakan menjadi dua macam, yaitu berikut ini.
 - a) Audit Umum (*general audit*). Suatu audit umum dilakukan dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Audit tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan juga Kode Etik Akuntan Indonesia.
 - b) Audit Khusus (*special audit*). Audit khusus atau audit terbatas dilakukan sesuai dengan permintaan *auditee* yang pada akhir proses auditnya, auditor tidak perlu memberikan pendapat atas kewajaran atas laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada masalah tertentu yang diperiksa karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.
- 4) Pernyataan faktual yang terdapat dalam paragraf pendahuluan antara lain:
 - a) Kami telah mengaudit...laporan posisi keuangan...perusahaan X....untuk tahun-tahun yang berakhir pada tanggal tersebut
Kalimat di atas menunjukkan bahwa auditor telah mengaudit laporan keuangan tertentu dari perusahaan yang ditunjuk. Setiap laporan keuangan disebutkan satu per satu berikut tanggal penerbitan setiap laporan keuangan tersebut.
 - b) Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen
Kalimat di atas menegaskan bahwa tanggung jawab atas laporan keuangan terletak di tangan manajemen. Sebaliknya, kalimat tersebut dimaksudkan juga untuk menghilangkan kesan bahwa auditor mengembangkan representasi yang mendasari laporan keuangan.
 - c) Tanggung jawab kami adalah menyatakan....berdasarkan audit kami.
Kalimat di atas secara khusus menunjukkan tanggung jawab auditor. Auditor berperan untuk melaksanakan audit dan menyatakan pendapat berdasarkan temuan-temuan.



RANGKUMAN

Pengauditan memiliki peran penting untuk perekonomian negara. Peran-peran tersebut dalam bentuk adanya perusahaan-perusahaan yang masuk ke pasar modal, rendahnya biaya pengendalian, pencegahan ketidakefisienan dan kecurangan, serta peningkatan pengendalian operasional. Dari sisi tipe-tipenya, pengauditan juga dapat dibedakan menjadi (1) audit laporan keuangan, (2) audit operasional, (3) audit sistem informasi, dan (4) audit kecurangan.

Setelah menyelesaikan pekerjaan pengauditan, auditor menyajikan laporan pendapat atas laporan keuangan. Laporan auditor tersebut dalam bentuk standar. Inti dan kandungan utama atas laporan auditor adalah pernyataan pendapat yang standar dan pertanyaan pendapat yang menyimpang dari praktik akuntansi yang berterima umum. Pendapat auditor yang menyimpang di antaranya adalah pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan menolak memberikan pendapat.



TES FORMATIF 2

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Siapa yang paling bertanggung jawab atas pengungkapan yang memadai dalam laporan keuangan dan catatan kaki?
 - A. Klien.
 - B. Staf yang membuat laporan keuangan.
 - C. Kantor akuntan yang melaksanakan audit.
 - D. Auditor yang melakukan pekerjaan lapangan.

- 2) *Auditing* dalam lingkup pemerintahan sering diperluas dari audit yang berakhir pada pemberian pernyataan pendapat atas kewajaran penyajian laporan keuangan yang meliputi audit efisiensi, dan efektivitas. Di samping itu, masih terdapat satu lagi, yakni
 - A. objektivitas
 - B. akurasi
 - C. kelayakan
 - D. ketaatan pada hukum dan perundang-undangan

- 3) Salah satu dari yang berikut ini bukan merupakan kondisi yang layak dan dapat mendukung kebutuhan atas audit independen, yaitu
 - A. kompleksitas laporan keuangan
 - B. keterpencilan pengguna laporan keuangan dari informasi keuangan
 - C. konsekuensi laporan keuangan dalam proses pembuatan keputusan pengguna
 - D. pertentangan kepentingan antara manajemen dan akuntan publik

- 4) Audit independen dapat membantu komunikasi data ekonomi, karena
 - A. menambah keandalan laporan keuangan
 - B. menegaskan kecermatan penyajian keuangan oleh manajemen
 - C. meyakinkan bahwa data keuangan disajikan dengan wajar
 - D. memastikan pembaca laporan keuangan bahwa setiap kegiatan kecurangan telah diperbaiki

- 5) Tanggal pendapat akuntan publik atas laporan keuangan klien adalah tanggal
 - A. penutupan pembukuan klien
 - B. penerimaan surat representasi klien
 - C. penyelesaian semua prosedur audit yang penting
 - D. penyerahan laporan kepada klien

- 6) Apabila laporan keuangan disajikan secara wajar tetapi auditor menyimpulkan bahwa ada keraguan yang substansial tentang kelangsungan usaha klien maka auditor harus menerbitkan
 - A. pendapat tidak wajar
 - B. hanya pendapat dengan pengecualian
 - C. pendapat wajar tanpa pengecualian
 - D. pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan

- 7) Paragraf pendapat dari laporan akuntan publik menyatakan: “Menurut pendapat kami, kecuali untuk dampak tidak mengkapitalisasi kewajiban sewa guna (*lease*) tertentu, seperti dibahas dalam paragraf terdahulu, laporan keuangan menyajikan secara wajar, ...” paragraf ini menyatakan
 - A. pendapat wajar tanpa pengecualian
 - B. pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan
 - C. pendapat wajar dengan pengecualian
 - D. pendapat tidak wajar

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan Kegiatan Belajar 3. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum dikuasai.

**PERTANYAAN**

Jawablah dengan tepat dan benar!

- 1) Jelaskan definisi akuntansi?, jelaskanlah pula definisi *auditing*?, selanjutnya apakah perbedaan keduanya?
- 2) Bagaimanakah keterkaitan hubungan antara *auditing* dan akuntansi?
- 3) Sebutkan dan jelaskan manfaat ekonomik dari *auditing*?
- 4) Menurut Anda, dapatkah *auditing* memberikan dampak yang positif (peningkatan) pada perekonomian negara? Jelaskan!
- 5) Sebutkan dan jelaskan tipe-tipe *auditing*?
- 6) Kategorisasikan perbedaan tipe-tipe *auditing*?
- 7) Apakah yang dimaksud dengan laporan audit atau laporan hasil pemeriksaan (LHP)?
- 8) Sebutkan empat standar pelaporan yang ditetapkan dalam standar *auditing* yang berlaku umum?
- 9) Mengapa harus ada standar yang mengatur di dalam pembuatan suatu laporan hasil pemeriksaan?
- 10) Mengapa (di dalam laporan audit yang standar) auditor diharuskan untuk menambah paragraf penjelas di struktur laporan?



KASUS PENDEK

Diskusikan dengan cermat dan saksama!

Kasus 1: Tanggung Jawab atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan (CALK) ialah bagian penting dalam menentukan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar menurut PABU. Berikut ialah pernyataan-pernyataan mengenai CALK.

Mahasiswa Jono mengatakan bahwa tanggung jawab utama untuk kecukupan pengungkapan dalam laporan keuangan dan CALK terletak pada auditor yang bertugas di lapangan. Mahasiswa Andreas mengatakan bahwa partner/mitra yang bekerja (bertanggung jawab) atas kontrak ialah yang seharusnya memiliki tanggung jawab utama. Mahasiswa Reyhan mengatakan bahwa pegawai yang mengonsepan laporan keuangan dan CALK lah yang memiliki tanggung jawab utama. Mahasiswa Dara berpendapat bahwa hal tersebut ialah tanggung jawab perusahaan.

Pertanyaan:

Mahasiswa mana yang benar?

Kasus 2: Ketidakkonsistensian CALK

Membaca CALK dalam laporan keuangan ialah hal yang penting, meskipun CALK sering kali disajikan dalam bahasa teknis dan susah dipahami. Auditor mungkin mengurangi pemaparannya terkait pada kewajiban pihak ketiga dengan menyatakan sesuatu dalam CALK yang bertentangan dengan segala masalah yang dipaparkan di neraca atau laporan rugi-laba.

Permintaan:

Evaluasi pernyataan tersebut di atas dan indikasikan:

- 1) Pernyataan yang sesuai, jika ada.
- 2) Pernyataan yang salah konsep, tidak lengkap atau penalaran yang keliru, jika ada.

KEGIATAN BELAJAR 3**Opini Auditor Standar****A. JENIS-JENIS PENDAPAT AUDITOR**

Akhir dari audit laporan keuangan adalah pada saat auditor mengomunikasikan hasil temuannya kepada pengguna melalui laporan audit yang menyatakan pendapat auditor atas laporan keuangan klien. Laporan audit ini menguraikan secara umum apa yang telah dilakukan auditor dan apa yang ditemukan oleh auditor.

1. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan atas kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusutan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan. Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien, pemakai informasi keuangan, maupun oleh auditor.

Pada pendapat ini auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan aliran kas suatu entitas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Jika auditor telah mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti yang cukup untuk mendukung pendapatnya dan tidak menemukan kesalahan material atas penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum maka auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.

Kata wajar dalam paragraf pendapat mempunyai makna: (1) bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran, (2) lengkap informasinya. Pengertian wajar ini tidak hanya terbatas pada jumlah-jumlah rupiah dan pengungkapan yang tercantum dalam laporan keuangan, namun meliputi pula ketetapan penggolongan informasi, seperti penggolongan aset atau utang ke dalam kelompok lancar dan tidak lancar, biaya usaha dan biaya di luar usaha.

Laporan keuangan dianggap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha suatu organisasi, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, jika memenuhi kondisi berikut ini.

- a. Prinsip akuntansi berterima umum digunakan untuk menyusun laporan keuangan.
- b. Perubahan penetapan prinsip akuntansi berterima umum dari periode ke periode telah cukup dijelaskan
- c. Informasi dalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Jika laporan keuangan menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien dan tidak terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan, auditor dapat menerbitkan laporan audit baku.

Laporan audit standar tanpa pengecualian berisi tujuh bagian yang berbeda (Arens, 2008), yaitu sebagai berikut.

- a. *Judul laporan.* Standar *auditing* mensyaratkan bahwa laporan harus diberi judul yang mengandung kata independen. Sebagai contoh, judul yang tepat mencakup “laporan auditor independen,” atau “pendapat akuntan independen” kewajiban mencantumkan kata independen dimaksudkan untuk memberi pemahaman kepada para pemakai laporan bahwa audit tersebut dalam segala aspeknya telah dilaksanakan secara tidak memihak.
- b. *Alamat laporan audit.* Laporan ini umumnya ditujukan kepada perusahaan, para pemegang saham, atau dewan direksi perusahaan. Dalam tahun-tahun terakhir ini, telah menjadi suatu kebiasaan mengalamatkan laporan ini kepada dewan direksi dan para pemegang saham untuk menunjukkan bahwa auditor independen terhadap perusahaan.
- c. *Paragraf pendahuluan.* Paragraf pertama laporan, menunjukkan tiga hal. *Pertama*, laporan itu membuat suatu pernyataan yang sederhana bahwa kantor akuntan publik bersangkutan telah melaksanakan audit. Pernyataan ini dibuat untuk membedakan laporan audit dari laporan kompilasi atau laporan *review*. Paragraf ruang lingkup menjelaskan maksud dari kata audit. *Kedua*, paragraf ini menyatakan laporan keuangan yang telah diaudit, termasuk tanggal laporan posisi keuangan serta periode akuntansi untuk laporan laba rugi dan laporan aliran kas. Kata-kata tentang laporan keuangan dalam laporan audit harus identik dengan yang digunakan oleh manajemen pada laporan keuangan tersebut. *Ketiga*, paragraf pendahuluan menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen dan bahwa tanggung jawab auditor adalah menyatakan pendapat atas laporan keuangan itu berdasarkan audit. Tujuan dari

pernyataan-pernyataan ini adalah untuk mengomunikasikan bahwa manajemen bertanggung jawab atas pemilihan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum yang tepat, dan membuat pengukuran serta pengungkapan dalam menerapkan prinsip-prinsip tersebut dan untuk mengklarifikasikan peran manajemen serta auditor.

- d. *Paragraf ruang lingkup.* Paragraf ruang lingkup merupakan pernyataan faktual tentang apa yang dilakukan auditor dalam proses audit. Pertama paragraf ini menyatakan bahwa auditor melaksanakan audit berdasarkan standar *auditing* yang berlaku umum. Untuk audit atas perusahaan publik, paragraf ini menunjukkan bahwa auditor mengikuti standar dari SPAP. Paragraf ruang lingkup menyatakan bahwa audit dirancang untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji yang material (*material misstatement*). Pencantuman kata material menunjukkan bahwa auditor hanya bertanggung jawab mencari salah saji yang signifikan, bukan salah saji kecil yang tidak memengaruhi keputusan para pemakai laporan keuangan. Istilah keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) digunakan untuk menunjukkan bahwa audit tidak dapat diharapkan menghapus seluruh kemungkinan adanya salah saji yang material dalam laporan keuangan. Dengan kata lain audit memang memberikan tingkat kepastian yang tinggi, tetapi bukan suatu jaminan. Paragraf ruang lingkup juga membahas bukti audit yang dikumpulkan itu sudah memadai guna pernyataan pendapat. Kata dasar pengujian (*test basis*) menunjukkan bahwa yang digunakan adalah sampling audit dan bukan pelaksanaan audit atas setiap transaksi dan jumlah yang tersaji dalam laporan keuangan. Sementara paragraf pendahuluan dalam laporan audit menyatakan bahwa manajemen bertanggung jawab atas penyediaan serta isi laporan keuangan, paragraf ruang lingkup menyatakan bahwa auditor mengevaluasi ketepatan penggunaan prinsip akuntansi, estimasi, serta pengungkapan dan penyajian laporan keuangan tersebut.
- e. *Paragraf pendapat.* Paragraf terakhir dalam laporan audit standar menyatakan kesimpulan auditor berdasarkan hasil audit. Bagian laporan ini begitu penting sehingga sering kali laporan audit dinyatakan secara sederhana sebagai pendapat auditor. Paragraf pendapat dinyatakan sebagai suatu pendapat saja bukan sebagai pernyataan yang mutlak atau sebagai jaminan. Maksudnya adalah untuk menunjukkan bahwa kesimpulan tersebut dibuat berdasarkan pertimbangan profesional.

Paragraf pendapat berkaitan langsung dengan standar *auditing* yang berlaku umum pertama dan keempat. Auditor diwajibkan untuk menyatakan pendapat tentang laporan keuangan secara keseluruhan, termasuk kesimpulan menyangkut apakah perusahaan mengikuti prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

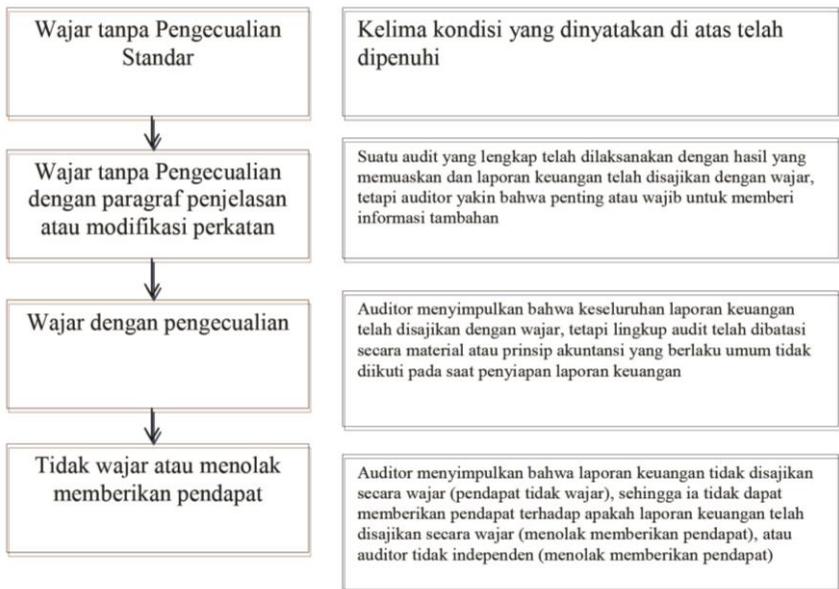
Salah satu bagian dalam laporan auditor yang kontroversial adalah arti istilah menyajikan secara wajar (*present fairly*). Apakah ini berarti jika prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum telah dipatuhi maka laporan keuangan telah disajikan secara wajar, atau lebih dari itu? Terkadang pengadilan menyatakan bahwa auditor bertanggung jawab untuk mencari lebih dari sekedar kepatuhan terhadap prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum, tetapi auditor juga harus menguji substansi transaksi serta saldo akun terhadap kemungkinan adanya informasi yang salah.

- f. *Nama KAP*. Nama mengidentifikasi kantor akuntan publik (KAP) atau praktisi yang melaksanakan audit. Biasanya yang dituliskan adalah nama kantor akuntan publik, karena seluruh bagian dari kantor akuntan publik mempunyai tanggung jawab hukum dan profesional untuk memastikan bahwa kualitas audit memenuhi standar profesional.
- g. *Tanggal laporan audit*. Tanggal yang tepat untuk dicantumkan pada laporan audit adalah ketika auditor menyelesaikan prosedur audit di lokasi pemeriksaan. Tanggal ini merupakan hal yang penting bagi para pemakai laporan karena menunjukkan hari terakhir dari tanggung jawab auditor untuk *mereview* atas peristiwa-peristiwa penting yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan. Pada laporan audit 1-3 tanggal laporan posisi keuangan adalah 31 Desember 2021, dan tanggal laporan audit adalah 31 Maret 2022. Ini menunjukkan bahwa auditor telah memeriksa transaksi dan peristiwa material yang belum dicatat, yang terjadi hingga tanggal 31 Maret 2022.

Laporan audit standar tanpa pengecualian diterbitkan, apabila kondisi-kondisi berikut ini terpenuhi.

- a. Semua laporan-laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, laporan laba ditahan, dan laporan aliran kas— sudah termasuk dalam laporan keuangan.
- b. Standar umum telah dipatuhi dalam semua hal yang berkaitan dengan penugasan.
- c. Bukti audit yang cukup memadai telah terkumpul, dan auditor telah melaksanakan penugasan audit ini dengan cara yang memungkinkannya

- untuk menyimpulkan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipenuhi.
- d. Laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum: hal itu juga berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah tercantum dalam catatan kaki dan bagian-bagian lain dari laporan keuangan.
 - e. Tidak terdapat situasi yang membuat auditor merasa perlu untuk menambahkan sebuah paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata salam laporan audit.



Sumber: Arens (2008)

Gambar 1.4
Empat Kategori Laporan Audit

2. Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelas (*Unqualified Opinion With Explanatory Paragraph*)

Pendapat ini diberikan jika terdapat keadaan tertentu yang mengharuskan auditor menambahkan paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak memengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dinyatakan oleh auditor. Berikut ini adalah penyebab paling penting dari penambahan paragraf

penjelasan atau modifikasi kata-kata pada laporan wajar tanpa pengecualian standar (Arens, 2008).

- a. Tidak adanya aplikasi yang konsisten dari prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU).
- b. Keraguan yang substansial terhadap *going concern*.
- c. Auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dirumuskan.
- d. Penekanan pada suatu hal atau masalah.
- e. Laporan yang melibatkan auditor lain.

Laporan Auditor Independen

(Paragraf pendahuluan, ruang lingkup, dan pendapat sama dengan laporan standar)

Seperti dibahas pada catatan 8 atas laporan keuangan, perusahaan telah mengubah metode perhitungannya pada tahun 2015

Gambar 1.5
Paragraf Penjelasan Karena Perubahan Prinsip Akuntansi

Auditor harus mampu membedakan antara perubahan yang memengaruhi konsistensi pelaporan dengan perubahan yang dapat memengaruhi komparabilitas, tetapi tidak memengaruhi konsistensi. Berikut ini adalah contoh-contoh perubahan yang memengaruhi konsistensi dan karenanya, memerlukan paragraf penjelasan jika perubahan tersebut material (Arens, 2008).

- a. Perubahan prinsip akuntansi, seperti perubahan metode penilaian persediaan dari FIFO menjadi LIFO.
- b. Perubahan entitas pelaporan, seperti penambahan perusahaan baru dalam laporan keuangan gabungan.
- c. Koreksi kesalahan yang melibatkan prinsip-prinsip akuntansi, yaitu dengan mengubah prinsip akuntansi yang tidak berlaku umum menjadi prinsip akuntansi yang berlaku umum, termasuk koreksi kesalahan yang diakibatkannya.

Perubahan yang memengaruhi komparabilitas, tetapi tidak memengaruhi konsistensi sehingga tidak perlu dimasukkan dalam laporan audit adalah sebagai berikut (Arens, 2008).

- a. Perubahan estimasi, seperti penurunan umur manfaat aset untuk tujuan penyusutan.
- b. Koreksi kesalahan yang tidak melibatkan prinsip akuntansi, seperti kesalahan matematis dalam tahun sebelumnya.
- c. Variasi format dan penyajian informasi keuangan.
- d. Perubahan yang terjadi akibat transaksi atau peristiwa yang sangat berbeda, seperti usaha dalam riset dan pengembangan yang baru atau penjualan anak perusahaan.

3. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

Jika auditor menjumpai kondisi-kondisi berikut ini, maka ia dapat memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit.

1. Lingkup audit dibatasi oleh klien.
2. Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor.
3. Laporan keuangan tidak disusun dengan prinsip akuntansi berterima umum.
4. Prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan oleh auditor jika dalam auditnya auditor menemukan salah satu kondisi 1 sampai dengan 4 seperti tersebut di atas. Pendapat ini hanya diberikan jika secara keseluruhan laporan keuangan yang disajikan oleh klien adalah wajar, tetapi ada beberapa unsur yang pengecualiannya tidak memengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

4. Pendapat Tidak Wajar (*Adverse Opinion*)

Pendapat ini menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan aliran kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pernyataan ini diberikan apabila auditor berdasarkan pertimbangan profesionalnya, menemukan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

5. Menolak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, maka laporan audit ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*no opinion report*). Kondisi yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah:

- a. pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkup audit;
- b. auditor tidak independen dalam hubungannya dengan kliennya.

Laporan audit bentuk ini menunjukkan bahwa auditor memberikan pernyataan untuk tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan. Auditor dapat tidak menyatakan suatu pendapat bilamana ia tidak dapat merumuskan atau tidak merumuskan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan auditor harus menyediakan semua bukti yang mendukung pernyataan tersebut.

Penolakan memberikan pendapat berbeda dengan pemberian pendapat tidak wajar dalam hal penolakan memberikan pendapat hanya dapat terjadi apabila auditor kurang memiliki pengetahuan atas penyajian laporan keuangan, sedangkan untuk menyatakan pendapat tidak wajar, auditor harus memiliki pengetahuan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar. Penolakan memberikan pendapat maupun pendapat tidak wajar hanya digunakan apabila kondisinya sangat material.

6. Keraguan yang Besar Tentang *Going Concern*

Sekalipun tujuan audit bukan untuk mengevaluasi kesehatan keuangan perusahaan, auditor memiliki tanggung jawab untuk mengevaluasi apakah perusahaan mempunyai kemungkinan untuk tetap bertahan (*going concern*). Sebagai contoh, keberadaan satu atau lebih faktor-faktor berikut dapat menimbulkan ketidakpastian terhadap kemampuan perusahaan untuk terus bertahan (Arens, 2008).

- a. Kerugian operasi atau kekurangan modal kerja yang berulang dan signifikan.
- b. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajibannya ketika jatuh tempo.
- c. Kehilangan pelanggan utama, terjadi bencana yang tak dijamin oleh asuransi seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah ketenagakerjaan yang tidak biasa.

- d. Pengadilan, perundang-undangan, atau hal-hal serupa lainnya yang sudah terjadi dan dapat membahayakan kemampuan entitas untuk beroperasi.

Apabila auditor menyimpulkan bahwa terdapat keraguan yang besar tentang kemampuan perusahaan untuk terus *going concern* maka pendapat wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelasan harus diterbitkan, tanpa memperhatikan pengungkapan dalam laporan keuangan. Gambar 1.6 ini menampilkan suatu contoh bahwa terdapat keraguan yang besar terhadap *going concern*.

Laporan Auditor Independen

(Paragraf pendahuluan, paragraf ruang lingkup, dan paragraf pendapat sama dengan laporan audit standar)

Laporan keuangan terlampir telah disiapkan dengan asumsi bahwa PT Aditya Warman, Tbk., dapat diharapkan untuk terus going concern. Seperti yang dibahas dalam catatan 11 atas laporan keuangan, PT. Aditya Warman, Tbk., menderita kerugian operasi berulang dan mengalami defisiensi modal bersih yang meningkatkan keraguan yang besar tentang kemampuan perusahaan untuk terus going concern. Rencana manajemen atas hal ini juga diuraikan dalam catatan 11. Laporan keuangan ini tidak menyertakan penyesuaian apa pun yang mungkin berasal dari hasil ketidakpastian ini.

Gambar 1.6

Paragraf Penjelasan Karena Adanya Keraguan yang Besar Tentang *Going Concern*

B. LAPORAN PERTANGGUNGJAWABAN MANAJEMEN

Manajemen bertanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan, sedangkan auditor bertanggung jawab untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Auditor menekankan adanya pembagian tanggung jawab tersebut pada paragraf pendahuluan laporan standar auditor. Namun demikian, auditor dapat membantu penyusunan laporan keuangan. Sebagai contoh, auditor dapat memberikan masukan kepada manajemen atas penerapan standar akuntansi yang baru, atau berdasarkan temuan audit mengusulkan penyesuaian atas laporan keuangan klien. Lebih lanjut, penerimaan manajemen atas masukan ini dan dilaksanakannya saran penyesuaian dalam laporan keuangan tidak mengubah pemisahan tanggung jawab yang mendasar. Artinya, manajemen juga yang tetap

bertanggung jawab atas semua keputusan yang berkenaan dengan bentuk dan isi laporan keuangan.

Integritas dan objektivitas informasi yang disajikan dalam Laporan Keuangan merupakan tanggung jawab PT. Aditya Warman, Tbk. Laporan keuangan yang tercantum dalam laporan ini telah diaudit oleh akuntan publik independen Angelia Melati & Rekan, yang laporannya terdapat pada halaman 58 laporan ini.

PT. Aditya Warman, Tbk menjalankan sistem pengendalian keuangan internal yang secara independen dinilai terus menerus melalui program audit intern. Pengendalian ini meliputi seleksi dan pelatihan bagi para manajer perusahaan, rancangan organisasi yang memungkinkan adanya pembagian tanggung jawab, dan program komunikasi untuk menjelaskan kebijakan dan standar perusahaan. Kami yakin bahwa sistem ini memberikan keyakinan yang memadai bahwa semua transaksi telah dilakukan sesuai dengan otorisasi manajemen; dan bahwa semua transaksi tersebut telah dicatat dengan benar untuk penyusunan laporan keuangan, dalam semua hal yang material telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum; dan bahwa semua aset telah dinilai dengan benar agar dapat dipertanggung jawaban dengan benar serta melindunginya dari kerugian akibat penyalahgunaan aset.

Dewan direksi menjalankan tanggung jawabnya atas laporan keuangan ini melalui Komite Audit, yang hanya terdiri dari para direktur yang bukan sebagai pejabat atau pegawai perusahaan. Komite Audit menyelenggarakan pertemuan periodik dengan akuntan publik independen, auditor internal, serta perwakilan manajemen guna membahas masalah pengendalian akuntansi intern, pelaporan audit, dan pelaporan keuangan.

Arief Zoelkarnain
Direktur Keuangan

Rory Damar Panuntun
Direktur Utama

Gambar 1.7
Laporan Pertanggungjawaban Manajemen
Laporan Manajemen

C. KECENDERUNGAN YANG MEMENGARUHI TANGGUNG JAWAB AUDITOR

Boynton (2006) dan Arens (2008) mengisyaratkan bahwa terdapat dua kecenderungan penting yang sedang terjadi dalam bidang audit dewasa ini, yang dapat memengaruhi tanggung jawab auditor di masa mendatang. *Pertama,*

pengaruh teknologi informasi terhadap audit. *Kedua*, bertumbuhnya bidang *assurance services*.

1. Teknologi Informasi

Pada dasarnya, setiap entitas yang diaudit memiliki sistem akuntansi dan informasi yang terkomputerisasi. Sistem-sistem ini telah mampu mengurangi waktu yang diperlukan untuk menghitung, mencatat, mengelompokkan, serta meringkas informasi akuntansi. Manajemen membuat keputusan tentang informasi apa yang perlu dievaluasi setiap hari, minggu, atau bulan. Mengingat perniagaan secara elektronik (*electronic commerce*) mengambil bagian terbesar di dalam sebuah perusahaan menjalankan usahanya maka perlu percepatan dan pengguna laporan keuangan. Perubahan dalam teknologi informasi memberikan dua implikasi penting bagi kegiatan audit.

Pertama, dapatkah auditor melaksanakan audit yang bersifat *real time audit*? Dewasa ini manajemen memerlukan waktu antara 7 sampai 14 hari setelah akhir tahun buku untuk mengumumkan hasil keuangan yang belum diaudit, dan antara 15 sampai 30 hari setelah akhir tahun buku sebelum penyelesaian audit. Dapatkan auditor melakukan percepatan proses audit sehingga laporan keuangan yang telah diaudit dapat diumumkan antara dua atau tiga hari setelah akhir tahun buku? Informasi yang tepat waktu dan akurat untuk keperluan pengambilan keputusan sangat penting bagi para pengguna laporan keuangan. Kantor-kantor akuntan telah menjajaki untuk dapat menanggapi permintaan ini yang dilakukan dengan cara meningkatkan ketepatan waktu hasil audit.

Kedua, beberapa pengguna laporan keuangan mulai meragukan apakah audit laporan keuangan merupakan target yang tepat. Apabila industri audit mulai bergerak ke arah era *real time audit* maka muncul beberapa pertanyaan. Pertanyaan-pertanyaan semacam ini mulai bermunculan dewasa ini.

- a. Haruskah auditor menyatakan pendapatnya bukan lagi atas laporan keuangan, tetapi atas sistem yang menghasilkan laporan keuangan?
- b. Pada era pertukaran data elektronik seperti dewasa ini, apakah dapat dipahami apabila auditor dapat menyatakan pendapat pada keandalan sistem yang menghasilkan informasi dan kemudian membiarkan para pengguna memiliki akses pada lingkup informasi yang lebih luas melalui *database*?

2. Assurance Services

Audit laporan keuangan memberikan suatu tingkat keyakinan atas audit, atas suatu produk, dan atas laporan keuangan. Dewasa ini, auditor telah mengembangkan lingkup yang lebih luas atas jasa *atestasi* dengan tingkat keyakinan yang lebih rendah dibandingkan dengan tingkat keyakinan untuk perusahaan non publik.

Assurance services ini sebagian besar dibangun di atas fakta pengakuan terhadap objektivitas dan ketajaman bisnis yang dimiliki para auditor. Dewasa ini, audit telah menjadi suatu komoditas. Apabila suatu perusahaan mendapatkan suatu laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, hasil tersebut adalah benar-benar sama, tanpa memandang siapa auditornya. Dewasa ini kantor-kantor akuntan telah melakukan diferensiasi sendiri di pasaran dengan cara memasarkan jasa bernilai tambah lainnya yang dapat ditawarkan kepada klien. *Assurance service* lain ini menjadi bukti bahwa tanggung jawab auditor dapat berkembang dan berubah dalam waktu dekat ini. Pada saat auditor memasuki era baru dalam layanan jasa pertambahan nilai ini, terjadi juga tekanan yang meningkat untuk melakukan pendekatan atas setiap perikatan dengan integritas dan objektivitas tingkat tinggi.

3. Konsep-konsep Dasar dalam Melaksanakan Audit Laporan Keuangan

Dalam proses audit laporan keuangan, awalnya auditor mengumpulkan bukti atas transaksi bisnis yang telah terjadi (transaksi dan kejadian ekonomi), dan manajemen (pembuat laporan keuangan). Auditor menggunakan bukti ini untuk membandingkan *asersi* yang terdapat di laporan keuangan dengan kriteria yang dipilih oleh pengguna. Terakhir, auditor mengomunikasikan hasil temuan kepada pengguna dan menunjukkan seberapa tinggi tingkat kesesuaian laporan keuangan dengan kriteria yang ditetapkan. Detail konseptual dan prosedural dari audit laporan keuangan membangun tiga konsep mendasar yaitu: risiko audit, materialitas, dan bukti yang berkaitan dengan *asersi* manajemen. Penentuan risiko audit dan materialitas memengaruhi jenis dan jumlah pekerjaan audit yang dilaksanakan atau dikenal dengan lingkup audit. Dalam menetapkan lingkup audit, auditor harus membuat keputusan terhadap sifat, saat, dan luas bukti yang hendak dikumpulkan dalam rangka mengevaluasi *asersi* manajemen.

4. Memahami *Auditee*

Auditee adalah subjek dari sebuah audit atau klien. *Auditee* bisa jadi individu, aktivitas, kantor, departemen, sistem, proses, atau keseluruhan organisasi. Jika suatu audit dilakukan tanpa pemahaman yang baik tentang *auditee* maka hasil dari audit yang dilakukan menjadi sangat tidak baik karena audit memerlukan prosedur-prosedur dan analisis yang komprehensif untuk memahami bisnis klien tersebut. Audit yang dilakukan tanpa pemahaman yang memadai terhadap klien (*auditee*) dapat memberikan risiko bagi siapa pun yang terlibat karena kemungkinan auditor mengambil kesimpulan yang salah menjadi sangat besar. Oleh karena itu, hal ini dapat berdampak atau memberikan pengaruh yang sangat buruk bagi para *stakeholder* dalam pengambilan keputusan.

Dalam hal pengauditan untuk pertama kali, para auditor biasanya memerlukan usaha yang banyak untuk memahami operasi-operasi *auditee*-nya. Untuk audit yang tidak terlalu besar, usaha untuk memahami lingkungan *auditee* tidak memakan waktu terlalu lama biasanya satu hari. Akan tetapi, untuk audit yang besar biasanya memakan waktu beberapa minggu atau bahkan bulan. Usaha-usaha ini meliputi pemahaman terhadap para pelanggan *auditee* dan kebutuhannya, mengidentifikasi produk-produk yang dihasilkan dan juga pemahaman terkait dengan bagaimana misi, nilai, tujuan, sumber daya utama, struktur organisasi, proses-proses kerja, sistem pengendalian, hubungan-hubungan internal dan eksternal, dan juga lingkungan ekonomi dan hukum yang *auditee* beroperasi. Di samping itu, auditor juga perlu memahami risiko-risiko kritis terutama terkait dengan hal-hal spesifik yang berhubungan dengan pengauditan. Hal ini meliputi pemahaman terhadap kebijakan-kebijakan yang terkait, rencana-rencana, skedul-skedul, prosedur-prosedur, standar-standar, kontrak-kontrak- dan juga regulasi.

Atas pertimbangan biaya-manfaat, auditor tidak mungkin melakukan pemeriksaan atas semua transaksi yang tercermin dalam laporan keuangan. Auditor harus menggunakan konsep materialitas dan konsep risiko audit dalam menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Berikut ini dibahas konsep-konsep risiko audit, materialitas dan bukti audit.

5. Risiko Audit

Risiko audit adalah risiko bahwa auditor mungkin tanpa sepengetahuannya gagal untuk memodifikasi secara benar pendapatnya atas laporan keuangan dengan salah saji yang material. Laporan audit standar menyatakan bahwa audit

hanya menyediakan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji yang material. Keyakinan memadai ini menyiratkan bahwa beberapa risiko adanya salah saji material bisa ada dalam laporan keuangan dan bisa saja auditor gagal mendeteksinya. Cara auditor meminimalkan risiko audit adalah dengan efektivitas dan luas audit yang dikerjakan. Oleh karena semakin efektif dan luas audit yang dikerjakan, pengauditan menjadi semakin kecil risiko salah saji yang tidak terdeteksi. Hal ini menunjukkan bahwa meskipun auditor telah berhati-hati dalam pengerjaan audit, auditor tidak bisa memberikan keyakinan mutlak dan hanya bisa memberikan tingkat keyakinan yang memadai.

Ada tiga bentuk risiko audit (Boynton, 2006), yaitu secara perinci adalah sebagai berikut.

- a. Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat kebijakan dan prosedur pengendalian intern yang terkait.
- b. Risiko pengendalian adalah risiko terjadinya salah saji material dalam suatu *asersi* yang tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian intern entitas. Risiko deteksi adalah risiko sebagai akibat auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu *asersi*.
- c. Risiko deteksi. Risiko deteksi ditaksir oleh auditor pada tahap perencanaan audit sebagai salah satu dasar penentuan ukuran sampel yang hendak diperiksa.

Adanya hubungan antara tingkat materialitas, risiko audit, dan bukti audit menyebabkan auditor dapat harus memilih dan menentukan strategi audit awal dalam perencanaan audit atas *asersi* individual atau sekelompok *asersi*.

Ada dua pendekatan dalam menentukan strategi audit awal, yaitu:

- a. pendekatan substantif (*primarily substantive approach*);
- b. pendekatan tingkat risiko pengendalian taksiran rendah (*lower assessed level of control risk approach*).

Penaksiran risiko pengendalian untuk suatu *asersi* merupakan faktor penentu tingkat risiko deteksi yang dapat diterima untuk suatu *asersi*, yang pada gilirannya dapat berdampak terhadap tingkat pengujian substantif yang direncanakan (yang mencakup sifat, saat, dan lingkup pengujian substantif) yang harus dilakukan untuk menyelesaikan audit. Jika risiko pengendalian ditaksir

terlalu rendah, risiko deteksi dapat terlalu tinggi ditetapkan dan auditor dapat melaksanakan pengujian substantif yang tidak memadai sehingga auditnya tidak efektif. Sebaliknya jika risiko pengendalian ditaksir terlalu tinggi, auditor dapat melakukan pengujian substantif melebihi dari jumlah yang diperlukan sehingga auditor melakukan audit yang tidak efisien. Pengujian pengendalian adalah prosedur audit yang dilaksanakan untuk menentukan efektivitas desain dan/atau operasi kebijakan dan prosedur pengendalian intern. Berbagai pengujian pengendalian dapat dipilih oleh auditor dalam pelaksanaan auditnya, yaitu sebagai berikut.

- a. Pengujian pengendalian bersamaan (*concurrent tests of controls*). Pengujian ini terdiri dari prosedur untuk memperoleh pemahaman dan sekaligus untuk mendapatkan bukti tentang efektivitas pengendalian intern.
- b. Pengujian pengendalian tambahan. Pengujian ini merupakan pengujian yang biasanya dilaksanakan oleh auditor. Apabila berdasarkan hasil pengujian pengendalian internal yang memperlihatkan pengendalian intern yang efektif, auditor kemudian mengubah strategi auditnya dari pendekatan, yakni dari pendekatan yang terutama substantif ke pendekatan risiko pengendalian rendah.
- c. Pengujian pengendalian yang direncanakan. Tahap pengujian ini merupakan pengujian pengendalian bersamaan yang dilaksanakan untuk menentukan taksiran awal risiko pengendalian moderat atau rendah sesuai dengan tingkat pengujian substantif yang direncanakan.
- d. Pengujian dengan tujuan ganda (*dual-purpose tests*). Tahap pengujian ini merupakan pengujian yang didesain, sedemikian rupa sehingga auditor dapat mengumpulkan bukti tentang efektivitas pengendalian intern, dan sekaligus dapat mengumpulkan bukti tentang kekeliruan jumlah dalam akun.

Desain pengujian substantif sangat ditentukan oleh risiko deteksi yang ditetapkan oleh auditor. Desain pengujian substantif mencakup penentuan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang diperlukan untuk memenuhi tingkat risiko deteksi setiap *asersi*. Auditor dapat menggunakan jenis pengujian substantif berikut, yaitu:

- a. prosedur analitik;
- b. pengujian terhadap transaksi terperinci;
- c. pengujian terhadap saldo terperinci.

Pengujian substantif dapat dilaksanakan sebelum tanggal laporan posisi keuangan dan pada atau mendekati tanggal laporan posisi keuangan. Kondisi ini sangat tergantung risiko deteksi yang ditetapkan oleh auditor. Kerangka umum pengembangan program audit untuk pengujian substantif adalah sebagai berikut.

- a. Menentukan prosedur awal audit.
- b. Menentukan prosedur analitik yang perlu dilaksanakan.
- c. Menentukan pengujian terhadap transaksi terperinci.
- d. Menentukan pengujian terhadap akun terperinci.

6. Materialitas

Materialitas adalah tingkat penghapusan atau salah saji informasi akuntansi yang, dalam hubungannya dengan kondisi sekitarnya, memungkinkan bahwa pertimbangan seseorang yang mengandalkan informasi tersebut menjadi berubah atau terpengaruh dengan adanya penghapusan atau salah saji tersebut.

Materialitas dibagi menjadi dua golongan, yaitu:

- a. materialitas pada tingkat laporan keuangan, dan
- b. materialitas pada tingkat saldo akun

Pertimbangan auditor terhadap masalah materialitas adalah masalah pertimbangan profesional dan dapat dipengaruhi oleh apa yang dirasakan oleh auditor sebagai pandangan orang yang bergantung pada laporan keuangan. Fokus dari definisi materialitas tersebut adalah pada penggunaan laporan keuangan. Dalam merencanakan perikatan, auditor menaksir atau menentukan tingkat salah saji yang kemungkinan besar dapat memengaruhi keputusan pengguna. Penentuan ini membantu auditor dalam menetapkan sifat, saat dan luas prosedur audit.

7. Bukti Atas *Apersi* Manajemen

Kebanyakan pekerjaan auditor dalam mencapai pendapat atas kewajaran laporan keuangan adalah mendapatkan dan mengevaluasi bukti. Bukti yang membantu auditor dalam mengevaluasi *aspersi* laporan keuangan manajemen terdiri atas data akuntansi yang mendasarinya dan informasi yang mendukung yang tersedia bagi auditor. *Apersi* manajemen digunakan oleh auditor sebagai kerangka kerja untuk membimbing dalam pengumpulan bukti audit. Ketika auditor telah mendapatkan bukti kompeten yang cukup bahwa *aspersi* manajemen dapat diandalkan untuk setiap akun yang signifikan maka auditor dapat memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah disajikan

secara wajar. Tujuan memperoleh dan mengevaluasi bukti adalah untuk memperoleh pengertian sebagai dasar dalam memberikan kesimpulan atas pemeriksaan yang dituangkan dalam bentuk laporan audit.

8. Perbedaan Tanggung Jawab Auditor Independen dengan Tanggung Jawab Manajemen

Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Oleh karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan, auditor dapat memperoleh keyakinan memadai. Namun, sifatnya bukan mutlak, bahwa salah saji material dapat terdeteksi. Auditor tidak bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna memperoleh keyakinan bahwa salah saji terdeteksi, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, ataupun yang tidak material terhadap laporan keuangan

Laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen. Tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Manajemen bertanggung jawab untuk menerapkan kebijakan akuntansi yang sehat dan untuk membangun dan memelihara pengendalian internal, di antaranya, mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan transaksi (termasuk peristiwa dan kondisi) yang konsisten dengan *asersi-asersi* manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan. Transaksi untuk sebuah entitas yang termasuk aset, utang, dan ekuitas yang terkait adalah berada dalam pengetahuan dan pengendalian langsung manajemen. Pengetahuan auditor tentang masalah dan pengendalian intern tersebut terbatas pada yang diperolehnya melalui audit. Oleh karena itu, penyajian secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia merupakan bagian yang tersirat dan terpadu dalam tanggung jawab manajemen. Auditor independen dapat memberikan saran tentang bentuk dan isi laporan keuangan atau membuat draf laporan keuangan, seluruhnya atau sebagian, berdasarkan informasi dari manajemen dalam pelaksanaan audit. Namun, tanggung jawab auditor atas laporan keuangan auditan terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut.

D. PENUTUP

Hubungan antara akuntansi dan *auditing* dalam proses pelaporan keuangan melibatkan pembagian tanggung jawab yang besar antara manajemen organisasi

dan auditor independennya. Audit sangat diperlukan baik oleh manajemen maupun pihak-pihak yang berkepentingan terhadap organisasi karena audit dapat mengurangi risiko informasi. Bagi manajemen pengauditan berguna sebagai pembuktian kepada para pemegang saham bahwa mereka dapat dipercaya dan telah melakukan tanggung jawabnya dengan baik sehingga mereka dapat terus diperkerjakan. Penurunan risiko informasi karena dilakukannya audit atas laporan keuangan juga pada akhirnya mampu menurunkan biaya modal.

Laporan audit adalah media formal yang digunakan oleh auditor dalam mengomunikasikan kepada pihak yang berkepentingan tentang kesimpulan atas laporan keuangan yang diaudit. Dalam menerbitkan laporan audit, auditor harus memenuhi empat standar pelaporan yang ditetapkan dalam standar *auditing* yang berlaku umum.

Materialitas adalah tingkat penghapusan atau salah saji informasi akuntansi yang, dalam hubungannya dengan kondisi sekitarnya, memungkinkan bahwa pertimbangan seseorang yang mengandalkan informasi tersebut menjadi berubah atau terpengaruh dengan penghapusan atau salah saji tersebut.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Sebutkan elemen-elemen dasar laporan standar auditor!
- 2) Apa makna dari kata “wajar” dalam paragraf pendapat?
- 3) Apa yang menyebabkan auditor mengeluarkan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas?
- 4) Apa yang menyebabkan auditor mengeluarkan pendapat wajar dengan pengecualian?
- 5) Apakah yang menyebabkan auditor mengeluarkan pendapat tidak wajar?

Petunjuk Jawaban Latihan

- 1) Judul laporan : Mencantumkan kata independen
Alamat : Dewan Direksi dan atau Pemegang Saham Entitas.
Menunjukkan:

Paragraf Pendahuluan:

- a) Jenis jasa yang dilaksanakan (“kami telah mengaudit”)
- b) Laporan keuangan yang telah diaudit
- c) Entitas yang diaudit
- d) Tanggal laporan keuangan
- e) Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan
- f) Tanggung jawab auditor untuk menyatakan pendapat

Menyatakan:

Paragraf Ruang Lingkup Audit:

- a) Audit dilaksanakan sesuai dengan SPAP yang mengharuskan:
 - (1) Merencanakan dan melaksanakan audit agar mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material
 - (2) Memeriksa bukti-bukti atas dasar pengujian
 - (3) Menilai prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen
 - (4) Penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.
- b) Keyakinan auditor bahwa audit memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.

Menyatakan:

Paragraf pendapat:

- a) Pendapat auditor apakah laporan keuangan:
 - (1) Menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material
 - (2) Posisi keuangan pada tanggal laporan posisi keuangan
 - (3) Hasil usaha dan aliran kas untuk periode tertentu
 - (4) Sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU)

Paragraf penjelas:

- a) Merujuk kepada opini audit atas pengendalian internal melalui pelaporan keuangan yang telah diselesaikan secara simultan dengan audit terhadap laporan keuangan.
 - b) Tanda tangan kantor akuntan publik: Manual atau tercetak
 - c) Tanggal Laporan: Hari terakhir pekerjaan lapangan
- 2) Kata wajar dalam paragraf pendapat mempunyai makna: (1) bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran, (2) lengkap informasinya.

- 3) Berikut ini adalah penyebab paling penting dari penambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata pada laporan wajar tanpa pengecualian standar:
 - a) tidak adanya aplikasi yang konsisten dari prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (PABU);
 - b) keraguan yang substansial terhadap *going concern*;
 - c) auditor setuju dengan penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dirumuskan;
 - d) penekanan pada suatu hal atau masalah;
 - e) laporan yang melibatkan auditor lain.
- 4) Pendapat wajar dengan pengecualian dikeluarkan oleh auditor apabila menjumpai kondisi-kondisi berikut ini.
 - a) Lingkup audit dibatasi oleh klien.
 - b) Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor.
 - c) Laporan keuangan tidak disusun dengan prinsip akuntansi berterima umum.
 - d) Prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.
- 5) Kondisi perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan secara wajar pada laporan posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan aliran kas yang sesuai dengan PABU. Sehingga, ketidaksesuaian dengan PABU dapat menyebabkan auditor untuk mengeluarkan pendapat tidak wajar.



RANGKUMAN

Apabila auditor yakin bahwa laporan keuangan klien telah disajikan secara wajar dan terbebas dari salah saji yang material, auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Laporan auditor wajib menganut standar pelaporan, dengan perincian utama adalah (1) paragraf pendahuluan, (2) paragraf ruang lingkup, (3) dan paragraf pendapat. Sementara itu, alamat, nama KAP, dan tanggal laporan audit juga merupakan keharusan pelengkap.

Di samping laporan auditor standar, laporan audit yang sifatnya ada penambahan penjelasan dapat dilakukan. Laporan auditor tersebut ketika

memberikan pendapat wajar dengan pengecualian, pendapat tidak wajar, dan menolak memberikan pendapat.

Lingkungan, dunia perekonomian, dan teknologi mengalami perubahan yang dinamis. Dinamika ini dapat memengaruhi risiko audit. Risiko audit adalah risiko ketika auditor gagal untuk menyatakan pendapat sesuai dengan realitas yang seharusnya bahwa laporan keuangan klien mengandung salah saji yang material. Demikian pula, sebaliknya.



TES FORMATIF 3

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Manakah yang menunjukkan keterbatasan yang melekat dari audit laporan keuangan?
 - A. Manajemen bertanggung jawab atas laporan keuangan.
 - B. Auditor diharapkan untuk menemukan kecurangan material dalam setiap audit.
 - C. Auditor diharapkan independen terhadap klien.
 - D. Auditor diharapkan untuk mengevaluasi estimasi akuntansi yang tidak tepat.

- 2) Standar *auditing* berbeda dengan prosedur *auditing* karena prosedur *auditing* berkaitan dengan
 - A. pengukuran kinerja
 - B. prinsip-prinsip audit
 - C. tindakan yang hendak dilaksanakan
 - D. pertimbangan audit

- 3) Berikut ini, manakah pernyataan yang benar dalam perbandingan antara tanggung jawab auditor dan tanggung jawab manajemen
 - A. Manajemen (klien) bertanggung jawab untuk pengukuran kinerja
 - B. Manajemen (klien) bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan

- C. Auditor bertanggung jawab untuk menerapkan kebijakan akuntansi yang sehat dan untuk membangun dan memelihara pengendalian internal, di antaranya, mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan transaksi (termasuk peristiwa dan kondisi) yang konsisten dengan *asersi-asersi* manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan
- D. Laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen. Tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan
- 4) Di dalam pelaksanaan *auditing*, auditor menghadapi risiko-risiko. Ketiga risiko utama yang dihadapi adalah
- A. Risiko keuangan, risiko operasi, dan risiko bawaan
 - B. Risiko bawaan, risiko operasi, dan risiko deteksi
 - C. Risiko bawaan, risiko pengendalian, dan risiko deteksi
 - D. Risiko bawaan, risiko operasi, risiko deteksi, dan risiko strategik
- 5) Kerangka umum pengembangan program audit untuk pengujian substantif adalah (A) Menentukan prosedur awal audit, (B) Menentukan prosedur analitik yang perlu dilaksanakan, (C) Menentukan pengujian terhadap transaksi terperinci, (D) Menentukan pengujian terhadap akun terperinci. Urut-urutan yang benar di dalam pengujian substantif tersebut adalah
- A. (B) → (D) → (C) → (A)
 - B. (C) → (A) → (D) → (B)
 - C. (D) → (B) → (C) → (A)
 - D. (A) → (B) → (C) → (D)
- 6) Faktor-faktor berikut ini dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan auditor terhadap *going concern*-nya klien, *kecuali*
- A. Kerugian operasi atau kekurangan modal kerja yang berulang-ulang secara berturut-turut dan signifikan
 - B. Ketidakmampuan perusahaan untuk membayar kewajiban obligasi atau hipoteknya ketika telah jatuh tempo
 - C. Kehilangan pelanggan utama, terjadi bencana yang tak dijamin oleh asuransi seperti gempa bumi atau banjir, atau masalah ketenagakerjaan yang tidak biasa
 - D. Beberapa pengguna laporan keuangan mulai meragukan apakah audit laporan keuangan merupakan target yang tepat

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 3 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban yang benar. Kemudian, gunakan rumus berikut untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 3.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Apabila mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan modul selanjutnya. **Bagus!** Jika masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi materi Kegiatan Belajar 3, terutama bagian yang belum dikuasai.

**PERTANYAAN**

Jawablah dengan tepat dan benar!

- 1) Sebutkan jenis-jenis pendapat atau opini yang dapat dikeluarkan oleh auditor?
- 2) Jelaskan perbedaan masing-masing jenis pendapat atau opini yang dikeluarkan oleh auditor?
- 3) Mengapa opini wajar tanpa pengecualian ialah opini yang paling dibutuhkan oleh para pemangku kepentingan?
- 4) Apakah makna dari kata “wajar” dalam paragraf pendapat atau opini itu?
- 5) Apa saja syarat-syarat yang dibutuhkan oleh *auditee* untuk memperoleh opini wajar tanpa pengecualian dari auditor?
- 6) Jelaskan makna dari setiap bagian pada laporan audit standar tanpa pengecualian?
- 7) Sebutkan kondisi yang dibutuhkan oleh auditor untuk menerbitkan laporan audit standar yang beropini wajar tanpa pengecualian?
- 8) Mengapa pada opini wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjabar membutuhkan pemodifikasian kata-kata di laporan wajar tanpa pengecualian standar?
- 9) Sebutkan minimal dua contoh dari perubahan-perubahan yang memengaruhi konsistensi pelaporan?
- 10) Sebutkan minimal tiga contoh dari perubahan yang memengaruhi komparabilitas, tetapi tidak memengaruhi konsistensi?
- 11) Mengapa ada perubahan-perubahan (kondisi) yang tidak perlu dimasukkan dalam laporan audit?
- 12) Sebutkan kondisi-kondisi yang menyebabkan auditor mengeluarkan opini wajar dengan pengecualian?
- 13) Apakah yang akan dilakukan oleh para auditor, jika ruang lingkup audit mereka sangat dibatasi oleh *auditee*?
- 14) Sebutkan faktor-faktor yang dapat menimbulkan ketidakpastian terhadap *going concern auditee* (perusahaan)?
- 15) Deskripsikan hubungan tanggung jawab antara manajemen dan auditor?
- 16) Sebutkan dan jelaskan secara singkat faktor-faktor yang cenderung memengaruhi tanggung jawab auditor?
- 17) Deskripsikan tiga bentuk risiko audit?
- 18) Jelaskan dua pendekatan di dalam proses penentuan strategi audit di tahap awal?
- 19) Sebutkan jenis pengujian substantif yang dapat dilakukan oleh auditor?
- 20) Sebutkan prosedur-prosedur umum untuk melakukan pengujian substantif?



KASUS PENDEK

Diskusikan dengan cermat dan saksama!

Kasus: Identifikasi Awal Salah Saji

Klien Anda, perusahaan manufaktur komponen komputer, telah mengalami penurunan permintaan produk mereka. Saat ini, perusahaan mengurangi jumlah *shift* dari tiga kali menjadi dua kali dalam sehari, dan perusahaan telah menghapus pesanan-pesanan yang masih ada pada tahun sebelumnya dengan memberikan pembiayaan ke para pelanggan. Laporan surat kabar mengindikasikan bahwa persaingan telah hilang dari klien karena besarnya investasi pada penelitian dan pengembangan (R&D) yang belum memberikan nilai tambah pada produk. Selanjutnya, beberapa pelanggan klien Anda sedang mengalami kesulitan keuangan karena menurunnya permintaan produk klien Anda.

Permintaan:

- 1) Pertimbangkan implikasi informasi di atas untuk pendapatan. Apa pernyataan, jika ada, cenderung salah saji? Sebagai hasil, apa akun-akunnya cenderung lebih atau kurang saji? Jelaskan penalaranmu!
- 2) Pertimbangkan implikasi informasi di atas untuk persediaan. Apa pernyataan, jika ada, cenderung salah saji? Sebagai hasil, apa akun-akunnya cenderung lebih atau kurang saji? Jelaskan penalaranmu!

Kunci Jawaban Tes Formatif

Tes Formatif 1

- 1) B
- 2) C
- 3) C
- 4) A
- 5) C
- 6) A

Tes Formatif 2

- 1) D
- 2) D
- 3) D
- 4) A
- 5) C
- 6) D
- 7) C

Tes Formatif 3

- 1) D
- 2) C
- 3) D
- 4) C
- 5) D
- 6) D

Glosarium

- Assurance Service Perikatan Atestasi** : jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi atau konteksnya bagi pengambil keputusan.
- Auditing** : suatu penugasan yang seorang praktisi ditugaskan untuk memberikan komunikasi tertulis untuk menyatakan suatu kesimpulan terhadap *reliabilitas* penegasan tertulis yang merupakan tanggung jawab pihak lain.
- Auditing** : suatu proses sistematis pemerolehan dan pengevaluasian bukti terkait dengan *asersi* atas tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara *asersi-asersi* tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya dan mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.
- Audit Kepatuhan** : suatu audit yang mencoba mengukur tingkat ketaatan pihak yang diaudit dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.
- Audit Laporan Keuangan** : pemeriksaan atas laporan keuangan untuk menentukan bahwa laporan keuangan tersebut disajikan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- Audit Operasional** : suatu audit yang mengukur efektivitas dan efisiensi organisasi.
- Auditor Independen** : akuntan publik bersertifikat atau terdaftar yang membuka praktik independen dan menawarkan jasa audit pada publik.
- Auditor Internal** : auditor yang diperkerjakan oleh suatu organisasi dan melaksanakan audit untuk kepentingan organisasi secara internal.
- Auditor Pemerintah** : auditor yang diperkerjakan oleh lembaga pemerintah.

Daftar Pustaka

- Arens, A. Alvin, Elder, J. Randal, and Beasley, S. Mark. 2008. *Auditing and Assurance Service*, 12th Edition, Prentice Hall, Pearson Education.
- Boynton, C. William, and Johnson, N. Raymond. 2006. *Modern Auditing: Assurance Service and The Integrity of Financial Reporting*, 8th Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Knechel, W. Robert. 1998. *Auditing: Text and Cases*. South-Western College Publishing Co., Cincinnati, Ohio.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*, Edisi ke-6. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.