



AUDITING 2



Asih Handayani, Fina Fitriyana, Novi Akhsani

AUDITING 2

Penyusun:

Asih Handayani

Fina Fitriyana

Novi Akhsani



Jl. Surya Kencana No. 1 Pamulang

Gd. A, Ruang 212 Universitas Pamulang

Tangerang Selatan – Banten

AUDITING 2

Penulis:

Asih Handayani
Fina Fitriyana
Novi Akhsani

ISBN: 978-623-5437-52-1

Editor:

Khusnul Khuluqi

Desain sampul:

Aden

Tata Letak:

Ramdani Putra

Redaksi:

Unpam Press

Jl. Surya Kecana No. 1, Ruang 212 Gedung A
Pamulang – Tangerang Selatan
Telp. 021-7412566, Fax. 021 74709855
Email: unpampress@unpam.ac.id
Website: <https://unpampress.unpam.ac.id/>

Anggota IKAPI

Cetakan pertama, 15 Desember 2022
BA288-26012023-01

Hak cipta dilindungi undang-undang.
Dilarang memperbanyak karya tulis ini dalam bentuk dan
dengan cara apapun tanpa ijin penerbit.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis ucapkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas rahmat-Nya yang telah tercurah sehingga penulis dapat menyelesaikan bahan ajar berjudul Auditing 2.

Bahan Ajar Auditing 2 merupakan buku ajar yang membahas tentang pemeriksaan pengendalian internal dan substantif terhadap akun-akun di dalam laporan keuangan dan transaksi-transaksi yang terjadi di dalam perusahaan.

Dengan kerendahan hati penulis mengucapkan terima kasih kepada seluruh pihak yang telah membantu penulisan bahan ajar ini. Penulis menyadari bahan ajar ini masih jauh dari kata sempurna, oleh karena itu saran dan kritik yang sifatnya membangun sangat kami harapkan untuk perbaikan bahan ajar kedepannya.

Akhir kata penulis berharap semoga bahan ajar ini dapat memberikan manfaat dan pengembangan wawasan untuk pribadi, mahasiswa dan pembaca pada umumnya.

Tangerang Selatan, 15 Desember 2022

Penulis

DAFTAR ISI

AUDITING 2	i
AUDITING 2	ii
KATA PENGANTAR.....	iii
DAFTAR ISI	iv
BAB I.....	1
PEMERIKSAAN LIABILITAS (KEWAJIBAN) JANGKA PENDEK	
1	
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	1
B. MATERI	2
1. Definisi Liabilitas Jangka Pendek.....	2
2. Jenis Liabilitas Jangka Pendek	3
3. Tujuan Pemeriksaan Liabilitas Jangka Pendek	4
4. Penyajian Liabilitas Jangka Pendek	5
5. Program Audit: Pengujian Substantif Terhadap Liabilitas	
(Kewajiban) Jangka Pendek.....	5
C. LATIHAN/TUGAS	14
D. REFERENSI	14
BAB II.....	16
PEMERIKSAAN KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	16
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	16
B. MATERI	16
1. Definisi Utang Jangka Panjang	17
2. Prinsip Akuntansi Berterima Umum Dalam Penyajian	
Utang Jangka Panjang Di Laporan Posisi Keuangan ..	18
3. Tujuan Pemeriksaan Liabilitas Jangka Pendek	19

4. Prosedur Pemeriksaan Liabilitas Jangka Pendek.....	20
5. Penyajian Liabilitas Jangka Panjang	22
6. Tujuan Pengujian Substantif Terhadap Utang Jangka Panjang.....	23
7. Program Pengujian Substantif Terhadap Utang Jangka Panjang.....	27
C. LATIHAN TUGAS	31
D. REFERENSI	32
BAB III.....	34
PEMERIKSAAN EKUITAS PEMEGANG SAHAM	34
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	34
B. MATERI	34
1. Definisi Ekuitas Pemegang Saham	34
2. Tujuan Pemeriksaan Ekuitas Pemegang Saham	36
3. Penyajian Ekuitas Pemegang Saham	39
4. Audit atas Ekuitas Pemegang Saham	40
C. LATIHAN/TUGAS	47
D. REFERENSI	48
BAB IV	49
AUDIT TERHADAP SIKLUS PENDAPATAN (PENGUJIAN PENGENDALIAN)	49
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	49
B. MATERI	49
1. Definisi Siklus Pendapatan	49
2. Tujuan Dilakukannya Pemeriksaan Atas Siklus Pendapatan	51
3. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian Atas Siklus Pendapatan	53

4. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian - Transaksi Penjualan Kredit.....	54
5. Dokumen	54
6. Bagan Alir Sistem Informasi Akuntansi Penjualan Kredit	56
7. Salah Saji Potensial Dari Aktivitas Penjualan Kredit....	58
8. Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian Terhadap Transaksi Penjualan Kredit	62
C. LATIHAN/TUGAS	65
D. REFERENSI	65
BAB V	66
PEMERIKSAAN SIKLUS PENDAPATAN:	66
TRANSAKSI PENCADANGAN KERUGIAN DAN PENGHAPUSAN PIUTANG.....	66
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	66
B. MATERI	67
1. Definisi Transaksi Pencadangan Kerugian dan Penghapusan Piutang.....	67
2. Pengujian Pengendalian Transaksi Pencadangan Kerugian Piutang	68
3. Pengujian Pengendalian Transaksi Penghapusan Piutang	71
4. Program Audit untuk Pengujian Pengendalian Transaksi Pencadangan Kerugian dan Penghapusan Piutang	74
5. Evaluasi Hasil Pengujian Pengendalian	75
C. LATIHAN/TUGAS	81
D. REFERENSI	82
BAB VI	84

AUDIT TERHADAP SIKLUS PENGELUARAN (PENGUJIAN PENGENDALIAN)	84
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	84
B. MATERI	84
1. Definisi Siklus Pengeluaran.....	84
2. Tujuan Audit Terhadap Siklus Pengeluaran	85
3. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian Terhadap Siklus Pengeluaran	89
4. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian-Transaksi Pembelian.....	90
5. Dokumen	92
6. Salah Saji Yang Potensial Untuk Transaksi Pembelian.....	92
7. Aktivitas pengendalian dalam sistem informasi akuntansi pembelian	95
8. Uraian Mengenai Program Pemeriksaan Untuk Pengujian Pengendalian Transaksi Pembelian	97
C. LATIHAN/TUGAS	98
D. REFERENSI	98
BAB VII	99
PEMERIKSAAN SIKLUS PENGELUARAN: TRANSAKSI PENGELUARAN KAS.....	99
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	99
B. MATERI	99
1. Definisi Transaksi Pengeluaran Kas.....	99
2. Sistem Informasi Akuntansi Pengeluaran Kas.....	101
3. Salah Saji Potensial atas Transaksi Pengeluaran Kas	102
4. Aktivitas Pengendalian dalam Transaksi Pengeluaran	

Kas	104
5. Program Audit untuk Pengujian Pengendalian Terhadap Transaksi Pengeluaran Kas	107
6. Rangkuman	111
C. LATIHAN/TUGAS	111
D. REFERENSI	112
BAB VIII	114
AUDIT SIKLUS PRODUKSI: PENGUJIAN PENGENDALIAN 114	
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	114
B. MATERI.....	115
1. Definisi Siklus Produksi.....	115
2. Tujuan dari audit atas siklus produksi	115
3. Dokumen yang terkait dengan siklus produksi	116
4. Catatan akuntansi yang berkaitan dengan siklus produksi	119
5. Program audit untuk pengujian pengendalian perhitungan persediaan fisik	121
6. Penyusunan Program audit untuk pengujian pengendalian untuk aktivitas manufaktur	122
C. LATIHAN/TUGAS	123
D. REFERENSI	126
BAB IX	127
PEMERIKSAAN SIKLUS PRODUKSI: PENGUJIAN SUBTANTIF SALDO SEDIAAN	127
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	127
B. MATERI.....	127
1. Definisi Persediaan	127

2. Prinsip Akuntansi Berterima Umum Dalam Penyajian Sediaan Dalam Neraca.....	130
3. Tujuan Pemeriksaan Saldo Sediaan	133
4. Program Pengujian Substantif Terhadap Saldo Sediaan	135
C. LATIHAN	140
D. REFERENSI	141
BAB X	143
AUDIT TERHADAP SIKLUS JASA PERSONALIA :	
PENGUJIAN PENGENDALIAN DAN PENGUJIAN	
SUBSTANTIF	143
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	143
B. MATERI	143
1. Definisi Siklus Jasa Personel	143
2. Pengujian Substantif atas saldo akun yang memiliki hubungan dengan siklus jasa personel	153
C. LATIHAN/TUGAS	155
D. REFERENSI	156
BAB XI	157
PEMERIKSAAN <i>SUBSEQUENT EVENTS</i>	157
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	157
B. MATERI	157
1. Subsequent Events	157
2. Tujuan Pemeriksaan <i>Subsequent Events</i>	161
3. Prosedur Pemeriksaan <i>Subsequent Events</i>	161
4. Dampak Subsequent Event Terhadap Laporan Keuangan	165
C. LATIHAN/TUGAS	170

D. REFERENSI	171
BAB XII	172
PENYELESAIAN PEMERIKSAAN.....	172
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	172
B. MATERI	172
1. Gambaran Mengenai Peristiwa Setelah Tanggal Laporan Keuangan	172
2. Prosedur Pemeriksaan <i>Subsequent Event</i>	176
3. Deskripsi atas Penyelesaian Pemeriksaan.....	177
4. Prosedur Audit Penyelesaian Pemeriksaan	178
C. LATIHAN/TUGAS	180
D. REFERENSI	183
BAB XIII	184
<i>MANAGEMENT LETTER</i>	184
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	184
B. MATERI	184
1. Definisi <i>Management Letter</i>	184
2. Tanggungjawab Audit Dalam Membuat <i>Management Letter</i>	188
3. Contoh <i>Management Letter</i>	191
C. LATIHAN/TUGAS	196
D. REFERENSI	197
BAB XIV	198
<i>CLIENT REPRESENTATION LETTER</i>	198
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	198
B. MATERI	198
1. Pengertian dan Manfaat <i>Client Representation Letter</i>	198
2. Isi dari <i>Client Representation Letter</i>	203

C. LATIHAN/TUGAS	210
D. REFERENSI	210
BAB XV	211
LAPORAN AUDIT INDEPENDEN	211
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	211
B. MATERI	211
1. Deskripsi Pendapat Akuntan	211
2. Isi Laporan Auditor Independen	219
3. Pengaruh Materialitas Terhadap Pendapat Auditor ...	225
4. Pembatasan Terhadap Lingkup Audit	226
5. Penyimpangan dari Prinsip Akuntansi Berterima Umum	228
6. Penerapan Prinsip Akuntansi Berterima Umum Yang Tidak Konsisten Dengan Tahun Sebelumnya	230
7. Laporan Audit Yang Mencakup Dua Periode Akuntansi	232
8. Laporan Keuangan Tahun Sebelumnya yang Diaudit oleh Auditor Independen Lain	232
9. Laporan Audit Sebagian Didasarkan atas Audit yang Dilakukan oleh Auditor Independen Lain	233
10. Contoh Laporan Audit	235
C. LATIHAN/TUGAS	237
D. REFERENSI	237
BAB XVI	238
AUDIT ATAS PROSES <i>RIGHT ISSUE</i>	238
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	238
B. MATERI	238
1. Definisi <i>Right Issue</i>	238

2. Tujuan Right Issue	240
3. Proses Audit <i>Right Issue</i>	244
C. LATIHAN/TUGAS	254
D. REFERENSI	255
BAB XVII	256
JASA ATESTASI DAN NON ATESTASI.....	256
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	256
B. MATERI	256
1. Jasa Asurans	256
2. Jasa Atestasi	258
3. Jasa Asurans Lainnya.....	273
4. Jasa Bukan Asurans dan Non-atestasi	275
C. LATIHAN/TUGAS	279
D. REFERENSI	279
BAB XVIII	281
JASA SELAIN AUDIT YANG DAPAT DIBERIKAN OLEH KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP).....	281
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	281
B. MATERI	281
1. Kantor Akuntan Publik (KAP)	281
2. Jasa Audit Laporan Keuangan	283
3. Jasa Audit Khusus	285
4. Jasa Atestasi	286
5. Jasa prosedur yang disepakati atas informasi keuangan (<i>agreed-upon procedures</i>)	286
6. Jasa Review Laporan Keuangan	288
7. Jasa Komplikasi Laporan Keuangan	288
8. Jasa Konsultasi.....	289

9. Jasa Perpajakan	293
10. Jasa Pembukuan	293
11. Akuntansi Forensik	295
12. Jasa Audit Kinerja	296
13. Jasa Internal Audit	298
14. Jasa Perpajakan	299
15. Recruitment Services	300
16. In-house Training	304
C. LATIHAN/TUGAS	305
D. REFERENSI	305
BAB XIX	306
AUDIT INTERNAL	306
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	306
B. MATERI	306
1. Definisi Internal Audit	306
2. Fungsi Internal Audit	307
3. Tujuan Internal Audit	310
4. Langkah-Langkah Audit Internal	312
5. Standar Profesi Pemeriksa Intern	316
6. Laporan Internal Audit	321
C. LATIHAN/TUGAS	330
D. REFERENSI	330
BAB XX	331
AUDIT MANAJEMEN	331
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN	331
B. MATERI	331
1. Latar Belakang dan Sejarah	331
2. Definisi Audit Manajemen	333

3. Tujuan Audit Manajemen	338
4. Penggunaan Laporan Hasil Audit Manajemen	339
5. Perbedaan Audit Manajemen dengan Audit Keuangan	339
6. Standar Profesi dan Kode Etik Auditor Manajemen...	341
7. Jenis Audit Manajemen.....	345
8. Tahap-Tahap Kegiatan Audit Manajemen	346
9. Teknik-Teknik dalam Audit Manajemen.....	350
C. LATIHAN/TUGAS	360
D. REFERENSI	360
BAB XXI	361
AUDIT SEKTOR PUBLIK	361
A. CAPAIAN PEMBELAJARAN.....	361
B. MATERI	361
1. Audit Sektor Publik.....	361
2. Jenis-Jenis Audit Sektor Publik	363
3. Objek Audit Sektor Publik	369
4. Proses Audit Sektor Publik.....	370
5. Audit Sektor Publik dan Audit Sektor Publik	381
C. LATIHAN/TUGAS	383
D. REFERENSI	383
GLOSARIUM.....	384
REFERENSI.....	392
PROFIL PENULIS	395

BAB I

PEMERIKSAAN LIABILITAS (KEWAJIBAN) JANGKA PENDEK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan liabilitas (kewajiban) jangka pendek, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami definisi dan jenis liabilitas (kewajiban) jangka pendek;
2. Menilai pengendalian internal, risiko dan potensi salah saji yang terdapat di dalam transaksi liabilitas (kewajiban) jangka pendek;
3. Merumuskan prosedur audit yang akan digunakan dalam pemeriksaan liabilitas (kewajiban) jangka pendek;
4. Menguji transaksi liabilitas (kewajiban) jangka pendek menggunakan prosedur audit yang sudah dirumuskan; serta
5. Menyimpulkan hasil pemeriksaan liabilitas (kewajiban) jangka pendek berdasarkan tujuan dan asersi audit.

B. MATERI

1. Definisi Liabilitas Jangka Pendek

Liabilitas adalah akibat dari peristiwa masa lalu dimana entitas menerima manfaat atau sumber daya ekonomik dari lawan transaksi sehingga entitas memiliki kewajiban untuk membayar atau memberikan hak lawan transaksi dikemudian hari. Kewajiban ini mengikat entitas dan tidak dapat dihindari.

Jenis-jenis pembayaran kewajiban dan pemberian hak lawan transaksi, antara lain:

- a. membayar kewajiban dengan tunai, cek, giro, dan setara kas lain;
- b. mengirimkan barang dan atau jasa kepada lawan transaksi;
- c. mengalihkan dan atau menukarkan sumber daya ekonomik;
- d. kewajiban menerbitkan instrumen keuangan.

Kewajiban kini diakui hanya jika peristiwa masa lalu berikut ini terjadi:

- a. manfaat ekonomik telah diterima; dan
- b. timbul kewajiban membayar atau mengalihkan sumber daya ekonomik atas manfaat yang diterimanya.

Liabilitas berdasarkan jangka waktu pembayarannya dibagi menjadi dua, yaitu: liabilitas jangka pendek dan jangka panjang. Liabilitas

digolongkan sebagai jangka pendek jika:

- a. perkiraan penyelesaiannya masih dalam siklus operasi normal;
- b. dimiliki dengan tujuan diperdagangkan;
- c. jangka waktu atau jatuh tempo kurang dari atau maksimal 12 bulan setelah periode tutup buku laporan keuangan; atau
- d. tidak memiliki perjanjian bersyarat untuk pelunasan kurang dari 12 bulan.

2. Jenis Liabilitas Jangka Pendek

Jenis liabilitas jangka pendek berdasarkan jumlahnya dibagi menjadi 2 jenis, yaitu kewajiban jangka pendek yang jumlahnya sudah pasti dan diestimasi. Kewajiban jangka pendek yang sudah pasti jumlahnya antara lain: utang usaha, utang pajak, utang dividen, biaya yang masih harus dibayar, pendapatan diterima dimuka dan kewajiban jangka pendek lainnya. Sedangkan kewajiban jangka pendek yang jumlahnya diestimasi antara lain: utang garansi, utang perkara pengadilan, utang pemberian hadiah, dan lain sebagainya.

3. Tujuan Pemeriksaan Liabilitas Jangka Pendek

Menurut Agoes (2017), pengujian kewajiban jangka pendek memiliki tujuan sebagai berikut:

- a. Pengendalian internal yang tepat atas liabilitas jangka pendek;
- b. Seluruh liabilitas jangka pendek telah diakui dan disetujui oleh manajemen untuk dicatat pada laporan posisi keuangan;
- c. Liabilitas jangka pendek secara benar telah menjadi kewajiban entitas;
- d. Mengidentifikasi liabilitas jangka pendek terbebas dari aset yang dijaminkan atau sengketa hukum;
- e. Liabilitas jangka pendek dalam mata uang asing telah dikonversi ke dalam mata uang operasional entitas pada tanggal laporan posisi keuangan dan selisih laba rugi kurs valuta asing telah dicatat pada laporan laba rugi tahun berjalan;
- f. Beban bunga telah diestimasi dengan benar dan sesuai dengan jumlah yang akan ditagihkan kepada entitas;
- g. Liabilitas jangka pendek, telah dicatat, diklasifikasikan dan diungkapkan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

4. Penyajian Liabilitas Jangka Pendek

Penyajian liabilitas secara substansi harus sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku di Indonesia. Adapun syarat penyajiannya adalah sebagai berikut:

- a. Liabilitas yang memiliki nilai material wajib disajikan terpisah sesuai klasifikasinya.
- b. Liabilitas wajib diklasifikasikan berdasarkan jenis lawan transaksi, antara lain: liabilitas kepada pemegang saham, afiliasi, pihak ketiga, dan pihak-pihak lainnya.
- c. Aset yang dijamin dengan kewajibannya tidak boleh disajikan secara *net-off* atau disajikan dalam jumlah bersih, melainkan harus dicatat secara terpisah dalam laporan keuangan.
- d. Kewajiban kontinjensi yang sudah timbul kewajiban membayar ditampilkan di laporan posisi keuangan.

5. Program Audit: Pengujian Substantif Terhadap Liabilitas (Kewajiban) Jangka Pendek

Program audit pengujian substantif terhadap liabilitas (kewajiban) jangka pendek mencakup prosedur yang dirancang untuk mencapai tujuan audit yang disebutkan di atas. Fase kegiatan audit bervariasi dari audit umum yang luas hingga audit terperinci. Berbagai prosedur audit dilakukan dalam lima tahap:

a. Prosedur Audit Awal

Prosedur audit awal dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa seluruh jenis liabilitas jangka pendek yang ada di dalam laporan posisi keuangan telah didukung oleh catatan akuntansi. Adapun beberapa prosedur audit awal yang dilakukan antara lain sebagai berikut:

- 1) Memastikan saldo liabilitas jangka pendek yang di dalam laporan posisi keuangan sesuai dengan buku besar, buku besar pembantu dan daftar saldo sesuai dengan jenis liabilitas jangka pendek.
- 2) Rekalkulasi saldo liabilitas jangka pendek di dalam buku besar dengan melakukan penjumlahan saldo awal dengan penambahan liabilitas selama tahun berjalan dan dikurangkan dengan liabilitas yang telah dibayar pada tahun berjalan untuk memastikan saldo liabilitas telah akurat.
- 3) Melakukan tes saldo awal liabilitas dengan mencocokkannya dengan saldo akhir liabilitas tahun sebelumnya yang telah diaudit serta memastikan bahwa jurnal penyesuaian atas audit tahun sebelumnya seluruhnya telah dibukukan oleh entitas.
- 4) Melakukan reviu atas transaksi luar biasa atau *scanning unusual transaction* dan menelaah

penyebab terjadinya transaksi tersebut.

- 5) Melakukan revidu terhadap jurnal penambahan dan pengurangan liabilitas ke jurnal umum dan daftar register dokumen.
- 6) Melakukan rekonsiliasi buku besar pembantu dengan buku besar dan neraca saldo untuk menguji ketelitian pencatatan yang dilakukan oleh entitas.

b. Prosedur Analitik

Setelah prosedur audit awal dilakukan, selanjutnya auditor melakukan prosedur analitik yang berfungsi untuk meninjau dan memahami lebih dalam terkait dengan bisnis entitas dan mengidentifikasi area dengan risiko tinggi untuk ditentukan prosedur audit yang sesuai.

- 1) Auditor membuat perhitungan rasio, seperti rasio *leverage* dan rasio pembayaran.
- 2) Auditor menganalisis hasil prosedur analitis menggunakan prakiraan berdasarkan data historis, data industri, angka anggaran atau data lainnya;
- 3) Membandingkan akun pengeluaran dengan akun pengeluaran tahun lalu atau pengeluaran yang dianggarkan untuk menunjukkan bahwa kewajiban lancar mungkin lebih rendah.

c. Pengujian Terhadap Transaksi Rinci

- 1) Memeriksa dokumen pendukung pencatatan liabilitas sesuai dengan sampel transaksi yang telah ditentukan.
- 2) Verifikasi utang ke buku besar pembantu berdasarkan bukti tanda terima pembayaran (*payment voucher*), pengakuan penerimaan barang dan pesanan, atau dokumentasi lainnya.
- 3) Konfirmasi kepada pihak ketiga terkait dengan saldo *outstanding* liabilitas pada akhir tahun buku dan membuat *confirmation control sheet* untuk mengontrol pengiriman dan balasan konfirmasi dari pihak ketiga. Apabila balasan konfirmasi terdapat selisih saldo, maka diperlukan prosedur lanjutan berupa rekonsiliasi saldo dengan pihak ketiga. Apabila konfirmasi tidak dibalas oleh pihak ketiga maka wajib dilakukan konfirmasi sampai dengan 3 kali sebelum auditor melakukan prosedur alternatif.

Ketentuan konfirmasi utang usaha adalah sebagai berikut:

- a) identifikasi pemasok dengan mereviu daftar pemasok pada akhir tahun buku. Konfirmasi dikirimkan kepada pemasok dengan karakter: saldo besar, transaksi pembelian luar biasa, saldo kecil atau nol, dan *upnormal balance* (saldo debit).

- b) surat konfirmasi utang usaha minimal berisi informasi di bawah ini:
 - Permintaan balasan konfirmasi langsung ke akuntan publik disertakan pernyataan rinci terkait jumlah utang yang dimiliki entitas pada akhir periode.
 - Jumlah utang beserta tanggal jatuh temponya.
 - Jumlah surat berharga atau aset yang dijadikan sebagai jaminan utang.
 - c) lakukan penyelidikan dan sesuaikan jika terjadi perbedaan, kecuali perbedaan akibat adanya perbedaan waktu pencatatan antara entitas dengan lawan transaksi.
 - d) periksa *subsequent payment* atas utang yang dikonfirmasi ke register cek, rekening koran untuk memperoleh keyakinan bahwa utang tersebut benar-benar ada dan dicatat pada periode yang tepat.
 - e) Lakukan rekonsiliasi utang usaha dengan surat pernyataan piutang bulanan dari pemasok untuk utang usaha yang tidak dikonfirmasi maupun yang konfirmasinya tidak dibalas sebagai prosedur alternatif.
- 4) Tanda terima atas barang retur dan bukti transfer dana untuk barang yang dikembalikan.

- 5) Melakukan *cut-off test* atas pembatalan transaksi pembelian dengan memeriksa dokumen yang membuktikan transaksi pembelian dibatalkan terutama untuk transaksi pembatalan yang terjadi pada akhir periode pelaporan dan awal periode pelaporan tahun berikutnya.
- 6) Melakukan *cut-off test* atas penambahan liabilitas dan penangguhan pembayaran dengan memeriksa dokumen pendukung seperti tagihan, faktur pajak, tanda terima barang, bukti pembayaran dan dokumen lainnya untuk minggu terakhir tahun yang diaudit dan minggu pertama setelah tanggal laporan posisi keuangan.
- 7) Mengidentifikasi *unrecorder liabilities* atau utang yang belum dicatat dan membuat jurnal pencatatannya dengan cara:
 - a) Memeriksa transaksi *subsequent event* atas liabilitas yang diestimasi dan dibayarkan pada awal tahun berikutnya.
 - b) Memeriksa *subsequent payment* yaitu bukti kas keluar (*payment voucher*) yang diterbitkan setelah tanggal laporan posisi keuangan.
 - c) Melakukan pemeriksaan atas barang konsinyasi yang masuk dan dicatat di persediaan entitas.

- d) Mempelajari dan mengestimasi utang pajak yang mungkin terutang pada tanggal laporan posisi keuangan.
 - e) Melakukan reviu terhadap akta, surat perintah kerja, kontrak konstruksi dan dokumen perjanjian lainnya untuk memperoleh bukti adanya liabilitas yang belum dicatat.
- 8) Memastikan penyajian liabilitas jangka pendek telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.
- 9) Memastikan liabilitas bersyarat telah disajikan penjelasannya secara memadai, antara lain dengan cara:
- a) Mempelajari peristiwa *subsequent event* seperti notulen rapat direksi, rapat umum pemegang saham dan keputusan entitas lainnya yang memungkinkan timbulnya liabilitas bersyarat.
 - b) Memeriksa perjanjian dengan pihak ketiga seperti: perjanjian pembelian, penjualan, dan perjanjian lain.
 - c) Konfirmasikan kepada konsultan hukum entitas terkait dengan perkara pengadilan yang sedang berjalan.
 - d) Konfirmasikan kepada debitur mengenai

utang bersyarat yang dimiliki entitas pada tanggal laporan posisi keuangan.

- e) Mempelajari surat korespondensi yang dimiliki entitas dari lembaga keuangan.

Contoh Kasus

Berikut merupakan contoh dari *unrecorded liabilities* dan tindak lanjutnya.

PT Sukses Abadi (entitas) pada 31 Desember 20X1 memiliki total aset sebesar Rp100milyar dan laba bersih sebesar Rp10milyar menurut perhitungan entitas. Auditor menemukan sebuah faktur tanggal 30 Desember 20X1 sebesar Rp7milyar dengan syarat pembelian *FOB shipping point* dan barang dikirim oleh pemasok pada tanggal yang sama. Barang diterima oleh entitas pada tanggal 4 Januari 20X2 dan dicatat pada tanggal tersebut.

Atas kasus tersebut berikut tindak lanjut yang dilakukan oleh auditor:

Temuan audit: terdapat *unrecorded liabilities* sebesar Rp7milyar yang menyebabkan terlalu rendahnya (*understated*) utang usaha yang tercatat di laporan posisi keuangan periode 31 Desember 20X1. Sehingga laba bersih yang dihitung pun menjadi terlalu tinggi (*overstated*).

Tindak lanjut: Auditor menyarankan entitas untuk membuat jurnal penyesuaian atas *unrecorded liabilities* tersebut. Adapun jurnal penyesuain diajukan adalah sebagai

berikut:

Dr. Pembelian/Persediaan

Rp7milyar

Cr. Utang Usaha

Rp7milyar

Berikut merupakan contoh dari surat konfirmasi utang usaha yang dikirimkan oleh auditor kepada pemasok.

PT SUKSES ABADI Tangerang Selatan – Indonesia	
PERMINTAAN KONFIRMASI UTANG USAHA	
Tangerang Selatan, 4 Januari 20X2	
Kepada Yth., PT Supplier Indonesia Jl. Surya Kencana No. 1 Tangerang Selatan	
Sehubungan dengan pemeriksaan atas laporan keuangan kami per 31 Desember 20X1 oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) Handayani dan Rekan, Saudara dimohon untuk memberikan konfirmasi atas saldo piutang Saudara kepada kami per 31 Desember 20X1.	
Jumlah saldo piutang Saudara dalam catatan kami per 31 Desember 20X1 adalah: Rp10.000.000.000	
Informasi yang Saudara berikan bersifat rahasia dan hanya akan digunakan dalam proses audit kami. Oleh karena itu mohon untuk mengirimkan jawaban Saudara langsung kepada KAP Handayani dan Rekan dengan alamat di bawah ini:	
KAP Handayani dan Rekan Chili Tower, Jl. Pondok Cabe Pamulang Tangerang Selatan 15418 Telp. 021-7488970 Email, handayani@hrfirm.co.id Up. Handayani, CPA	
Dikarenakan ketatnya jadwal pelaporan, akan sangat membantu jika jawaban Saudara dapat kami terima sebelum tanggal 12 Januari 20X2.	
Atas perhatian dan kerjasamanya kami ucapkan terima kasih.	
Hormat kami,	
<u>Setiadi Kurniawan</u> Direktur Keuangan dan Akuntansi	
Jawaban Konfirmasi: Kami setuju/tidak setuju*) atas saldo piutang kami tersebut. Tanda tangan: _____ Nama: _____ Jabatan: _____ Tanggal: _____ *)coret yang tidak perlu **)jika tidak setuju, lampirkan saldo yang benar beserta rinciannya.	

C. LATIHAN

Buatlah daftar saldo utang usaha berdasarkan pemasok sebanyak 10 utang yang berisi: nama pemasok, nomor faktur, tanggal faktur, tanggal jatuh tempo dan jumlah utang per 31 Desember 20X1.

Setelah itu Anda diminta untuk:

1. putuskan pemasok yang akan dikirim surat konfirmasi berdasarkan ketentuan yang ada.
2. kirimkan surat konfirmasi kepada pemasok yang telah diputuskan.
3. buatlah *confirmation control sheet* atas konfirmasi yang telah dikirim.
4. berikan rekonsiliasi atas balasan konfirmasi yang selisih.
5. berikan tidak lanjut yang Anda usulkan dan kesimpulan atas saldo utang usaha yang telah dikonfirmasi tersebut. Apakah sudah wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku? Apakah membutuhkan jurnal penyesuaian atas selisih konfirmasi? Jelaskan dalam kertas kerja Anda.

D. REFERENSI

Agoes, S. (2017). *Auditing (Petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik) Buku 1; Ed. 5.*

Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). *Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan.* Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.

Mulyadi. (2014). *Auditing.* Jakarta: Salemba Empat.

BAB II

PEMERIKSAAN KEWAJIBAN JANGKA PANJANG

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan kewajiban jangka panjang, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami definisi dari kewajiban jangka panjang
2. Memahami penyajian kewajiban jangka panjang berdasarkan dengan PABU
3. Merumuskan prosedur audit dari kewajiban jangka panjang
4. Menguji transaksi kewajiban jangka panjang dengan menggunakan prosedur audit yang telah di rumuskan
5. menyimpulkan hasil pemeriksaan dari kewajiban jangka panjang berdasarkan tujuan dan asersi audit

B. MATERI

1. Definisi Utang Jangka Panjang

Utang jangka panjang merupakan kewajiban yang dimiliki oleh entitas saat ini yang harus segera dibayarkan kepada pihak ketiga atau debitur yang pembayarannya menggunakan aset lancar dalam waktu 12 bulan atau lebih dari 1 tahun.

Berikut merupakan contoh dari kewajiban atau utang jangka panjang:

- a. Pinjaman bank merupakan utang yang didapatkan oleh perusahaan dari pihak bank dan dilengkapi dengan surat-surat atau kontrak kerja perjanjian kredit. Pinjaman dari bank ini yang memiliki tanggal jatuh tempo lebih dari 12 bulan atau 1 tahun
- b. Utang obligasi, utang obligasi merupakan utang yang diperoleh perusahaan dengan menerbitkan surat berharga.
- c. Utang leasing atau sewa guna usaha, utang sewa guna usaha yang memiliki jatuh temp lebih dari 12 bulan atau satu tahun
- d. Utang hipotek, dalam perolehannya perusahaan atau entitas telah menjaminkan aset tetapnya, sehingga jika dikemudian hari perusahaan tidak dapat melunasi utangnya maka si pemberi pinjaman berhak untuk mengambil alih aset tetap yang telah dijaminkan oleh perusahaan.

e. dll

Entitas dapat menggolongkan kewajiban jangka panjang sebagai kewajiban lancar jika kewajiban tersebut sudah berada pada posisi jatuh tempo 12 bulan atau kurang dari 1 tahun dari periode pelaporan.

2. Prinsip Akuntansi Berterima Umum Dalam Penyajian Utang Jangka Panjang Di Laporan Posisi Keuangan

Berdasarkan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum untuk penyajian utang jangka panjang adalah sebagai berikut:

- a. Pada laporan posisi keuangan utang jangka panjang harus di dokumentasikan dengan baik. Untuk setiap jenis dari utang jangka panjang harus dicantumkan secara terpisah dan diungkapkan dengan benar. Pengungkapan yang baik untuk jangka panjang meliputi: jenis utang, tanggal jatuh tempo utang, jumlah yang diajukan, jumlah uang yang diambil, besarnya biaya bunga, dll.
- b. Utang jangka panjang biasanya digolongkan menjadi 2 tipe, yaitu utang jangka panjang dengan pernyataan tertulis seperti pinjaman bank dan obligasi. Dan utang jangka panjang tanpa pernyataan tertulis.
- c. Wesel bayar yang dicantumkan pada laporan posisi keuangan secara setara termasuk tanggal jatuh tempo dan bunga atau wesel bayar dikurangi secara nominal

dan ditambah premi yang belum diamortisasi atau diskonto obligasi yang belum diamortisasi seperti surat utang yang telah dibeli sebagai obligasi pemerintah dan belum diterbitkan muncul di neraca sebagai pengurang dengan jumlah yang dapat diterbitkan pada nilai nominal. Untuk obligasi atau surat utang pemerintah tidak bisa dicatat sebagai asset pada laporan posisi keuangan.

3. Tujuan Pemeriksaan Liabilitas Jangka Pendek

Menurut Agoes (2017), pengujian kewajiban jangka pendek memiliki tujuan sebagai berikut:

- a. Pengendalian internal yang tepat atas utang jangka panjang;
- b. Utang jangka panjang yang merupakan kewajiban entitas telah diakui seluruhnya pada tanggal neraca (Laporan Posisi Keuangan) dan telah disetujui oleh pejabat entitas yang berwenang;
- c. Kewajiban jangka panjang yang tercantum sebenarnya merupakan kewajiban entitas;
- d. Mengidentifikasi kewajiban jangka panjang dari tuntutan hukum atau aset yang dijamin;
- e. Kewajiban jangka panjang dalam mata uang asing per tanggal neraca telah dikonversikan ke dalam Rupiah dengan menggunakan kurs tengah Bank Indonesia per tanggal neraca dan selisih konversi mata uang

pada tanggal waktu konversi, dicatat pada laba/rugi tahun berjalan;

- f. Beban bunga atas kewajiban jangka panjang yang diakui pada tanggal neraca benar-benar terjadi, diperhitungkan dengan benar dan ditagihkan kepada entitas;
- g. Liabilitas jangka panjang, telah dicatat, diklasifikasikan dan diungkapkan secara akurat sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.

4. Prosedur Pemeriksaan Liabilitas Jangka Pendek

Menurut Agoes (2017), prosedur audit yang direkomendasikan adalah:

- a. Memeriksa dan menilai pengendalian internal atas kewajiban jangka panjang.
- b. Menerima dan menelaah ringkasan perubahan kewajiban jangka panjang, termasuk diskonto, premi dan bunga selama periode pelaporan.
- c. Menyampaikan informasi kepada bank, termasuk pertanyaan tentang batas kredit, tanggal neraca, suku bunga, persyaratan pinjaman, dan jaminan pinjaman.
- d. Meminta salinan perjanjian pinjaman untuk pengajuan permanen dan mengkonfirmasi bahwa data yang terdapat dalam perjanjian pinjaman sesuai dengan

data yang terdapat dalam Kertas Kerja Penilaian Hutang Jangka Panjang.

- e. Periksa apakah bunga diperoleh/diakumulasikan dan diskonto/premi diamortisasi. Masukkan beban bunga dan amortisasi pinjaman diskon/premi dalam jumlah yang dilaporkan dalam laporan laba rugi. Diskon/adio yang belum diamortisasi dilaporkan sebagai pengurangan/biaya tambahan terhadap nilai nominal obligasi.
- f. Menelaah perhitungan bunga obligasi, pembayaran bunga, diskonto dan premi.
- g. Menentukan apakah ada kewajiban jangka panjang atau hutang tagihan yang telah diperbarui (diperbarui) setelah tanggal neraca untuk menentukan apakah kewajiban harus terus diklasifikasikan sebagai jangka panjang atau lancar.
- h. Jika Anda berutang kepada pemegang saham atau direktur pelaksana atau perusahaan afiliasi, Anda harus mengirimkan surat konfirmasi untuk melihat apakah pinjaman tersebut akan dikenakan bunga.
- i. Jika terdapat liabilitas sewa, pastikan pengakuan dan penyajiannya dalam laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi sewa (PSAK No. 30 Revisi 2007 tentang Sewa).
- j. Menentukan apakah ada bagian dari liabilitas jangka panjang yang akan kadaluwarsa dalam satu tahun di

masa depan dan mengklasifikasikannya kembali sebagai liabilitas jangka pendek.

- k. Utang jangka panjang yang ada yang dibayar dalam valuta asing telah dikonversikan ke dalam rupiah pada tanggal neraca dengan menggunakan kurs tengah Bank Indonesia pada neraca, dan selisih kurs yang timbul ditagih/Cek apakah telah dikreditkan. laba rugi tahun berjalan; 12. Melakukan tinjauan analitis atas pinjaman jangka panjang dan beban bunga (prosedur tinjauan analitis) untuk mengidentifikasi kemungkinan kesalahan dalam mencatat beban bunga.
- l. Menyimpulkan apakah penyajian kewajiban jangka panjang di neraca dan catatan sesuai dengan standar akuntansi ETAP/PSAK/IFRS

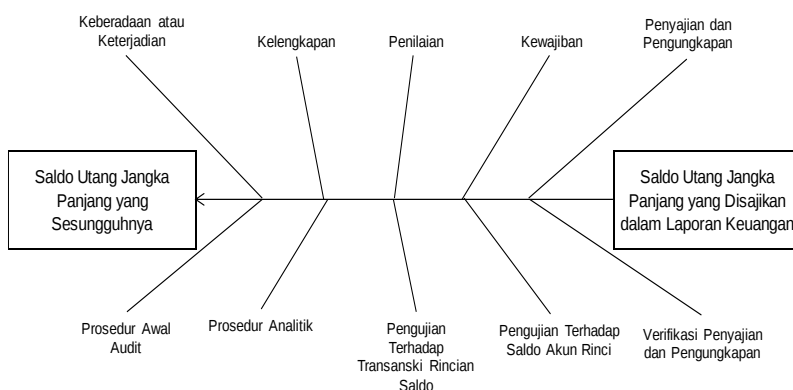
5. Penyajian Liabilitas Jangka Panjang

Sebelum kita masuk ke penyajian kewajiban secara substansi, kita perlu mengetahui prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia saat menyajikan kewajiban jangka pendek dalam neraca berikut.

- a. Setiap jenis kewajiban akun lancar harus disajikan secara terpisah jika jumlah yang terlibat material.
- b. Tanggung jawab kepada afiliasi, pemegang saham, dan karyawan perusahaan harus dipisahkan dari tanggung jawab kepada pihak ketiga yang independen.

- c. Aset yang dijamin untuk kewajiban lancar diungkapkan dalam laporan keuangan tahunan. Artinya, aset dan kewajiban tidak boleh digabungkan saat menyajikan jumlah bersih.
- d. Kewajiban kontinjensi ditampilkan di neraca.

6. Tujuan Pengujian Substantif Terhadap Utang Jangka Panjang



Gambar di atas memperlihatkan mengenai tujuan-tujuan dari dilakukannya pengujian substantif terhadap utang jangka panjang yang tertera pada laporan posisi keuangan telah mencerminkan saldo yang sebenarnya pada tanggal neraca.

Adapun secara rinci tujuan dari pengujian substantif atas utang jangka panjang adalah sebagai berikut ini:

- a. Memperoleh keyakinan mengenai keandalan dari catatan akuntansi yang bersangkutan dengan utang

jangka panjang. Auditor melakukan perbandingan antara saldo utang jangka panjang seperti, utang bank, utang obligasi, premi, utang sewa, diskonto obligasi dan utang pensiun yang tercatat pada laporan posisi keuangan dengan pencatatan yang terdapat pada buku besar.

b. Membuktikan asersi mengenai keberadaan dan keterjadian untuk utang jangka panjang yang tersaji pada laporan posisi keuangan. Untuk membuktikan hal tersebut, berikut ini merupakan cara yang ditempuh auditor dalam melakukan pengujian substantif terkait dengan utang jangka panjang:

- 1) Pengujian analitik
- 2) Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan utang jangka panjang dan biaya bunga
- 3) meriviu terhadap otorisasi dan kontrak penarikan utang
- 4) melakukan konfirmasi dari kreditur dan *bond trustee*

c. Membuktikan asersi mengenai kelengkapan utang jangka panjang yang tercantum pada laporan posisi keuangan. Untuk membuktikan hal tersebut auditor perlu melakukan pengujian substantif terkait dengan utang jangka panjang, seperti:

- 1) Pengujian analitik

- 2) Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan utang jangka panjang dan biaya bunga
 - 3) Rivi u terhadap otorisasi dan kontrak penarikan utang dan pelajari pasal-pasal yang terdapat di dalamnya
 - 4) Konfirmasi dari kreditur dan *bond trustee*
- d. Membuktikan asersi klaim kreditur atas aktiva entitas pada tanggal laporan posisi keuangan. Untuk itu auditor perlu melakukan pengujian sebagai berikut:
- 1) Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan utang jangka panjang dan biaya bunga
 - 2) Rivi u terhadap otorisasi dan kontrak penarikan utang dan pelajari pasal-pasal yang terdapat di dalamnya
 - 3) Konfirmasi dari kreditur dan *bond trustee*
- e. Membuktikan asersi mengenai penilaian ats utang jangka panjang yang tercatat pada laporan posisi keuangan. Itu auditor perlu melakukan pengujian sebagai berikut:
- 1) Prosedur audit awal
 - 2) Pengujian analitik
 - 3) Pemeriksaan bukti pendukung transaksi yang berkaitan dengan utang jangka panjang dan biaya

bunga

- 4) Rivi u terhadap otorisasi dan kontrak penarikan utang dan pelajari pasal-pasal yang terdapat di dalamnya
 - 5) Konfirmasi dari kreditur dan *bond trustee*
 - 6) Penghitungan kembali biaya bunga
- f. Membuktikan asersi terkait dengan pencatatan dan pengungkapan utang jangka panjang pada laporan posisi keuangan. penyajian dan pengungkapan yang berkaitan dengan unsur-unsur laporan keuangan harus berlandaskan pada standar akuntansi keuangan yang diterapkan di Indonesia. Agar dapat membuktikan hal tersebut auditor perlu melakukan pengujian substantif dan membandingkannya dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia dengan melakukan prosedur sebagai berikut :
- 1) Melakukan penilaian terhadap perjanjian utang jangka panjang dan pelajari pasal-pasal yang terdapat di dalamnya
 - 2) Pemeriksaan terhadap golongan utang jangka panjang yang segera jatuh tempo di dalam laporan posisi keuangan
 - 3) Periksa an terhadap pengungkapan yang bersangkutan dengan utang jangka panjang

7. Program Pengujian Substantif Terhadap Utang Jangka Panjang

a. Prosedur audit awal

Berikut ini merupakan program audit untuk pengujian substantif atas utang jangka panjang. penjelasan terkait dengan prosedur audit yang harus dilakukan oleh auditor selama dalam pengujian substantif terhadap utang jangka panjang adalah sebagai berikut:

- 1) Periksa saldo utang jangka panjang yang terdapat di dalam buku. Lacak saldo utang jangka panjang yang tercantum di dalam laporan posisi keuangan ke saldo akun utang jangka panjang yang berada di dalam buku besar untuk mendapatkan kepastian bahwa saldo utang jangka panjang yang terdapat di dalam laporan posisi keuangan disertai dengan catatan akuntansi yang dapat dibuktikan keandalannya terkait dengan mekanisme pencatatannya.
- 2) Kemudian lakukan perhitungan ulang saldo akun utang jangka panjang yang terdapat di dalam buku besar untuk mendapatkan keyakinan mengenai adanya utang jangka panjang yang

dimiliki oleh perusahaan maka auditor harus melakukannya secara teliti ketika melakukan perhitungan saldo atau akun utang jangka panjang. Auditor melakukan perhitungan ulang atas akun utang jangka panjang dan akun utang jangka pendek dengan melakukan penambahan saldo awal dengan jumlah jurnal penambahan dan pengurangan atau debit utang jangka panjang.

- 3) Kemudian melakukan review atas mutasi luar biasa dalam jumlah dan sumber yang diposting dalam akun utang jangka panjang.
- 4) Kemudian melakukan pengecekan atas saldo utang jangka panjang ke kertas kerja auditor pada tahun sebelumnya.
- 5) Lacak posting pendebitan dan perkreditan akun utang jangka panjang ke dalam jurnal yang berkaitan.

b. Prosedur analitik

Pengujian selanjutnya setelah melakukan prosedur audit awal maka dilakukannya pengujian analitik. Pengujian analitik merupakan pengujian untuk membantu auditor dalam mengenal bisnis yang dijalankan oleh klien dan untuk mengetahui bidang yang membutuhkan audit secara intensif oleh karena itu auditor melakukan perhitungan rasio sebagai

Rasio	Formula
Rasio utang dengan total aktiva	Jumlah utang ÷ Jumlah aktiva
Rasio utang dengan ekuitas	Jumlah utang ÷ Jumlah ekuitas
<i>Times interest earned</i>	Laba bersih usaha ÷ Biaya bunga obligasi berikut:
Rasio biaya bunga dengan utang	Biaya bunga ÷ Rata-rata utang

c. Pengujian terhadap transaksi rinci

- 1) Melacak penerimaan kas dari pengambilan utang jangka panjang. Kemudian auditor melakukan pemeriksaan ulang atas rekening koran bank perusahaan untuk rekening yang merupakan sebagai penerimaan dari utang tersebut. Agar dapat memastikan bahwa jumlah yang diajukan dengan yang diterima sesuai dengan perjanjian kredit. Lalu auditor melakukan pemeriksaan terhadap penggunaan uang dari utang jangka panjang tersebut.
- 2) Melakukan konfirmasi dari *trust company* mengenai pengelolaan obligasi.
- 3) Kemudian melakukan pemeriksaan atas dokumen yang mendukung transaksi atas pembayaran bunga
- 4) Melakukan pemeriksaan terkait dengan bukti-bukti transaksi mengenai pembayaran pokok

pinjaman.

- 5) Auditor harus melakukan pemeriksaan terkait dengan aktiva yang telah dijaminkan.
- 6) Melakukan pemeriksaan terkait dengan police asuransi dari aktiva yang telah dijaminkan.
- 7) Periksa mengenai kepatuhan perusahaan terhadap batasan yang diberikan kreditur kreditur
- 8) Melakukan pemeriksaan terkait dengan dokumen pendukung transaksi obligasi yang telah dibeli kembali oleh perusahaan setelah dikeluarkan.

d. Pengujian terhadap akun rinci

- 1) Auditor bisa meminta atau membuat daftar utang jangka panjang terkait dengan bank dan obligasi.
- 2) Minta salinan terkait dengan surat perjanjian kredit dan *trust indenture*. Auditor harus memahami pasal-pasal yang terdapat didalam surat perjanjian kredit
- 3) Melakukan pemeriksaan yang berkaitan dengan kesesuaian atas penilaian utang jangka panjang yang berlandaskan pada standart akuntansi keuangan yang diterapkan di Indonesia. auditor harus bisa melakukan pemeriksaan mengenai apakah perusahaan sudah menyajikan utang jangka panjang menggunakan salah satu dari dua tipe penyajian.

- 4) Melakukan perhitungan ulang kembali terkait dengan amortisasi premi obligasi dan diskonto obligasi dan wesel jangka panjang

C. LATIHAN

Kasus 1

PT. Milik Bersama mengajukan kredit modal kerja pada Bank Bintang senilai Rp8.000.000.000 pada tanggal 6 Februari tahun 2002 dan disetujui pada tanggal 10 maret tahun 2002. Jangka waktu kredit tersebut adalah 5 tahun sejak ditandatanganinya atau di otorisasinya perjanjian kredit. Untuk angsuran pokok dari pinjaman dan bunga dari pinjaman tersebut harus dibayarkan setiap tanggal 10 untuk setiap bulannya. Dengan adanya penerimaan kredit tersebut PT. Milik Bersama mencatat penerimaan kas sebesar Rp. 7.990.000.000 dan beban provisi sebesar Rp. 10.000.000

Sebagai auditor anda diminta untuk:

1. Gambarkan mengenai langkah-langkah dari audit yang akan audit lakukan pada tahun 2002 yang sesuai dengan asersi pada akun utang jangka panjang tersebut.
2. Membuat penilaian mengenai informasi yang telah disajikan pada kasus diatas telah memadai jika dijadikan sebagai penyajian dan pengungkapan pada laporan keuangan.

D. REFERENSI

Ikatan Akuntan Indonesia. (2012). Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta.

Mulyadi. (2014). *Auditing Buku 2*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB III

PEMERIKSAAN EKUITAS PEMEGANG SAHAM

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan ekuitas pemegang saham, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami definisi dan jenis ekuitas pemegang saham;
2. Merumuskan prosedut audit yang akan digunakan dalam pemeriksaan ekuitas pemegang saham;
3. Menguji transaksi ekuitas dengan prosedur audit; serta
4. Menyimpulkan hasil pemeriksaan ekuitas pemegang saham berdasarkan tujuan dan asersi audit.

B. MATERI

1. Definisi Ekuitas Pemegang Saham

Ekuitas merupakan modal saham yang dimiliki oleh pemegang saham dengan jumlah kumulatif modal ditempatkan dan disetor pemegang saham dalam suatu entitas ditambah dengan laba ditahan dan ekuitas lainnya.

Menurut Agoes (2017), jenis modal dalam Perseroan Terbatas adalah sebagai berikut:

- a. Modal saham berdasarkan akta yang telah disahkan oleh Kementerian Hukum dan HAM (Kemenkumham), terdiri atas: modal dasar, modal ditempatkan dan modal disetor;
- b. Saham beredar yang dibeli kembali oleh perusahaan (*treasury stock*);
- c. Agio (*Premium*) atau disagio (*discount*) merupakan selisih penjualan atas saham dari jenis saham biasa dan/atau jenis saham preferen;
- d. Laba atau rugi nilai tukar valuta asing atas modal disetor;
- e. Selisih appraisal atau penilaian kembali atas aset tetap entitas;
- f. Saldo laba (*retained earning*) atau defisit (*deficit/accumulated losses*) yang dihasilkan dari operasi entitas.

Standar akuntansi keuangan tentang penyajian dan pengungkapan laporan keuangan, khususnya laporan posisi keuangan, laporan perubahan ekuitas serta catatan atas laporan keuangan yang membahas terkait ekuitas pemegang saham mengungkapkan hal-hal di bawah ini:

- a. setiap jenis saham yang disajikan:
- 1) jumlah modal dasar;
 - 2) jumlah akumulasi saham ditempatkan dan disetor penuh, dan saham ditempatkan namun belum disetor penuh;
 - 3) harga nominal atas saham;
 - 4) rekonsiliasi mutasi saham yang beredar dari awal sampai akhir tahun buku;
 - 5) hak pemegang saham, pembatasan dan hak istimewa yang dimiliki oleh beragam saham, termasuk pembatasan yang dikenakan atas dividen dan pembayaran modal kembali;
 - 6) jumlah penguasaan saham oleh entitas dan entitas lain; serta
 - 7) jumlah saham yang dicadangkan dan persyaratan penerbitannya yang menggunakan hak opsi dan kontrak;
- b. penjelasan mengenai sifat, dasar hukum dan tujuan setiap cadangan yang dibentuk dalam ekuitas.

2. Tujuan Pemeriksaan Ekuitas Pemegang Saham

Tujuan pemeriksaan ekuitas pemegang saham yaitu membuktikan bahwa saldo ekuitas pemegang saham dicantumkan dalam laporan posisi keuangan telah mencerminkan saldo yang sebenarnya pada tanggal

laporan keuangan.

Menurut Agoes (2017), pengujian ekuitas pemegang saham memiliki tujuan sebagai berikut:

- a. Pengendalian internal yang baik atas ekuitas entitas.
- b. Kesesuaian struktur permodalan dalam akta pendirian dan perubahannya dengan yang tercantum di laporan posisi keuangan.
- c. Memastikan bahwa entitas memiliki persetujuan pemerintah yang diperlukan (Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia, BKPM, OJK, KPP, SK Presiden) terkait dengan ekuitas.
- d. Memastikan otorisasi atas setiap perubahan ekuitas oleh manajemen entitas yang berwenang.
- e. Memeriksa bukti yang sah atas setiap perubahan dan transaksi pada saldo laba.
- f. Memastikan ekuitas telah dicatat dan diungkapkan dalam laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia serta hal penting lainnya telah diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan entitas.

Adapun secara rinci tujuan pemeriksaan ekuitas dapat dijabarkan sebagai berikut:

- a. Memperoleh keyakinan yang andal terkait pencatatan ekuitas pemegang saham beserta pengungkapannya dalam laporan keuangan. Auditor melakukan

rekonsiliasi antara jumlah ekuitas pemegang saham di dalam laporan posisi keuangan dengan akun ekuitas pemegang saham pada buku besar, transaksi keluar masuknya kas (jurnal pengeluaran dan penerimaan kas) serta buku besar pembantu ekuitas pemegang saham.

- b. Memperoleh bukti yang cukup atas asersi keberadaan dan/atau keterjadian dengan membuktikan bahwa setiap jumlah ekuitas pemegang saham merepresentasikan kepentingan perusahaan yang ada pada tanggal laporan keuangan serta telah merepresentasikan keterjadian transaksi selama tahun berjalan yang diaudit.
- c. Memperoleh bukti atas asersi kelengkapan pencatatan ekuitas selama tahun berjalan yang diaudit dan kelengkapan transaksi pemegang saham yang dicatat pada laporan posisi keuangan.
- d. Memperoleh bukti asersi penilaian ekuitas pemegang saham yang dicantumkan dalam laporan posisi keuangan.
- e. Memperoleh bukti kesesuaian atas penyajian dan pengungkapan ekuitas pada laporan posisi keuangan dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia.

3. Penyajian Ekuitas Pemegang Saham

Penyajian ekuitas dalam laporan posisi keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia adalah sebagai berikut:

- a. Modal saham. Pemakai laporan keuangan memerlukan informasi terkait tipe saham dikeluarkan, nilai nominal saham, tarif pembagian dividen, penjelasan terkait saham yang memiliki hak istimewa, jumlah saham yang beredar, dividen kumulatif yang masih terutang oleh entitas serta cadangan saham untuk hak opsi, penukaran dengan obligasi atau saham bersyarat lainnya.
- b. *Treasury stock* disajikan pada laporan posisi keuangan dalam klasifikasi yang sama dengan modal. Saldo yang disajikan merupakan penjumlahan dari harga perolehan dikurangi dengan jumlah nominal modal dan saldo laba perusahaan.
- c. *Retained earning* (saldo laba) atau defisit disajikan pada laporan perubahan ekuitas diambil dari akumulasi laba atau rugi berjalan perusahaan dari awal perusahaan berdiri.
- d. Cadangan modal saham atau saldo laba yang dicadangkan disajikan pada laporan posisi keuangan, laporan perubahan ekuitas serta diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan dan terpisah dari modal saham.

4. Audit atas Ekuitas Pemegang Saham

Pengujian substantif atas ekuitas pemegang saham mencakup prosedur yang dibuat untuk mencapai tujuan audit yang disebutkan di atas. Fase kegiatan audit bervariasi dari audit umum yang luas hingga audit terperinci. Berbagai prosedur audit dilakukan dalam empat tahap:

a. Prosedur Audit Awal

Prosedur audit awal dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa seluruh jenis ekuitas yang ada di dalam laporan keuangan telah terbukti memiliki catatan akuntansi. Adapun beberapa prosedur yang diterapkan pada audit awal antara lain sebagai berikut:

- 1) dilakukan oleh entitas. Memastikan jumlah ekuitas pemegang saham yang tercatat pada laporan posisi keuangan didukung oleh pencatatan di dalam buku besar ekuitas. Keyakinan diperoleh apabila tidak ditemukan ketidaksesuaian antara laporan keuangan dengan buku besar ekuitas.
- 2) Rekalkulasi jumlah mutasi ekuitas pada buku besar dengan melakukan penjumlahan saldo awal dengan penambahan ekuitas dan laba selama tahun berjalan dan dikurangkan dengan ekuitas yang dijual pada tahun berjalan untuk memastikan saldo ekuitas telah akurat.
- 3) Melakukan tes saldo awal ekuitas dengan

mencocokkannya dengan saldo akhir ekuitas tahun sebelumnya yang telah diaudit serta memastikan bahwa jurnal penyesuaian atas audit tahun sebelumnya seluruhnya telah dibukukan oleh entitas.

- 4) Lakukan revidi penambahan dan pengurangan ekuitas pemegang saham pada jurnal umum serta buku besar. Penyimpangan pada saat membeli dan menjual ekuitas pemegang saham dapat diidentifikasi melalui *scanning unusual transaction* dalam jumlah atau jenis transaksi ekuitas pemegang saham.
- 5) Melakukan revidi terhadap jurnal penambahan dan pengurangan liabilitas ke jurnal umum dan daftar register dokumen.
- 6) Melakukan rekonsiliasi buku besar pembantu dengan buku besar dan neraca saldo untuk menguji ketelitian pencatatan yang

b. Prosedur Analitik

Setelah prosedur audit awal dilakukan, selanjutnya auditor melakukan prosedur analitik yang berfungsi untuk meninjau dan memahami lebih dalam terkait dengan bisnis entitas dan mengidentifikasi area dengan risiko tinggi untuk ditentukan prosedur audit yang sesuai.

Auditor membuat perhitungan rasio, seperti rasio

profitabilitas, *dividend payout ratio* dan rasio terkait dengan jumlah saham beredar.

Auditor menganalisis hasil prosedur analitis menggunakan prakiraan berdasarkan data historis, data industri, angka anggaran atau data lainnya;

c. Pengujian Terhadap Transaksi Rinci

- 1) Memeriksa penerimaan kas hasil emisi saham ke rekening koran entitas. Jika perusahaan menerima penggantian saham non tunai misalnya menggunakan aset tetap sebagai pembayaran, auditor harus membuat rekonsiliasi aset tersebut dengan akun terkait serta menilai kewajaran harga perolehan dari aset tersebut.
- 2) Periksa catatan transaksi pembagian dan pembayaran untuk pengumuman dividen dalam notulen rapat direksi dan RUPS.

d. Pengujian Terhadap Akun Rinci

- 1) Mempelajari akta anggaran dasar (akta pendirian), anggaran rumah tangga (pengurusn) perusahaan beserta perubahannya. Informasi yang harus dipelajari dan dicantumkan dalam laporan keuangan adalah sebagai berikut:
 - a. Seluruh jenis saham yang dikeluarkan;
 - b. Jumlah saham beredar;
 - c. Nilai nominal saham;

- d. Ketentuan *treasury stock*;
 - e. Ketentuan penukaran *treasury stock* dengan saham biasa; serta
 - f. Keistimewaan setiap jenis saham.
- 2) Mempelajari hasil rapat umum pemegang saham (RUPS), dewan direksi dan dewan komisaris. Auditor mempelajari keputusan-keputusan terkait dengan modal saham, cadangan, dividen dan saham bonus serta keputusan lainnya tentang ekuitas.
 - 3) Melakukan analisis terhadap akun modal saham. Auditor melakukan *compliance test* yang bertujuan memastikan seluruh transaksi ekuitas telah diotorisasi oleh pejabat yang berwenang.
 - 4) Mempelajari perjanjian dengan *underwriting* dan persyaratan emisi saham pada saat IPO.
 - 5) Mempelajari perjanjian antara entitas dengan *independent register* (pengawas sertifikat saham dikeluarkan dengan otorisasi yang tepat sesuai dengan anggaran dasar) dan *transfer agent* (penyelenggara pencatatan pemegang saham dan perpindahan kepemilikannya).
 - 6) Mempelajari perjanjian kredit dan *bond indenture* pada pasal pembatasan pembagian dividen. Auditor akan menilai apakah entitas telah mematuhi persyaratan perjanjian kredit.

- 7) Melakukan analisis terhadap modal saham dan mendapatkan penjelasan yang komprehensif atas perubahan modal dari awal entitas berdiri sampai dengan periode yang sedang diaudit.
- 8) Melakukan analisa saldo laba entitas dengan cara memeriksa mutasi debit dan kredit dari akun *retained earning*.
- 9) Mengirimkan konfirmasi kepada pengawas dan pengelola register saham entitas untuk pemegang saham masyarakat dan mengirimkan konfirmasi langsung kepada pemegang saham mayoritas. Auditor harus mendapatkan konfirmasi yang berisi jumlah saham yang beredar yang dikeluarkannya.
- 10) Mengecek pertanggungjawaban nomor tercetak dan berurutan atas seluruh sertifikat saham.
- 11) Mengecek seluruh sertifikat saham (berdasarkan nomor sertifikat) yang dibatalkan.
- 12) Menyelidiki jurnal penyesuaian audit tahun lalu untuk melihat pengaruhnya terhadap saldo laba.
- 13) Melakukan analisa *treasury stock* dengan cara memperoleh seluruh sertifikat saham yang diperoleh kembali dan memastikan seluruh saham tersebut telah dikeluarkan atas nama perusahaan.

Contoh Kasus

Berikut merupakan contoh dari konfirmasi ekuitas pemegang saham oleh auditor.

Daftar pemegang saham PT Sukses Abadi antara lain sebagai berikut:

Nama Pemegang Saham	Jumlah Lembar Saham	Nominal Saham
Tn. Subagyo	2.000.000	Rp2.000.000.000
Ny. Siti Subagyo	500.000	Rp500.000.000

Nominal saham per lembar adalah Rp1000 per lembar sehingga total modal yang ditempatkan dan disetor dari PT Sukses Abadi adalah sebesar Rp2.500.000.000 sesuai dengan anggaran dasar perusahaan.

Atas informasi tersebut di atas auditor membuat surat konfirmasi kepada pemilik mayoritas dari PT Sukses Abadi yaitu Tn. Subagyo.

PT SUKSES ABADI

Tangerang Selatan – Indonesia

PERMINTAAN KONFIRMASI MODAL SAHAM

Tangerang Selatan, 4 Januari 20X2

Kepada Yth.,
Tn. Subagyo
Jl. Surya Kencana No. 1
Tangerang Selatan

Sehubungan dengan audit umum laporan keuangan kami per 31 Desember 20X1 oleh KAP Handayani dan Rekan, Saudara dimohon untuk memberikan konfirmasi atas jumlah saham Saudara kepada kami per 31 Desember 20X1.

Nama Pemegang Saham	Jumlah Lembar Saham	Nominal Saham per Lembar	Nominal Saham
Tn. Subagyo	2.000.000	Rp1.000	Rp2.000.000.000

Informasi yang Saudara berikan bersifat rahasia dan hanya akan digunakan dalam proses audit kami. Oleh karena itu mohon untuk mengirimkan balasan konfirmasi Saudara langsung kepada KAP Handayani dan Rekan pada alamat di bawah ini:

KAP Handayani dan Rekan
Chili Tower, Jl. Pondok Indah Pamulang
Tangerang Selatan 15423
Telp. +6221-7488970
Email. handayani@hrtfirm.co.id
Up. Handayani, CPA

Dikarenakan ketatnya jadwal pelaporan, akan sangat membantu jika jawaban Saudara dapat kami terima sebelum tanggal 12 Januari 20X2.

Demikian kami sampaikan, atas perhatian dan kerjasamanya diucapkan terima kasih.

Jawaban Konfirmasi:

Kami setuju/tidak setuju*) atas jumlah saham kami tersebut.

Tanda tangan: _____

Nama: _____

Jabatan: _____

Tanggal: _____

*)coret yang tidak perlu

**)jika tidak setuju, lampirkan saldo yang benar beserta rinciannya.

Hormat kami,



Setiadi Kurniawan
Direktur Keuangan dan Akuntansi

C. LATIHAN

Latihan 1

Buatlah daftar pemegang saham perusahaan Anda masing-masing per 31 Desember 20X1.

Setelah itu Anda diminta untuk:

1. Membuat surat konfirmasi pemegang saham sesuai dengan daftar pemegang saham yang Anda buat.
2. Membuat *confirmation control sheet* atas konfirmasi yang telah dikirim.
3. berikan rekonsiliasi atas balasan konfirmasi yang selisih.
4. berikan tidak lanjut yang Anda usulkan dan kesimpulan atas saldo ekuitas yang telah dikonfirmasi tersebut. Apakah sudah wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku? Apakah membutuhkan jurnal penyesuaian atas selisih konfirmasi? Jelaskan dalam kertas kerja Anda.

Latihan 2

Carilah kasus atau permasalahan yang biasa terjadi pada ekuitas pemegang saham saat auditor melakukan prosedur audit. Diskusikan dan jelaskan bagaimana auditor menemukan masalah tersebut pada saat melakukan prosedur audit, serta buatlah kesimpulan audit ekuitas pemegang saham apabila masalah yang Anda paparkan terjadi, termasuk namun tidak terbatas pada membuat jurnal penyesuaian (*audit adjustment journal entry*).

D. REFERENSI

Agoes, S. (2017). *Auditing (Petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik) Buku 1; Ed. 5.*

Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). *Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan.* Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.

Mulyadi. (2014). *Auditing.* Jakarta: Salemba Empat.

BAB IV

AUDIT TERHADAP SIKLUS PENDAPATAN (PENGUJIAN PENGENDALIAN)

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi Audit Terhadap Siklus Pendapatan (Pengujian Pengendalian), Diharapkan mahasiswa memiliki kemampuan mengenai memahami perancangan program audit siklus pendapatan

B. MATERI

1. Definisi Siklus Pendapatan

Siklus pendapatan merupakan hal-hal yang berkaitan dengan aktivitas penjualan seperti penjualan barang atau jasa baik dengan cara tunai ataupun kredit, penjualan tunai barang diserahkan dari bagian pengiriman barang ke pembeli atau dengan kata lain barang akan diterima oleh pembeli jika bagian penerimaan kas telah menerima pembayaran dari pembeli. Lalu ada penjualan kredit, untuk penjualan kredit dilakukan dengan sistem penjualan kredit. pengembalian barang atau biasa disebut dengan retur penjualan, retur

penjualan merupakan aktivitas dari adanya barang yang telah dijual namun dikembalikan lagi ke pihak penjualan dengan beberapa alasan. Pencadangan untuk kerugian piutang, pencadangan untuk kerugian piutang merupakan cadangan yang dimiliki oleh perusahaan jika kemungkinannya ada piutang yang tidak dapat ditagih. Dan penghapusan utang.

a. Ada berbagai sistem informasi akuntansi untuk siklus pendapatan, yaitu sebagai berikut:

- 1) System mengenai penjualan kredit. System ini mengatur mulai dari prosedur untuk pemesanan barang, persetujuan untuk penjualan secara kredit, pengiriman barang yang telah di order, penagihan piutang, pencatatan piutang, pencatatan penjualan secara kredit, dan prosedur untuk kos produk yang dijual.
- 2) Sistem penjualan tunai. Sistem penjualan tunai ini meliputi prosedur pemesanan penjualan, penerimaan kas, pengiriman barang, pencatatan atas kas masuk, pendapatan mengenai penjualan secara tunai, pencatatan atas biaya barang yang telah dijual,
- 3) Sistem untuk pengembalian barang yang telah dijual meliputi prosedur penerimaan barang, prosedur mengenai pencatatan atas piutang dan prosedur atas pengembalian barang yang telah dijual,

- 4) Sistem atas cadangan kerugian piutang, meliputi prosedur untuk membuat bukti memorial, kemudian prosedur untuk pencatatan atas cadangan kerugian yang timbul karena adanya piutang tak tertagih,
- 5) Sistem terkait dengan dihapusnya piutang, meliputi: prosedur dalam pembuatan bukti memorial, prosedur untuk pencatatan penghapusan piutang.

2. Tujuan Dilakukannya Pemeriksaan Atas Siklus Pendapatan

Berikut ini merupakan penjelasan dari tujuan dilakukannya pemeriksaan atas siklus pendapatan yang akan berhubungan dengan cara pemerolehan bukti lengkap dan cukup mengenai asersi dari laporan keuangan terkait dengan saldo dan aktivitas dalam siklus pendapatan:

Kelompok Asersi	Tujuan Audit Terhadap Golongan Transaksi	Tujuan Audit Terhadap Saldo Akun
Keberadaan atau keterjadian	Transaksi penjualan kredit dan tunai mencerminkan produk yang diserahkan kepada customer selama periode yang diaudit. Transaksi adjustment penjualan mencerminkan pengurangan penjualan karena retur penjualan, pencadangan kerugian piutang, dan penghapusan piutang yang diotorisasi selama periode yang diaudit.	Piutang usaha mencerminkan jumlah yang terutang oleh customer yang ada pada tanggal neraca
Kelengkapan	Semua transaksi penjualan dan adjustment terhadap penjualan yang terjadi selama periode yang diaudit telah dicatat.	Piutang usaha mencakup semua klaim kepada customer pada tanggal neraca.
Hak dan Kewajiban	Entitas memiliki hak atas piutang usaha dan kas sebagai hasil dari transaksi dalam siklus pendapatan.	Piutang usaha pada tanggal neraca mencerminkan klaim resmi entitas kepada customers.
Penilaian atau alokasi	Semua transaksi penjualan dan adjustment penjualan telah dicatat dalam jurnal, diringkas, dan diposting ke dalam akun dengan benar.	Piutang usaha mencerminkan klaim yang baik pada tanggal neraca dan sesuai dengan jumlah buku pembantu piutang.

		Cadangan kerugian piutang mencerminkan masi yang masestiuk akal beda antara jumlah piutang bruto dengan nilai piutang usaha bersih yang dapat direalisasikan.
Penyajian dan pengungkapan	Rincian transaksi penjualan dan adjustment penjualan mendukung penyajian angka penjualan dan piutang usaha dalam laporan keuangan, baik klasifikasinya maupun pengungkapannya	Piutang usaha diidentifikasi dan diklasifikasi demham semestinya dalam neraca. Pengungkapan memadai telah dibuat berkaitan dengan piutang usaha yang digadaikan atau dianjakkan.

3. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian Atas Siklus Pendapatan

Berikut ini akan di jelaskan mengenai perancangan dari program audit untuk pengujian pengendalian siklus pendapatan, yaitu:

- Memahami mengenai sistem akuntansi dalam pelaksanaan aktivitas yang berkaitan dengan siklus pendapatan yang sudah disampaikan sebelumnya, misalnya penjualan tunai, penjualan kredit dll.
- Menentukan kemungkinan terjadinya salah saji pada aktivitas yang berkaitan dengan siklus pendapatan.
- Menentukan pengendalian yang akan dibutuhkan dalam mencegah terjadinya salah saji pada tahapan yang berkaitan dengan siklus pendapatan .
- Menentukan tahapan audit yang tepat agar dapat melakukan deteksi mengenai keefektivan dari pengendalian.

4. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian - Transaksi Penjualan Kredit

Ada 9 bagian yang memiliki keterkaitan dengan siklus pendapatan, dari setiap bagian tersebut memiliki tanggung jawab yang tidak sama, bagian-bagian tersebut adalah:

Nama fungsi	Unit organisasi pemegang fungsi
fungsi penjualan	Bagian order penjualan
fungsi pemberi otoritas kredit	Bagian kredit
fungsi penyimpanan barang	Bagian gudang
fungsi pengitiman barang	Bagian pengiriman
fungsi penagihan	Penagihan
fungsi pencatatan piutang	Bagian piutang
fungsi akuntansi biaya	Bagian akuntansi biaya
fungsi akuntansi umum	Bagian akuntansi umum
fungsi penerimaan barang	Bagian penerimaan barang

5. Dokumen

Dibawah ini merupakan dokumen yang berkaitan dengan aktivitas penjualan kredit, yaitu:

- a. Faktur penjualan yang merupakan dokumen utama,
- b. Surat order pengiriman dan surat muat merupakan dokumen pendukung dalam aktivitas penjualan kredit.

Faktur penjualan memiliki beberapa tembusan, faktur penjualan tersebut terdiri dari:

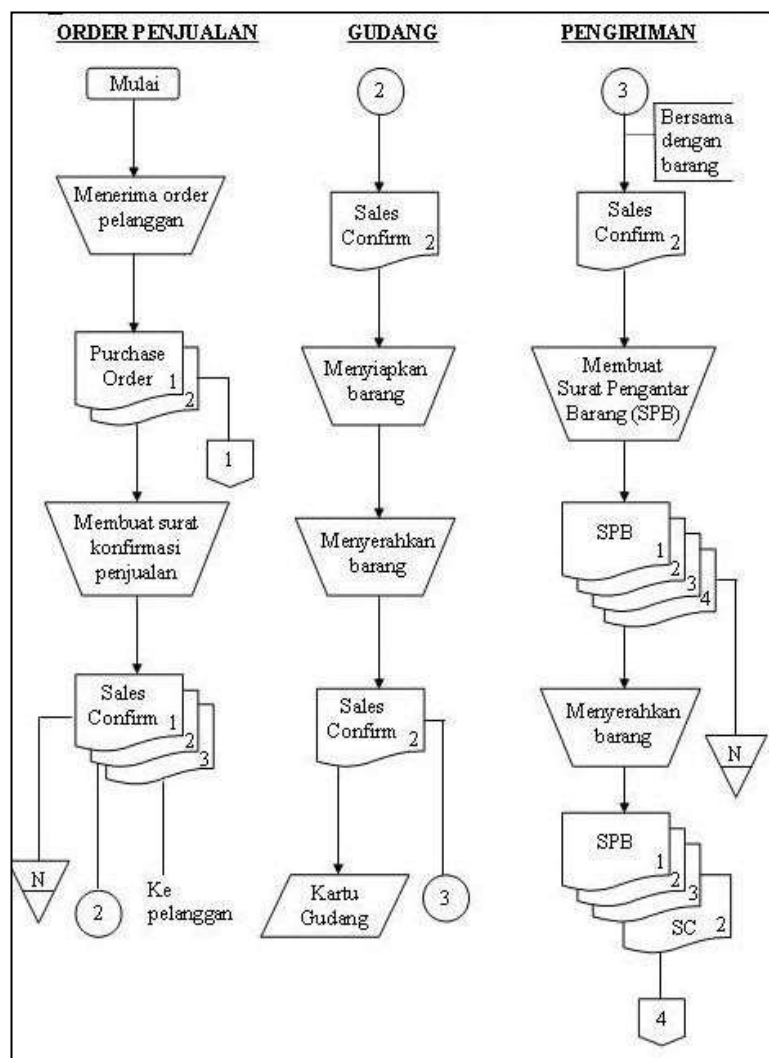
- a. Faktur penjualan
- b. Tembusan untuk piutang
- c. Tembusan untuk jurnal penjualan
- d. Tembusan analisa
- e. Tembusan wiraniaga

Berikut ini merupakan beberapa tembusan untuk surat order pengiriman barang, yaitu:

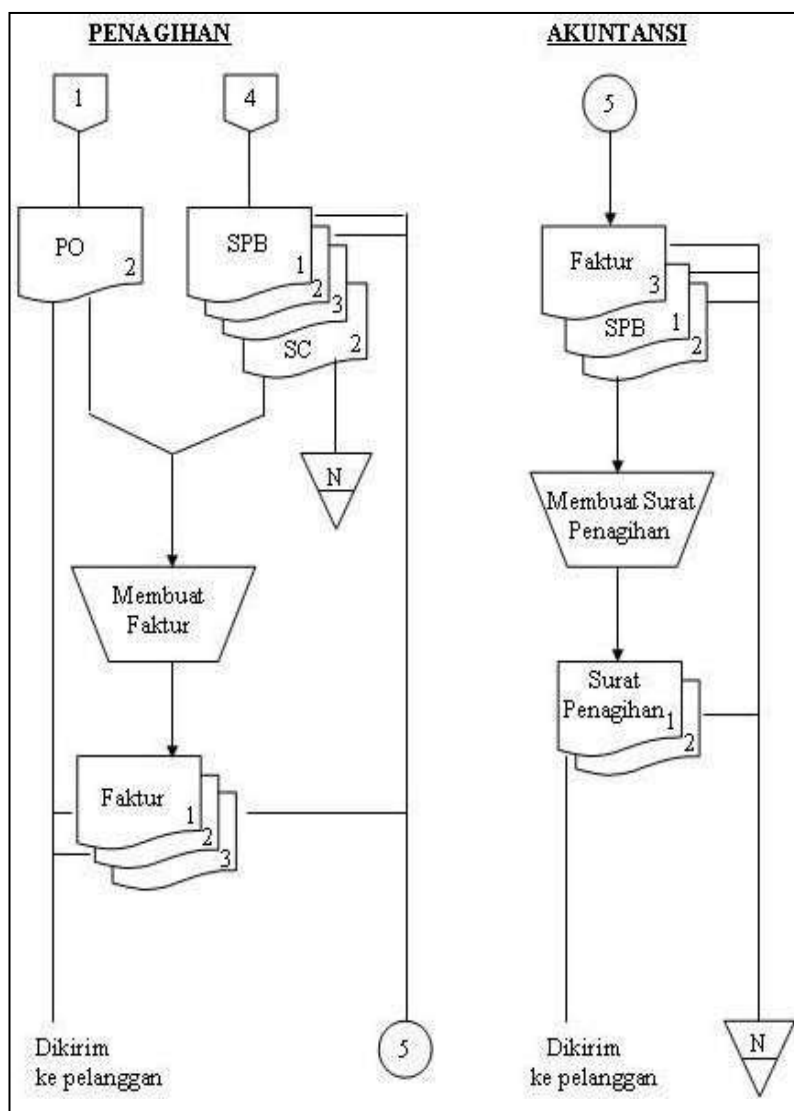
- a. Surat order pengiriman
- b. Tembusan kredit
- c. Surat pengakuan
- d. Surat muat
- e. Slip pembungkus
- f. Tembusan gudang
- g. Arsip pengawasan pengiriman
- h. Arsip indeks silang

6. Bagan Alir Sistem Informasi Akuntansi Penjualan Kredit

Dibawah ini merupakan deskripsi mengenai bagan alir terkait dengan sistem informasi akuntansi penjualan kredit, yaitu:



Gambar bagan alir penjualan kredit



Gambar bagan alir penjualan kredit (lanjutan)

7. Salah Saji Potensial Dari Aktivitas Penjualan Kredit

Tahap Transaksi	Salah Saji Yang Potensial	Aktivitas pengendalian yang dibutuhkan	Pelaksanaan	
			sudah	belum
Penerimaan pesanan dari customer	Penjualan diberikan kepada customer yang tidak seharusnya	Menentukan bahwa customer merupakan customer yang telah disetujui	√	
Otorisasi pemberian kredit	Tanpa ada persetujuan, penjualan kredit itu diberika	Perlu adanya pengecekan daftar customer baru pada bagian kredit Sebelum aktivitas penjualan dilakukan perlu adanya pengecekan batas kredit	√ √	
Pengiriman barang	Adanya pengeluaran barang dari gudang untuk pemesanan	Barang yang dikeluarkan oleh digudang hanya barang yang telah disetujui	√	

	barang yang tidak di setujui Melakukan pengiriman barang yang tidak sesuai	Lakukan pencocokan antara barang yang dikirim dengan surat pengiriman barang Harus ada pemisahan antara fungsi pengiriman dengan fungsi penjualan Dalam setiap pengiriman barang harus dibuatkan dokuemnnya	√ √	
Penagihan	adanya penagihann untuk penjualan yang sebenarnya tidak ada	Setiap faktur penjualan harus sudah dilampiri dengan surat order penjualan yang telah disahkan dan dokumen pengiriman	√	

	Adanya barang yang dikirim tanpa adanya penagihan Harga pada berisi faktur penjualan tidak sesuai	Perlu dicocokkan antara faktur penjualan dengan dokumen pengiriman Pertanggungjawaban secara berkala untuk dokumen pengiriman, pengecekann harga dalam faktur penjualan	√ √	
Pencatatan	Adanya pencatatan untuk penjualan kredit yang fiktif Tidak adanya pencatatan terkait dengan faktur penjualan ke dalam penagihan	Setiap melakukan pencatatn harus disertai dengan faktur penjualan dan dokumen pendukungnya Lakukan pengecekan antara postingan ke dalam buku pembantu piutang dengan akun control piutang dalam buku besar	√ √	

	Terjadi salah catat untuk faktur penjualan	Pertanggungjawabkan seluruh faktur penjualan secara berkala		
		Petunjuk terkait dengan akun dan penilaian pemberian kode akun	√	
		Lakukan pengiriman terkait dengan pernyataan piutang bulan kepada debitur	√	
			√	

8. Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian Terhadap Transaksi Penjualan Kredit

Prosedur Audit
Keberadaan atau keterjadian 1. perlu dilaksanakannya pengamatan atas pemisahan fungsi: a. Persetujuan surat order pengiriman b. Pengiriman barang c. Penagihan customer d. Pengiriman pernyataan piutang bulanan dan penindaklanjutan keluhan dari customer. 2. ambil beberapa transaksi penjualan untuk dijadikan sample dan lakukanlah verifikasi atas tanggal penjualan, nama pelanggan. Kemudian lakukan pemeriksaan terkait dengan dokumen yang menjadi pendukung atas transaksi penjualan, seperti: a. Faktur penjualan b. Laporan pengiriman barang c. Surat pengiriman barang yang telah diotorisasi Kelengkapan 3. Lakukan pemeriksaan terkait dengan bukti bahwa formulir telah digunakan dan pertanggungjawabkan penggunaan

formulir tersebut. (surat order pengiriman, laporan pengiriman barang, faktur penjualan). Kemudian lakukan cocokan nomor urut yang ada faktur dengan yang ada pada jurnal penjualan..

4. Ambil beberapa dari surat order pengiriman yang telah disetujui dan lakukan pengusutan terhadap dokumen yang berkaitan dan catat akuntansi berikut:

- a. Laporan pengiriman barang
- b. Faktur penjualan
- c. Pencatatan ke dalam jurnal penjualan

Penilaian atau alokasi

5. Untuk sampel yang diambil pada langkah ke-2 diatas, periksa bukti adanya:

- a. Persetujuan kredit semestinya untuk setiap transaksi penjualan kredit.
- b. Pengecekan independen terhadap pencantuman harga barang dalam faktur penjualan
- c. Pengecekan independen terhadap keakuratan perhitungan dalam faktur penjualan.

6. Periksa adanya pengecekan independen terhadap posting ke buku pembantu dan jurnal untuk memperoleh keyakinan bahwa tidak terjadi kekeliruan posting jumlah atau akun.

Dibawah ini merupakan aktivitas pengendalian yang dilakukan oleh auditor dalam tahap pemeriksaan atas faktur penjualan, yaitu:

- a. Menggunakan nomot urut yang tercetak pada formulir faktur penjualan yang akan digunakan
- b. Perlu adanya pertanggungjawaban atas formulir yang telah digunakan
- c. Faktur penjualan perlu dibubuhkan tandan tangan dari pihak yang bertanggungjawab
- d. Perlu adanya kesamaan antara informasi yang terdapat di faktur penjualan dengan yang ada pada dokumen pendukungnya.
- e. Untuk surat order pengiriman dan surat muat sebagai dokumen pendukung harus lengkap
- f. Dokumen pendukung harus diberi tanda tangan dari pihak yang bertanggungjawab.
- g. Informasi yang ada pada faktur penjualan seperti harga jual, syarat penjualan dan potongan harus sesuai dengan aturan yang berlaku terkait dengan hal itu.
- h. Pencatatan atas informasi yang terkandung dalam faktur ke dalam buku pembantu piutang dan jurnal penjualan harus dilakukan dengan teliti.

C. LATIHAN

Dibawah ini adalah contoh kesalahan atau kecurangan yang mungkin terjadi terkait penjualan :

No	Kesalahan atau Kecurangan
1	Faktur untuk barang yang dijual diposting ke akun pelanggan yang salah
2	Barang yang dipesan oleh pelanggan telah dikirim, tetapi belum ditagih ke siapa pun
3	Faktur untuk pengiriman barang telah dikirim, tetapi belum dicatat dalam jurnal penjualan
4	Faktur untuk pengiriman barang telah dikirim dan dicatat dalam jurnal penjualan, tetapi belum di posting kea kun pelanggan manapun
5	Penjualan kredit dilakukan kepada individu yang memiliki peringkat kredit yang tidak memuaskan
6	Barang dikeluarkan dari persediaan untuk pesanan yang tidak diotorisasi
7	Barang yang dikirim ke pelanggan tidak sesuai dengan barang yang dipesan oleh pelanggan
8	Faktur telah dikirim ke pihak yang bersekongkol dalam skema kecurangan dan penjualan dicatat untuk transaksi fiktif

Sebagai auditor, anda diminta untuk:

Buatlah pengendalian internal yang jika dirancang dan diimplementasikan dengan layak, kemungkinan besar akan efektif dalam mencegah atau mendeteksi kesalahan dan kecurangan tersebut.

D. REFERENSI

Mulyadi. (2014). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB V

PEMERIKSAAN SIKLUS PENDAPATAN: TRANSAKSI PENCADANGAN KERUGIAN DAN PENGHAPUSAN PIUTANG

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan siklus pendapatan transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang;
2. Menilai pengendalian internal, risiko dan potensi salah saji yang terdapat di dalam transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang;
3. Merumuskan prosedur audit yang akan digunakan dalam pemeriksaan transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang;
4. Menguji transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang menggunakan prosedur audit yang sudah dirumuskan; serta Menyimpulkan hasil pemeriksaan siklus pendapatan transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang berdasarkan tujuan dan asersi audit.

B. MATERI

1. Definisi Transaksi Pencadangan Kerugian dan Penghapusan Piutang

PSAK 71 mengatur tentang instrumen keuangan mulai dari klasifikasi, pengakuan, perhitungan awal dan penurunan nilai serta penyajiannya di dalam laporan keuangan. Piutang merupakan salah satu contoh dari aset keuangan yang dibahas di dalam PSAK 71, piutang dapat diklasifikasikan sebagai aset keuangan yang diukur pada biaya perolehan diamortisasi karena memenuhi kondisi sebagai berikut:

- a. dikelola dengan tujuan dimiliki untuk memperoleh arus kas kontraktual, dan
- b. terdapat persyaratan kontraktual yang pada tanggal tertentu meningkatkan arus kas dari pembayaran pokok dan bunga atas jumlah terutang.

PSAK 71 mewajibkan entitas membentuk cadangan kerugian penurunan nilai (CKPN) dengan pendekatan perhitungan kredit ekspektasian untuk setiap instrumen keuangan yang memiliki potensi peningkatan risiko secara signifikan dari mulai pengakuan awal sampai akhir jatuh tempo instrumen keuangan tersebut (sepanjang umurnya) (Nilam, dkk. 2022).

CKPN adalah estimasi yang dicatat jika aset keuangan yang mengalami penurunan nilai dari pengakuan awalnya. Klasifikasi CKPN masing-masing

entitas dapat dibuat sesuai dengan kebijakan entitas berdasarkan jenis perusahaan dan kriteria pelanggannya.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan No. 105/PMK.03/2009 tentang Piutang yang Nyata-nyata Tidak Dapat Ditagih yang Dapat Dikurangkan dari Penghasilan Bruto, piutang tak tertagih dapat diartikan sebagai piutang yang timbul dari transaksi usaha yang wajar sesuai dengan bidang usahanya, yang tidak dapat ditagih meskipun telah dilakukan upaya maksimal oleh wajib pajak. Piutang tak tertagih tersebut dapat dihapuskan baik secara komersial maupun secara fiskal dengan syarat sebagai berikut:

- a. Penagihan piutang telah masuk ke ranah hukum/pengadilan;
- b. Perjanjian penghapusan piutang yang dilegalisir oleh notaris;
- c. Terdapat publikasi kebangkrutan dari lawan transaksi; serta
- d. Surat pernyataan antara kreditur dan debitur terkait penghapusan piutang yang telah disetujui oleh kedua belah pihak.

2. Pengujian Pengendalian Transaksi Pencadangan Kerugian Piutang

Pencadangan kerugian piutang dilakukan oleh divisi yang memegang fungsi pencatatan piutang,

akuntansi biaya dan akuntansi umum. Setiap divisi tersebut memiliki tanggung jawab yang berbeda, antara lain:

- a. Divisi piutang memiliki tanggung jawab membuat daftar umur piutang untuk menghitung estimasi kerugian piutang yang tidak dapat ditagih. Perhitungan tersebut akan diajukan dalam bukti memorial ke bagian pencatatan setelah diotorisasi oleh manajer yang berwenang.
- b. Divisi akuntansi biaya dan umum memiliki tanggung jawab untuk mencatat kerugian piutang yang diestimasi pada laporan biaya pada periode tertentu dan jurnal umum serta buku besar perusahaan.

Dalam pengujian transaksi pencadangan kerugian piutang terdapat 2 tahap penting yang memiliki potensi salah saji, yaitu: tahap otorisasi pencadangan kerugian piutang dan tahap pencatatan. Adapun salah saji potensial yang dapat terjadi pada tahapan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Terdapat piutang tak tertagih yang dibebankan tanpa otorisasi;
- b. Terdapat piutang tak tertagih atas piutang fiktif;
- c. Terdapat bukti memorial yang telah diotorisasi namun tidak dicatat; serta
- d. Terdapat salah catat bukti memorial.

Berdasarkan salah satu potensi tersebut di atas, perlu dibuat aktivitas pengendalian untuk mendeteksi, mencegah dan meminimalisir salah satu potensi tersebut, antara lain dengan melakukan:

- a. Otorisasi terhadap seluruh bukti memorial atas pencadangan kerugian piutang.
- b. Pencatatan dengan *supporting document* yang lengkap dan telah diotorisasi.
- c. Pengecekan jurnal umum ke buku besar.
- d. Pertanggungjawaban pencatatan dan *supporting document* setiap periode.
- e. Reviu terhadap akun biaya dan sifat transaksinya.

Berikut prosedur pengujian pengendalian yang dapat dilakukan untuk memeriksa transaksi pencadangan kerugian piutang:

- a. Melakukan pengamatan terhadap prosedur perhitungan dan otorisasi pencadangan kerugian piutang;
- b. *Reperformance* atau menelaah kembali bagaimana divisi piutang membuat perhitungan pencadangan kerugian piutang dan meminta otorisasi perhitungan tersebut kepada pejabat yang berwenang;
- c. Memeriksa bukti memorial yang dibuat dengan perhitungan yang dilakukan oleh divisi piutang;
- d. Melakukan pemeriksaan atas *supporting document*

yang menjadi dasar pencatatan ke jurnal umum dan akun biaya;

- e. Mereviu apakah telah dilakukan pengecekan oleh atasan yang berwenang sebelum pencatatan ke jurnal umum dan akun biaya;
- f. Melakukan pengamatan dan observasi bagaimana divisi akuntansi mencatat transaksi kerugian piutang ke jurnal umum dan akun biaya;
- g. Memastikan seluruh pencadangan kerugian piutang telah dicatat pada akun dan buku besar yang tepat.

3. Pengujian Pengendalian Transaksi Penghapusan Piutang

Transaksi penghapusan piutang dilakukan oleh divisi yang memegang fungsi kredit, pencatatan piutang, dan akuntansi umum. Setiap divisi tersebut memiliki tanggung jawab yang berbeda, antara lain:

- a. Bagian kredit bertanggung jawab mengevaluasi piutang-piutang yang tidak dapat ditagih, mengajukan penghapusan piutang tersebut untuk diotorisasi oleh pejabat yang berwenang, serta membuat bukti memorial terkait penghapusan piutang pelanggan dan alasan penghapusannya.
- b. Bagian piutang bertanggung jawab untuk menghapus piutang dari daftar piutang dan daftar umur piutang dan membuat daftar tersendiri atas piutang tak tertagih

yang sudah dihapuskan.

- c. Bagian akuntansi bertanggung jawab dalam mencatat transaksi penghapusan piutang ke dalam jurnal umum dan buku besar perusahaan.

Penghapusan piutang biasanya dibuktikan dengan bukti memorial dan surat keputusan dari Direksi Perusahaan tentang penghapusan piutang. Bukti memorial berisi catatan piutang tak tertagih, informasi pelanggan dan alasan mengapa piutang tersebut tak tertagih, bukti memorial ini merupakan salah satu dokumen yang dijadikan sumber pencatatan bagian akuntansi. Surat keputusan Direksi atas penghapusan piutang biasanya dilakukan atas pertimbangan bahwa piutang tersebut telah diusahakan maksimal untuk ditagih dan akan diajukan dalam rapat pemegang saham terkait pelanggan-pelanggan yang mengalami kesulitan keuangan untuk dihapuskan piutangnya.

Dalam pengujian transaksi penghapusan piutang terdapat 2 tahap penting yang memiliki potensi salah saji, yaitu: tahap otorisasi penghapusan piutang dan tahap pencatatan. Adapun salah saji potensial yang dapat terjadi pada tahapan tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Terdapat penghapusan piutang yang dibebankan tanpa otorisasi;
- b. Terdapat penghapusan piutang atas piutang fiktif;
- c. Terdapat bukti memorial yang telah diotorisasi namun

tidak dicatat; serta

d. Terdapat salah catat bukti memorial.

Berdasarkan salah saji potensial tersebut di atas, perlu dibuat aktivitas pengendalian untuk mendeteksi, mencegah dan meminimalisir salah saji tersebut, antara lain dengan melakukan:

- a. Otorisasi terhadap seluruh bukti memorial atas pencadangan kerugian piutang.
- b. Pencatatan dengan *supporting document* yang lengkap dan telah diotorisasi.
- c. Pengecekan jurnal umum ke buku besar.
- d. Pertanggungjawaban pencatatan dan *supporting document* setiap periode.
- e. Reviu terhadap akun biaya dan sifat transaksinya.

Berikut prosedur pengujian pengendalian yang dapat dilakukan untuk memeriksa transaksi penghapusan piutang:

- a. Melakukan pengamatan terhadap prosedur perhitungan dan otorisasi penghapusan piutang;
- b. *Reperformance* atau menelaah kembali bagaimana divisi kredit memutuskan pelanggan yang akan dihapuskan piutangnya serta perhitungan penghapusan piutang dan meminta otorisasi perhitungan tersebut kepada pejabat yang berwenang;
- c. Memeriksa bukti memorial yang dibuat dengan

- perhitungan yang dilakukan oleh divisi kredit;
- d. Melakukan pemeriksaan atas *supporting document* yang menjadi dasar pencatatan ke jurnal umum dan akun biaya;
 - e. Mereviu apakah telah dilakukan pengecekan oleh atasan yang berwenang sebelum pencatatan ke jurnal umum dan akun biaya;
 - f. Melakukan pengamatan dan observasi bagaimana divisi akuntansi mencatat transaksi penghapusan piutang ke jurnal umum;
 - g. Memastikan seluruh pencadangan kerugian piutang telah dicatat pada akun dan buku besar yang tepat.

4. Program Audit untuk Pengujian Pengendalian Transaksi Pencadangan Kerugian dan Penghapusan Piutang

Program audit untuk pengujian pengendalian transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang berdasarkan aseri audit dapat dilakukan menggunakan prosedur berikut ini:

- a. Asersi Keberadaan atau Keterjadian
 - Lakukan pengamatan terhadap divisi terkait yang memiliki fungsi pencatatan, perhitungan, pengelolaan piutang dan otorisasi.
 - Lakukan pemeriksaan terhadap dokumen

pendukung seperti: bukti memorial dan surat keputusan penghapusan piutang.

a. Asersi Kelengkapan

- Periksa bukti digunakannya formulir bernomor urut tercetak dan laporan pertanggungjawaban pemakaian bukti memorial

b. Asersi Penilaian

- Periksa *supporting document* telah diotorisasi oleh pejabat yang berwenang.
- Periksa apakah pejabat yang berwenang melakukan pengecekan terhadap jurnal umum, buku besar dan *supporting document* secara berkala dan memastikan tidak ada jurnal yang keliru dan nominal yang salah saji.

5. Evaluasi Hasil Pengujian Pengendalian

Pemeriksaan pengujian pengendalian transaksi pencadangan kerugian dan penghapusan piutang berdasarkan prosedur yang dilakukan oleh auditor menghasilkan salah satu dari kesimpulan berikut ini:

- a. Pengendalian internal perusahaan telah berjalan secara efektif dan efisien.
- b. Salah saji potensial dapat terdeteksi tepat waktu dan disesuaikan sebelum akhir periode.

- c. Melakukan pembaharuan pengendalian yang diperlukan untuk mencegah dan meminimalisir potensi salah saji.
- d. Menentukan target pengendalian yang efektif dan efisien.
- e. Melakukan pembaharuan terhadap bukti transaksi yang memiliki risiko salah saji.

Contoh Kasus

Berikut merupakan contoh kasus dari pencadangan kerugian piutang.

Pada tanggal 31 Desember 20X1 dilaporkan oleh divisi piutang PT Sejahtera Bersama bahwa terdapat pelanggan-pelanggan yang belum membayar piutang lebih dari 60 hari sejak jatuh tempo. Adapun daftar pelanggan tersebut adalah sebagai berikut:

Nama Pelanggan	Jatuh Tempo	Jumlah
PT Sumber Bahagia	31 Agustus 20X1	Rp 50.000.000
PT Abadi Makmur	15 September 20X1	Rp125.000.000
PT Sukses Siang	28 September 20X1	Rp 1.000.000

Jumlah	Rp176.000.000
--------	---------------

Menurut informasi dari divisi piutang bahwa ketiga pelanggan tersebut sedang mengalami kesulitan keuangan dan meminta waktu tambahan untuk melunasi utangnya kepada PT Sejahtera Bersama. Atas pertimbangan dan kemungkinan kerugian piutang signifikan yang mungkin terjadi, maka bagian piutang menghitung potensi kerugian penurunan nilai piutang sebesar 100%. Hal tersebut dikarenakan bagian piutang pesimis ketiga pelanggan tersebut usahanya akan pulih kembali dan membayar piutangnya. Bagian piutang membuat bukti memorial atas pencadangan kerugian piutang tersebut namun tidak diotorisasi oleh manager keuangan. Bagian akuntansi biaya dan akuntansi umum telah mencatat transaksi tersebut ke dalam akun biaya dan jurnal umum perusahaan. Tidak ada pengecekan oleh manager akuntansi atas pencatatan kerugian piutang ke dalam jurnal umum.

Dari kasus di atas, Anda sebagai auditor diminta untuk mengevaluasi pengendalian internal transaksi pencadangan kerugian piutang yang ada pada PT Sejahtera Bersama.

Kertas Kerja Pemeriksaan Pengendalian Transaksi
Pencadangan Kerugian Kredit:

Prosedur	Temuan	Kesimpulan
----------	--------	------------

Melakukan pengamatan terhadap prosedur perhitungan dan otorisasi pencadangan kerugian piutang;	Perhitungan pencadangan piutang telah dilakukan namun tidak diotorisasi oleh manajer keuangan.	Pengendalian internal kurang baik.
<i>Reperformance</i> atau menelaah kembali bagaimana divisi kredit memutuskan pelanggan yang akan dihapuskan piutangnya serta perhitungan penghapusan piutang dan meminta otorisasi perhitungan tersebut kepada pejabat yang berwenang;	Divisi piutang telah menetapkan pelanggan-pelanggan yang memiliki kesulitan membayar dan kemungkinan besar tidak dapat melunasi piutangnya dengan baik. Namun divisi piutang tidak meminta otorisasi pejabat berwenang sehingga keputusan dibuat oleh divisi piutang saja.	Pengendalian internal kurang baik.

Memeriksa bukti memorial yang dibuat dengan perhitungan yang dilakukan oleh divisi kredit;	Bukti memorial telah dibuat dan sesuai dengan jumlah pelanggan macet.	Pengendalian internal sudah baik.
Melakukan pemeriksaan atas <i>supporting document</i> yang menjadi dasar pencatatan ke jurnal umum dan akun biaya;	Terdapat <i>supporting document</i> yang sesuai dengan jurnal namun tidak diotorisasi.	Pengendalian internal kurang baik.
Mereviu apakah telah dilakukan pengecekan oleh atasan yang berwenang sebelum pencatatan ke jurnal umum dan akun biaya;	Tidak ada pengecekan yang dilakukan oleh atasan yang berwenang.	Pengendalian internal kurang baik.

Melakukan pengamatan dan observasi bagaimana divisi akuntansi mencatat transaksi pencadangan piutang ke jurnal umum;	Divisi akuntansi telah mencatat transaksi pencadangan kerugian piutang ke jurnal umum.	Pengendalian internal sudah baik.
Memastikan seluruh pencadangan kerugian piutang telah dicatat pada akun dan buku besar yang tepat.	Seluruh pencadangan kerugian piutang telah dicatat pada akun dan buku besar yang tepat.	Pengendalian internal sudah baik.

Rekomendasi audit atas temuan dan kesimpulan pengendalian internal PT Sejahtera Bersama adalah sebagai berikut:

1. SOP terkait otorisasi bukti memorial bersifat wajib sebelum bukti memorial tersebut dicatat ke dalam jurnal umum perlu ditingkatkan pengawasannya sehingga tidak

terjadi lagi dokumen tanpa otorisasi.

2. Bagian akuntansi dilarang melakukan pencatatan atas dokumen yang tidak diotorisasi untuk menghindari terjadinya kesalahan pencatatan maupun manipulasi transaksi fiktif.
3. Membuat form khusus pejabat berwenang untuk melakukan pengecekan pencatatan dan bukti pendukungnya agar lebih termonitor.

C. LATIHAN

Pada tanggal 31 Desember 20X1 dilaporkan oleh divisi piutang PT Maju Terus bahwa terdapat pelanggan-pelanggan yang belum membayar piutang lebih dari 365 hari sejak jatuh tempo. Pelanggan tersebut bernama PT Malam Bintang dengan jumlah piutang Rp500.000.000. Bagian kredit memberikan piutang tersebut dalam 3 kali transaksi, meskipun telah diketahui dari transaksi penjualan kredit pertama PT Malam Bintang belum membayar utangnya yang sudah jatuh tempo. Bagian kredit mengusulkan penghapusan piutang PT Malam Bintang dengan alasan sudah terlalu lama tidak membayar dan tidak ada lagi orang yang bisa dihubungi untuk ditagih. Penghapusan tersebut telah diajukan kepada manajer keuangan untuk diotorisasi namun ditolak dan tidak dilakukan pencatatan atas penghapusan piutang tersebut.

Sebagai Auditor, Anda diminta untuk mengevaluasi kasus tersebut di atas. Buatlah kertas kerja pemeriksaan pengendalian internal PT Maju Terus dan buatlah rekomendasi atas hasil temuan audit Anda.

D. REFERENSI

- Agoes, S. (2017). *Auditing (Petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik) Buku 1; Ed. 5.*
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). *Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan.* Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.
- Keuangan, P. M. (2009). *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 105/PMK.03/2009 tentang Piutang yang Nyata-Nyata Tidak Dapat Ditagih yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto.*
- Mulyadi. (2014). *Auditing.* Jakarta: Salemba Empat.
- Nilam Cahya Ningrum, P. M. (2022). Cadangan Kerugian Penurunan Nilai Piutang Perusahaan Perbankan Sebelum dan Setelah Implementasi PSAK 71. *Financial and Tax*, 32-47.

BAB VI

AUDIT TERHADAP SIKLUS PENGELUARAN (PENGUJIAN PENGENDALIAN)

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi Audit Terhadap Siklus Pengeluaran (Pengujian Pengendalian), mahasiswa diharapkan mampu memahami konsep audit terhadap siklus pengeluaran (pengujian pengendalian).

B. MATERI

1. Definisi Siklus Pengeluaran

Siklus pengeluaran adalah siklus yang dihasilkan dari transaksi pemerolehan barang atau jasa perusahaan. Pembelian barang yang dilakukan oleh perusahaan bertujuan untuk mendapatkan pendapatan dalam kurun waktu lebih dari satu tahun. Pembelian barang tersebut bisa berupa aktiva tetap atau persediaan barang dagang dan juga surat berharga. Jasa yang diperoleh perusahaan dapat dibagi dua yaitu:

- a. Jasa yang dalam jangka waktu 1 tahun atau kurang dari 1 tahun perusahaan dapat merasakan manfaatnya, seperti bunga, iklan, asuransi dll.
- b. Jasa yang dalam waktu lebih dari 1 tahun perusahaan baru bisa merasakan manfaatnya, misalnya dari aktiva tidak berwujud

2. Tujuan Audit Terhadap Siklus Pengeluaran

Setiap pemeriksaan pasti memiliki tujuan, tujuan untuk audit terhadap siklus pengeluaran adalah sebagai berikut:

a. Keberadaan dan keterjadian

Tujuan pemeriksaan terhadap klasifikasi transaksi:

- 1) barang dan jasa yang di dapatkan dari pemasok selama audit dilaksanakan merupakan aktivitas dari pembelian
- 2) pembayaran kepada pemasok terkait dengan pembelian barang atau jasa pada saat dilaksanakannya audit merupakan aktivitas dari pembayaran atau pengeluaran kas.

Tujuan pemeriksaan terhadap akun saldo:

- 1) kewajiban yang tercatat pada neraca merupakan utang usaha milik oleh perusahaan.
- 2) Aset tetap yang dimiliki oleh perusahaan kemungkinan masih bisa digunakan oleh

perusahaan dalam memperoleh pendapatan selama tanggal laporan keuangan.

- 3) Aktiva tidak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan masih dapat menghasilkan pendapatan selama tanggal laporan keuangan.

b. Kelengkapan

Tujuan pemeriksaan terhadap klasifikasi transaksi:

- 1) Telah dicatatnya seluruh aktivitas yang berkaitan dengan pembelian dan pembayaran selama audit dilaksanakan.

tujuan pemeriksaan terhadap akun saldo:

- 1) Semua utang yang berhubungan dengan pembelian barang atau jasa merupakan utang usaha yang dimiliki oleh perusahaan pada tanggal laporan keuangan
- 2) Semua transaksi pembelian selama periode audit merupakan saldo aktiva tetap yang dimiliki oleh perusahaan.
- 3) Semua transaksi pembelian selama dilaksanakannya audit merupakan saldo aktiva tidak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan.

c. Hak dan Kewajiban

Tujuan pemeriksaan terhadap klasifikasi transaksi:

- 1) Dengan ada aktivitas pembelian yang dilakukan oleh perusahaan selama berlangsungnya audit.

Perusahaan harus mencatatnya sebagai kewajiban yang dimiliki oleh perusahaan.

- 2) Dikarenakan adanya aktivitas pembelian barang atau jasa perusahaan memiliki hak untuk mencatatnya sebagai aktiva tetap yang dimiliki oleh perusahaan.
- 3) Dikarenakan adanya aktivitas pembelian yang dilakukan oleh perusahaan selama berlangsungnya audit, maka perusahaan memiliki hak untuk mencatatnya sebagai aktiva tidak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan.

Tujuan pemeriksaan terhadap akun saldo:

- 1) Kewajiban yang dimiliki perusahaan kepada pemasok merupakan utang usaha perusahaan
- 2) Aktiva tetap yang tercatat pada laporan keuangan aktiva merupakan hak yang memang seharusnya dimiliki oleh perusahaan
- 3) tidak berwujud yang dicatat pada laporan keuangan merupakan hak yang memang dimiliki oleh perusahaan.

d. Penilaian atau alokasi

Tujuan pemeriksaan terhadap klasifikasi transaksi:

- 1) Semua aktivitas yang berkaitan dengan pengeluaran kas dan pembelian dicantumkan pada jurnal dan diringkaskan dan dicantumkan pada

akun yang benar.

Tujuan pemeriksaan terhadap akun saldo:

- 1) Kewajiban yang dimiliki oleh perusahaan pada tanggal laporan keuangan merupakan utang usaha dan telah dinyatakan dengan jumlah yang sesuai.
- 2) Baik aktiva tetap maupun aktiva tidak berwujud telah dinyatakan pada kos kemudian dikurangi dengan amortisasi
- 3) Pencatatan untuk biaya yang berhubungan dengan aktiva tidak berwujud harus sesuai dengan standart akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia

e. Penyajian dan pengungkapan

Tujuan pemeriksaan terhadap klasifikasi transaksi:

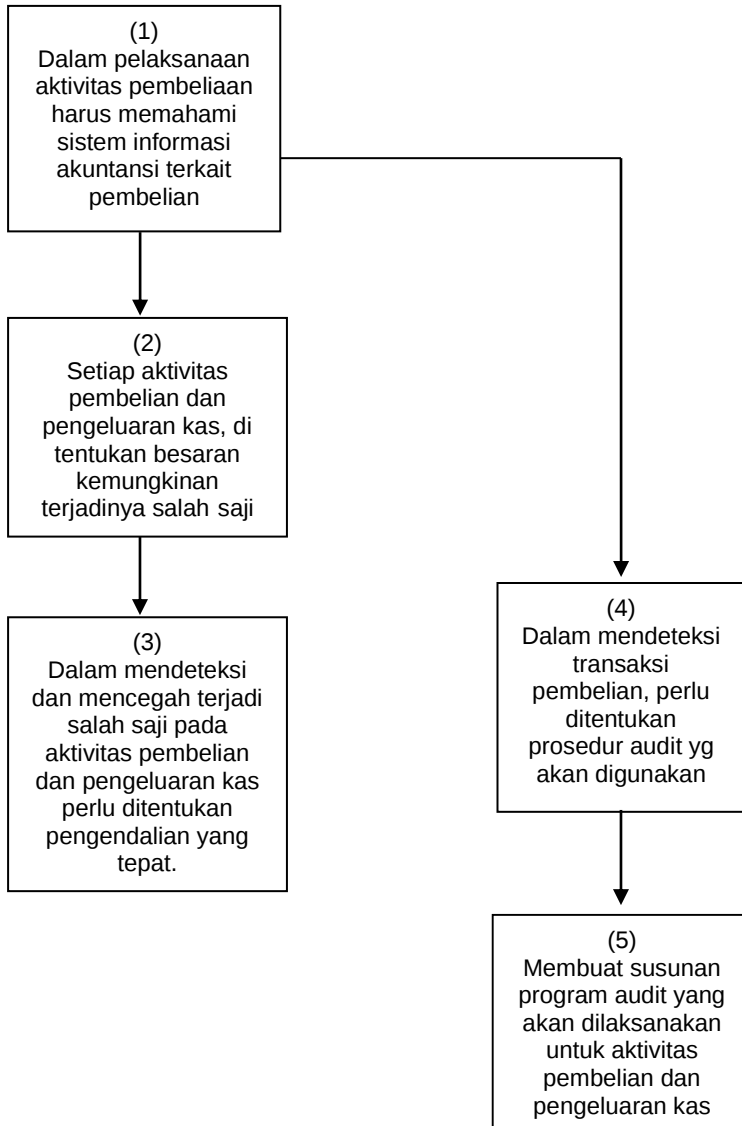
- 1) Daftar aktivitas pengeluaran kas dan pembelian merupakan catatan yang berkaitan dalam laporan keuangan. Baik dari sisi pengungkapannya ataupun klasifikasinya

Tujuan pemeriksaan terhadap saldo akun:

- 1) Pencatatan pada laporan keuangan untuk utang usaha, aktiva tidak berwujud dan aktiva tetap sudah digolongkan dan diidentifikasi dengan baik.
- 2) Untuk aktivitas utang usaha, aktiva tidak berwujud

dan aktiva tetap sudah di ungkapkan dengan benar.

3. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian Terhadap Siklus Pengeluaran



Uraian tentang rancangan program audit dalam pengujian pengendalian terhadap bermacam aktivitas yang membentuk siklus pengeluaran dibagi menjadi beberapa tahapan, yaitu:

- a. Fungsi yang berkaitan
- b. Beberapa dokumen yang berkaitan
- c. Catatan akuntansi
- d. Bagan alir mengenai sistem informasi akuntansi
- e. Prosedur audit, salah satu yang potensial dan aktivitas pengendalian yang akan di pakai oleh auditor dalam melakukan pengujian pengendalian
- f. Uraian mengenai pengendalian yang dibutuhkan
- g. Menyusun program audit untuk dilaksanakannya pengujian pengendalian terhadap aktivitas yang berkaitan
- h. Uraian mengenai program audit yang akan dilaksanakan untuk pengujian pengendalian pada aktivitas yang berkaitan

4. Perancangan Program Audit Untuk Pengujian Pengendalian-Transaksi Pembelian

Fungsi yang berhubungan dengan transaksi pembelian yaitu sebagai berikut:

Nama Fungsi	Unit Organisasi Pemegang Fungsi
Fungsi gudang	Bagian gudang
Fungsi pembelian	Bagian pembelian
Fungsi penerimaan barang	Bagian penerimaan barang
Fungsi pencatatan utang	Bagian utang
Fungsi akuntansi biaya	Bagian akuntansi biaya

Secara umum transaksi pembelian meliputi prosedur sebagai berikut:

- a. Bagian gudang mengusulkan pembelian ke bagian pembelian
- b. Bagian pembelian melakukan penawaran terkait dengan harga dari para pemasok
- c. Bagian pembelian menerima penawaran terkait dengan harga yang diajukan dari para pemasok dan memilih pemasok
- d. Bagian pembelian mengajukan pemesanan kepada pemasok yang terpilih
- e. Bagian penerimaan melakukan pemeriksaan dan penerimaan barang yang telah dikirim oleh pemasok
- f. Bagian penerimaan memberikan barang yang telah diterima ke bagian akuntansi
- g. Bagian akuntansi melaporkan terkait dengan barang yang telah diterima ke bagian akuntansi
- h. Bagian akuntansi melakukan penerimaan faktur dari pemasok, bagian akuntansi melakukan pencatatan

atas kewajiban yang telah dimiliki oleh perusahaan karena adanya aktivitas pembelian.

5. Dokumen

Dokumen yang dipakai untuk aktivitas pembelian dibagi menjadi dua jenis, yaitu sebagai berikut ini: dokumen yang akan digunakan sebagai acuan pencatatan kedalam catatan akuntansi dan dokumen pendukung, dokumen pendukung merupakan dokumen yang akan mevalidasi adanya transaksi. Berikut ini merupakan dokumen yang akan digunakan dalam aktivitas pembelian yaitu:

Transaksi	Dokumen Sumber	Dokumen Pendukung
Pembelian	Bukti kas keluar	Surat permintaan pembelian Surat permintaan otorisasi investasi Surat permintaan otorisasi reparasi Surat permintaan penawaran harga Surat order pembelian Laporan penerimaan barang Surat perubahan order Faktur dari pemasok

6. Salah Saji Yang Potensial Untuk Transaksi Pembelian

Berikut ini merupakan salah saji yang potensial untuk transaksi pembelian, yaitu:

a. Tahap transaksi: Permintaan pembelian

- 1) Salah saji potensial: kuantitas barang yang diminta tidak sesuai
- 2) Pengendalian yang dibutuhkan: melakukan otorisasi untuk barang-barang yang dibeli
- 3) Pengujian pengendalian yang dilakukan: melakukan interview terkait dengan prosedur dari otorisasi pengajuan barang

b. Tahap transaksi: membuat surat order untuk pembelian

- 1) Salah saji potensial: adanya tujuan pembelian barang yang tidak seharusnya
- 2) Pengendalian yang dibutuhkan: setiap melakukan pembelian barang harus disertai dengan formulir yang telah di otorisasi terutama untuk pembelian dengan pembayaran tunai
- 3) Pengujian pengendalian yang dilakukan: untuk pembelian tunai lakukan pemeriksaan mengenai tanda pelunasan

c. Tahapan transaksi: penerimaan barang

- 1) Salah saji potensial: sebelumnya tidak ada pemesanan untuk barang yang diterima
- 2) Pengendalian yang dibutuhkan: setiap melakukan penerimaan pemesanan barang harus disertai dengan formulir order barang yang telah disahkan

- 3) Pengujian pengendalian yang dilakukan: melakukan pemeriksaan yang berkaitan dengan penerimaan barang disertai dengan surat order pembelian
- 4) Salah saji potensial: adanya kemungkinan mengenai barang reject yang diterima oleh perusahaan dan bandingkan dengan surat surat order yang diterima
- 5) Pengendalian yang dibutuhkan: untuk bagian yang melakukan penerimaan barang perlu melakukan perhitungan, inspeksi dan membandingkan antara barang yang diterima dengan surat order pembelian
- 6) Pengujian pengendalian yang dilakukan: melakukan pengamatan terkait dengan prosedur penerimaan barang yang dilakukan oleh bagian yang terkait

d. Tahapan transaksi: penyimpanan barang

- 1) Salah saji potensial: bagian gudang bisa saja mengaku tidak menyimpan barang yang telah dibeli oleh perusahaan
- 2) Pengendalian yang dibutuhkan: perlu adanya dokumentasi terkait dengan penyerahan barang dari bagian penerimaan barang ke bagian gudang
- 3) Pengujian pengendalian yang dilakukan: melakukan pemeriksaan mengenai tanda serah

teriam barang dari bagian penerimaan ke bagian gudang

e. Tahapan transaksi: pengeluaran kas

- 1) Salah saji potensial: ditemukannya cek untuk pembelian yang tidak disahkan
- 2) Pengendalian yang dibutuhkan: penandatanganan cek harus mereview bukti kas dan kelengkapan dokumen yang terkait
- 3) Pengujian pengendalian: melakukan pengamatan prosedure terkait
- 4) Salah saji potensial: adanya transaksi kas yang keluar lebih dari satu kali.
- 5) Pengendalian yang dibutuhkan: untuk bukti kas keluar yang tidak dibayar berikan cap "lunas" dan sertai dengan bukti yang mendukungnya.
- 6) Pengujian pengendalian: melakukan pemeriksaan terhadap bukti kas yang tidak dibayar dan diberi cap dan periksa juga bukti pendukung yang berkaitan.

7. Aktivitas pengendalian dalam sistem informasi akuntansi pembelian

- a. Setiap pembelian harus dilakukan otorisasi baik umum maupun khusus
- b. Surat permintaan pembelian yang telah disahkan

merupakan dasar dari setiap surat order pembelian

- c. Surat order pembelian yang telah disahkan merupakan dasar dari setiap penerimaan barang
- d. Melakukan perhitungan, pemeriksaan dan perhitungan ulang dan bandingkan dengan barang yang telah disahkan
- e. Dokumentasikan serah terima barang dari bagian penerimaan barang ke bagian gudang
- f. Lampiri dengan dokumen pendukung untuk bukti kas keluar
- g. Setiap ada pencatatan ke dalam register bukti kas keluar harus disertai dengan dokumen tambahan yang lengkap
- h. Melakukan pemeriksaan dengan mandiri posting ke dalam buku pembantu utang usaha, aktiva tetap, persediaan dengan akun kontrol yang berkaitan dalam buku besar.
- i. Bertanggungjawab secara berkala untuk semua form yang memiliki nomor urut cetak
- j. Adanya petunjuk untuk akun dan penilaian terhadap pemberian kode akun
- k. Melakukan penilaian terhadap kinerja secara berkala

8. Uraian Mengenai Program Pemeriksaan Untuk Pengujian Pengendalian Transaksi Pembelian

- a. Amati prosedur atas permintaan barang, order pembelian barang, penerimaan barang dan pembuatan terkait dengan bukti kas keluar.
- b. Pilih sample untuk aktivitas pembelian dari register bukti kas keluar kemudian periksa terhadap dokumen pendukungnya.
- c. Cek bukti yang dipakainya form yang memiliki nomor urut tercetak dan pertanggungjawabkan penggunaan form itu.
- d. Pilih sample mengenai bukti kas yang keluar yang telah disetujui dan lakukan penyusutan ke dokumen penfukung dan catatn akuntansi yang berhubungan.
- e. Cek mengenai kejadian pemeriksaan secara independen terhadap posting ke buku pembantu jurnal.

C. LATIHAN

1. Berikan 5 (lima) contoh salah saji potensial yang dapat terjadi pada transaksi pembelian
2. Untuk mendeteksi dan mencegah terjadinya salah saji dalam tahap pencatatan transaksi pembelian pada point soal no.2, menurut anda aktivitas pengendalian apa saja yang diperlukan ?

D. REFERENSI

Mulyadi. (2014). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB VII

PEMERIKSAAN SIKLUS PENGELUARAN: TRANSAKSI PENGELUARAN KAS

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi pemeriksaan transaksi pengeluaran kas, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Menilai pengendalian internal, risiko dan potensi salah saji yang terdapat di dalam transaksi pengeluaran kas;
2. Merumuskan prosedur audit yang akan digunakan dalam pemeriksaan transaksi pengeluaran kas;
3. Menguji transaksi pengeluaran kas menggunakan prosedur audit yang sudah dirumuskan; serta
4. Menyimpulkan hasil pemeriksaan transaksi pengeluaran kas berdasarkan tujuan dan asersi audit.

B. MATERI

1. Definisi Transaksi Pengeluaran Kas

Transaksi pengeluaran kas merupakan transaksi yang mengakibatkan berkurangnya saldo kas dan setara

kas perusahaan. Terdapat dua sistem pencatatan pengeluaran kas, yaitu sistem pengeluaran kas dengan cek dan sistem pengeluaran kas dengan uang tunai melalui kas kecil (Fitriyani, 2018).

Sistem pengeluaran menggunakan uang tunai digunakan untuk membayar pengeluaran-pengeluaran yang relatif kecil dan sering terjadi. Sedangkan sistem pengeluaran kas dengan cek digunakan untuk transaksi-transaksi bernilai besar seperti pembayaran utang. Oleh karena itu, sistem pengeluaran kas menggunakan cek dibagi dalam beberapa fungsi yaitu: fungsi yang memerlukan kas, fungsi kas, fungsi akuntansi dan fungsi pengendalian internal. Adapun secara rinci fungsi-fungsi tersebut dapat dijabarkan sebagai berikut:

- a. Fungsi pertama yaitu fungsi pengeluaran kas yang bertanggung jawab untuk mengajukan permintaan pembayaran menggunakan cek kepada fungsi akuntansi.
- b. Fungsi kedua yaitu fungsi akuntansi atau fungsi pencatat utang yang bertanggung jawab atas *payment voucher* atau bukti kas keluar dan memberikan otorisasi sebelum fungsi keuangan membuat cek untuk pembayaran.
- c. Fungsi ketiga yaitu fungsi keuangan dimana tugasnya adalah bertanggung jawab atas isi cek, mengajukannya untuk diotorisasi oleh pejabat berwenang dan memberikannya kepada kreditur.

- d. Fungsi keempat yaitu fungsi akuntansi biaya yang bertanggungjawab atas pencatatan pengeluaran kas terkait dengan biaya dan sediaan.
- e. Fungsi kelima yaitu fungsi akuntansi umum yang bertanggungjawab atas pencatatan transaksi pengeluaran kas dalam jurnal pengeluaran kas atau jurnal umum dan buku besar.
- f. Fungsi terakhir adalah pengendalian internal yang bertanggungjawab melakukan rekonsiliasi dan perhitungan kas secara berkala antara saldo kas fisik dengan catatan akuntansi.

Terdapat 2 dokumen yang digunakan dalam transaksi pengeluaran kas, yaitu dokumen sumber berupa bukti kas keluar (*payment voucher*) dan dokumen pendukung berupa dokumen permintaan cek, kwitansi dan invoice serta cek itu sendiri.

2. Sistem Informasi Akuntansi Pengeluaran Kas

Sistem informasi akuntansi pengeluaran kas digunakan untuk mengetahui proses dari awal transaksi dicatat sampai dengan dibayarkan. Dalam hal ini dicontohkan dengan pembelian barang persediaan sampai dengan pembayaran.

- a. Bagian pembelian membeli barang dari pemasok, barang tersebut telah dikirimkan dan ditagihkan oleh pemasok menggunakan faktur.

- b. Faktur yang diterima diteruskan ke bagian akuntansi untuk dicatat sebagai utang usaha.
- c. Utang usaha yang jatuh tempo diajukan pembayarannya oleh bagian keuangan.
- d. Bagian keuangan membuat *payment voucher* untuk mengajukan pembayaran utang pemasok yang telah jatuh tempo untuk diotorisasi oleh manajer keuangan.
- e. *Payment voucher* yang telah diotorisasi dibuatkan cek untuk memproses pembayaran utang kepada pemasok.
- f. Cek yang telah diisi akan diajukan untuk diotorisasi oleh direktur keuangan.
- g. Bagian kasir memberikan cek kepada pemasok baik secara langsung maupun melalui kurir.
- h. Bukti tanda terima cek tersebut diserahkan kepada bagian akuntansi untuk dicatat pembayaran utangnya.

3. Salah Saji Potensial atas Transaksi Pengeluaran Kas

Dalam pengujian transaksi pengeluaran kas terdapat potensi salah saji yang sering terjadi terutama pada transaksi pembayaran utang usaha. Salah saji tersebut antara lain:

- a. Cek dibayarkan untuk pembelian yang tidak diotorisasi;
- b. Bukti kas keluar dibayar *double* atau lebih dari satu

kali;

- c. Cek dibuat dan dikeluarkan dengan jumlah yang tidak sesuai dengan tagihannya.

Berdasarkan salah satu potensi tersebut di atas, perlu dibuat aktivitas pengendalian untuk mendeteksi, mencegah dan meminimalisir salah satu potensi tersebut, antara lain dengan melakukan:

- a. Pejabat berwenang yang melakukan otorisasi terhadap cek harus mereview terlebih dahulu pengajuan bukti kas keluar (*payment voucher*) beserta dengan kelengkapan dokumen lainnya.
- b. Untuk setiap utang dan bukti kas keluar yang telah dikirimkan kepada pemasok cek nya harus dibubuhkan cap lunas atau *paid* untuk menghindari adanya *double* bayar.
- c. Manager keuangan harus melakukan pengecekan baik jumlah maupun rincian penerima cek dengan bukti kas keluarnya.

Berikut prosedur pengujian pengendalian yang dapat dilakukan untuk memeriksa transaksi pengeluaran kas:

- a. Lakukan observasi terhadap sistem informasi akuntansi pengeluaran kas.
- b. Periksa cap lunas yang tercantum dalam *payment voucher* beserta dokumen lainnya.

- c. Melakukan pengecekan ulang terhadap cek yang telah diotorisasi untuk memastikan seluruh informasinya telah sesuai.

4. Aktivitas Pengendalian dalam Transaksi Pengeluaran Kas

- a. Pejabat berwenang yang mengotorisasi cek harus mereviu *payment voucher* beserta dokumen pendukungnya.

Sebelum menandatangani cek yang diajukan untuk pembayaran, seharusnya dilakukan reviu atas:

- 1) Nilai nominal uang yang tertera di dalam cek harus sama dengan nilai nominal yang tercantum dalam *payment voucher*.
- 2) *Payment voucher* telah lengkap dengan dokumen pendukungnya seperti faktur, tanda terima barang, faktur pajak, surat pesanan, dan atau dokumen lainnya.
- 3) Dokumen pendukung yang dilampirkan telah dicek dan diotorisasi oleh pejabat yang berwenang.
- 4) *Payment voucher* ditandatangani oleh pejabat yang berwenang

- b. Pembubuhan cap lunas atau *paid* atas *payment voucher* yang telah dibayar

Pemberian cap lunas atau *paid* dilakukan sebagai bentuk mitigasi risiko terjadinya pembayaran *payment voucher* lebih dari satu kali.

- c. Pengecekan *payment voucher* dengan cek oleh pejabat berwenang secara independen

Pengecekan ulang atas *payment voucher* dengan cek ini dimaksudkan untuk menghindari penulisan nilai nominal yang salah pada cek. Hal ini wajib dilakukan sebelum cek ditandatangani dan setelah ditandatangani namun belum dikirimkan kepada kreditur.

- d. Pertanggungjawaban atas seluruh nomor urut cek

Pemakaian cek perlu diawasi dikarenakan cek ini merupakan sebuah formulir yang dapat digunakan untuk membayar sejumlah uang kepada pemasok melalui bank. Cek memiliki nomor urut tercetak yang dapat dengan mudah dipertanggungjawabkan serta dilaporkan apabila terdapat cek yang batal maupun rusak. Cek yang batal dan rusak tersebut harus disimpan untuk menjamin keamanan dan pengendalian internal atas penggunaan cek ini efektif.

- e. Mencatat transaksi pengeluaran kas ke dalam jurnal umum dan buku besar

Pengeluaran kas wajib dicatat ke dalam jurnal umum berdasarkan dokumen sumber yang telah diotorisasi. Pencatatannya dapat langsung ke dalam buku besar kas dan utang usaha maupun dengan mencatatnya dalam buku besar pembantu utang terlebih dahulu agar mengetahui utang secara rinci. Buku besar pembantu utang digunakan sebagai salah satu data untuk rekonsiliasi saldo utang usaha di dalam laporan keuangan. Rekonsiliasi adalah cara mencocokkan data akuntansi yang berbeda namun berasal dari sumber transaksi yang sama. Rekonsiliasi dapat dilakukan antara buku besar pembantu dengan buku besar utang dan laporan posisi keuangan. Sebagai aktivitas pengendalian, rekonsiliasi harus dilakukan secara berkala untuk memastikan tidak adanya perbedaan data antara laporan keuangan dengan buku besar pembantu.

- f. Rekonsiliasi pihak ketiga secara berkala

Rekonsiliasi pihak ketiga dapat kita dapatkan dengan mengajukannya kepada pihak ketiga tergantung pihak ketiga tersebut. Contohnya bank, tanpa diminta bank akan mengirimkan rekonsiliasi berbentuk rekening koran untuk dilakukan rekonsiliasi antara catatan bank dengan catatan perusahaan. Hal ini dilakukan untuk menjamin keandalan pencatatan

saldo kas perusahaan secara berkala.

- g. Pengecekan tanggal yang tercantum dalam bonggol cek dan tanggal pencatatannya.

Pencatatan cek yang sudah diotorisasi harus dilakukan pada tanggal yang sama dengan tanggal cek, agar tidak ada perbedaan periode pencatatan transaksi di dalam buku besar dengan transaksi yang terjadi.

5. Program Audit untuk Pengujian Pengendalian Terhadap Transaksi Pengeluaran Kas

Program audit untuk pengujian pengendalian transaksi pengeluaran kas berdasarkan asersi audit dapat dilakukan menggunakan prosedur berikut ini:

- a. Keberadaan atau keterjadian
- Melakukan pengamatan terhadap pemegang fungsi pembuatan cek dan pencatatan cek ke dalam buku besar.
 - Pilih sampel transaksi pengeluaran kas dari buku besar dan melakukan pengecekan ulang atas tanggal, nama kreditur, nilai nominal dan informasi lainnya ke dokumen pendukungnya.
- b. Kelengkapan
- Memeriksa bukti penggunaan nomor cek dan laporan penggunaannya

- Pilih sampel bukti kas keluar yang telah dibayar dan melakukan penelusuran ke dokumen pendukungnya.

c. Penilaian atau alokasi

- Sampel yang dipilih periksa bukti otorisasi telah dilakukan oleh pihak yang berwenang dan pengecekan independent telah dilakukan atas penulisan cek dan *payment voucher*.
- Memeriksa apakah telah dilakukan pemeriksaan terhadap pencatatan buku besar ke dokumen lainnya dan memastikan jumlah yang diposting sesuai dengan cek dan dokumen transaksinya.

d. Melakukan pengamatan terhadap pemegang fungsi pembuatan cek dan pencatatan cek ke dalam buku besar.

Tujuan dari pengamatan ini adalah membuktikan adanya pemisahan fungsi penyimpanan dan fungsi akuntansi dalam transaksi pengeluaran kas serta memastikan bahwa setiap transaksi pengeluaran kas dilakukan lebih dari satu divisi sehingga terdapat pengecekan ganda dan berulang atas dokumen pengajuan pembayaran dan cek tersebut. Tujuan lainnya adalah memastikan bahwa setiap transaksi pengeluaran kas dicatat tepat waktu dan sesuai dengan periode akuntansinya.

- e. Pilih sampel transaksi pengeluaran kas dari buku besar dan melakukan pengecekan ulang atas tanggal, nama kreditur, nilai nominal dan informasi lainnya ke dokumen pendukungnya.

Auditor memeriksa aktivitas pengendalian dari sampel yang dipilih dengan cara:

- 1) Melakukan pengecekan penggunaan cek berdasarkan nomor urut tercetak dengan *payment voucher*
- 2) Melakukan pertanggungjawaban penggunaan cek sesuai nomor urut
- 3) Memastikan spesimen otorisasi pihak berwenang dan kuasanya
- 4) Menelaah kesesuaian informasi *payment voucher* dengan informasi yang ditulis di dalam dokumen pendukungnya
- 5) Kelengkapan dokumen pendukung bukti kas keluar
- 6) Memastikan terdapat otorisasi atas dokumen pendukung
- 7) Memastikan pencatatan informasi dalam *payment voucher* ke dalam buku pembantu utang telah sesuai

- f. Memeriksa bukti penggunaan nomor cek dan laporan penggunaannya.

Pengendalian internal yang baik *payment voucher* harus bernomor urut tercetak begitu juga dengan cek, dan pemakaiannya harus dipertanggungjawabkan melalui laporan pemaiakan nomor urut tercetak. Hal ini dimaksudkan untuk meminimalisir adanya kemungkinan dokumen dipalsukan. Auditor memeriksa apakah terdapat nomor yang tidak digunakan maupun belum dipakai beserta keterangannya.

- g. Sampel yang dipilih periksa bukti otorisasi telah dilakukan oleh pihak yang berwenang dan pengecekan independen telah dilakukan atas penulisan cek dan *payment voucher*.

Sampel ini diperiksa dalam hal auditor ingin membuktikan bahwa setiap transaksi pengeluaran telah diotorisasi oleh pihak yang berwenang dan telah dilakukan pengecekan independen atas penulisan cek dan *payment voucher*.

- h. Memeriksa apakah telah dilakukan pemeriksaan terhadap pencatatan buku besar ke dokumen lainnya dan memastikan jumlah yang diposting sesuai dengan cek dan dokumen transaksinya.

Audit melakukan pemeriksaan terhadap buku besar ke dokumen lainnya untuk menguji keandalan pencatatan transaksi pengeluaran kas dan ketelitian

bagian akuntan dalam memposting transaksi ke buku besar.

6. Rangkuman

Program audit untuk menguji pengendalian transaksi pengeluaran kas dapat dilakukan dengan tahapan berikut ini:

- a. Pemahaman sistem informasi akuntansi yang digunakan dalam melaksanakan transaksi pengeluaran kas
- b. Penentuan potensi salah saji yang mungkin terjadi dalam pelaksanaan pengeluaran kas
- c. Penentuan aktivitas pengendalian untuk meminimalisir risiko, mendeteksi salah saji dan mencegah salah saji terjadi
- d. Penentuan prosedur yang digunakan untuk mengevaluasi pengendalian internal
- e. Penyusunan program audit dalam pelaksanaan pengujian pengendalian transaksi pengeluaran kas

C. LATIHAN

1. Carilah contoh bagan alir (*flowchart*) transaksi pengeluaran kas pada suatu perusahaan!
2. Carilah contoh standar operasional prosedur sebuah perusahaan yang membahas tentang pengendalian internal transaksi pengeluaran kas!
3. Berikan 5 (lima) contoh salah saji potensial yang dapat terjadi pada transaksi pengeluaran kas!
4. Bagaimanakah cara mendeteksi terjadinya salah saji dalam transaksi pengeluaran kas pada poin 2?
5. Aktivitas pengendalian apa saja yang diperlukan agar salah saji tersebut dapat diminimalisir?
6. Sebagai auditor profesional, rekomendasi apa yang akan Anda berikan jika terdapat temuan ketidakefektifan sebuah pengendalian internal?
7. Apakah dampak dari pengendalian internal pengeluaran kas yang tidak baik?

D. REFERENSI

Agoes, S. (2017). *Auditing (Petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik) Buku 1; Ed. 5.*

Fitriyani, Y. (2018). Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas pada CV Citra Kencana Banjarmasin. *Jurnal Riset Akuntansi Politala*, 1-5.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). *Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan*. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.

Mulyadi. (2014). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB VIII

AUDIT SIKLUS PRODUKSI: PENGUJIAN PENGENDALIAN

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan kewajiban jangka panjang, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami definisi dari kewajiban jangka panjang
2. Memahami penyajian kewajiban jangka panjang berdasarkan dengan PABU
3. Merumuskan prosedur audit dari kewajiban jangka panjang
4. Menguji transaksi kewajiban jangka panjang dengan menggunakan prosedur audit yang telah di rumuskan
5. menyimpulkan hasil pemeriksaan dari kewajiban jangka panjang berdasarkan tujuan dan asersi audit

B. MATERI

1. Definisi Siklus Produksi

Siklus produksi merupakan kegiatan yang berkaitan dengan pengolahan bahan baku menjadi barang jadi. Kegiatan tersebut terdiri dari:

- a. Perencanaan dan control produksi
- b. Pengendalian yang terkait dengan produksi
- c. Aktivitas yang berkaitan dengan siklus produksi

Untuk siklus produksi ini akan berkaitan dengan siklus-siklus lainnya seperti siklus pendapatan, siklus personalia dan siklus pengeluaran.

2. Tujuan dari audit atas siklus produksi

Berikut ini merupakan tujuan dari dilakukannya audit terhadap siklus produksi, yaitu:

- a. Keberadaan atau keterjadian

Tujuan audit terhadap golongan transaksi: pencatatan atas aktivitas manufaktur terdiri dari bahan baku, tenaga kerja langsung dan overhead selama dalam periode audit.

Tujuan audit terhadap saldo akun: untuk fisik persediaan sesuai dengan persediaan yang tercatat pada neraca. Kos produk yang terjual sesuai dengan kos produk yang telah diterima oleh pelanggan selama audit dilakukan.

b. Kelengkapan

Tujuan audit terhadap golongan transaksi: untuk semua aktivitas yang berkaitan dengan siklus manufaktur sudah dicatat selama audit dilakukan

Tujuan audit terhadap saldo akun: bahan yang habis dipakai dan persediaan bahan baku semua ada pada tanggal laporan posisi keuangan.

c. Hak dan kewajiban

Tujuan audit terhadap golongan transaksi: perusahaan memiliki hak atas aktivitas manufaktur yang telah dilakukan.

3. Dokumen yang terkait dengan siklus produksi

a. Dokumen yang terkait dengan transaksi manufaktur

Berikut ini merupakan dokumen-dokumen yang berkaitan dengan transaksi manufaktur:

Transaksi	Dokumen Sumber	Dokumen Pendukung
Pemakaian bahan baku	Bukti permintaan dan pengeluaran barang gudang	
Pengembalian barang ke gudang	Bukti pengembalian	

	barang ke gudang	
Pencatatan biaya tenaga kerja langsung	Bukti kas keluar	Rekap daftar upah kartu jam kerja
Pencatatan pembebanan biaya overhead pabrik	Bukti memorial	
Pencatatan kos produk selesai	Bukti memorial	Laporan produk selesai
Pencatatan biaya overhead pabrik sesungguhnya, biaya pemasaran, biaya administrasi dan umum yang berasal dari pemakaian barang gudang	Bukti permintaan dan pengeluaran barang gudang	Rekap daftar gaji dan upah
Pencatatan biaya overhead pabrik sesungguhnya, biaya pemasaran, biaya administrasi dan		Daftar gaji dan upah faktur dari pemasok

umumyang berasal dari pengeluaran kas		
--	--	--

b. Dokumen Yang Terkait Dengan Aktivitas Perhitungan Persediaan Fisik

Dibawah ini merupakan dokumen-dokumen yang terkait dengan aktivitas perhitungan persediaan fisik yaitu:

Transaksi	Dokumen Sumber	Dokumen Pendukung
Penghitungan fisik sediaan	Kartu penghitungan fisik (<i>inventory tag</i>)	
<i>Adjustment</i> catatan akuntansi	Bukti memorial	Daftar hasil penghitungan fisik (<i>inventory summary sheet</i>)

4. Catatan akuntansi yang berkaitan dengan siklus produksi

- a. Catatan akuntansi yang berkaitan dengan aktivitas manufaktur

Berikut ini merupakan catatan akuntansi yang biasa digunakan dalam aktivitas manufaktur adalah:

- 1) Jurnal penggunaan bahan baku

Jurnal ini merupakan pencatatan yang digunakan untuk mencatat penggunaan bahan baku untuk pemesanan khusus. Dokumen yang berkaitan dengan pencatatan ini merupakan bukti permintaan dan pengeluaran barang di gudang.

- 2) Jurnal umum

Digunakan untuk pencatatan pendistribusian biaya gaji dan upah, beban overhead pabrik untuk roderan tertentu.

- 3) Register bukti kas keluar

Regiter bukti kas keluar bermanfaat untuk mencatat biaya pemasaran, biaya produksi dan biaya administrasi dan umum yang semua bersumber dari pengeluaran kas.

- 4) Kartu kas produk

Digunakan sebagai buku pembantu untuk akun control barang dalam proses pada buku besar.

Yang memiliki isi berupa rincian biaya produksin untuk setiap pesanan yang diterima.

5) Buku pembantu sediaan

Berfungsi sebagai buku pembantu bagi akun control persediaan yang berada pada buku besar.

6) Buku pembantu biaya

Digunakan untuk menjelaskan secara rinci mengenai akun control biaya overhead pabrik yang sebenarnya, tidak hanya itu tetapi juga meliputi biaya administrasi dan umum dan juga biaya pemasaran

b. Catatan akuntansi yang berkaitan dengan perhitungan fisik persediaan

Berikut ini merupakan catatan akuntansi yang berkaitan dengan perhitungan fisik persediaan adalah:

1) Buku pembantu sediaan

Berfungsi untuk mengumpulkan koreksi berdasarkan data yang telah didapatkan dalam daftar hasil perhitungan fisik persediaan

2) Jurnal umum

Berfungsi untuk mencatat jumlah persediaan berdasarkan pada daftar perhitungan fisik yang telah dilakukan.

5. Program audit untuk pengujian pengendalian perhitungan persediaan fisik

Prosedur Audit	Kertas Kerja	Tanggal	Pelaksana
<i>Keberadaan atau Keterjadian</i>			
1. Pelajari instruksi yang dibuat untuk penghitungan fisik persediaan			
2. Lakukan pengamatan terhadap penghitungan fisik persediaan			
3. Lakukan hitung uji (test count)			
<i>Kelengkapan</i>			
4. Lakukan pengujian kompilasi			
<i>Kelengkapan</i>			
5. Lakukan pengujian biaya			
6. Lakukan pengujian adjustment			

6. Penyusunan Program audit untuk pengujian pengendalian untuk aktivitas manufaktur

Prosedur Audit	Kertas Kerja	Tanggal	Pelaksana
<i>Keberadaan atau Keterjadian</i>			
1. Lakukan pengamatan terhadap pemisahan fungsi			
2. Ambil sampel kartu biaya produk yang produknya telah selesai diproduksi			
3. Ambil sampel kartu biaya			
<i>Kelengkapan</i>			
4. Periksa bukti digunakannya formulir cek bernomor urut tercetak dan pertanggungjawaban pemakaian formulir tersebut			
5. Ambil sampel dokumen sumber dan lakukan pengusutan ke catatan			

akuntansi berikut ini:			
a. Persetujuan semestinya untuk setiap transaksi pemakaian bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan pembebanan biaya overhead pabrik.			
b. Pengecekan independen terhadap dokumen sumber			

C. LATIHAN

PT. Tekhno Indonesia merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang percetakan harga pokok pesanan adalah metode yang digunakan dalam perusahaan tersebut. Pada 3 September 2014 perusahaan tersebut mendapatkan orderan mencetak undangan 2400 undangan dari PT, Manten Syari dengan harga yang ditetapkan sebesar Rp. 2000 untuk setiap lembar undangannya. Pada bulan itu juga perusahaan mendapatkan orderan untuk spanduk dari PT. Orange Advertising dengan harga Rp. 100.000 untuk setiap 1 lembar spanduknya. Pesanan dari PT. Manten Syari diberi kode pesanan PU-01 sedangkan untuk pesanan PT. Orange Advertising diberi kode pesanan PS-01.

Diketahui untuk kegiatan dan produksi PT. Tekhno Indonesia:

1. Pada tanggal 3 september 2014 melakukan pembelian secara kredit untuk bahan baku dan bahan penolong.

Bahan Baku

Kertas untuk undangan Rp. 1.250.000

Kain putih Rp. 4.125.000

Bahan penolong

Bahan penolong Y1 Rp. 300.000

Bahan penolong Y2 Rp. 120.000

2. Berikut informasi yang didapatkan selama penggunaan bahan baku dan bahan penolong untuk produksi PT. Tekhno Indonesia: bahan baku kertas dan bahan

penolong Y2 digunakan untuk melakukan proses produksi dengan kode pesanan PU-01. Sedangkan bahan baku kain putih dan bahan penolong Y1 untuk proses produksi dengan kode pesanan PS-01

3. Dalam penentuan biaya tenaga kerja yang harus dikeluarkan oleh bagian produksi menggunakan jam kerja langsung sebagai dasar perhitungan:

Upah untuk kode pesanan PU-01 160 jam Rp. 4000 dan upah untuk kode pesanan PS-01 adalah 1000 jam Rp. 5000. Sedangkan untuk upah tidak langsung adalah Rp. 2.900.000. untuk gaji karyawan bagian pemasaran dikenakan Rp. 6000.000 sedangkan untuk bagian administrasi dikenakan upah sebesar Rp. 3.500.000.

4. Pencatatan BOP menggunakan tariff sebesar 150% dari biaya tenaga kerja upah langsung baik untuk kode pesanan PU-01 ataupun untuk kode pesanan PS-01. Berikut ini merupakan BOP perusahaan yang sebenarnya:

Biaya pemeliharaan mesin Rp. 900.000

Biaya depresiasi mesin Rp. 1.400.000

Biaya pemeliharaan gedung Rp. 400.000

Biaya depresiasi gedung Rp. 1.900.000

Biaya asuransi gedung dan mesin Rp. 600.000

5. Untuk pencatatan harga pokok produk jadi pada saat pesanan untuk PU-01 telah selesai dikerjakan.

6. Untuk pencatatan harga pokok produk dalam proses, sesuai dengan informasi terkait dengan pesanan PS-01 masih dalam proses penyelesaian.
7. Pencatatan HPP yang dijual. Pesanan untuk kode pesanan PU-01 telah diambil oleh pelanggan yaitu PT. Manten Syari. Dan dari pengambilan barang tersebut pelanggan akan melakukan pembayaran dengan secara kredit. Dari peristiwa tersebut kemungkinan akan menimbulkan terjadinya kesalahan atas pencatatan dan pada saat memasukkan data menjadi tidak akurat. Dengan melakukan pengotomatisan pengumpulan data yang menggunakan cara pemindaian kode garis, pembaca kartu dan alat lainnya merupakan salah satu pengendalian yang baik untuk diterapkan. Pada saat semua itu tidak akan terjadi untuk dilakukan maka perlu dilakukannya terminal online dalam penginputan data. ID dan Password karyawan hanya biasa digunakan oleh karyawan yang berhak saja.

D. REFERENSI

Ikatan Akuntan Indonesia. (2012). Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta.

Mulyadi. (2014). *Auditing Buku 2*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB IX

PEMERIKSAAN SIKLUS PRODUKSI: PENGUJIAN SUBTANTIF SALDO SEDIAAN

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan siklus produksi khususnya pengujian substantif saldo sediaan, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami deskripsi tentang persediaan
2. Merumuskan prosedur audit yang akan digunakan dalam pengujian substantif saldo sediaan;
3. Menguji saldo sediaan menggunakan prosedur audit yang sudah dirumuskan; serta
4. Menyimpulkan hasil pemeriksaan saldo sediaan berdasarkan tujuan dan asersi audit.

B. MATERI

1. Definisi Persediaan

Sediaan merupakan aset yang disimpan dengan tujuan untuk dijual kembali dalam kegiatan operasional utama perusahaan. Persediaan merupakan bagian dari

aset yang tersedia untuk dijual dalam kegiatan operasional utama perusahaan, dapat dinyatakan meskipun masih dalam tahap proses produksi maupun dalam perjalanan, dapat berbentuk bahan baku maupun perlengkapan yang digunakan dalam proses atau pemberian jasa kepada pelanggan.

Sediaan seringkali menjadi fokus auditor dalam pemeriksaan dikarenakan:

- a. Jumlahnya material dan merupakan aset lancar yang mudah dimanipulasi serta rawan terjadi kesalahan besar.
- b. Besar kecilnya nilai persediaan di dalam laporan posisi keuangan secara langsung berpengaruh terhadap perhitungan laba rugi perusahaan tahun berjalan.
- c. Verifikasi kuantitas, observasi fisik dan nilai persediaan merupakan tugas yang kompleks dan rumit dibandingkan dengan akun lainnya.
- d. Letak penyimpanan persediaan yang seringkali sulit untuk diawasi dan dilakukan perhitungan fisik.
- e. Jenis persediaan yang beragam dan unik membuat auditor kesulitan dalam mengidentifikasi dan melakukan perhitungan.

Berikut dijelaskan sifat-sifat umum dari persediaan:

- a. Perputarannya biasanya tidak lebih dari satu tahun, oleh karena itu digolongkan sebagai aktiva lancar.

- b. Memiliki jumlah yang signifikan, terutama pada perusahaan dagang dan manufaktur.
- c. Mempunyai pengaruh besar terhadap laporan posisi keuangan dan perhitungan laba rugi, karena kesalahan dalam menentukan persediaan pada akhir periode akan mengakibatkan kesalahan dalam jumlah aktiva lancar dan total aktiva, harga pokok penjualan, laba kotor dan laba bersih, taksiran pajak penghasilan, pembagian dividen dan laba rugi ditahan, serta kesalahan tersebut akan terbawa ke laporan keuangan periode berikutnya.

Berikut perkiraan-perkiraan persediaan yang ada di dalam laporan posisi keuangan:

- a. Persediaan bahan baku
- b. Persediaan barang dalam proses
- c. Persediaan barang jadi
- d. Persediaan suku cadang
- e. Persediaan bahan pembantu
- f. Persediaan barang yang masih dalam perjalanan (pengiriman)
- g. Persediaan barang konsinyasi

2. Prinsip Akuntansi Berterima Umum Dalam Penyajian Sediaan Dalam Neraca

- a. Dalam laporan keuangan harus dijelaskan metode penilaian persediaan yang digunakan oleh perusahaan apakah *lower of cost* atau *market method*.
- b. Persediaan yang dicatat berdasarkan harga perolehannya maka nilai pasar atas persediaan tersebut harus dicantumkan dalam laporan keuangan. Persediaan yang mengalami penurunan nilai maka harus dijabarkan dalam catatan atas laporan keuangan perhitungannya berdasarkan metode pencatatan *first in first out*.
- c. Apabila terdapat perubahan kebijakan penilaian persediaan yang mengakibatkan penyajian kembali laporan keuangan tahun sebelumnya, maka wajib dijelaskan dalam laporan keuangan perubahan tersebut dan auditor wajib mencantumkannya dalam opininya.
- d. Jika persediaan digunakan sebagai jaminan, maka penjelasan penjaminan tersebut harus diungkapkan secara memadai di dalam laporan keuangan.
- e. Persediaan dalam perusahaan manufaktur harus dibagi menjadi beberapa kelompok utama yang nilainya material, seperti: persediaan bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi.
- f. Jika terdapat perjanjian pembelian yang nilainya

material atau memiliki sifat luar biasa harus disajikan dalam laporan keuangan.

- g. Estimasi cadangan kerugian penurunan nilai persediaan harus dibentuk pada akhir periode pelaporan.

Perhitungan fisik persediaan dapat dilakukan dengan metode berikut ini:

- a. *Annually* atau setahun sekali secara keseluruhan dan disaksikan oleh auditor eksternal.
- b. *Periodic* atau dilakukan secara berkala minimal satu tahun sekali sesuai kebijakan perusahaan.
- c. Penghitungan ulang untuk jenis persediaan terbesar dan persediaan lainnya minimal satu kali dalam satu tahun.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 331 mengenai Sediaan mengatur bagaimana cara auditor dalam memeriksa dan menghitung fisik persediaan. Perhitungan fisik dilakukan pada tanggal laporan posisi keuangan atau tanggal tertentu, baik sebelum maupun sesudah tanggal laporan posisi keuangan. Auditor wajib menyaksikan langsung perhitungan fisik tersebut dan melakukan pengamatan, pengujian serta permintaan keterangan yang memadai untuk memberikan bukti yang andal terkait efektivitas metode penghitungan fisik sediaan dan pencatatan saldo persediaan di dalam laporan keuangan.

Berikut disajikan hal-hal penting yang perlu auditor perhatikan dalam penghitungan fisik persediaan:

- a. Pada saat melakukan perhitungan fisik persediaan auditor harus memastikan terdapat pengendalian internal yang efektif atas kegiatan keluar masuk barang di Gudang untuk menilai asersi pisah batas dalam pencatatan persediaan. Jika memungkinkan sebaiknya perhitungan fisik dilakukan pada saat mesin berhenti produksi dan tidak ada kegiatan keluar masuk barang pada hari itu.
- b. Cek jika ada kemungkinan barang konsinyasi, barang titipan, barang jaminan dan lainnya yang bukan milik perusahaan.
- c. Cek jika ada kemungkinan barang yang tidak dalam penguasaan perusahaan atau berada di Gudang umum yang dipegang oleh penjual. Jika ada, maka alternatif prosedur yang harus dilakukan adalah mengirimkan konfirmasi kepada pengelola Gudang terkait jumlah fisik persediaan perusahaan yang ada dalam pengawasannya.
- d. Cek jika ada persediaan dalam perjalanan.
- e. Lakukan *trace back* atau *trace forward* jika penghitungan fisik persediaan tidak dilakukan pada tanggal laporan posisi keuangan.

3. Tujuan Pemeriksaan Saldo Sediaan

Pemeriksaan saldo sediaan memiliki tujuan sebagai berikut:

- a. Meyakinkan auditor bahwa catatan akuntansi perusahaan terkait persediaan telah dicatat secara andal.
- b. Membuktikan aseri keberadaan dan keterjadian saldo persediaan yang tercatat dalam laporan posisi keuangan.
- c. Membuktikan saldo sediaan dicatat secara lengkap sesuai dengan asersi kelengkapan.
- d. Membuktikan persediaan benar-benar dimiliki oleh perusahaan.
- e. Membuktikan penilaian persediaan sesuai dengan kebijakan akuntansi perusahaan.
- f. Memastikan penyajian dan pengungkapan sediaan telah sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

Beberapa fungsi yang terdapat pada siklus persediaan dan pergudangan:

- a. Menyimpan BB (bahan baku). Barang disimpan hingga saatnya dibutuhkan, dikeluarkan dari gudang apabila ada permintaan yang diberi wewenang, SPK, atau dokumen yang menyebutkan jumlah dan jenis barang yang diminta.

- b. Memproses pesanan pembelian. Permintaan pembelian digunakan untuk meminta departemen pembelian untuk memesan barang persediaan. Pengendalian atas permintaan pembelian dan pesanan pembelian yang terkait harus dievaluasi dan diuji sebagai bagian dari siklus penjualan dan pembelian.
- c. Memproses barang. Jumlah barang yang diproduksi tergantung pesanan customer, prediksi penjualan, tingkat persediaan barang jadi, keekonomisan dari proses produksi. departemen produksi membuat laporan produksi dan barang rusak sehingga catatan akuntansi dapat mencerminkan pergerakan barang dan biaya produksi yang tepat.
- d. Mengirim barang atau produk jadi. Pengiriman barang harus didukung dengan dokumen pengiriman yang telah diberi wewenang.
- e. Menerima BB (bahan baku) baru. Barang yang diterima diperiksa kuantitas dan kualitasnya, dibuat laporan penerimaan barang. Barang dikirim ke gudang, dokumen dikirim ke bagian pembelian, gudang, dan hutang usaha.
- f. Menyimpan produk yang terselesaikan (barang jadi). Setelah barang selesai diproses di departemen produksi, penyimpanan dilakukan di gudang menunggu pengiriman. Penyimpanan dipindahkan ke berbagai tempat dengan izin yang terbatas.

Beberapa ciri pengendalian internal yang baik atas persediaan adalah:

- a. Terdapat pemisahan tugas dan tanggung jawab (*segregation of duties*) antara bagian pembelian, penerimaan barang, gudang, akuntansi dan keuangan.
- b. Formulir *prenumbered* (bernomorurut tercetak).
- c. Pembelian dengan jumlah yang material dilakukan melalui mekanisme lelang.
- d. Terdapat sistem otorisasi berjenjang untuk seluruh transaksi.
- e. Terdapat anggaran perusahaan untuk pembelian persediaan dan pembelian lainnya.
- f. Pemesanan barang dilakukan dengan memperhatikan *stock* dan harga yang lebih murah dengan kualitas yang sama.
- g. Menggunakan pencatatan perpetual.

4. Program Pengujian Substantif Terhadap Saldo Sediaan

Dalam melakukan pemeriksaan saldo persediaan auditor harus melakukan beberapa prosedur di bawah ini:

a. Prosedur Audit Awal

Prosedur audit awal dilakukan untuk memperoleh keyakinan bahwa seluruh persediaan yang ada di dalam laporan posisi keuangan telah didukung oleh catatan akuntansi. Adapun beberapa prosedur audit awal yang dilakukan antara lain sebagai berikut:

- 1) Memastikan saldo persediaan yang di dalam laporan posisi keuangan sesuai dengan buku besar, buku besar pembantu dan daftar saldo sesuai dengan jenis persediaan.
- 2) Rekalkulasi saldo persediaan di dalam buku besar dengan melakukan penjumlahan saldo awal dengan penambahan persediaan selama tahun berjalan dan dikurangkan dengan persediaan yang dijual pada tahun berjalan untuk memastikan saldo persediaan telah akurat.
- 3) Melakukan tes saldo awal persediaan dengan mencocokkannya dengan saldo akhir persediaan tahun sebelumnya yang telah diaudit serta memastikan bahwa jurnal penyesuaian atas audit tahun sebelumnya seluruhnya telah dibukukan oleh entitas.
- 4) Melakukan reviu atas transaksi luar biasa atau *scanning unusual transaction* dan menelaah penyebab terjadinya transaksi tersebut.

- 5) Melakukan reviu terhadap jurnal penambahan dan pengurangan persediaan ke jurnal umum dan daftar register dokumen.
- 6) Melakukan rekonsiliasi buku besar pembantu dengan buku besar dan neraca saldo untuk menguji ketelitian pencatatan yang dilakukan oleh entitas.

b. Prosedur Analitik

Setelah prosedur audit awal dilakukan, selanjutnya auditor melakukan prosedur analitik yang berfungsi untuk meninjau dan memahami lebih dalam terkait dengan bisnis entitas dan mengidentifikasi area dengan risiko tinggi untuk ditentukan prosedur audit yang sesuai.

- 1) Auditor membuat perhitungan rasio, seperti rasio perputaran persediaan, rasio persediaan dengan aktiva dan rasio laba bruto.
- 2) Auditor menganalisis hasil prosedur analitis menggunakan prakiraan berdasarkan data historis, data industri, angka anggaran atau data lainnya;
- 3) Membandingkan akun persediaan dengan akun persediaan tahun lalu atau persediaan yang dianggarkan untuk menunjukkan bahwa persediaan mungkin lebih rendah dari kapasitas normal usaha perusahaan.

c. Pengujian Terhadap Transaksi Rinci

Auditor melakukan prosedur substantif rinci atas transaksi penambahan dan pengurangan persediaan serta menguji pisah batas pencatatan transaksi persediaan dengan prosedur-prosedur di bawah ini:

- 1) Pilih sampel transaksi persediaan untuk dilakukan pengecekan ke dokumen pendukungnya.
- 2) Periksa penambahan persediaan ke dokumen pendukungnya.
- 3) Periksa pengurangan persediaan ke dokumen pendukungnya.
- 4) Pengujian pisah batas dengan mengambil transaksi pada akhir dan awal periode akuntansi yang berkaitan dengan persediaan.
- 5) Periksa dokumen pendukung transaksi pembelian persediaan dalam minggu pertama setelah tanggal laporan posisi keuangan dan minggu terakhir sebelum tanggal laporan posisi keuangan.
- 6) Periksa dokumen pendukung transaksi penjualan persediaan dalam minggu pertama setelah tanggal laporan posisi keuangan dan minggu terakhir sebelum tanggal laporan posisi keuangan.

d. Pengujian Terhadap Saldo Akun Rinci

Auditor melakukan prosedur substantif saldo akun rinci persediaan dengan prosedur-prosedur di bawah ini:

- 1) Melakukan observasi perhitungan fisik persediaan.
- 2) Memeriksa kebijakan tertulis terkait perhitungan fisik persediaan.
- 3) Mengirimkan konfirmasi kepada pihak ketiga atas persediaan yang disimpan di luar perusahaan.
- 4) Meminta informasi barang yang dijual secara konsinyasi.
- 5) Meminta informasi apakah ada barang yang dijaminkan.
- 6) Melakukan perhitungan ulang atas nilai persediaan.
- 7) Meminta informasi kebijakan akuntansi metode penilaian persediaan yang digunakan.
- 8) Memeriksa kesesuaian harga perolehan per unit dengan PSAK.
- 9) Memeriksa catatan pendukung terkait harga perolehan per unit persediaan.
- 10) Membandingkan laba bruto yang dihasilkan tahun

berjalan dengan tahun sebelumnya.

- 11) Melakukan observasi atas persediaan yang *using*, *expired* dan rusak.
- 12) Menghitung rasio perputaran persediaan dan membandingkannya dengan tahun sebelumnya.
- 13) Melakukan observasi atas persediaan yang *slowmoving*.

C. LATIHAN

- a. Aktivitas-aktivitas apakah yang harus dilakukan oleh auditor untuk menjaga kebenaran saldo sediaan?
- b. Bagaimana tes detail risiko pada setiap asersi dalam strategi audit untuk sediaan?
- c. Deskripsikan tes substantif untuk asersi sediaan yang dimulai dari prosedur awal hingga uji detail penyajian dan pengungkapan!
- d. Sebutkan dan jelaskan perbedaan dari uji detail transaksi dan uji detail Saldo!
- e. Apakah langkah-langkah yang harus dilakukan oleh seorang auditor untuk melakukan pengamatan sediaan?
- f. Apakah yang harus dilakukan oleh seorang auditor untuk kontrak konsinyasi sediaan barang dagangan?
- g. Deskripsikan secara singkat perbandingan penyajian laporan keuangan dengan PABU!

D. REFERENSI

Sukrisno Agoes, Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik Buku 1 dan 2, Edisi 4, Salemba Empat, Jakarta, 2012

Mulyadi, Auditing Buku 1 dan 2 , Edisi 6, Salemba Empat, Jakarta, 2013

Alvin A. Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Buku 1 dan 2 , Airlangga, Jakarta, 2006

BAB X

AUDIT TERHADAP SIKLUS JASA PERSONALIA : PENGUJIAN PENGENDALIAN DAN PENGUJIAN SUBSTANTIF

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai deskripsi siklus jasa personel, pengujian substantif terhadap jasa personel, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Mengetahui deskripsi siklus jasa personel
2. Memahami pengujian substantif terhadap siklus jasa personel.

B. MATERI

1. Definisi Siklus Jasa Personel

Pada perusahaan yang bergerak dibidang manufaktur siklus jasa personel melibatkan beberapa fungsi, yaitu fungsi personalia, fungsi akuntansi dan juga fungsi keuangan. Untuk fungsi personalia memiliki tanggungjawab yang berkaitan dengan SDM seperti penentuan besarnya penggajian, tunjangan dan upah karyawan, promosi jabatan atau penurunan jabatan

karyawan, penentuan jabatan karyawan, dan pengangkatan karyawan dan lain sebagainya. Fungsi akuntansi memiliki kewajiban mengenai catatan terkait dengan beban tenaga kerja dan pendistribusian biaya tenaga kerja tersebut untuk kebutuhan perhitungan biaya produk dan melakukan pengawasan terhadap beban tenaga kerja. Sedangkan fungsi keuangan memiliki kewajiban melakukan pembayaran untuk gaji. Tunjangan dan upah untuk karyawan.

Untuk sistem informasi akuntansi yang berkaitan dengan siklus jasa personalia adalah sebagai berikut ini:

- a. Jaringan prosedur ini merupakan bagian dari sistem informasi akuntansi untuk penggajian yang berhubungan dengan siklus jasa personalia, yaitu:
 - 1) Prosedur terkait pencatatan kehadiran pegawai
 - 2) Prosedur terkait dibuatnya tabel untuk gaji
 - 3) Prosedur terkait dengan dilakukannya pembayaran untuk gaji
 - 4) Prosedur terkait dengan pendistribusian biaya
- b. Jaringan prosedur ini merupakan dari sistem informasi akuntansi untuk pengupahan yang berhubungan dengan siklus jasa personalia, yaitu:
 - 1) Prosedur terkait pencatatan kehadiran pegawai
 - 2) Prosedur terkait dibuatnya tabel untuk upah
 - 3) Prosedur terkait dengan dilakukannya

pembayaran untuk upah

4) Prosedur terkait dengan pendidtribusi biaya

Siklus jasa personel akan memberikan pengaruh kepada beberapa akun, seperti:

- a. Beban tenaga kerja langsung
- b. BOP yang sebenarnya.
- c. Beban marketing.
- d. Biaya administrasi dan umum
- e. Utang PPH karyawan
- f. Dan juga utang untuk dan pensiun.

Dibawah ini merupakan penjelasan untuk kewajiban dari beberapa fungsi yang berhubungan dengan siklus jasa personel, yaitu:.

a. Fungsi penerimaan karyawan

Pada fungsi ini memiliki kewajiban untuk melakukan kandidat karyawan perusahaan. Kemudian melakukan penyeleksian kandidat, membuat keputusan terkait dengan penempatan, membuat surat terkait dengan besaran gaji yang akan diterima oleh karyawan baru, dll.

b. Fungsi pencatatan waktu kehadiran.

Pada fungsi ini memiliki tanggungjawab untuk melakukan pencatatan terhadap waktu kehadiran bagi karyawan.

c. Fungsi pembuatan daftar gaji dan upah.

Pada fungsi ini memiliki kewajiban untuk melakukan perhitungan terkait dengan pendapatan yang diperoleh oleh karyawan. Dan dari perhitungan tersebut akan dimasukkan ke dalam daftar penggajian dan upah yang akan dilanjutkan kepada fungsi pembuat bukti kas keluar.

d. Fungsi pembuat bukti kas keluar.

Pada fungsi ini memiliki tanggungjawab dalam pembuatan perintah terkait kas yang akan dikeluarkan oleh perusahaan yang berkaitan dengan penggajian dan upah. Setelah bukti kas keluar selesai dibuat kemudian di otorisasi dan diserahkan ke fungsi keuangan untuk proses pembayarannya.

e. Fungsi akuntansi biaya.

Fungsi ini bertanggung jawab mencatat distribusi biaya ke dalam kartu kos produk dan kartu biaya. Berdasarkan rekap daftar gaji dan upah dan kartu jam kerja (untuk tenaga kerja langsung pabrik).

f. Fungsi pembayaran gaji dan upah.

Fungsi ini memiliki tanggungjawab untuk melakukan pengecekan terkait dengan pembayaran gaji dan upah dan kemudian mencairkan cek tersebut ke bank. Setelah sudah dalam bentuk uang tunai, uang tersebut siap untuk diberikan ke karyawan.

g. Fungsi akuntansi umum.

Pada fungsi ini memiliki kewajiban untuk melakukan pencatatan gaji dan upah dalam jurnal umum.

Berikut ini merupakan dokumen yang berkaitan dengan siklus gaji dan upah, yaitu:

a. Dokumen pendukung yang berhubungan dengan perubahan penggajiann dan pengupahan.

Untuk dokumen pendukung biasanya di buat oleh bagian kepegawaian yang berkaitan dengan karyawan, dokumen tersebut adalah:

- 1) Surat terkait dengan keputusan mengenai kenaikan penerimaan tenaga kerja yang baru
- 2) Surat untuk kenaikan pangkat karyawan
- 3) Surat adanya perubahan mengenai tarif upah
- 4) Surat mengenai penurunan pangkat karyawan
- 5) dll.

b. Kartu kehadiran karyawan

Kartu ini berfungsi untuk melakukan pencatatan waktu kerja atau kehadiran karyawan perusahaan.

c. Kartu pencatatan jam kerja

Kartu ini berfungsi untuk mencatat waktu yang digunakan oleh buruh pabrik untuk mengerjakan pekerjaan. Untuk kartu ini di catat oleh pengawas pabrik dan kemudian diberikan ke fungsi pembuat

daftar gaji dan upah.

d. Tabel mengenai penggajina dan pengupahan

Untuk tabel ini memiliki isi jumlah dari gaji dan total upah kotor dari setiap tenaga kerja kemudian dilakukan pengurangan berupa potongan dari pajak penghasilan pasal dua satu, iuran untuk organisasi dll.

e. Rekapitan dari tabel gaji dan upah

Ini adalah ringkasan dari penggajian dan pengupahan dari masing-masing divisi.

f. Surat pernyataan penggajiann dan pengupahan

Fungsi pembuat tabel gaji dan upah membuat surat nyataan penggajiann dan pengupahan yang berbsamaan dengan dibuatnya tabel mengenai gaji dan upah. Surat ini biasa di sebut dengan slip gaji. Pada slip gaji berisi detail gaji dan upah beserta besaran potongan yang dimiliki oleh karyawan.

g. Amplop

Pada saat pembayaran gaji dan upah, uang yang akan diterima dengan menggunakan amplop. Pada amplop tersebut sudah tertera nama pegawai, nik pegawai serta nominal dari gaji bersih karyawan tersebut.

h. Bukti untuk kas keluar

Fungsi pembuat kas keluar membuat surat terkait dengan kas keluar yang akan berisi informasi mengenai penggajian dan pengupahan. Kemudian

surat tersebut diserahkan ke fungsi pengularan kas.

Dibawah in merupakan catatan akuntansi untuk siklus jasa personel, yaitu:

a. Jurnal umum

Jurnal memiliki fungsi untuk melakukan pencatatan pendistribusian terkait dengan beban tenaga kerja ke dalam setiap orderan dan ke setiap divisi yang menggunakan jasa tenaga kerja. Bukti kas merupakan dokumen sumber yang dibutuhkan dalam pencatatan jurnal umum ini.

b. Kartu kos produk

Kartu kos produk memiliki fungsi untuk melakukan pencatatan terkait dengan upah tenaga kerja langsung yang dikeluarkan untuk setiap orderan khusus atau tertentu yang didapatkan oleh perusahaan yang dalam pencatatannya menggunakan buku pembantu. Rekap daftar upah merupakan dokumen sumber yang digunakan untuk pemcatatan ke dalam buku pembantu ini.

c. Buku pembantu biaya

Buku pembantu b iaya ini berfungsi untuk melakukan pencatatan terkait dengan upah tenaga kerja diluar dari upahn tenaga kerja langsung dari masing-masing divisi.

d. Kartu penghasilan pegawai

Kartu ini merupakan kartu yang akan diterima oleh pegawai yang berisi mengenai gaji dan nupah beserta potongannya. Informasi yang terkandung dalam kartu tersebut merupakan acuan perusahaan dalam melakukan perhitungan terkait dengan pajak penghasilan pasal 21. Daftar gaji dan upah merupakan dokumen sumber yang digunakan untuk pencatatan kartu penghasilan pegawai ini.

Berikut ini merupakan aktivitas dari pengendalian yang dapat mencegah dan mendeteksi adanya salah saji pada siklus jasa personel, yaitu:

- a. Adanya pemisahan tugas untuk fungsi pencatatan kehadiran dengan fungsi personel
- b. Untuk aktivitas dibawah ini di butuhkannya otorisasi dari atasan yang berwenang, aktivitas tersebut adalah:
 - 1) Setiap karyawan yang termasuk ke dalam tabel gaji dan upah memang benar-benar karyawan perusahaan dibuktikan dengan surat keputusan pengangkatan karyawan yang dimiliki oleh karyawan, kemudian pada surat tersebut harus sudah di berikan tanda tangan oleh direksi perusahaan. hal ini bertujuan agar pembayaran gaji dan upah diberikan kepada yang benar-benar memiliki hak atas gaji dan upah dan benar-benar merupakan karyawan dari perusahaan yang masih aktif.

- 2) Jika terjadi perubahan terkait dengan informasi karyawan seperti kenaikan atau penurunan pangkat, adanya perubahan terkait nominal gaji dan upah dll perlu di sertai dengan surat keputusan dari direksi.
 - 3) Jika terdapat potongan gaji dan upah diluar dari potongan pajak penghasilan pasal 21, perlu dilakukan otorisasi dari kepala bagian personalia.
 - 4) Kartu kehadiran karyawan harus mendapatkan otorisasi dari pencatat kehadiran.
 - 5) Lembur yang dilakukan oleh karyawan merupakan perintah dan harus di otorisasi oleh kepala divisi.
 - 6) Untuk table gaji dan upah harus di sahkan oleh kepala bagian personalia
 - 7) Untuk bukti kas keluar yang berkaitan dengan gaji dan upah harus mendapat otorisasi dari bagian akuntansi.
 - 8) Perlu dibuatkannya bukti memorial terkait dengan biaya tenaga kerja
- c. Perlu adanya pertanggungjawaban mengenai pemakaian form bernomor urut tercetak. Hal ini dilakukan agar tidak adanya penyalahgunaan dalam formulir tersebut dan agar terjaminnya kelengkapan data terkait dengan jam kerja karyawan yang digunakan.

- d. Melakukan pengecekan secara independen terkait
- 1) tarif upah yang tercantum pada kartu jam kerja
 - 2) membandingkan kartu hadir dengan kartu jam kerja sebelum kartu terakhir dipakai sebagai distribusi biaya tenaga kerja langsung.
 - 3) Saat memasukkan kartu kehadiran ke dalam mesin absensi perlu dilakukan pengawasan dari fungsi pencatatan waktu.
 - 4) Sebelum dilakukannya pembayaran, Fungsi pembuatan bukti kas keluar melakukan verifikasi atas kebenaran dan ketelitian dari tabel perhitungan gaji dan upah.
 - 5) Pelaksanaan pembayaran untuk gaji dan upah
- e. Rekonsiliasi
- 1) Perlu dilakukannya rekonsiliasi terkait dengan perubahan penghasilan antara kartu penghasilan dengan tabel gaji dan upah.
 - 2) Perlu dilakukannya rekonsiliasi terkait dengan perhitungan pajak penghasilan karyawan
- f. Kartu penghasilan merupakan bukti bahwa karyawan telah menerima gaji dan perhitungan.
- g. Pemakaian petunjuk akun dan pelaporan terkait dengan beban tenaga kerja. Pengendalian ini ditunjukkan untuk menjamin akurasi penyajian dan pengungkapan siklus jasa personel.

2. Pengujian Substantif atas saldo akun yang memiliki hubungan dengan siklus jasa personel

Dibawah ini merupakan saldo akun yang berhubungan dengan siklus jasa personel, yaitu:

- a. Hutang terkait dengan pajak penghasilan karyawan
- b. Hutang yang berkaitan dengan penggajian dan pengupahan
- c. Hutang yang berkaitan dengan dana bonus dan komisi
- d. Hutang yang berkaitan dengan dana pension

Auditor dapat melakukan pengujian substantif terhadap siklus jasa personel dengan melakukan pengujian analitik terhadap saldo-saldo akun yang berkaitan dengan siklus jasa personel. Berikut ini adalah penjelasannya:

- a. Melakukan perhitungan ulang terhadap gaji dan upah

Auditor dapat melakukan verifikasi terkait dengan penyantuman utang gaji dan upah yang understatement dan memastikan metode yang digunakan oleh perusahaan dalam perhitungan gaji masih dilakukan secara konsisten.

Untuk mendapatkan bukti terkait dengan kewajaran atas utang gaji dan upah auditor melakukan penilaian terhadap perhitungan yang terkait dengan gaji dan upah oleh manajemen.

- b. Melakukan penilaian atas kompensasi atau imbalan eksekutif

Kompensasi terhadap eksekutif merupakan objek audit yang paling sensitive karena eksekutif berada pada posisi yang mengabaikan peraturan yang telah dibuat oleh perusahaan. Kompensasi yang didapatkan oleh eksekutif biasanya dapat berupa, gaji, bonus biaya representasi dan stock option. Oleh karenanya, untuk melakukan penilaian terhadap besarnya kompensasi yang diterima oleh eksekutif auditor melakukan perbandingan antara kompensasi yang telah diotorisasi oleh komisaris dengan kompensasi yang telah dicatat.

Dibawah ini merupakan prosedur analitik yang bisa dilakukan oleh auditor yang berhubungan dengan jasa personel adalah:

- a. Melakukan perbandingan terkait dengan beban karyawan seperti upah, gaji, bonus dll. Auditor dapat membandingkannya dengan cara melihat beban karyawan pada tahun yang sedang dilakukannya audit dengan tahun sebelumnya dan beban karyawan menurut dengan anggaran perusahaan.
- b. Melakukan perbandingan untuk saldo utang yang berhubungan dengan siklus jasa personel yang tersaji pada laporan posisi keuangan yang sedang dilakukannya audit dengan saldo utang yang tercantum pada laporan keuangan pada tahun sebelumnya.

- c. Menghitung rasio untuk biaya terkait dengan pajak penghasilan pegawai dan total beban pegawai. Kemudian membandingkan rasio tahun yang sedang diaudit dengan rasio tahun sebelumnya.
- d. Melakukan rekonsiliasi terkait dengan besarnya nominal pajak penghasilan pegawai dengan jumlah yang terkandung pada SPT.

C. LATIHAN

1. Sebutkan apa saja yang merupakan dokumen yang terkait dengan siklus jasa personel?
2. Jelaskan mengenai catatan akuntansi yang digunakan dalam siklus jasa personel?
3. Jelaskan mengenai pengujian substantif yang dilakukan oleh auditor untuk siklus jasa personel?
4. Buatlah system flowchart dari transaksi penggajian!

D. REFERENSI

- Agoes, S. (2012). Auditing: Petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik.
- Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley, (2006), Buku 1 dan 2, Airlangga, Jakarta
- Mulyadi, (2013), Auditing Buku 1 dan 2, Edisi 6, Salemba Empat, Jakarta

BAB XI

PEMERIKSAAN *SUBSEQUENT EVENTS*

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan *subsequent events*, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

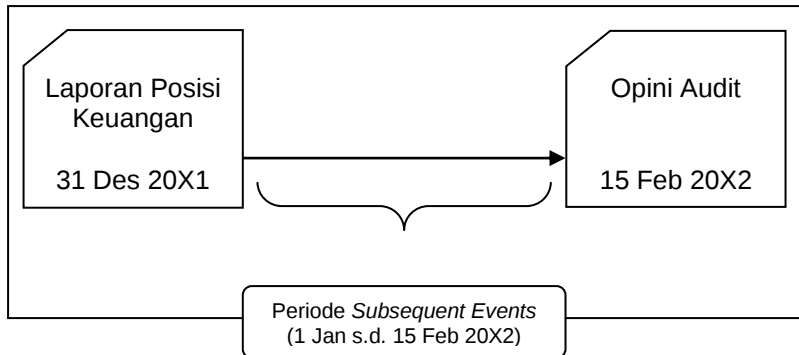
1. Memahami sifat *subsequent events*;
2. Merumuskan prosedur audit yang akan digunakan dalam pemeriksaan *subsequent events*; serta
3. Menyimpulkan hasil pemeriksaan *subsequent events*.

B. MATERI

1. Subsequent Events

Subsequent events adalah transaksi atau peristiwa yang terjadi setelah tanggal laporan posisi keuangan sampai dengan tanggal diterbitkannya opini audit.

Berikut gambar ilustrasi dari periode *subsequent events*.



Subsequent events dibagi ke dalam dua jenis antara lain:

- Peristiwa yang terjadi pada periode setelah laporan posisi keuangan yang mempengaruhi laporan keuangan dan membutuhkan penyesuaian maupun pengungkapan pada laporan keuangan yang sedang diaudit. Kejadian tersebut berpengaruh secara langsung dengan saldo di dalam laporan posisi keuangan maupun informasi perusahaan pada tahun berjalan, misalnya: indikasi terjadi piutang tak tertagih, kerugian yang terjadi akibat kejadian luar biasa atau penyelesaian tuntutan hukum yang jumlahnya telah diestimasikan di dalam laporan keuangan.
- Peristiwa yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan namun tidak berhubungan secara langsung dengan laporan keuangan yang sedang diaudit. Peristiwa ini tidak memerlukan penyesuaian melainkan hanya perlu diungkapkan di dalam laporan

keuangan agar pembaca laporan keuangan tidak salah dalam membaca laporan keuangan, misalnya terjadi pengalihan pemegang saham, pergantian direksi, kerugian atas penjualan aset yang signifikan di tahun selanjutnya, dsb.

Subsequent events (peristiwa kemudian) yang perlu diungkapkan dalam laporan keuangan adalah hanya yang memiliki jumlah material dan merupakan peristiwa penting atau luar biasa serta terjadi dalam periode sejak tanggal laporan posisi keuangan sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan audit atau tanggal opini audit.

Menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (IAI, 2009:156), peristiwa kemudian adalah seluruh peristiwa yang menguntungkan maupun tidak menguntungkan, yang terjadi pada periode *subsequent events*. Ada dua jenis peristiwa kemudian, yaitu:

- a. Peristiwa setelah akhir periode pelaporan yang memerlukan penyesuaian atau peristiwa yang memberikan bukti atas suatu kondisi yang telah terjadi pada akhir periode pelaporan. Entitas harus membuat jurnal penyesuaian sesuai jumlah yang diakui dalam laporan keuangan, termasuk pengungkapannya, untuk mencerminkan peristiwa kemudian yang memerlukan penyesuaian.

- b. Peristiwa yang mengindikasikan timbulnya suatu kondisi setelah akhir periode pelaporan (peristiwa setelah akhir periode pelaporan yang tidak memerlukan penyesuaian). Entitas tidak boleh menyesuaikan jumlah yang diakui dalam laporan keuangan atas peristiwa setelah akhir periode pelaporan yang tidak memerlukan penyesuaian. Jika entitas mengumumkan dividen kepada pemegang saham setelah akhir periode pelaporan, maka entitas tidak boleh mengakui dividen tersebut sebagai liabilitas pada akhir periode pelaporan.

Subsequent events yang harus dilakukan pemeriksaan oleh auditor antara lain sebagai berikut:

a. *Subsequent Collection*

Penagihan dan penerimaan atas pelunasan piutang usaha, piutang lainnya serta barang dalam perjalanan wajib diperiksa apakah terdapat keterlambatan penerimaan atau tidak. Jika terdapat keterlambatan, maka auditor harus meminta keterangan kepada klien terkait penyebab keterlambatan tersebut untuk memastikan bahwa piutang tidak mengalami penurunan nilai atau potensi tidak tertagih yang signifikan.

b. *Subsequent Payment*

Pembayaran atas utang usaha dan kewajiban lainnya wajib diperiksa oleh auditor untuk memastikan tidak adanya utang fiktif yang dibentuk sebagai cadangan

dalam rangka manajemen laba yang dilakukan perusahaan.

2. Tujuan Pemeriksaan *Subsequent Events*

Adapun pemeriksaan *subsequent events* oleh auditor memiliki tujuan sebagai berikut:

- a. Untuk memastikan tidak adanya piutang yang memerlukan penyesuaian penurunan nilai.
- b. Untuk memastikan ketertagihan piutang.
- c. Untuk memverifikasi barang dalam perjalanan benar-benar masih dalam perjalanan
- d. Untuk memastikan utang dan kewajiban lainnya dibayar tepat waktu sesuai dengan jatuh temponya
- b. Untuk memastikan bahwa seluruh utang telah dicatat ke dalam laporan keuangan.

3. Prosedur Pemeriksaan *Subsequent Events*

Menurut Agoes (2013:139), Prosedur pemeriksaan *subsequent events* adalah sebagai berikut:

- a. Periksa transaksi pengeluaran kas pada periode *subsequent events*.
- b. Periksa transaksi penerimaan kas pada periode *subsequent events*.
- c. Periksa bukti penerimaan barang pada periode

subsequent events.

- d. Periksa bukti pengeluaran barang pada periode *subsequent events.*
- e. Periksa pisah batas atas transaksi penjualan dan pembelian perusahaan.
- f. Reviu laporan keuangan interim periode buku setelah tanggal laporan posisi keuangan.
- g. Reviu seluruh notulen rapat dewan direksi, dewan komisaris, komite audit dan pemegang saham, periksa apakah ada *commitment* dari perusahaan yang harus dipenuhi pada tahun selanjutnya.
- h. Lakukan wawancara dengan manajemen perusahaan untuk mengetahui informasi:
 - 1) Kewajiban kontijensi
 - 2) Perubahan signifikan atas kepemilikan saham, liabilitas jangka panjang atau fasilitas kredit yang dimiliki perusahaan
 - 3) Apakah ada kejadian penting sesudah tanggal laporan posisi keuangan (neraca) yang memerlukan penyesuaian terhadap laporan keuangan atau memerlukan penjelasan dalam catatan atas laporan keuangan
- i. Kirim konfirmasi ke penasihat hukum perusahaan, untuk mengetahui apakah mempunyai masalah hukum di pengadilan.

- j. Analisa perkiraan *profesional fees*, untuk memperkirakan pembebanan *fee* atas perkara hukum yang dihadapi klien.
- k. Pastikan mendapatkan *client representation letter* terkait dengan peristiwa penting yang terjadi setelah tanggal laporan posisi keuangan.

Auditor harus memperhatikan peristiwa kemudian yang terjadi setelah tanggal laporan posisi keuangan untuk menghindari adanya *misleading information* dalam laporan keuangan yang bersifat material. Berikut beberapa contoh kejadian yang memerlukan penyesuaian dalam laporan keuangan tahun berjalan:

- a. Peristiwa yang membutuhkan penyesuaian dalam pengakuan penjualan.

Pada tanggal 31 Desember 20X1 PT Salam Sukses mengirimkan pesanan pelanggan ke luar kota. Pengiriman menggunakan jasa ekspedisi dan diestimasikan akan sampai 3 hari kerja yaitu pada 2 Januari 20X2. Syarat penjualan adalah FOB *Destination Point* dimana penjualan baru boleh diakui oleh PT Salam Sukses Ketika barang telah sampai di Gudang pembeli. Namun, setelah dilakukan pemeriksaan oleh auditor penjualan tersebut telah dicatat pada tanggal 31 Desember 20X1. Atas temuan tersebut dibutuhkan jurnal penyesuaian agar pengakuan penjualan dapat dibatalkan pada tanggal 31 Desember 20X1 dan mencatat persediaan dalam

perjalanan.

Adapun jurnal penyesuaiannya adalah

Dr. Penjualan	XXX
Cr. Piutang Usaha	XXX

(Jurnal penyesuaian untuk membatalkan pencatatan penjualan)

Dr. Persediaan Barang dalam Perjalanan	XXX
Cr. Harga Pokok Penjualan	XXX

b. Peristiwa yang membutuhkan pengungkapan dalam laporan keuangan

Pada tanggal 31 Desember 20X1 sedang dilaksanakan audit oleh KAP Kim dan Rekan atas laporan keuangan PT Hyungdi Indonesia. Auditor mendapatkan surat keputusan pengadilan pada tanggal 20 Januari 20X2 yang menyatakan bahwa PT Hyungdi Indonesia dinyatakan pailit oleh Pengadilan Tata Usaha Negara dikarenakan tidak dapat memenuhi kewajiban perusahaannya. Seluruh aset perusahaan akan dijual untuk membayar seluruh kewajiban PT Hyungdi Indonesia.

Atas kasus tersebut auditor wajib membuat pengungkapan peristiwa kemudian di dalam laporan keuangan PT Hyungdi Indonesia dan memberikan opini

audit *going concern* atas peristiwa tersebut.

4. Dampak Subsequent Event Terhadap Laporan Keuangan

Dampak *subsequent events* terhadap laporan keuangan akan terasa ketika adanya jurnal penyesuaian yang diberikan oleh auditor. Opini audit wajar tanpa pengecualian dapat ditambahkan paragraf penjasas ketika adanya indikasi perusahaan mampu mempertahankan kelangsungan hidupnya dimasa depan.

Dampak *subsequent event* terhadap laporan keuangan berakibat pada pemberian opini audi terhadap laporan keuangan klien. Alasan perlu dilakukannya audit terhadap laporan keuangan untuk mendeteksi salah saji yang disengaja dan tidak disengaja oleh manajemen perusahaan.

Dampak *subsequent event* terhadap laporan keuangan akan bergantung pada penggunaan prinsip keberlangsungan usaha (*going concern*). Prosedur pemeriksaan *subsequent events* dapat digunakan untuk memastikan adanya bukti penerimaan kas dan bukti pengeluaran kas pada akhir tahun perusahaan.

Contoh Kasus

Kasus 1

Berikut contoh kasus pemeriksaan *subsequent events* dan penyelesaian pemeriksaan hanya akan terjadi ketika *cut-off* periode laporan keuangan dapat ditentukan. Laporan keuangan interim diperlukan guna mengidentifikasi adanya hal-hal yang tidak biasa yang mempengaruhi laporan keuangan perusahaan.

Contoh soal dan jawaban audit pemeriksaan *subsequent event* telah terjadi pada PT Masraffi yang membeli barang dagang sebesar Rp50.000.000 belum termasuk PPN. Transaksi pembelian barang dagang dalam perjalanan tersebut akan sampai setelah akhir periode pelaporan sehingga klien mencatat sebagai berikut.

Tanggal	Keterangan	Debit	Kredit
22/12/2020	Persediaan	Rp50.000.000	
		0	
	PPN Masukan	Rp5.500.000	
	Kas		Rp55.500.000

Temuan audit mengindikasikan bahwa pembelian barang dagang baru sampai tertanggal 4 januari tahun berikutnya. Akuntan publik diharuskan membuat *audit adjustment* sebagai jurnal penyesuaian atas

transaksi contoh kasus pemeriksaan subsequent event dan penyelesaian pemeriksaan sebagai berikut.

Tanggal	Keterangan	Debit	Kredit
22/12/2020	Persediaan	Rp50.000.00 0	
	PPN Masukan	Rp5.000.000	
	Kas		Rp55.000.000

Kasus 2

Saudara melakukan audit atas Laporan Keuangan PT Enak Juara tertanggal 31 Desember 2009. Laporan audit saudara tertanggal 26 Februari 2010 dan diserahkan kepada Klien pada 9 Maret 2010. Hal-hal yang saudara temui pada hari-hari pemeriksaan maupun sesudahnya adalah di bawah ini.

Diminta:

Tindakan apakah yang akan saudara lakukan atas kejadian di bawah ini? Melakukan penyesuaian atau memberikan pengungkapan? Bila melakukan penyesuaian, berikan ayat jurnal penyesuaiannya, dan bila memberikan pengungkapan, berikan kisi-kisi yang harus diungkapkan dan jelaskan tempat pengungkapannya.

- a. 15 Jan 2010, persediaan telah dijual dengan harga di bawah *net realizable value* (nilai netto yang dapat direalisasi) per 31 Desember 2009. Nilai netto yang dapat direalisasi pada tanggal 31 Desember 2009 adalah Rp115.000.000, tetapi barang tersebut ternyata hanya laku Rp105.000.000 saja pada tanggal 15 Jan 2010. Harga perolehan barang dagangan tersebut adalah Rp125.000.000 (*lower of cost or market*)
- b. 20 Jan 2010, pelanggan PT Tetangga Rumah dengan saldo piutang sebesar Rp500.000.000 telah bangkrut karena kerugian yang menumpuk. Manajemen PT Enak Juara sudah memperkirakan hal ini akan terjadi dan telah membentuk cadangan penurunan nilai piutang sebesar Rp750.000.000.

Penyelesaian atas kasus 2 di atas adalah sebagai berikut:

- a. Peristiwa ini merupakan *subsequent events* karena peristiwa terjadi pada periode *subsequent events* dan mempengaruhi laporan keuangan. Adapun jurnal penyesuaian yang diajukan adalah sebagai berikut:

Dr. Beban cadangan penurunan nilai Rp10.000.000

Cr. Akumulasi penurunan nilai Rp10.000.000

Dalam peristiwa ini terjadi pemakaian metode *lower of cost or market* dalam menghitung harga pokok persediaan. Metode ini membandingkan antara harga pokok dan harga pasar untuk kemudian dipilih yang terendah di antara

keduanya. Hal ini akan mempengaruhi harga jual serta mengurangi laba kotor dan laba bersih untuk periode dimana harga turun. Pada periode tersebut dijual dengan harga yang lebih rendah akan menghasilkan laba kotor yang lebih besar dari harga normal. Dalam keadaan normal persediaan harus dinilai berdasarkan harga pokok (cost). Akan tetapi, kadang – kadang harga pokok bukan merupakan ukuran yang wajar untuk pembebanan terhadap laba di masa mendatang. Dalam keadaan seperti ini perlu dilakukan penyimpangan dari basis harga pokoknya. Kerugian harus diakui sebagai suatu beban terhadap periode dimana kerugian tersebut timbul. Dalam keadaan seperti itu, persediaan harus dinilai berdasarkan “harga pasar” yang lebih rendah daripada harga pokok (cost). Lalu timbul pertanyaan mengenai pengertian harga pasar. Sebagaimana digunakan dalam basis “the lower of cost or market” menunjukkan harga pengganti pada saat sekarang, apakah dengan cara membeli atau memproduksi, tergantung dari keadaan. Namun ada batas dalam mengaplikasikan aturan ini, yaitu:

- 1) Harga pasar tidak boleh melebihi harga jual yang ditaksir, dikurangi dengan biaya untuk menyempurnakan dan menjual produk.
- 2) Harga pasar tidak boleh lebih rendah daripada harga jual yang ditaksir, dikurangi dengan biaya penyempurnaan/penyelesaian dan menjual produk, serta dikurangi lagi dengan margin laba normal.

- b. Peristiwa ini adalah *subsequent events* karena peristiwa terjadi setelah tanggal neraca namun tidak membutuhkan penyesuaian. Dalam peristiwa ini pengungkapan atas keputusan pengadilan dan pemberian opini *going concern* adalah keputusan yang tepat untuk menginformasikan kondisi perusahaan pada periode *subsequent events* agar tidak menyesatkan pembaca laporan keuangan.

C. LATIHAN

Buatlah transaksi *subsquent event* dan jurnal koreksi auditnya.

D. REFERENSI

Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.

Boynton. 2003. *Modern Auditing Edisi Ketujuh Jilid 2*. Jakarta : Erlangga

Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Erlangga.

Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 2. Jakarta: Erlangga.

Hery. 2015. *Pengantar Akuntansi : Comprehensive Edition*. Jakarta: Grasindo.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia, 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta.

BAB XII

PENYELESAIAN PEMERIKSAAN

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang pemeriksaan kewajiban jangka panjang, mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Merumuskan peristiwa yang terjadi setelah tanggal pelaporan
2. Merumuskan penyelesaian pemeriksaan

B. MATERI

1. Gambaran Mengenai Peristiwa Setelah Tanggal Laporan Keuangan

Peristiwa – peristiwa yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan atau bias disebut dengan *subsequent event* merupakan transaksi atau peristiwa yang terjadi setelah tanggal laporan keuangan tetapi sebelum di terbitkannya laporan hasil audit. Selama periode tersebut kemungkinan terdapatnya transaksi atau peristiwa yang dapat mempengaruhi dari informasi yang disampaikan pada laporan keuangan, atau kemungkinan

terjadinya peristiwa yang bernilai material sehingga dapat mempengaruhi informasi yang tersaji pada laporan keuangan entitas.

Subsequent event yang harus dijelaskan pada laporan hasil audit seperti:

- a. Memiliki jumlah yang material
- b. Tergolong ke dalam peristiwa yang dianggap penting
- c. Termasuk kedalam transaksi subsequent event

Subsequent event dapat digolongkan menjadi 2 untuk *subsequent event* yang dapat mempengaruhi dari penyajian informasi pada laporan keuangan, yaitu:

- a. Subsequent event yang didalamnya audit dapat mengusulkan *adjustment* untuk laporan keuangan perusahaan dikarena peristiwa tersebut dapat berdampak langsung pada laporan keuangan.
- b. Subsequent event yang didalamnya audit tidak perlu melakukan penyesuaian. Tetapi perlu menambahkan komentar pada catatan kaki laporan keuangan perusahaan.

Berikut ini merupakan contoh-contoh yang dapat digolongkan kedalam subsequent event yang memerlukan penyesuaian, yaitu:

- a. Pemberitahuan mengenai bahwa debitur perusahaan mengalami kebangkrutan, sehingga debitur tersebut mengalami kesulitan keuangan untuk

melunasi utangnya. Dikarenakan hal ini jumlah piutang yang dimiliki oleh perusahaan terkait dengan debitur tersebut melebihi dari jumlah cadangan kerugian piutang yang telah dimiliki oleh perusahaan.

- b. Perusahaan melakukan penjualan untuk peralatan yang sudah tidak lagi digunakan dalam kegiatan usaha perusahaan dan penjualan tersebut dijual dengan harga dibawah nilai buku.
- c. Melakukan penjualan surat berharga dibawah nilai yang telah dicatatkan oleh perusahaan.

Kemudian untuk peristiwa subsequent yang tidak berdambak secara langsung kepada penyajian informasi laporan keuangan auditor perlu menambahkan penjelasan mengenai peristiwa penting yang terjadi pada perusahaan. Berikut ini merupakan contoh dari subsequent event yang yang membutuhkan penjelasan pada laporan keuangan:

- a. Adanya kerugian yang berasal dari terbakarnya persediaan yang dimiliki oleh perusahaan, namun perusahaan tidak mengasuransikan persediaan tersebut
- b. Sebagai investasi sementara. Terjadinya penurunan harga saham yang dimiliki oleh perusahaan
- c. Adanya peristiwa yang terjadi setelah tanggal neraca

Agar dapat mengetahui deskripsi mengenai seberapa besar pengaruh peristiwa kemudian terhadap

laporan keuangan perusahaan . berikut ini merupakan contoh untuk peristiwa kemudian yang dapat di golongkan kedalam akun-akun yang dapat mempengaruhi laporan keuangan:

a. Kas

untuk contoh peristiwa kemudian pada akun kas adalah pencurian atau penggelapan uang perusahaan yang uang ganti ruginya kurang dari uang telah di gelapkan atau yang telah dicuri.

b. Piutang usaha

untuk contoh peristiwa kemudian pada akun piutang usaha adalah adanya debitur yang tidak membayarkan utangnya tanpa ada prediksi sebelumnya dari pihak perusahaan.

c. Sediaan

untuk contoh peristiwa kemudian yang dapat mempengaruhi akun sediaan adalah adanya kerugian yang disebabkan dari peristiwa yang tidak diduga sebelumnya. Misalnya kerugian yang disebabkan kebakaran terhadap barang persediaan.

d. Utang jangka panjang

Untuk contoh peristiwa kemudian yang dapat mempengaruhi akun utang jangka panjang adalah perusahaan gagal membayar bunga dari pinjaman utang jangka panjang

2. Prosedur Pemeriksaan *Subsequent Event*

Berikut ini merupakan penjelasan mengenai prosedur pemeriksaan atas subsequence event, yaitu:

- a. Pahami notulen rapat yang dilakukan oleh para pemegang saham, dewan komisaris dan lainnya yang telah disusun setelah tanggal neraca.
- b. Lakukan penilaian untuk laporan keuangan perusahaan yang telah dibuat selama periode tanggal laporan keuangan yang telah di audit dengan sampai tanggal laporan audit.
- c. Mintai keterangan dari pihak pimpinan terkait dengan kemungkinan terjadinya peristiwa atau transaksi yang bernilai material dan dapat memiliki pengaruh terhadap penyajian atas laporan keuangan.
- d. Melakukan wawancara dengan penasihat hukum pihak perusahaan. Dapatkan keterangan atau informasi terkait dengan perubahan undang-undang yang berhubungan dengan operasional perusahaan.
- e. Lakukan penilaian terkait dengan piutang usaha yang transaksinya dilakukan setelah tanggal neraca.
- f. Lakukan penilaian terkait dengan penerimaan kas terutama yang berhubungan dengan transaksi penerimaan kas dari penarikan kredit atau dari penjualan aktiva yang memiliki jumlah yang material.

- g. Lakukan penilaian atas transaksi yang memiliki jumlah yang material yang dicatat pada buku jurnal memorial.

3. Deskripsi atas Penyelesaian Pemeriksaan

Ada hal yang harus dilakukan oleh auditor sebelum proses audit dinyatakan selesai, yaitu:

- a. Pastikan semua kertas kerja pemeriksaan telah diparaf oleh yang membuat kertas kerja tersebut dan di lakukan penilaian oleh atasan langsung dari yang membuat kertas kerja tersebut.
- b. Hasil dari penilaian harus di simpan di dalam review notes dan harus setiap pertanyaan harus dijawab dengan tertulis.
- c. Mendiskusikan dengan pihak manajemen perusahaan atau dengan komite audit mengenai mengenai daftar audit *adjustment*.
- d. Memposting ke masing-masing kertas kerja audit untuk audit *adjustment* yang telah di setujui.
- e. Draft audit report harus di review oleh audit manager dan audit partner setelah di susun oleh pimpinan tim audit.
- f. Menyusun catatan untuk Partner, Principal dan Manager kemudian kertas kerja dan draft report di review oleh audit manager dan audit partner
- g. Membuat *final audit report* setelah di review dan di

setujuinya draft report oleh PPM kemudian didiskusikan dengan klien.

- h. Auditor meminta *client representation letter* dari perusahaan. Diman surat tersebut harus memiliki tanggal yang sama dengan tanggal selesinya pekerjaan lapangan audit.
- i. Lalu membuat draft terkait dengan management letter.
- j. Setelah management letter di review dan di setuju oleh perusahaan. Maka auditor membuat final management letter.
- k. Menyelesaikan pembayaran audit
- l. Berikan catatan untuk audit tahun selanjutnya pada kertas kerja pemeriksaan.
- m. Hasil kerja pemeriksaan merupakan dasar audit dalam memberikan opini atas kewajaran dari laporan keuangan perusahaan.
- n. KAP disarankan untuk memiliki panduan mengenai penilaian atas kertas kerja audit.

4. Prosedur Audit Penyelesaian Pemeriksaan

Sebelum menjabarkan mengenai prosedur penyelesaian pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor. Pahami terlebih dahulu mengenai karakteristik yang terkait dengan prosedur tersebut. Empat karakteristik itu adalah:

- a. Tidak memiliki keterkaitan dengan siklus aktivitas tertentu
- b. Kejadian terjadi setelah tanggal laporan keuangan
- c. Pemikiran subjektif auditor ikut berperan
- d. Dilaksanankan oleh orang yang berpengalaman seperti senior auditor.

Prosedur dari penyelesaian pemeriksaan audit merupakan tahapan terakhir setelah pengujian transaksi-transaksi yang dilakukan oleh auditor. Dalam penyelesaian pemeriksaan auditor membuat keputusan dan kesimpulan apakah laporan keuangan yang dimiliki oleh perusahaan mencerminkan keadaan perusahaan yang sebenarnya.

Dibawah ini adalah penjelasan mengenai prosedur-prosedur yang akan dilakukan oleh auditor ketika melakukan penyelesaian pemeriksaan lapangan:

- a. Membuat review dari aktivitas atau keterjadian yang akan datang. Auditor tidak hanya memiliki tanggungjawab pada transaksi-transaksi yang terjadi sampai tanggal neraca saja tetapi auditor juga perlu melakukan peninjauan terkait dengan kejadian yang terjadi setelah tanggal neraca sam[ai mendekati terbitnya laporan hasil audit. Hal ini berdasarkan pada standart auditing 560.
- b. Mempelajari notulen rapat yang dilakukan oleh pemegang saham, dewan komisaris dan dan bagian

dari komitenya. Hal ini dilakukan agar auditor mendapatkan informasi yang berkaitan dengan misalnya, pembayaran deviden dan pembelian kembali saham yang telah dijual. Pembacaan notulen tersebut kemudian dicatat pada kertas kerja audit.

- c. Memperoleh bukti-bukti yang berkaitan dengan hokum, klaim dan penaksiran
- d. Auditor harus memiliki surat pernyataan langganan atau *client representation letter*.
- e. Auditor melakukan prosedur analitis. Prosedur analitis merupakan perhitungan terhadap rasio-rasio kinerja keuangan

C. LATIHAN

Selama dalam kontrak kerja antara klien dengan auditor, auditor menginginkan adanya komunikasi yang baik dengan pihak kuasa hukum klien terkait dengan litigasi, klaim, dan penilaian. Dibawah ini merupakan penjelasan mengenai daftar kondisi dari litigasi yang ada di Badan Arbitrase Nasional Indonesia. Kalimat terakhir yang ada pada setiap kondisi merupakan kesimpulan. Sekuritas yang dijaminakan tidak diungkapkan.

1. Apabila kuasa hukum dari pihak klien tidak memberikan respon mengenai aspek khusus dari surat jaksa, kemungkinan auditor dapat menyimpulkan bahwa klien telah selesai memberikan jawaban.
2. Surat penyelidikan audit berisikan mengenai permintaan evaluasi kuasa hukum perusahaan terhadap timbulnya dugaan dari apapun yang telah dilaporkan dari jawaban tersebut. Apabila hasil dari jawaban kuasa hukum tidak mengandung evaluasi, maka auditor dapat menyimpulkan bahwa adanya pembatasan terhadap ruang lingkup audit.
3. PT. Marko mendapatkan keterlibatan mengenai litigasi yang mempunyai kewajiban potensi yang besar, yang berdampak pada memperoleh penilaian yang tidak baik dan jumlah yang mendekati klaim hal ini akan mempengaruhi operasional perusahaan. Jaksa memberikan jawaban atas permintaan konfirmasi hukum tersebut sebagai berikut "Walaupun tidak ada jaminan

yang bias diberikan dari tindakan ini, sesuai dengan fakta yang telah diketahui saat ini keyakinan jaksa atau hubungan klien atau sebaliknya dan juga pemahaman hukum yang dimiliki oleh kami, kami meyakini bahwa klaim yang diajukan oleh perusahaan memiliki pembelaan yang baik dan patut untuk dihormati “. Oleh karena pernyataan tersebutlah auditor dapat memberikan pendapat tanpa syarat.

4. Dalam kondisi seperti ini, auditor membicarakannya masalah litigasi dengan penasihat hukum perusahaan dan mendapat[atkan pendapat dari masalah yang sedang dibicarakan tersebut. Hal tersebut tidak diperlukan dalam mendapatkan konfirmasi tertulis dari opini, apabila auditor membuat kesimpulan pada catatan kerja mengenai opini jaksa pada memo.
5. Dalam 15 tahun ini, Marko Company sudah menggunakan jasa pengacara Kani untuk mendapatkan nasihat hukum untuk berbagai hal yang dihadapi oleh Marko Company. Untuk pembayaran atas jasa pengacara Kani, sebesar 95% berasal dari jasa yang dilakukan oleh pihak Marko Company. Pada tanggal 31 Desember pengacara Kani sudah mengatasi kasus litigasi yang melibatkan kewajiban potensial yang besar dan surat permintaan auditor telah ditanggapi. Apabila kita menganggap pengungkapan penuh, kita bias mempercayai tanggapan ini secara keseluruhan.

Sebagai auditor anda diminta untuk: pada setiap kondisi

diatas indikasikan apakah anda menyetujui atau tidak menyetujui dengan kesimpulan dan jelaskan!

D. REFERENSI

Ikatan Akuntan Indonesia. (2012). Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta.

Mulyadi. (2014). *Auditing Buku 2*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB XIII

MANAGEMENT LETTER

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang *management letter* mahasiswa diharapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami pengertian dan manfaat *management letter*.
2. Menyusun *management letter*.

B. MATERI

1. Definisi *Management Letter*

Management letter adalah surat dari Akuntan Publik (AP) kepada manajemen perusahaan yang berisi tentang kelemahan pengendalian internal perusahaan beserta dengan rekomendasi perbaikannya setelah audit laporan keuangan selesai dilaksanakan. Kelemahan yang disampaikan adalah keseluruhan temuan audit baik itu bernilai material maupun tidak.

AP dapat menggunakan teknik berikut ini untuk mempelajari serta mengevaluasi pengendalian internal perusahaan:

- a. Kuesioner Pengendalian Internal atau *Internal Control Questionnaires (ICQ)*.
- b. Bagan Alir Dokumen atau *Flow Chart* dengan menggunakan simbol-simbol tertentu untuk menjelaskan proses dari awal sampai akhir sebuah transaksi.
- c. Naratif atau *Narative Memo* yaitu penjelasan tertulis tentang sistem pengendalian internal dan standar operasional prosedur yang berlaku di dalam perusahaan.

Hal penting yang perlu diperhatikan agar menghasilkan sebuah *management letter* yang baik dan efektif adalah sebagai berikut:

- a. Tepat waktu. *Management letter* harus diberikan kepada manajemen perusahaan secara tepat waktu agar perusahaan memiliki cukup waktu untuk melakukan perbaikan atas kelemahan pengendalian internal yang disampaikan oleh AP sebelum kelemahan tersebut mengakibatkan terjadinya kecurangan maupun kesalahan yang merugikan perusahaan.
- b. Bermanfaat dan dapat diterapkan. *Management letter* harus berisi rekomendasi dan saran perbaikan yang bermanfaat bagi perusahaan serta memungkinkan untuk segera diterapkan di dalam perusahaan.
- c. Tidak ada unsur yang mengejutkan. Konsep

management letter dan temuan pengendalian internal harus didiskusikan terlebih dahulu dengan manajemen perusahaan agar tidak ada unsur yang mengejutkan di dalam *management letter* tersebut. Temuan audit harus dikomunikasikan dengan divisi terkait dan manajemen untuk dimintai keterangan serta komentar tentang temuan tersebut.

- d. Bahasa yang digunakan di dalam *management letter* harus menggunakan bahasa yang baik, sopan, bijak dan tidak menyinggung perasaan karyawan maupun manajemen perusahaan.
- e. Berurutan. Kelemahan, saran dan rekomendasi disusun berurutan sesuai dengan akun-akun terkait dalam laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi komprehensif maupun disusun berdasarkan temuan audit yang paling penting yang perlu perhatian khusus dari manajemen perusahaan dan memiliki urgensi penanganan segera.
- f. Saran yang sesuai. Kantor Akuntan Publik (KAP) harus memberikan saran yang sesuai dengan kondisi perusahaan dan menunjukkan niat untuk membantu perbaikan dan perkembangan perusahaan.
- g. Ucapan terima kasih kepada manajemen perusahaan. AP harus mengucapkan terima kasih pada bagian akhir *management letter* kepada manajemen dan seluruh karyawan yang terlibat dalam proses audit atas bantuan dan kerjasama yang baik selama

pemeriksaan berlangsung.

Management letter tidak hanya bermanfaat untuk perusahaan namun juga untuk AP, KAP dan tim auditor dari KAP. Manfaat tersebut antara lain:

a. Untuk Perusahaan (Klien):

- 1) Mengetahui kelemahan pengendalian internal yang ada di dalam perusahaan.
- 2) Memperoleh saran dan rekomendasi perbaikan atas kelemahan pengendalian internal yang terjadi sehingga dapat memitigasi risiko terjadinya kecurangan dan kesalahan yang merugikan perusahaan.

b. Untuk AP dan KAP :

- 1) Menambah reputasi baik untuk AP dan KAP.
- 2) Menambah testimoni yang baik bagi AP dan KAP. Jika hasil audit dan saran-saran yang diberikan bermanfaat untuk perusahaan, klien akan merasa puas dan merekomendasikan AP dan KAP kepada orang lain.
- 3) Menjadi sarana promosi secara tidak langsung, karena AP dan KAP memberikan nilai tambah pada audit laporan keuangannya dengan memberikan *management letter*.

c. Untuk Tim Auditor:

- 1) Kesempatan untuk mempelajari dan

mengevaluasi pengendalian internal perusahaan.

- 2) Kesempatan untuk membuat konsep *management letter* yang baik.

2. Tanggungjawab Audit Dalam Membuat *Management Letter*

Management letter yang baik dapat dihasilkan dengan kerja sama dari seluruh tim auditor dari level junior sampai *partner* audit. Masing-masing tim auditor memiliki tugas dan tanggung jawab yang berbeda dalam menyusun *management letter*. Berikut penjelasannya:

a. Junior Auditor atau Asisten Auditor

- 1) Bertugas mengumpulkan data dan informasi terkait dengan pengendalian internal klien. Auditor yang menghadapi klien secara langsung harus mempelajari serta mengevaluasi pengendalian internal perusahaan apakah sudah baik atau terdapat kelemahan.
- 2) Data dan informasi yang dikumpulkan didokumentasikan sebagai bukti pendukung dalam *working papers* (kertas kerja pemeriksaan) untuk direviu dan ditelaah lebih dalam oleh senior auditor.

b. Senior Auditor atau Ketua Tim

- 1) Mereviu kertas kerja pemeriksaan yang dibuat oleh junior auditor dan bukti-bukti terkait dengan kelemahan pengendalian internal yang terjadi di perusahaan.
- 2) Mengorganisir temuan-temuan kelemahan pengendalian internal untuk dimasukkan ke dalam *management letter*.
- 3) Konsep *management letter* yang sudah disusun didiskusikan dengan divisi lain dalam KAP untuk mendapatkan komentar terkait isu perpajakan maupun sistem informasi akuntansi.
- 4) Menyerahkan konsep *management letter* kepada *supervisor* untuk direviu lebih lanjut.
- 5) Setelah diriviu oleh *supervisor*, senior auditor melakukan perbaikan yang diperlukan atas arahan dari *supervisor*.

c. Audit Supervisor/Manager

- 1) Mereviu dan merevisi konsep *management letter*. Apabila ada hal-hal yang harus diperbaiki atau dikembangkan maka konsep *management letter* dikembalikan kepada senior auditor untuk diperbaiki.
- 2) Menyerahkan konsep *management letter* yang sudah diperbaiki, kepada *auditor partner* untuk direviu lebih lanjut.

- 3) Setelah direviu oleh auditor partner dan tidak ada lagi hal yang harus diperbaiki, maka *management letter* diserahkan kepada klien untuk didiskusikan.
- 4) Melaporkan hasil diskusi konsep *management letter* kepada auditor partner serta meminta saran persetujuan apabila terdapat unsur yang tidak disetujui dan ingin diubah oleh klien.
- 5) Melakukan finalisasi konsep *management letter*.

d. Auditor Partner

- 1) Mereviu dan merevisi konsep *management letter* yang diterima dari supervisor serta mendiskusikannya dengan tim auditor (jika perlu).
- 2) Jika ada perbaikan maupun tambahan saran yang diberikan oleh auditor partner, maka konsep *management letter* dikembalikan ke supervisor untuk diperbaiki.
- 3) Mereviu kembali *management letter* yang sudah diperbaiki dan jika sudah tidak ada perbaikan lagi maka auditor partner akan memerintahkan supervisor untuk mendiskusikan konsep *management letter* dengan klien.
- 4) Membahas hasil diskusi dengan klien terkait konsep *management letter* apabila ada unsur yang tidak disetujui maupun ingin diubah oleh klien.
- 5) Menandatangani *management letter* yang telah

disetujui oleh klien dan mengirimkannya kepada manajemen perusahaan.

3. Contoh *Management Letter*

Berikut contoh management letter:

Tangerang Selatan, 23 Februari 2021

No. : 001/ML.IBT/II/2021

Hal : Temuan Pengendalian Internal

Kepada Yth.

Direktur

PT Indah Bunga Taman

Jakarta Selatan

Dengan hormat,

Sebagai bagian dari audit atas laporan keuangan konsolidasian PT Indah Bunga Taman dan Entitas Anak (selanjutnya disebut “Grup”) untuk tahun buku yang berakhir 31 Desember 2020 kami telah melakukan reviu dan evaluasi terhadap sistem pengendalian internal yang ada pada Grup

yang ditujukan untuk menentukan sejauh mana sistem pengendalian internal telah berfungsi didalam mengamankan aset perusahaan, menghasilkan sistem pelaporan yang andal, obyektif dan tepat waktu serta mendorong pelaksanaan operasi yang ekonomis, efisien dan efektif. Dari hasil penelaahan dan evaluasi diketahui adanya hal-hal yang memerlukan perhatian dan perbaikan dari manajemen, namun hal-hal tersebut tidak berpengaruh material terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan konsolidasian Grup untuk tahun buku yang berakhir 31 Desember 2020 secara keseluruhan.

Hal- hal yang memerlukan perhatian dan perbaikan dari pihak manajemen adalah sebagai berikut:

1. Kepemilikan Aset Tetap Tanah atas Nama Pribadi

Kondisi:

Kami telah melakukan pemeriksaan terhadap aset tetap perusahaan, salah satunya terkait dengan bukti kepemilikan tanah. Kami menemukan terdapat aset tetap tanah yang kepemilikannya masih atas nama pribadi dan bukan PT Indah Bunga Taman.

Berikut disajikan aset tetap tanah yang kepemilikannya masih atas nama pribadi:

No	Nama Aset	Luas (m2)	Status Kepemilikan
1	Tanah Lebak Wangi	1.000	Tn. Edward Kurdi
2	Tanah Lebak Banten	5.000	Tn. Ismail

Rekomendasi:

Tanah yang dibeli seharusnya langsung dibalik nama atas nama perusahaan sebelum dicatat dalam laporan keuangan. Hal ini sesuai dengan Undang-Undang No. 11 tahun 2016 bahwa setiap tanah yang dimiliki perusahaan harus dibaliknamakan atas nama perusahaan paling lambat pada akhir tahun buku perolehan tanah tersebut.

Tanggapan Manajemen:

Tanah tersebut dalam proses balik nama di Notaris. Perusahaan akan memastikan proses balik nama akan selesai sebelum akhir tahun buku berikutnya yaitu 31 Desember 2021.

2. Efektivitas dan Efisiensi Investasi dari Pinjaman

Kondisi:

Entitas anak perusahaan yaitu PT Daun Hijau mendapat pinjaman dari Bank XYZ untuk pembelian tanah dan pembangunan pabrik di Karawang. PT Daun Hijau

menerima dana dari Bank XYZ sebesar Rp23.000.000.000 yang digunakan untuk membeli tanah di kavling di Karawang dengan harga Rp12.000.000.000 dan tanah tersebut telah dibangun menjadi sebuah pabrik yang selesai pada bulan Agustus 2021. *Outstanding* pinjaman per 31 Desember 2021 adalah sebesar Rp22.000.000.000. Pabrik tersebut telah menghasilkan pendapatan sebesar Rp100.000.000. Jika dibandingkan antara jumlah investasi dengan pendapatan yang dihasilkan oleh PT Daun Hijau, memperlihatkan hasil yang kurang maksimal. Dimana, pendapatan yang diperoleh belum bisa menutupi beban bunga dan cicilan pokok yang harus PT Daun Hijau bayarkan kepada Bank XYZ.

Rekomendasi:

Auditor menyarankan agar perusahaan mengendalikan arus kas operasinya dengan cara melepaskan aset yang dianggap kurang produktif agar cukup untuk membayar beban bunga dan cicilan pokok utang bank yang dimilikinya. Efektivitas dan efisiensi investasi dapat dijaga dengan memaksimalkan aset-aset produktif untuk menghasilkan arus kas operasi untuk menjaga kelangsungan hidup usaha.

Setiap cicilan pokok yang dibayar kepada Bank XYZ akan menurunkan beban bunga yang harus dibayar, sehingga penghematan arus kas dapat terjadi seiring dengan pembayaran pokok utang. Selain itu perusahaan juga

diharapkan untuk melakukan efisiensi pada beban lainnya sehubungan dengan investasi yang tidak produktif.

Tanggapan Manajemen:

Manajemen akan meningkatkan penjualan dan produksi dari aset-aset mesin yang produktif agar dapat membayar cicilan pokok pinjaman bank dan beban bunga pinjamannya.

Demikian kami sampaikan *management letter* ini untuk digunakan sebagaimana mestinya. Akhir kata, atas perhatian dan kerjasama yang baik selama proses audit berlangsung hingga akhir penyelesaian pemeriksaan, kami ucapkan banyak terima kasih.

Hormat kami,

KAP Serius Damai dan Rekan

da Mai

Drs. Damai, CPA., CA.

No. AP. 0023

C. LATIHAN

1. Jelaskan yang dimaksud dengan *managemen letter*!
2. Jelaskan tugas dan fungsi masing-masing tim auditor dalam menyusun *management letter*!
3. Apa manfaat *management letter* bagi perusahaan?
4. Apa manfaat *management letter* bagi Kantor Akuntan Publik?
5. Buatlah konsep *management letter* sesuai dengan contoh dengan temuan pengendalian internal sebagai berikut:
 - a. Penyalahgunaan aset tetap kendaraan. Aset tetap kendaraan digunakan oleh karyawan untuk keperluan pribadi selama satu bulan dan tidak melaporkan kepada atasannya. Biaya bahan bakar dan perawatan kendaraan sepenuhnya ditanggung oleh perusahaan.
 - b. Terdapat sistem akuntansi pencatatan persediaan yang tidak terintegrasi dengan pencatatan akuntansi laporan keuangan sehingga setiap akhir periode bagian akuntansi selalu melakukan rekonsiliasi persediaan secara manual dengan bagian gudang dan bagian produksi.
 - c. Nomor dokumen surat pengiriman barang dan faktur penjualan belum menggunakan nomor urut tercetak dan perusahaan masih menggunakan *log book* (nomor urut ditulis manual) yang ditulis oleh bagian gudang barang jadi dan bagian keuangan.

D. REFERENSI

- Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 2. Jakarta: Erlangga.
- Hery. 2015. *Pengantar Akuntansi : Comprehensive Edition*. Jakarta: Grasindo. Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta.

BAB XIV

CLIENT REPRESENTATION LETTER

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi tentang *Client Representation letter*, mahasiswa di harapkan memiliki kemampuan untuk:

1. Memahami pengertian dan manfaat dari *Client Representation letter*
2. Memahami isi dari *Client Representation letter*
3. Merumuskan *Client Representation letter*

B. MATERI

1. Pengertian dan Manfaat *Client Representation Letter*

Client Representation letter atau surat pernyataan langganan merupakan surat yang dibuat oleh manajemen atau klien untuk auditor. Pada saat proses pekerjaan lapangan auditor dilaksanakan, baik secara lisan ataupun tulisan, ketika memberikan jawaban atas pertanyaan khusus ataupun melalui laporan keuangan.

Pihak manajemen membuat pernyataan untuk auditor. Pernyataan manajemen merupakan masih dalam bagian dari bukti audit yang telah didapatkan tetapi tidak dapat menggantikan prosedur audit yang dilakukan oleh auditor dalam mendapatkan suatu dasar auditor dalam membuat pendapat atas kewajaran dari laporan keuangan perusahaan.

Tanggal yang pada surat pernyataan pelanggan atau *Client Representation letter* harus sesuai dengan tanggal selesainya dari pekerjaan lapangannya auditor dan sesuai dengan tanggal laporan hasil audit. Menurut standart profesional akuntan publik (PSA No.17) *Client Representation letter* meliputi hal-hal berikut ini:

- a. Adanya catatan akuntansi dan data yang dibutuhkan terkait dengan pemeriksaan
- b. tidak adanya kejadian terkait dengan kesalahan dalam pencatatan pada laporan keuangan dan tidak ada transaksi yang tidak dicatat oleh perusahaan
- c. adanya informasi terkait dengan transaksi antara pihak yang memiliki hubungan istimewa
- d. adanya kejadian yang tidak benar yang melibatkan pegawai dan manajemen
- e. pengungkapan terhadap perjanjian yang berhubungan dengan pembatasan atas saldo kas dan pengungkapan atas saldo kompensasi serta *line off credit*.

- f. Adanya perjanjian mengenai pembelian kembali atas aset yang telah dijual, seperti hak atas aset yang telah dijaminkan, hak atas aset dan hak atas aset yang telah di gadaikan.
- g. Informasi mengenai kerugian atas komitmen pembelian atas sejumlah persediaan yang dibeli melebihi harga pasar.
- h. Informasi mengenai kewajiban lain-lainya dan terkait dengan laba rugi yang memiliki syarat dan harus di ungkapkan.

Meskipun konsep dari surat pernyataan langganan atau *client representation letter* dibuat oleh auditor, namun surat pernyataan langganan tersebut harus memperoleh atau harus ditanda tangani oleh pejabat perusahaan klie seperti Direktur Keuangan. Untuk isi yang tercantum pada *client representation letter* adalah sebagai berikut:

- a. Pihak manajemen harus paham dan sadar bahwa kewajaran yang tersaji pada laporan keuangan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia merupakantanggungjawab dari pihak manajemen.
- b. Memperlihatkan semua data-data yang dibutuhkan selama proses pemeriksaan dan tidak ada yang ditutupi kepada auditor, seperti data transaksi, notulen rapat, catatan akuntansi dan lainnya.

c. Uraian mengenai pos-pos yang ada pada laporan keuangan, seperti:

- 1) Piutang yang tercantum pada laporan posisi keuangan merupakan piutang yang dipastikan dapat ditagihkan pembayarannya. Atau telah dibuatkan akun mengenai cadangan kerugian piutang tak tertagih.
- 2) Pencatatan untuk aset tetap sudah sesuai dengan harga perolehannya dan aset tetap yang tersaji pada laporan posisi keuangan benar-benar milik perusahaan.
- 3) Untuk liabilitas yang dimiliki oleh perusahaan sudah tersaji pada laporan posisi keuangan dan untuk liabilitas terhadap pihak ketiga dipastikan sudah tercatat pada laporan posisi keuangan.

d. Pernyataan mengenai keberadaan aset tetap yang dijaminan oleh perusahaan untuk mendapatkan kredit dari bank. Apabila memang perusahaan menjaminkan aset tetapnya untuk mendapatkan kredit, maka harus jelas mengenai informasi tersebut. Misalnya kepada siapa aset itu dijaminan dan aset tetap apa telah dijaminan oleh perusahaan.

e. Pernyataan mengenai keberadaan *contingent liability* atau kewajiban bersyarat yang dimiliki oleh perusahaan pada laporan posisi keuangan. Kewajiban bersyarat yang dimiliki oleh perusahaan bisa berasal dari aktivitas pendiskontoan atas wesel tagih atau

perusahaan terlibat tuntutan hukum pada tanggal laporan posisi keuangan dan belum ada hasil atau keputusan yang diberikan oleh pengadilan.

- f. Pernyataan mengenai keberadaan atas aktivitas hubungan istimewa yang dilakukan dengan perusahaan. Contohnya pada hubungan istimewa tersebut terjadi transaksi mengenai jual beli barang antar perusahaan induk dengan perusahaan anak. Maka harus disampaikan terkait dengan harga jual dan jumlah dari transaksi tersebut.
- g. Pernyataan mengenai keberadaan atas peristiwa yang terjadi setelah tanggal neraca namun belum diterbitkannya laporan hasil audit. Peristiwa tersebut memberikan dampak yang signifikan terhadap kewajaran atas laporan keuangan perusahaan.

Surat pernyataan langganan memiliki manfaat yang besar bagi auditor. Apabila klien tidak mencatat secara keseluruhan atas transaksi-transaksi yang terjadi pada perusahaannya atau adanya bukti-bukti yang tidak diperlihatkan atau di sembunyikan dari auditor, kemudian para pihak pengguna laporan keuangan merasa dirugikan dengan adanya hal tersebut dan mengajukan tuntutan hukum ke pengadilan untuk kantor akuntan publik. Maka kantor akuntan publik dapat memperlihatkan kepada pengadilan terkait dengan surat pernyataan langganan tersebut dan dijadikan bukti dipengadilan. Sehingga kantor akuntan publik dinyatakan bersalah.

Dan sebaliknya jika akuntan publik tidak memiliki surat pernyataan langganan tersebut maka auditor akan dapat disalahkan dan mendapatkan sanksi dari menteri keuangan.

2. Isi dari *Client Representation Letter*

Surat pernyataan langganan atau client representation letter memiliki isi sebagai berikut ini:

- a. Pernyataan dari pihak klien mengenai hal-hal yang berkaitan dengan laporan keuangan seperti kewajaran atas penyajian laporan keuangan, perubahan ekuitas, hasil dari usaha klien, neraca dll. Yang sesuai dengan standart akuntansi keuangan yang berlaku.
- b. Ketersediaan mengenai informasi dan data yang dibutuhkan selama proses pemeriksaan
- c. Ketersediaan dan kelengkapan mengenai hal yang berkaitan dengan notulen rapat pemegang saham beserta direksi perusahaan
- d. Tidak adanya salah saji yang tercatat pada laporan posisi keuangan dan kesalahan atas pencatatan atas transaksi-transaksi perusahaan.
- e. Informasi yang berkaitan dengan hal aktivitas piutang atau kewajiban yang memiliki hubungan istimewa.
- f. Kemungkinan adanya pengaruh terhadap laporan keuangan yang disebabkan oleh ketidakpatuhan

terhadap perjanjian kontrak

- g. informasi mengenai kejadian setelah tanggal laporan posisi keuangan
- h. adanya ketidakbenaran yang melibatkan pegawai dan manajemen
- i. mendapatkan informasi dari instansi pemerintahan yang berkaitan dengan ketidakpatuhan dan atau lemahnya praktik yang dijalankan oleh perusahaan terhadap laporan keuangan.
- j. Strategi mengenai hal yang kemungkinan akan mempengaruhi asset dan liabilitas.
- k. Pengungkapan yang berkaitan dengan saldo kompensasi dan line of credit atau penyajian yang memiliki hubungan dengan adanya pembatasan atas saldo kas yang dimiliki oleh perusahaan.
- l. Persediaan yang usang menjadi nilai yang dapat di realisasikan
- m. Adanya kerugian dari dilakukannya komitmen atas penjualan.
- n. Hak mengenai aset yang telah dijaminkan, asset yang telah digadaikan dan hak atas asset.
- o. Dilakukannya perjanjian mengenai asset yang akan di beli kembali yang sebelumnya pernah dijual.
- p. Informasi mengenai kerugian atas komitmen pembelian atas sejumlah persediaan yang dibeli

melebihi harga pasar

- q. Perlunya Pengungkapan pada laporan keuangan yang merupakan dampak dari kemungkinan terjadinya pelanggaran hukum yang dilakukan oleh perusahaan.
- r. Pengungkapan terkait dengan kewajiban yang dimiliki oleh perusahaan dan laba rugi perusahaan.
- s. Adanya tuntutan hukum yang tidak diungkapkan yang oleh penasehat hukum sudah disampaikan terkait dengan kemungkinan yang akan terjadi.
- t. Adanya perjanjian mengenai pembelian kembali atas saham yang telah dijual oleh perusahaan.

Dibawah ini merupakan contoh dari surat pernyataan langganan atau *client representation letter* :

Tangerang, 1 Desember 2021

Kepada Yth,

Kantor Akuntan Publik Asik dan Rekan

Tangerang Selatan

Up. Mahanta, S.E., M.Ak, CA., CPA

Dengan hormat,

Kami memberikan surat langganan ini yang memiliki kaitannya dengan pemeriksaan atas laporan keuangan PT. Berkah Jaya pada tanggal 31 Desember 2020. Yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran dari laporan keuangan dan semua yang tersaji berdasarkan atas standart akuntansi keuangan. Untuk mendapatkan informasi yang kami butuhkan, kami telah meminta keterangan yang berkaitan dengan pemeriksaan.

Laporan keuangan

Kami telah melaksanakan tanggungjawab kami, seperti yang telah disampaikan pada persyaratan pada perikatan audit, untuk melakukan penyusunan atas laporan keuangan yang berdasarkan pada standart akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia. Khususnya mengenai kewajaran atas laporan keuangan. Sdalam membuat estimasi kami menggunakan asumsi-asumsi yang signifikan. Kami juga melakukan

pengukuran terhadap nilai wajar, yaitu kami telah bertanggungjawab atas kerjasama dan transaksi-transaksi yang berkaitan dengan pihak berelasi dan pencatatan yang berkaitan dengan laporan keuangan sudah kami sajikan berdasarkan pada standart akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia.

Kami sampaikan bahwa berdasarkan pengetahuan dan keyakinan kami pada tanggal 29 Maret 2021 pernyataan ini kami buat selama saudara mengaudit laporan keuangan kami:

- a. laporan keuangan kami sudah tersaji sesuai dengan standart akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia
- b. kami telah menyampaikan kepada saudara semua terkait dengan:
 - 1) pengendalian internal terkait dengan akun-akun yang diperiksa
 - 2) catatan atas rapat pemegang saham beserta direksi dan dewan komisaris atau mengenai ikhtisar dari keputusan yang belum dibuatkan catatannya.
- a. tidak adanya:
 - 1) ketidakbenaran yang melibatkan baik pihak pegawai ataupun pihak manajemen yang memiliki peran yang penting dalam struktur organisasi perusahaan.
 - 2) ketidakbenaran yang dapat berdampak pada materialitas dari laporan keuangan yang disebabkan keterlibatannya karyawan lain

- 3) mendapatkan informasi dari instansi pemerintahan yang berkaitan dengan ketidakpatuhan dan atau lemahnya praktik yang dijalankan oleh perusahaan terhadap laporan keuangan.
- b. berikut ini merupakan hal-hal yang disajikan pada laporan keuangan”
- 1) transaksi-transaksi yang berkaitan dengan pihak beralasi seperti pembelian, penjualan barang, piutang utang, sewa guna usaha dll
 - 2) jaminan baik tertulis ataupun tidak tertulis yang membuat perusahaan memiliki kewajiban bersyarat
 - 3) perkiraan yang signifikan dan material yang harus di sampaikan oleh manajemen sesuai dengan aturan yang berlaku.
- c. tidak terjadinya:
- 1) hal yang mungkin terjadinya pelanggaran atas peraturan dan hukum yang akan berdampak pada pertimbangan atas pengungkapan dalam laporan keuangan.
 - 2) laba atau rugi yang memiliki syarat dan utang yang lainnya yang pencatatannya dan pengungkapannya harus berdasarkan pada standart akuntansi keuangan.
- d. perusahaan tidak memiliki asset yang digadaikan dan perusahaan memiliki hak pernus terhadap asset yang dimiliki oleh perusahaan.

- e. pada catatan akuntansi perusahaan yang merupakan landasan dari laporan keuangan tidak adanya transaksi yang material.
- f. Untuk seluruh aspek dari perjanjian kontrak kami telah mematuhi dan jika kami tidak mematuhi aspek dari perjanjian kontrak tersebut akan berdampak material pada penyajian laporan keuangan.
- g. tidak terjadinya peristiwa kemudian yang memerlukan penyesuaian atas laporan keuangan perusahaan.
- h. kami sudah melakukan perhitungan terkait dengan hak dan kewajiban mengenai pajak yang kami miliki dan semua sudah tercantum pada laporan posisi keuangan
- i. kondisi perusahaan saat ini tidak sedang dalam keadaan pailit
- j. selain yang telah di ungkapkan pada laporan keuangan tidak ada transaksi derivative lainnya.

Jakarta, 29 Maret 2021

Dr. Vania, S.E., M.M.

Direktur Utama

C. LATIHAN

1. Jelaskan mengenai surat pernyataan langganan atau *Client Representation Letter*?
2. Apa manfaat yang akan didapatkan oleh auditor jika memiliki surat pernyataan langganan atau *Client Representation Letter*?
3. Buatlah surat pernyataan langganan atau *Client Representation Letter*!

D. REFERENSI

Mulyadi. (2014). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.

BAB XV

LAPORAN AUDIT INDEPENDEN

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi laporan audit independen, mahasiswa diharapkan mampu memahami jenis-jenis pendapat akuntan

B. MATERI

1. Deskripsi Pendapat Akuntan

Auditor dapat memilih tipe pendapat yang akan dinyatakan atas laporan keuangan auditan:

a. Pendapat Wajar tanpa Pengecualian/Modifikasian

Auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

Laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan oleh auditor jika kondisi berikut ini terpenuhi:

- 1) Semua laporan – neraca, laporan laba – rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan.
 - 2) Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor.
 - 3) Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor, dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkannya untuk melaksanakan 3 standar pekerjaan lapangan.
 - 4) Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Hal ini juga berarti bahwa pengungkapan telah dilakukan memadai dalam catatan kaki atau bagian lain laporan keuangan.
 - 5) Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambahkan paragraf penjelasan atau modifikasi kata – kata dalam laporan audit.
- b. Pendapat Wajar tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan yang ditambahkan dalam laporan audit baku
- Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkannya suatu paragraf penjelasan atau modifikasi kata – kata dalam laporan audit baku adalah:
- 1) Ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum. Prinsip akuntansi berterima

umum di Indonesia mengharuskan entitas mengubah prinsip akuntansi atau metode penerapannya ke prinsip atau metode penerapan yang lebih mencerminkan posisi keuangan dan hasil usaha entitas dengan mengungkapkan sifat dan dampak perubahan tersebut dalam laporan keuangan.

- 2) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup entitas. SA Seksi 341 Pertimbangan Auditor atas Kemampuan Entitas dalam Mempertahankan Kelangsungan Hidupnya membahas tentang tanggung jawab auditor untuk menilai dan mengungkapkan kemampuan entitas yang diaudit dalam mempertahankan kelangsungan hidup. Adanya satu atau lebih peristiwa atau keadaan berikut ini dapat menyebabkan keraguan besar terhadap kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya:

- a) Kerugian signifikan yang terjadi terus menerus dari usaha entitas atau kekurangan modal kerja.
- b) Ketidakmampuan perusahaan dalam membayar kewajibannya pada saat jatuh tempo.
- c) Kehilangan customer utama, terjadinya bencana yang tidak dicakup dalam asuransi, atau kesulitan besar dalam hubungan dengan

buruh.

- d) Tuntutan pengadilan, pemberlakuan peraturan perundangan, atau hal – hal semacam yang kemungkinan membahayakan kelangsungan hidup entitas.

Auditor dapat menggunakan bahasa penjas selain paragraf penjas. Dalam keadaan auditor masih dapat memenuhi seluruh standar auditing dan laporan keuangan auditor secara keseluruhan wajar, 3 kondisi berikut ini menyatakan auditor untuk memberikan laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan:

- 1) Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- 2) Penekanan atas suatu hal
- 3) Laporan audit yang melibatkan auditor lain

Dalam keadaan tertentu, auditor mungkin berkeinginan untuk menekankan hal-hal tertentu dalam laporan keuangan, meskipun ia bermaksud untuk menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian. Berikut ini contoh informasi penjelasan yang kemungkinan dinyatakan oleh auditor dalam laporan auditnya sebagai penekanan suatu hal; (1) adanya transaksi antar pihak yang memiliki hubungan peristiwa, (2) peristiwa penting yang terjadi setelah

tanggal neraca, (3) deskripsi masalah – masalah akuntansi yang berdampak terhadap daya banding laporan keuangan dengan laporan keuangan tahun lalu, (4) ketidakpastian material yang diungkapkan dalam catatan kaki.

Bila di dalam auditnya auditor meletakkan kepercayaan sebagian pada hasil pelaksanaan audit oleh kantor akuntan publik lain, auditor utama memiliki 3 pilihan berikut ini. Hanya di dalam pilihan kedua, auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian dengan modifikasi kata-kata.

c. Pendapat Wajar dengan Pengecualian

Auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal – hal yang dikecualikan. Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan dalam keadaan:

- 1) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap lingkup audit yang mengakibatkan auditor berkesimpulan bahwa tidak menyatakan tidak memberikan pendapat.
- 2) Auditor yakin, atas dasar auditnya, bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material, dan ia berkesimpulan untuk

tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

d. Pendapat tidak Wajar

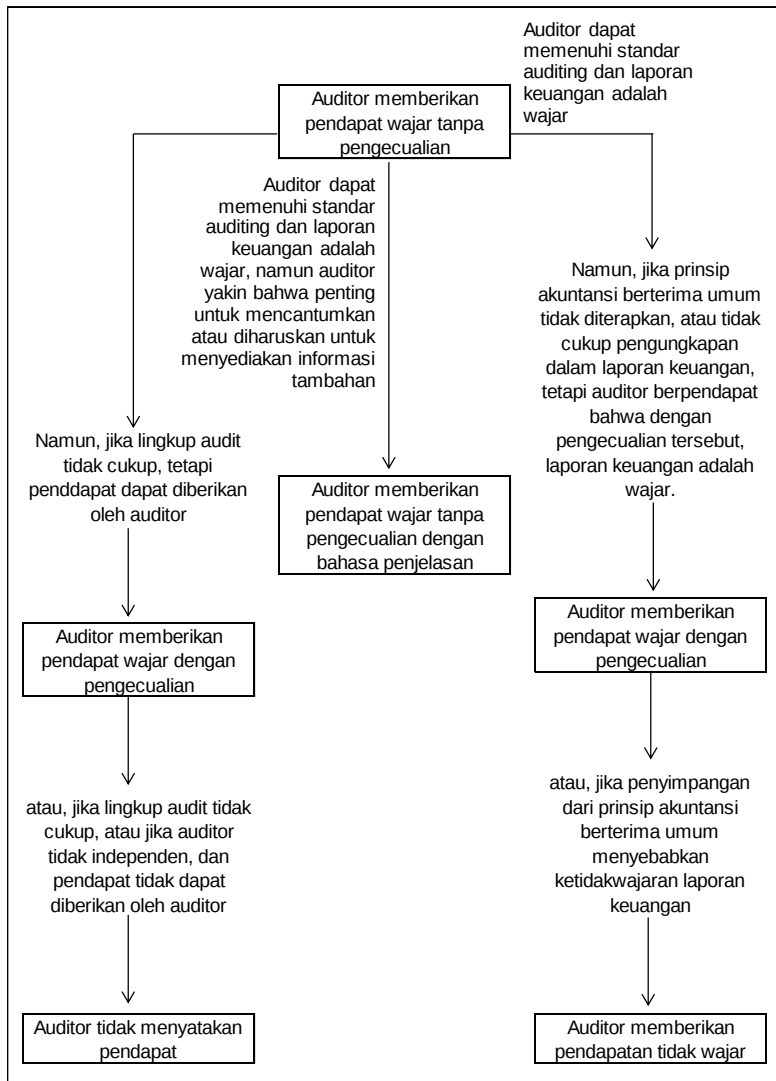
Auditor menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas entitas tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia.

e. Pernyataan tidak memberikan Pendapat

Auditor menyatakan bahwa ia tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien. Pernyataan tidak memberikan pendapat diberikan auditor jika auditor tidak melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pernyataan tidak memberikan pendapat juga dapat diberikan oleh auditor jika ia dalam kondisi yang tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

Jika auditor menyatakan tidak memberikan pendapat, dalam laporan auditnya, auditor harus memberikan semua alasan substantif yang mendukung pernyataannya tersebut, yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat. Jika pernyataan tidak memberikan pendapat disebabkan oleh lingkup audit yang dilaksanakan oleh auditor tidak memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat, ada 3 hal yang harus dilakukan oleh auditor:

- 1) Dalam paragraf pengantar, auditor melakukan perubahan frasa “Kami telah mengaudit neraca perusahaan KXT...” menjadi “Kami telah membuat perikatan untuk mengaudit neraca perusahaan KXT...” Hal ini dilakukan untuk menjelaskan bahwa auditor tidak melaksanakan audit sebagaimana yang diisyaratkan dalam standar penkerjaan lapangan.
- 2) Paragraf lingkup audit tidak dicantumkan dalam laporan audit karena pembatasan terhadap lingkup audit telah mengakibatkan auditor tidak dapat menyatakan bahwa audit yang dilaksanakan oleh auditor sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan oleh IAI.
- 3) Menjelaskan dalam suatu paragraf tentang alasan yang menyebabkan auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan klien.



2. Isi Laporan Auditor Independen

Unsur paling penting dalam laporan audit adalah:

a. Judul laporan

Laporan audit harus diberi judul dan judul tersebut harus mencantumkan kata independen. Contoh “Laporan Auditor Independen”. Maksud dari pencantuman kata independen adalah untuk memberitahukan kepada pemakai laporan tentang tidak adanya keberpihakan di semua aspek audit yang dilaksanakan oleh auditor.

b. Pihak yang Dituju

Kepada siapa laporan audit dialamatkan dapat ditentukan berdasarkan surat permintaan audit yang diterima dari klien.

c. Paragraf Pengantar

Paragraf ini berisi pernyataan auditor tentang (1) Laporan keuangan yang menjadi objek audit, (2) Pernyataan bahwa tanggungjawab tentang laporan keuangan berada di tangan manajemen, (3) Pernyataan bahwa tanggung jawab tentang pernyataan penapat atas laporan keuangan berada di tangan auditor.

d. Paragraf Lingkup

Dalam paragraf ini auditor menyatakan bahwa audit atas laporan keuangan didasarkan atas standar

auditing yang ditetapkan IAI.

Standar audit yang secara implisit termasuk dalam paragraf lingkup audit adalah semua standar dalam kelompok standar umum dan standar pekerjaan lapangan. Dalam menyebutkan dalam paragraf lingkup auditnya, bahwa auditor telah melaksanakan auditnya sesuai dengan standar auditing, maka secara implisit auditor menyatakan bahwa:

- 1) Auditor adalah terlatih dan ahli dalam auditing.
- 2) Auditor adalah independen dalam hubungannya dengan klien.
- 3) Auditor telah menjalankan kemahiran profesionalnya dengan seksama.
- 4) Pekerjaan audit telah direncanakan dan disupervisi pelaksanaannya.
- 5) Pengendalian intern klien telah dipahami dan dinilai.
- 6) Telah diperoleh bukti kompeten dalam jumlah cukup.

e. Paragraf Pendapat

Dalam paragraf ini auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan. Dalam merumuskan paragraf pendapat ini, auditor berpedoman pada 4 standar pelaporan yang terdapat dalam standar auditing berikut ini:

- 1) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 2) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- 4) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan.

Tujuan standar keempat dalam standar dalam pelaporan tersebut adalah untuk memungkinkan pemegang saham, kreditur, dan pihak lain yang menggunakan laporan keuangan menentukan seberapa jauh laporan keuangan yang dilaporkan oleh auditor dalam laporan audit dapat dipercaya. Standar ini menetapkan jika nama auditor dihubungkan dengan laporan keuangan, maka auditor tersebut harus:

- 1) Menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan sebagai suatu keseluruhan.
- 2) Menegakkan bahwa ia tidak memberikan pendapat.

f. Tanda Tangan

Penandatanganan audit adalah patner (sekutu) dalam kantor akuntan yang bersangkutan. Tanda tangan yang dicantumkan dalam alporan audit menunjukkan pengesahan oleh auditor atas laporan audit yang bersangkutan.

g. Tanggal Laporan

SA Seksi 530 Pemberian atas Laporan Auditor Independen menyebutkan bahwa tanggal selesainya pekerjaan lapangan harus digunakan oleh auditor sebagai tanggal laporan auditnya. Sebagai contoh, auditor menyelesaikan pekerjaan lapangan pada tanggal 5 Maret 20X2, dengan demikian tanggal tersebut dicantumkan dalam laporan audit sebagai tanggal laporan.

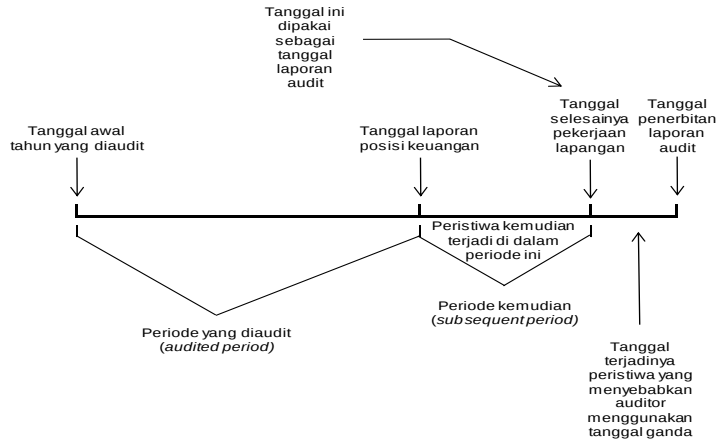
Dalam hal peristiwa yang memerlukan pengungkapan terjadi setelah tanggal laporan audit, namun sebelum penerbitan laporan audit, dan auditor mengetahui adanya pristiwa itu, peristiwa tersebut harus diungkapkan oleh klien dalam catatan atau laporan keuangan, atau jika tidak demikian, auditor harus memberikan pengecualian dalam pendapatnya.

Jika pengungkapan peristiwa tersebut dilakukan dalam catatan atas laporan keuangan atau laporan audit, auditor dapat memilih 2 metode berikut ini:

- 1) Auditor dapat menggunakan “tanggal ganda” (dual dating). Dalam metode tanggal ganda, tanggung jawab auditor untuk peristiwa yang terjadi setelah tanggal selesainya pekerjaan lapangan dibatasi pada peristiwa tertentu yang secara spesifik disebut dalam catatan atas laporan keuangan (yang diungkapkan).
- 2) Auditor dapat memberikan tanggal kemudian terhadap laporan auditnya. Dengan menggunakan tanggal kemudian, tanggungjawab auditor untuk peristiwa kemudian diperluas sampai dengan tanggal laporan auditnya.

Tujuan auditor menggunakan tanggal ganda dalam laporan audit adalah:

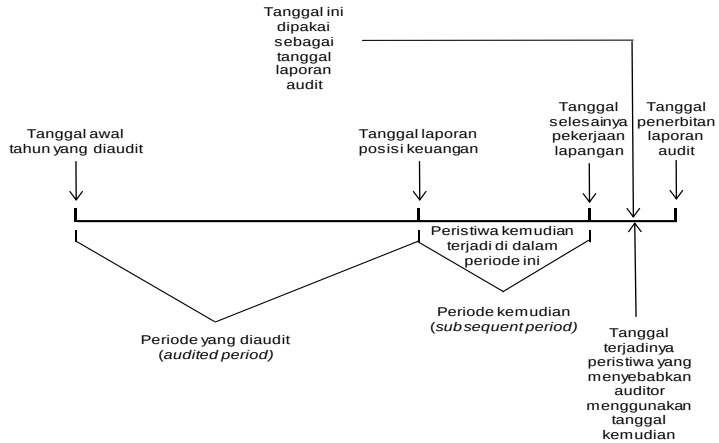
- 1) Memungkinkan auditor menyisipkan informasi penting dalam laporan keuangan klien yang diketahui oleh auditor setelah selesainya pekerjaan lapangan.
- 2) Untuk memberitahu pemakai laporan audit bahwa auditor hanya bertanggung jawab atas peristiwa kemudian yang terjadi setelah tanggal neraca sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan dan peristiwa secara spesifik disebutkan dalam laporan audit.



h. Menggunakan tanggal kemudian

Tanggal kemudian. Dengan menggunakan tanggal kemudian ini, auditor menggunakan tanggal tunggal (bukan ganda) dengan mengundur tanggal laporan audit, dari tanggal selesainya pekerjaan lapangan ke tanggal terjadinya peristiwa yang menyebabkan auditor menggunakan tanggal kemudian.

Dalam menggunakan tanggal kemudian, auditor bertanggung jawab atas semua peristiwa yang terjadi dalam periode sejak tanggal neraca sampai dengan tanggal selesainya pekerjaan lapangan ditambah dengan semua peristiwa yang terjadi dalam periode sejak tanggal selesainya pekerjaan lapangan sampai dengan tanggal peristiwa yang menyebabkan auditor menggunakan tanggal kemudian.



3. Pengaruh Materialitas Terhadap Pendapat Auditor

Pada saat auditor mempertimbangkan keputusan mengenai pendapat yang akan dinyatakan dalam laporan audit, material atau tidaknya informasi mempengaruhi jenis pendapat yang akan diberikan oleh auditor. Informasi yang tidak material atau tidak penting biasanya diabaikan oleh auditor dan dianggap tidak pernah ada, namun jika informasi tersebut melampaui batas materialitas (*materiality*), pendapat auditor akan terpengaruh.

Tingkat materialitas dibagi menjadi 3: (1) tidak material, (2) material, (3) sangat material. Pada tingkat tidak material, keputusan yang dibuat oleh pengambil keputusan tidak terpengaruh oleh informasi yang bersangkutan. Oleh karena itu, pada tingkat tidak material, auditor dapat memberikan pendapat wajar

tanpa pengecualian. Pada tingkat material, keputusan yang dibuat oleh pengambil keputusan kemungkinan dipengaruhi oleh informasi yang bersangkutan namun laporan keuangan secara keseluruhan menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha entitas. Oleh karena itu, pada tingkat material, auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian. Pada tingkat sangat material, hampir semua keputusan yang didasarkan atas laporan keuangan audit kemungkinan akan terpengaruh secara signifikan. Oleh karena itu, pada tingkat sangat material, auditor menyatakan tidak menyatakan pendapat atau memberikan pendapat tidak wajar.

4. Pembatasan Terhadap Lingkup Audit

Menurut Agoes (2017), prosedur audit yang direkomendasikan adalah: Pembatasan terhadap lingkup audit mempunyai akibat terhadap jumlah dan kompetensi bukti yang dikumpulkan oleh auditor. Jika pembatasan tersebut dapat diatasi oleh auditor dengan menempuh prosedur audit alternatif, auditor tidak perlu mencantumkan pengecualian dalam paragraf lingkup audit dan auditor dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.

Jika auditor tidak dapat menempuh prosedur audit alternatif, sehingga auditor tidak dapat memperoleh bukti dalam jumlah cukup dan kompeten, maka biasanya

auditor menambahkan kata – kata dalam paragraf lingkup audit untuk menarik perhatian terhadap adanya pengecualian tersebut. Auditor dapat menentukan bahwa ia dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian hanya jika audit telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan IAI. Pembatasan lingkup audit, baik yang dikenakan oleh klien maupun oleh keadaan, seperti waktu pelaksanaan audit, kegagalan memperoleh bukti kompeten yang cukup, atau tidak cukupnya catatan akuntansi, dapat menjadikan auditor memberikan pengecualian di dalam pendapatnya atau pernyataan tidak memberikan pendapat. Dalam hal ini, alasan pengecualian atau pernyataan tidak memberikan pendapat harus dijelaskan oleh auditor dalam laporan auditnya, Keputusan auditor dalam memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atau pernyataan tidak memberikan pendapat karena pembatasan lingkup audit tergantung atas penilaian auditor terhadap pentingnya prosedur yang tidak dapat dilaksanakan tersebut bagi auditor dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan. Penilaian ini akan dipengaruhi oleh sifat dan besarnya dampak yang timbul sebagai akibat hal yang dikecualikan tersebut dan pentingnya bagi laporan keuangan. Jika dampak yang mungkin timbul menyangkut banyak pos laporan keuangan, maka pentingnya hal yang dikecualikan tersebut lebih besar jika dibandingkan dengan hanya menyangkut pos laporan keuangan yang lebih sedikit.

Pembatasan terhadap lingkup audit umumnya berupa tidak dapat dilaksanakannya pengamatan terhadap penghitungan fisik sediaan dan konfirmasi piutang melalui komunikasi langsung debitur klien. Pembatasan lain terhadap lingkup audit yang umum adalah dalam akuntansi investasi jangka panjang, jika auditor tidak memperoleh laporan keuangan dari pihak yang klien menginvestasikan dana di dalamnya.

Jika pembatasan terhadap lingkup audit ini kurang material dampaknya terhadap informasi yang disajikan oleh klien dalam laporan keuangannya, sehingga auditor masih dapat memberikan pendapat wajar terhadap laporan keuangan secara keseluruhan, maka auditor akan memberikan pendapat wajar dengan pengecualian. Jika pembatasan terhadap lingkup audit mengakibatkan auditor sangat kekurangan bukti yang kompeten untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan, maka auditor akan menyatakan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan tersebut.

5. Penyimpangan dari Prinsip Akuntansi Berterima Umum

Penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum dapat mengakibatkan auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian, jika akibat penyimpangan tersebut material, atau dapat mengakibatkan auditor memberikan pendapat tidak

wajar, jika akibat penyimpangan tersebut merembes ke hampir semua informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Jika pendapat tidak wajar dinyatakan oleh auditor, pendapat paragraf harus berisi penunjukkan langsung ke paragraf terpisah yang menjelaskan dasar untuk pendapat tidak wajar tersebut. Dari contoh laporan audit yang berisi pendapat tidak wajar dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

- a. Paragraf lingkup audit tidak harus berisi pengecualian agar auditor dapat mengambil keputusan mengenai ketidakwajaran laporan keuangan auditan.
- b. Dalam mengambil keputusan apakah auditor akan memberikan pendapat tidak wajar, auditor harus mempertimbangkan material atau tidaknya akibat penyimpangan dari prinsip akuntansi berterima umum tersebut terhadap laporan keuangan.
- c. Laporan keuangan yang diberi pendapat tidak wajar oleh auditor berisi informasi yang tidak dapat dipercaya dan akan berakibat menyesatkan bagi pemakai laporan keuangan tersebut.
- d. Auditor dapat memberikan pendapat tidak wajar hanya terhadap neraca, sedangkan terhadap laporan laba – rugi, laporan perubahan ekuitas, serta laporan arus kas, auditor memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian.
- e. Bila auditor memberikan pendapat tidak wajar, ia harus menjelaskan dalam paragraf terpisah sebelum

paragraf pendapat dalam laporannya (a) semua alasan yang mendukung pendapat tidak wajar, dan (b) dampak utama hal yang menyebabkan pemberian pendapat tidak wajar terhadap posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas, jika secara praktis dimungkinkan

- f. Jika pendapat tidak wajar dinyatakan oleh auditor, paragraf pendapat harus berisi penunjukan langsung ke paragraf terpisah yang menjelaskan dasar untuk memberikan pendapat tidak wajar tersebut.

6. Penerapan Prinsip Akuntansi Berterima Umum Yang Tidak Konsisten Dengan Tahun Sebelumnya

Standar pelaporan yang kedua berbunyi sebagai berikut:

“Laporan audit harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya“

Oleh karena itu, jika klien menerapkan prinsip akuntansi berterima umum secara konsisten, laporan audit tidak menyebutkan mengenai konsistensi penerapan prinsip akuntansi tersebut. Namun, jika klien tidak menerapkan secara konsisten prinsip akuntansi berterima umum, ada 2 kemungkinan yang dilakukan oleh auditor:

- a. Jika (a) prinsip akuntansi keuangan yang baru diterapkan bukan prinsip akuntansi berterima umum, (b) metode akuntansi untuk memperlakukan dampak perubahan tersebut tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, atau (c) manajemen tidak memberikan alasan perubahan yang masuk akal, auditor harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau, jika dampak perubahan tersebut cukup material, auditor harus menyatakan pendapat tidak wajar atas laporan keuangan.
- b. Jika manajemen tidak memberikan penjelasan yang tidak masuk akal tentang perubahan prinsip akuntansi yang ditetapkan, auditor harus menyatakan pengecualian mengenai perubahan akuntansi yang telah dilakukan oleh perusahaan tanpa alasan yang masuk akal tersebut.

Tujuan penerapan prinsip konsistensi ini adalah (1) untuk memberikan jaminan bahwa perbandingan laporan keuangan antar periode tidak dipengaruhi dalam jumlah yang material oleh perubahan dalam prinsip akuntansi yang tidak hanya meliputi prinsip dan praktik akuntansi tetapi juga dalam metode penerapannya atau (2) jika perbandingan laporan keuangan antarperiode tersebut dipengaruhi dalam jumlah material oleh perubahan tersebut, auditor berkewajiban untuk melaporkan akibat perubahan tersebut terhadap laporan keuangan yang diauditnya.

7. Laporan Audit Yang Mencakup Dua Periode Akuntansi

Laporan audit atas laporan keuangan perusahaan-perusahaan publik, untuk memenuhi persyaratan Badan Pelaksana Pasar Modal (Bapepam) mencakup periode 2 tahun buku.

Jika laporan keuangan perusahaan tahun sebelumnya tidak diaudit oleh akuntan publik, auditor harus mencantumkan kata-kata atas judul laporan keuangan tahun sebelumnya tersebut, yang menunjukkan bahwa auditor tidak mengauditnya. Kemudian dalam pernyataan pendapatnya, auditor harus menyisipkan satu paragraf yang menunjukkan bahwa ia tidak menagudit laporan keuangan tahun sebelumnya tersebut dan ia tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan tersebut.

8. Laporan Keuangan Tahun Sebelumnya yang Diaudit oleh Auditor Independen Lain

Jika laporan keuangan klien tahun sebelumnya diaudit oleh auditor independen lain, dan laporan keuangan tersebut tidak dicantumkan dalam laporan audit tahun ini, maka informasi mengenai hal ini harus dijelaskan dalam laporan audit sekarang.

Jika laporan audit pendahulu bukan merupakan laporan audit baku, auditor pengganti harus menjelaskan

sifat dan alasan yang terdapat dalam paragraf penjelasan yang ditambahkan dalam laporan auditor pendahulu atau pengecualian pendapatnya.

Jika laporan audit tersebut disajikan kembali, paragraf pengantar harus menunjukkan bahwa auditor pendahulu membuat laporan audit atas laporan keuangan periode yang lalu sebelum disajikan kembali.

9. Laporan Audit Sebagian Didasarkan atas Audit yang Dilakukan oleh Auditor Independen Lain

Seksi SA 543 Bagian Audit Dilaksanakan oleh Auditor Independen Lain memberikan panduan bagi auditor dalam audit terhadap laporan keuangan perusahaan yang memiliki beberapa anak perusahaan. Kantor akuntan utama adalah kantor akuntan yang mengaudit induk perusahaan yang paling tidak mengaudit 50% pendapatan dan total aktiva perusahaan secara keseluruhan. Jika kantor akuntan utama tersebut memperoleh keyakinan mengenai reputasi dan kebebasan auditor lain tersebut, kantor akuntan utama dapat menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian terhadap laporan keuangan perusahaan secara keseluruhan, tanpa menyebut bahwa sebagian laporan keuangan klien diaudit oleh kantor akuntan lain, setelah kantor akuntan utama tersebut melakukan langkah – langkah berikut ini:

- a. Mengunjungi kantor akuntan lain tersebut untuk membicarakan prosedur audit yang telah dilakukan oleh auditor dan hasil auditnya.
- b. Me-review program audit yang digunakan oleh kantor akuntan lain tersebut dalam audit terhadap bagian dari perusahaan tersebut.
- c. Me-review kertas kerja yang dihasilkan oleh kantor akuntan lain tersebut dalam pemeriksaan terhadap bagian dari perusahaan tersebut.
- d. Melakukan pengujian tambahan.

10. Contoh Laporan Audit

<u>Laporan Auditor Independen</u>	Judul Laporan
[Pihak yang dituju oleh auditor]	Pihak yang Dituju
Kami telah mengaudit laporan keuangan PT XXXX, yang terdiri dari laporan posisi keuangan tanggal 31 Desember 20X1, serta laporan laba-rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, dan suatu ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya.	Paragraf Pengantar
Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan 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 atas 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 memadai untuk menyatakan pendapat.	Paragraf Lingkup
Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan perusahaan PT XXXX tanggal 31 Desember 20X1, dan hasil usaha, serta arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.	Paragraf Pendapat
Laporan keuangan terlampir disusun dengan anggapan bahwa PT XXXX akan beroperasi sebagai entitas yang berkelanjutan hidup. Sebagai mana dijelaskan pada Catatan No. 11 atas laporan keuangan, perusahaan telah mengalami kerugian usaha terus menerus dan mengalami kekurangan modal bersih sehingga menimbulkan keraguan besar atas kemampuannya untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya. Rencana manajemen untuk mengatasi hal ini juga telah dijelaskan dalam catatan tersebut. Laporan keuangan terlampir tidak mencantumkan penyesuaian apa pun sebagai akibat adanya ketidakpastian ini.	Paragraf Penjelas
[Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan]	Tanda Tangan
.....20X2	Tanggal Laporan

KOP SURAT KAP

Nomor : 012.02.01/LAI-XX/KAP/HO/2018

Laporan Auditor Independen

Pemegang Saham, Dewan Komisaris dan Direksi
PT XX Indonesia

Kami telah mengaudit laporan keuangan PT XX Indonesia, yang terdiri dari laporan posisi keuangan tanggal 31 Desember 2017, serta laporan laba-rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, dan suatu ikhtisar kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lainnya.

Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan

Manajemen bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan ini sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

Tanggung jawab auditor

Tanggung jawab kami adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan ini berdasarkan audit kami. Kami melaksanakan audit kami berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari kesalahan penyajian material.

Suatu audit melibatkan pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit tentang angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih bergantung pada pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian internal yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan entitas untuk merancang prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas keefektifitasan pengendalian internal entitas. Suatu audit juga mencakup pengevaluasian atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen, serta pengevaluasian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

Kami yakin bahwa bukti audit yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis bagi opini audit kami.

Opini

Menurut opini kami, laporan keuangan terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan PT XX Indonesia pada tanggal 31 Desember 2017, serta kinerja keuangan dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

KAP Indah Abadi

Indah Abadi, SE, AK, CPA, CA
Nomor Izin Akuntan Publik No : AP.0502

Jakarta, 30 April 2018

C. LATIHAN

1. Carilah laporan auditor independen (opini) wajar tanpa modifikasian, wajar tanpa modifikasian dengan paragraf penjelas, wajar dengan pengecualian, tidak wajar dan tidak menyatakan pendapat pada perusahaan publik. Setelah itu, buatlah komentar mengenai alasan auditor membuat opini tersebut!
2. Buatlah minimal 5 temuan audit yang menyebabkan sebuah laporan keuangan mendapat opini wajar dengan pengecualian!
3. Jelaskan perbedaan temuan audit yang mendasari seorang auditor memberikan opini tidak wajar dan tidak memberikan pendapat!

D. REFERENSI

- Ikatan Akuntan Indonesia. (2012). Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta.
- Mulyadi. (2014). Auditing Buku 2. Jakarta. Penerbit Salemba Empat.

BAB XVI

AUDIT ATAS PROSES *RIGHT ISSUE*

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai pengertian, tujuan, prosedur dan contoh audit atas proses *Right Issue*, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Mengetahui pengertian, tujuan dan prosedur audit atas proses *Right Issue*.
2. Mengetahui contoh audit atas proses *Right Issue*.

B. MATERI

1. Definisi *Right Issue*

Menurut Agoes (2013:266), *Rigth Issue* (Hak Memesan Efek Terlebih Dahulu adalah hak yang diberikan oleh emiten kepada pemegang saham lama untuk membeli tambahan saham baru. Jika pemegang saham lama tidak menggunakan haknya, maka hak tersebut bisa dialihkan kepada pihak lain.

Right issue adalah salah satu bentuk corporate action yang dilakukan oleh perusahaan saat hendak

melepaskan/menjual saham kepublik (*Initial Public Offering* = IPO). Mekanismenya, perusahaan tersebut menjual hak beli kepada publik/pemegang saham yang sudah ada, sehingga sipemegang hak beli tersebut pada periode yang telah ditetapkan berhak melakukan pembelian saham sesuai dengan harga yang telah ditetapkan. Tujuan dilakukannya aksi korporasi oleh perusahaan emiten adalah untuk meningkatkan modal perusahaan, membayar pinjaman atau untuk modal kerja. Beberapa tujuan lainnya adalah untuk meningkatkan porsi kepemilikan pemegang saham atau meningkatkan jumlah saham yang beredar.

Beberapa istilah yang terkait dengan right issue :

- a. Cum Date, yaitu tanggal terakhir / batas akhir seorang investor mendapatkan haknya untuk memesan efek terlebih dahulu.
- b. Ex Date, yaitu batas dimana investor sudah tidak mempunyai hak lagi akan suatu penawaran / corporate action (right issue).
- c. Daftar Pemegang Saham (DPS), adalah daftar nama orang atau investor yang berhak atas suatu corporate action, biasanya diumumkan dalam tanggal yang dikenal dengan nama DPS Date.
- d. Trading Period of Right Certificate, adalah periode pelaksanaan right tersebut dicatatkan di bursa dan kapan berakhirnya

- e. Exercise Date, adalah tanggal jatuh tempo atas pelaksanaan right issue.
- f. Allotment Date, adalah tanggal penentuan jatuh investor yang mendapatkan right dan berapa besar tambahan saham baru akibat right issue.
- g. Listing Date, adalah tanggal right itu pertama kalinya diperdagangkan di bursa atau tanggal dimana penambahan saham akibat right tersebut diperdagangkan di Bursa Efek

2. Tujuan Right Issue

Menurut Agoes (2013:266), tujuan pemeriksaan atas proses *Right Issue* adalah memeriksa kewajaran proses *Right Issue*.

Menurut Agoes (2013:267), prosedur audit atas proses *Right Issue*:

- a. Meminta copy, Pernyataan Pendaftaran dan memeriksa apakah pernyataan pendaftaran tersebut sesuai dengan Peraturan Nomor IX.D.2.
- b. Meminta copy, Prospektus dan iklan Prospektus tersebut memeriksa apakah bentuk dan Isi Prospektus sesuai dengan Peraturan Nomor IX.D.3. atau IX.D.4.
- c. Meminta Akte Notaris yang berhubungan dengan Right Issue.

- d. Membandingkan Laporan Hasil Penjatahan Saham dengan Daftar Hasil Penjatahan Saham yang diterbitkan oleh Biroadministrasi Efek yang mengelola administrasi perusahaan.
- e. Membandingkan Hak untuk memesan terlebih dahulu yang dimiliki oleh para pemegang saham perusahaan dengan Keputusan Rapat Umum Luar Biasa para pemegang saham
- f. Memeriksa Formulir Konfirmasi penjatahan saham mengenai jumlah saham yang dipesan oleh para pemegang saham dan jumlah yang seharusnya menjadi hak mereka.
- g. Memeriksa Formulir Konfirmasi Penjatahan untuk mengetahui kesesuaian hasil penjatahan dengan keputusan Rapat Umum Luar Biasa para pemegang saham.
- h. Meminta rekening Koran atau daftar pembayaran atas saham yang dibeli oleh para pemegang saham.
- i. Mengirim surat konfirmasi kepada pemegang saham utama perusahaan, bahwa sisa saham yang tidak diambil oleh pemegang hak (pemegang saham lama) akan dibeli oleh pemegang saham utama.
- j. Perusahaan yang membutuhkan tambahan dana yang besar untuk perluasan usahanya dengan cara menjual sahamnya. Persyaratan perusahaan dapat disebut go public adalah:

Perusahaan harus transparent, dalam arti harus ada keterbukaan mengenai keadaan keuangan perusahaan dan kegiatan operasinya.

- a. System akuntansi dan pengendalian intern perusahaan harus cukup baik.
- b. Kondisi keuangan dan hasil usaha perusahaan beberapa tahun lalu, sekarang dan beberapa tahun yang akan datang harus cukup baik.
- c. Perusahaan harus menyiapkan prospektus.
- d. Harus ada tax clearance dari Dirjen Pajak yang menyatakan tidak ada kewajiban pajak yang tertunggak.

Peraturan-peraturan BAPPEPAM yang menyangkut proses right issue

- a. Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal Nomor KEP-57/PM/1996 Tentang Hak Memesan efek terlebih dahulu dan lampirannya berupa peraturan Nomor IX. D.1: hak memesan efek terlebih dahulu.
- b. Keputusan ketua badan pengawas pasar modal nomor KEP-58/PM/1996 tentang pedoman mengenai bentuk dan isi pernyataan pendaftaran dalam rangka penerbitan hak memesan efek terlebih dahulu dan lampirannya berupa peraturan nomor IX D.2: pedoman mengenai bentuk dan isi pernyataan pendaftaran dalam rangka penerbitan hak memesan efek terlebih dahulu.

- c. Keputusan ketua badan pengawas pasar modal nomor KEP-59/PM/1996 tentang pedoman mengenai bentuk dan isi prospectus.

Ketentuan mengenai pre-emptive right (Pasal 36 UU No.1/1995 tentang Perseroan Terbatas; Pasal 4 ayat (4) dan(5) Anggaran Dasar Perseroan Terbatas).

- a. Saham yang dikeluarkan dalam rangka penambahan modal harus ditawarkan terlebih dahulu kepada setiap pemegang saham seimbang dengan jumlah saham yang dimilikinya (untuk klasifikasi saham yang sama).
- b. Jika pemegang saham tidak menggunakan haknya untuk mengambil sahambaru yang akan diterbitkan, maka saham-saham baru tersebut akan ditawarkankepada karyawan.
- c. Jika karyawan tidak menggunakan haknya untuk mengambil saham baru yangakan diterbitkan, maka saham-saham baru tersebut akan ditawarkan kepadapihak luar perusahaan (bukan pemegang saham dan juga bukan karyawan).
- d. Pelaksanaan Pre-Emptive Right pada PT. Tbk dilakukan melalui proses Hak Memesan Efek Terlebih Dahulu (Rights Issue). Dengan Rights Issuepemegang saham yang tidak bersedia mengambil saham-saham baru ketikamodal ditingkatkan dapat memperoleh uang dengan jalan menjual haknya atassaham baru tersebut.

- e. Dalam Pre-Emptive Right, pemilik 1 saham berhak atas sejumlah saham baru yang jumlahnya merupakan pembagian dari jumlah saham baru yang akan dikeluarkan dengan seluruh jumlah saham yang ada (telah disetor dan ditempatkan). Sedangkan dalam Rights Issue dapat ditentukan misalnya: setiap 5 saham memiliki 12 Rights, dimana 1 Right memberikan hak untuk mengambil 1 saham baru. Penyimpangan terhadap prinsip Pre-Emptive Right (1 saham lama berhak atas 1 saham baru) dimungkinkan oleh pasal 127 UU No. 1/1995 : *lex specialis* derogat *lex generalis*

3. Proses Audit *Right Issue*

Berikut adalah prosedur audit untuk right issue:

- a. Meminta copy, pernyataan pendaftaran dan memeriksa apakah pernyataan pendaftaran tersebut sesuai dengan peraturan Nomor IX.D.2.
- b. Meminta copy prospectus atau iklan prospectus dan memeriksa apakah bentuk dan isi prospectus sesuai dengan peraturan nomor IX.D.3. atau IX.D.4.
- c. Meminta akta notaries yang berhubungan dengan right issue.
- d. Membandingkan laporan hasil penjabatan saham dengan daftar hasil penjabatan saham yang diterbitkan oleh biro administrasi efek yang pengelola

adm perusahaan.

- e. Membandingkan hak untuk memesan terlebih dahulu yang dimiliki oleh para pemegang saham perusahaan dengan keputusan rapat umum luar biasa para pemegang saham.
- f. Meminta rekening Koran atau daftar pembayaran atas saham yang dibeli oleh para pemegang saham.

Laporan audit atas proses right issue terdiri dari:

- a. Pernyataan akuntan
- b. Laporan hasil penjualan saham
- c. Daftar hasil penjabatan saham (masyarakat perorangan Indonesia, lembaga/badan usaha Indonesia, dana reksa, perorangan asing dan lembaga asing).
- d. Akte notaries perjanjian pengalokasian sisa saham.

Biaya yang harus dikeluarkan oleh calon emiten biasanya cukup besar karena dalam proses go public diperlukan jasa dari lembaga pendukung seperti:

- a. Financial consultant, yang bertindak sebagai coordinator dalam persiapan go public seperti penyusunan prospectus, perhitungan PER (price earning ratio)
- b. Lead atau main underwriter (penjamin emisi utama) yang membantu emiten dalam menjual sahamnya ke masyarakat dan mengatur penjabatan saham.

- c. Sub underwriter (Penjamin Emisi tambahan), yang membuat lead underwriter dalam menjual saham emiten ke masyarakat.
- d. Kantor akuntan public yang bertugas untuk mengaudit laporan keuangan calon emiten untuk beberapa tahun yang lalu dan untuk periode berjalan. Notaries yang bertugas menangani masalah perubahan dan pembuatan akte2 yang diperlukan perusahaan dalam rangka go public, dll.

Kantor Akuntan Publik yang ditunjuk haruslah menjadi anggota Forum akuntan Pasar Modal dan terdaftar di Bapepam. Sebelum menjadi anggota Forum akuntan Pasar Modal terlebih dahulu KAP tersebut harus mengikuti training mengenai pasar modal dan setelah selesai diberikan Certificate yang merupakan salah satu syarat untuk menjadi anggota. Dalam menjalankan auditnya, KAP harus memperhatikan ketaatan calon emiten terhadap Undang-undang No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal serta standart akuntansi, dan peraturan-peraturan yang dikeluarkan Bapepam.

Selain mengeluarkan audit report, KAP juga harus mengeluarkan comfort Letter.

- a. Legal Consultant, yang bertugas menangani masalah-masalah hukum yang dihadapi perusahaan dan legal consultant harus membuat surat pernyataan apakah ada atau tidak masalah-masalah hukum yang dihadapi perusahaan, misalnya ada tuntutan dari pihak ketiga

di pengadilan, pada saat perusahaan akan go public.

- b. Notaris, yang bertugas menangani perubahan dan pembuatan akte-akte yang diperlukan perusahaan dalam rangka go public.
- c. Tax Consultant, yang bertugas menangani masalah-masalah perpajakan perusahaan, termasuk mengusahakan di perolehnya Tax Clearance dari Dirjen Pajak.
- d. Appraisal Company, yang bertugas melakukan penilaian kembali (appraisal) terhadap asset perusahaan agar sesuai dengan harga pasar yang wajar.

Adapun keuntungan bagi perusahaan yang melakukan right issue adalah sebagai berikut:

- a. Sebagai salah satu sumber modal yang cukup bagi perusahaan yang akan memberi dampak positif pada kinerja perusahaan.
- b. Laporan keuangan perusahaan akan lebih sehat. Hal ini dikarenakan modal dari perdagangan right issue tersebut dapat digunakan untuk mengurangi beban hutang perusahaan yang ada.
- c. Dalam penawarannya tidak dibutuhkan prosedur atau aturan seperti saat penawaran umum perdana atau *go public*.
- d. Dapat dikombinasikan dengan jenis [derivatif](#) efek lainnya, seperti [waran](#) dan juga convertible stock.

Aksi right issue oleh perusahaan ini juga menyebabkan beberapa kerugian, di antaranya kelemahan right issue adalah:

- a. Umumnya kurang disukai oleh investor karena right issue menimbulkan dampak negatif pada kepemilikan saham investor, terutama mereka yang tak memiliki modal untuk pembelian saham baru.
- b. Terjadinya dilusi saham dan nilai sahamnya bisa menurun sehingga merugikan para pemegang saham karena persentase kepemilikan sahamnya otomatis akan berkurang.

Berikut contoh audit atas proses *Right Issue* :

No. : 013/SPC/KAAK/IX/03

Jakarta,

20

September 2003

Pemegang Saham Dewan Komisaris dan Direksi

PT. Beriman

Kami telah melaksanakan pemeriksaan khusus terhadap pelaksanaan dan hasil penjatahan saham PT. Beriman (yang selanjutnya disebut Perusahaan) tanggal 1 September 2003 yang tercakup dalam laporan hasil penjatahan saham Perusahaan sehubungan dengan penawaran umum terbatas (*right issue*) yang dilaksanakan dari tanggal 22 Juli 2003 s/d 27 agustus 2003.

Kami, akuntan yang bebas dalam hubungannya dengan Perusahaan sebagaimana diartikan dalam keputusan Menteri Keuangan No. 1548/KMK.013/1990 tanggal 4 Desember 1990, Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 1199/KMK.010/1990 tanggal 30 Nopember 1991 Mengenai afiliasi dan sebagaimana diartikan dalam Standart Profesional Akuntan Publik, telah melakukan prosedur-prosedur pemeriksaan khusus sebagai berikut :

Kami membandingkan laporan hasil penjatahan saham dengan daftar hasil penjatahan saham tanggal 1 September 2003 yang diterbitkan oleh Biro Administrasi Efek yang Mengelola administrasi saham Perusahaan.

- Kami membandingkan hak untuk memesan terlebih dahulu yang dimiliki oleh Para Pemegang Saham Perusahaan sebagaimana tercantum dalam laporan hasil penjabatan tersebut diatas dengan Keputusan Rapat Umum Luar Biasa para Pemegang Saham tanggal 11 Agustus 2003 Mengenai pelaksanaan penawaran Umum terbatas (right issue) sebanyak 17.250.000 saham dengan ketentuan bahwa setiap 1 (satu) saham yang dimiliki berhak membeli 3 (tiga) saham baru.
- Kami memeriksa formulir pemesanan saham mengenai jumlah saham yang dipesan oleh para pemegang saham Perusahaan dan jumlah yang seharusnya menjadi hak mereka.
- Kami memeriksa formulir Konfirmasi Penjabatan untuk mengetahui penyesuaian hasil penjabatan tersebut diatas dengan Surat Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM) No. KEP-57/PM/1996 tanggal 17 Januari 1996, dan Keputusan Rapat Umum Luar Biasa Para Pemegang Saham tanggal 11 Agustus 2003 mengenai pelaksanaan penawaran umum terbatas (right issue) sebanyak 17.250.000 saham dengan ketentuan bahwa setiap 1 (satu) saham yang dimiliki berhak 3 (tiga) saham baru.

Berdasarkan prosedur-prosedur pemeriksaan khusus seperti yang dikemukakan diatas yang telah kami lakukan,

kami berpendapat bahwa pelaksanaan dan hasil penjabatan saham Pt.Beriman tanggal 1 September 2003 yang tercakup dalam laporan hasil penjabatan saham Perusahaan tersebut diatas telah dilakukan secara wajar sesuai dengan surat Ketua Badan Pengawas Pasar Modal No. KEP-57/PM-1996 tanggal 17 Januari 1996, dan Keputusan Rapat Umum Luar Biasa Para Pemegang Saham tanggal 23 Agustus 2003 mengenai pelaksanaan penawaran umum terbatas (right issue) sebanyak 17.250.000 saham dengan ketentuan bahwa setiap 1 (satu) saham yang dimiliki berhak 3 (tiga) saham baru.

Sesuai dengan akte NotarisNy. Inneke, SH, di Jakarta No. 80 tanggal 29 Juli 2003, mengenai pengalokasian sisa saham, Veronica Kinarta sebagai salah satu Pemegang Saham Utama perusahaan, setuju untuk membeli dari Perusahaan sisa saham yang tidak diambil oleh Pemegang Hak untuk Memesan efek terlebih dahulu.

Seandainya kami melaksanakan prosedur tambahan mungkin ada masalah lain yang akan kami jumpai dan harus dilaporkan. Laporan ini semata- mata diterbitkan untuk memenuhi salah satu persyaratan dalam melaksanakan penawaran umum saham dengan hak memesan efek terlebih dahulu melalui Pasar Modal dan tidak dimaksudkan dipakai untuk tujuan lain.

Kantor Akuntan

Dra. Astrid Krisanti, MM

Reg.Neg.D-24118

Contoh Kasus

Harga saham PT XYZ ditawarkan dengan harga pada Rp1.500 per saham, lalu PT XYZ akan menerbitkan saham baru dengan harga right Rp1.300 per right artinya investor lama hanya perlu membayar Rp1.300 per saham untuk satu saham baru. Salah satu investor lama tersebut adalah Pak Firman.

Sebenarnya, bagaimana sih cara menggolongkan seorang investor tersebut termasuk ke dalam kategori investor lama ataupun investor baru di PT XYZ?

jawabannya. Sebelum *me-launching* right issue, PT XYZ akan mengumumkan jadwal proses right issue di mana di dalamnya ada istilah tanggal cum (cum right) dan tanggal ex (ex right).

Periode cum right adalah batas tanggal terakhir investor disebut sebagai pemegang saham lama atau memiliki hak (right) atas saham baru. Sedangkan ex right adalah periode batas mulai tidak berlakunya right issue sehingga seorang investor dinyatakan tidak memiliki hak (right) atas saham baru tersebut.

Dan selanjutnya bagaimana proses yang harus dijalankan oleh investor lama untuk memperoleh hak (right) atas saham baru yang ditawarkan PT XYZ?

Pak Firman menukarkan hak (right) dengan saham baru dengan cara membelinya senilai harga right pada periode pendaftaran, pembayaran dan pelaksanaan right yang tertera

dalam jadwal.

Pada contoh sebelumnya rasio right PT XYZ adalah 1:2 dengan harga right Rp1.300, maka untuk memperoleh 2 saham baru tersebut Pak Firman harus membayar Rp2.600 (2 dikali Rp1.300) kepada PT XYZ. Setelah pembayaran tersebut, maka Pak Firman memiliki 3 jumlah saham di PT XYZ.

Jika Pak Firman tidak menggunakan hak (right)-nya apa sih dampak negatifnya?

Maka, yang akan terjadi adalah prosentase kepemilikan saham Pak Firman akan menurun. Misalnya dengan rasio 1:2 tersebut, maka jumlah saham PT XYZ yang sebelumnya hanya 1 lembar, dengan penerbitan saham baru maka jumlah sahamnya bertambah menjadi ada 3 lembar saham. Jadi jika Pak Firman tidak menggunakan hak untuk membeli saham baru, maka jumlah lembar saham PT XYZ yang dimiliki Pak Firman hanya 1 lembar, sedangkan 2 lembar saham baru akan dimiliki oleh pemegang saham baru.

Hal ini berarti, yang tadinya 1 lembar saham mewakili 100 persen kepemilikan, karena jumlah saham bertambah menjadi 3 lembar maka 1 lembar saham yang dimiliki Pak Firman saat ini hanya mewakili 33,3 persen dari kepemilikan (perhitungan = 1 dibagi 3) atau Pak Firman akan kehilangan 66,7 persen kepemilikan.

Turunnya prosentase kepemilikan yang dialami oleh investor lama tersebut dikenal dengan istilah dilusi.

Lalu, jika Pak Firman sebagai pemegang saham lama tidak memiliki uang untuk membeli saham baru yang diterbitkan PT XYZ, bisa kah hak (right) milik Pak Firman tersebut dijual?

Jawabannya, Pak Friman bisa menjual hak (right)-nya di Bursa Efek Indonesia pada periode tanggal perdagangan right yang tertera di jadwal right issue sebelumnya. Jadi, ini bisa menjadi kesempatan bagi investor yang tidak bisa membeli saham PT XYZ pada periode "cum right", masih bisa membeli hak (right) pada perdagangan ini.

C. LATIHAN

Jelaskan komponen laporan audit atas proses *right issue*!

D. REFERENSI

Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.

Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Erlangga.

Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 2. Jakarta: Erlangga.

Hery. 2015. *Pengantar Akuntansi : Comprehensive Edition*. Jakarta: Grasindo. Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia, 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta.

BAB XVII

JASA ATESTASI DAN NON ATESTASI

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi jasa atestasi dan non atestasi, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Memahami dan menjelaskan jasa atestasi dan non atestasi
2. Membedakan jasa atestasi dan non atestasi

B. MATERI

1. Jasa Asurans

Asurans adalah sebuah jasa independen yang disediakan oleh para profesional dengan memberikan jaminan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan. Jasa ini membantu meningkatkan keandalan (reliabilitas) dan relevansi informasi sebagai dasar dalam pengambilan keputusan (Hery, 2017:6).

Jasa asurans memiliki peranan penting dengan memberikan manfaat (benefit) serta nilai (value) bagi para penggunanya mengingat bahwa pemberi jaminan

tersebut bersifat independent dan obyektif terhadap informasi yang diperiksa. Jasa asurans ini dapat diberikan oleh akuntan public atau pun para professional lainnya.

Contoh jasa asurans yang selama ini telah diberikan oleh akuntan publik adalah asurans atas informasi yang terkandung dalam laporan keuangan historis klien. Jadi, pengauditan adalah bentuk khusus dari jasa asurans. Bahkan, akhir-akhir ini Kantor Akuntan Publik (KAP) juga semakin sering mendapatkan penugasan untuk memberikan jasa asurans lainnya seperti asurans atas informasi yang terkait dengan proyeksi (forecast) kondisi keuangan dan kinerja perusahaan di masa mendatang, dan sebagainya.

Jasa asurans yang diberikan oleh KAP diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang terbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Perikatan asurans diatur dalam beberapa standar yaitu Standar Audit (SA), Standar Perikatan Reviu (SPR), dan Standar Perikatan Asurans (SPA). Standar tersebut dibuat untuk mengatur pelaksanaan audit, reviu, atau perikatan asurans lainnya yang berisi tujuan, ketentuan, materi penerapan dan penjelasan lainnya, materi pendahuluan, dan definisi yang konsisten serta wajib diterapkan.

Tidak hanya akuntan publik, profesional lainnya juga dapat memberikan jasa asurans. Sebagai contoh,

Yayasan Lembaga Konsumen Indonesia (sebagai organisasi masyarakat yang bersifat nirlaba dan independen) kerap kali melakukan pengujian atas berbagai macam produk dalam negeri yang digunakan oleh para konsumen serta melaporkan hasil pengujian tersebut kepada publik. Informasi yang diberikan dalam laporan hasil kajian ini dimaksudkan agar para konsumen dapat mengambil keputusan secara bijak perihal mengkonsumsi suatu produk tertentu berdasarkan pada informasi yang akurat dan terpercaya. Laporan yang independent ini tentu saja dipandang lebih dapat dipercaya (oleh konsumen) dari pada informasi yang diberikan secara langsung oleh produsen.

Contoh jasa asuransi lainnya adalah asuransi yang diberikan oleh perusahaan pemeringkat efek. Dalam hal ini, perusahaan pemeringkat efek menyediakan informasi yang independent mengenai risiko dari sebuah obligasi (surat utang) yang diterbitkan oleh debitor. Informasi yang independent dan obyektif ini dapat dijadikan sebagai acuan bagi para kreditor dalam melakukan pengambilan keputusan investasi di pasar modal.

2. Jasa Atestasi

Salah satu jenis jasa asuransi yang diberikan oleh KAP adalah jasa attestasi. Jasa attestasi adalah jenis jasa asuransi yang dilakukan KAP dengan menerbitkan suatu pernyataan tertulis yang menyatakan kesimpulan tentang

keandalan suatu laporan (misalnya laporan keuangan) yang dibuat oleh pihak lain. Menurut Agoes (2013:282), Atestasi (*attestation*) 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 (*assertion*) adalah deklarasi, atau suatu rangkaian deklarasi secara keseluruhan, oleh pihak yang bertanggungjawab atas deklarasi tersebut. Jadi, asersi adalah pernyataan yang dibuat oleh satu pihak secara implisit (dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain atau pihak ketiga) dalam laporan keuangan historis, asersi merupakan pernyataan dalam laporan keuangan oleh manajemen sesuai dengan standar akuntansi keuangan di Indonesia. Ada tiga bentuk jasa atestasi, yaitu audit atas laporan keuangan historis, review atas laporan keuangan historis, dan jasa atestasi lainnya.

Audit atas laporan keuangan historis merupakan salah satu bentuk jasa atestasi yang diberikan KAP. Dalam pemberian jasanya, KAP menerbitkan laporan tertulis yang memuat suatu pernyataan pendapat mengenai apakah laporan keuangan klien telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku. Audit atas laporan keuangan historis klien ini merupakan bentuk jasa asurans yang paling sering atau paling banyak dilakukan KAP dibandingkan dengan jasa asurans lainnya. Audit atas laporan keuangan historis berlaku di semua negara, terutama bagi perusahaan-perusahaan

yang menjual sahamnya ke publik.

Pada saat klien menyajikan informasi dalam bentuk laporan keuangan, maka sesungguhnya pada saat itu klien telah membuat suatu asersi (pernyataan) tentang kondisi keuangan maupun hasil kinerja operasionalnya. Para pengguna eksternal laporan keuangan tersebut (seperti kreditor dan investor) tentu saja tidak akan mempercayai begitu saja informasi yang terkandung dalam sebuah laporan keuangan yang belum diaudit. Dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi, para pengguna eksternal ini membutuhkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh para akuntan publik. Hasil audit oleh KAP memberikan keyakinan kepada para pengguna eksternal mengenai keandalan informasi yang terkandung dalam sebuah laporan keuangan. Para pengguna eksternal laporan keuangan memandang bahwa informasi yang telah diaudit oleh KAP (secara profesional dan independen) akan lebih dapat dipercaya daripada informasi yang belum diaudit.

Review atas laporan keuangan historis merupakan bentuk lain dari jasa attestasi yang diberikan KAP. Untuk kepentingan kredit di bank (dalam rangka mendapatkan pinjaman dana), banyak perusahaan non-publik (perusahaan yang tidak menjual sahamnya di pasar modal) menginginkan asurans atas laporan keuangannya namun dengan biaya yang lebih murah. Audit atas laporan keuangan historis menghasilkan tingkat asurans yang tinggi, sedangkan review atas laporan keuangan

historis menghasilkan asurans dengan tingkat moderat (rata-rata). Review atas laporan keuangan historis membutuhkan bukti yang lebih sedikit dan biaya yang lebih murah disbanding audit atas laporan keuangan.

Sehubungan dengan kebutuhan pemakai laporan akan jasa asurans yang independen dan obyektif, KAP juga dapat memberikan berbagai macam jasa atestasi lainnya yang merupakan perluasan dari audit atas laporan keuangan. Contoh jasa atestasi lainnya tersebut adalah: (a) asurans atas efektivitas pengendalian internal klien; (b) asurans atas laporan keuangan prospektif klien yang sering diperlukan sebagai syarat untuk memperoleh pinjaman dari bank; (c) asurans atas sifat dan kuantitas persediaan yang tersimpan di gudang klien sehingga klien dapat memperoleh pinjaman bank dengan jaminan persediaan; dan (d) asurans atas kepatuhan debitor terhadap ketentuan-ketentuan yang mengikat sehubungan dengan kontrak perjanjian utang, seperti kepatuhan untuk menjaga batas tingkat likuiditas minimum, dan sebagainya.

a. Audit Umum atas Laporan Keuangan

Audit merupakan jasa yang diberikan oleh akuntan publik untuk menilai seberapa wajar atau seberapa layak penyajian laporan keuangan yang dibuat oleh klien dengan mengacu pada prinsip akuntansi yang berlaku. Audit ini dilakukan untuk menilai dan menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan

oleh manajemen perusahaan, sesuai dengan dengan prinsip akuntansi berterima umum (terdiri dari laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan posisi keuangan dan laporan arus kas), serta menentukan tingkat kesesuaian dengan kriteria/ketentuan yang telah ditetapkan dan memastikan bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji material yang berpengaruh terhadap laporan keuangan secara keseluruhan. Contoh audit tahunan atas laporan keuangan PT Sehat Sukses Selalu dengan menggunakan kriteria standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan klien secara keseluruhan telah sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku. Laporan keuangan yang diaudit biasanya meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelasan lainnya.

Audit laporan keuangan didasarkan pada asumsi bahwa data laporan keuangan bisa diverifikasi. Data dikatakan dapat diverifikasi apabila dua orang atau lebih yang memiliki kualifikasi tertentu melakukan pemeriksaan secara independent atas data tertentu, dan berdasarkan hasil pemeriksaan tersebut diperoleh kesimpulan yang sama tentang data yang diperiksa. Masalah bisa tidaknya data diverifikasi

terutama terkait dengan ketersediaan bukti yang memiliki keabsahan sesuai dengan audit yang dilakukan.

Auditor membutuhkan dasar yang memadai untuk menyatakan suatu pendapat atas kewajaran laporan keuangan. Dalam melakukan pemeriksaan, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan validitas dan ketepatan perlakuan akuntansi atas transaksi-transaksi dan saldo-saldo. Validitas di sini berarti otentik, benar, atau berdasar. Sedangkan ketepatan berarti adanya kesesuaian dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.

Laporan keuangan berisi banyak asersi spesifik tentang unsur-unsur individual. Sebagai contoh (dalam hubungannya dengan akun persediaan), manajemen menyatakan bahwa persediaan tersebut benar-benar ada secara fisik dan merupakan milik dari entitas yang membuat laporan keuangan, serta telah dinilai secara tepat sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan (standar akuntansi) yang berlaku. Dalam audit atas laporan keuangan, auditor harus yakin bahwa asersi-asersi individual dapat diverifikasi (diperiksa) dan memungkinkan untuk menyatakan suatu kesimpulan tentang kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan dengan memeriksa akun-akun yang membentuk laporan tersebut.

b. Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Prospektif

Berdasarkan Standar Perikatan Arusans (“SPA”) 3400 tentang Pemeriksaan atas Informasi Keuangan Prospektif yang dimaksud informasi keuangan prospektif adalah informasi keuangan berdasarkan asumsi tentang peristiwa yang kemungkinan terjadi di masa depan dan tindakan yang mungkin dilakukan oleh suatu entitas. Informasi keuangan prospektif sangat tinggi subyektivitasnya dan penyusunannya menuntut penggunaan pertimbangan yang mendalam. Informasi keuangan prospektif dapat berbentuk suatu prakiraan, proyeksi, atau kombinasi dari keduanya, sebagai contoh, prakiraan satu tahun ditambah dengan suatu proyeksi lima tahun.

Prakiraan berarti suatu informasi keuangan prospektif yang disusun berdasarkan asumsi tentang peristiwa di masa depan yang diharapkan oleh manajemen akan terjadi dan Tindakan yang diharapkan oleh manajemen akan dilakukan pada tanggal disusunnya informasi tersebut (asumsi estimasi terbaik).

Proyeksi berarti informasi keuangan prospektif yang disusun berdasarkan:

- 1) Asumsi hipotesis tentang peristiwa di masa depan dan Tindakan manajemen yang belum tentu diharapkan akan terjadi, seperti Ketika beberapa entitas yang berada pada tahap pra operasi atau sedang mempertimbangkan suatu perubahan

besar dalam sifat usaha; atau

- 2) Suatu paduan antara asumsi estimasi terbaik dan asumsi hipotesis.

Informasi tersebut mengilustrasikan konsekuensi yang mungkin terjadi pada tanggal disusunnya informasi tersebut seandainya peristiwa dan tindakan tersebut terjadi (scenario pengandaian).

Informasi keuangan prospektif dapat mencakup laporan keuangan atau satu atau lebih unsur laporan keuangan dan dapat disusun:

- 1) Sebagai alat manajemen internal, sebagai contoh, untuk membantu dalam mengevaluasi kemungkinan investasi modal; atau
- 2) Untuk didistribusikan kepada pihak ketiga dalam, sebagai contoh:
 - a) Prospectus untuk menyediakan informasi tentang ekspektasi masa depan bagi investor potensial.
 - b) Laporan tahunan untuk menyediakan informasi bagi pemegang saham, badan pengatur, dan pihak yang berkepentingan lain.
 - c) Dokumen untuk informasi bagi kreditor yang mungkin mencakup, sebagai contoh, prakiraan arus kas.

Manajemen bertanggung jawab untuk penyusunan dan penyajian informasi keuangan prospektif, termasuk pengidentifikasian dan pengungkapan asumsi yang menjadi basis informasi keuangan tersebut. Auditor dapat diminta untuk memeriksa dan melaporkan informasi keuangan prospektif tersebut untuk meningkatkan kredibilitasnya, baik informasi tersebut ditujukan untuk digunakan oleh pihak ketiga maupun untuk tujuan internal.

Dalam suatu perikatan untuk memeriksa informasi keuangan prospektif, auditor harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat tentang apakah:

- 1) Asumsi terbaik manajemen yang mendasari informasi keuangan prospektif adalah wajar dan, dalam hal asumsi hipotesis, asumsi tersebut konsisten dengan tujuan informasi;
- 2) Informasi keuangan prospektif disusun dengan tepat berdasarkan asumsi-asumsi;
- 3) Informasi keuangan prospektif disajikan dengan tepat dan seluruh asumsi material diungkapkan secara memadai, termasuk suatu indikasi yang jelas apakah asumsi tersebut merupakan asumsi estimasi terbaik atau asumsi hipotesis; dan
- 4) Informasi keuangan prospektif disusun dengan menggunakan suatu basis yang konsisten dengan

basis yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan historis dengan menggunakan prinsip akuntansi yang tepat.

c. Pemeriksaan atas Pelaporan Informasi Keuangan Proforma

Secara etimologi istilah pro forma berasal dari kata Latin yang berarti 'untuk kepentingan (demi) bentuk' (*for the form*), adalah suatu istilah terapan untuk praktik yang tidak bersungguh-sungguh, atau mencoba memenuhi persyaratan minimum, atau untuk menyesuaikan dengan suatu konvensi atau doktrin. Kata pro forma mempunyai makna berbeda dalam bidang yang berbeda; seperti akuntansi, bisnis, hukum, legislasi, dan referensi. Dalam bidang akuntansi, pro forma diartikan sebagai semua yang dimodifikasi dari GAAP (*generally accepted accounting principle*) untuk memenuhi sasaran penyajian tertentu (Rura, 2010).

Vincent (2009) mengartikan pro forma sebagai gambaran angka-angka keuangan yang diperoleh berdasarkan serangkaian angka-angka asumsi, dimana asumsi-asumsi ditentukan secara hipotetis atau diambil dari pengalaman bisnis sebelumnya dari perusahaan atau perusahaan serupa. Asumsi-asumsi itu seperti rate of return, inflasi, penetrasi pasar atau tariff pajak. Pelaporan pro forma memungkinkan perusahaan menciptakan variasi proyeksi laba

tergantung pada bagaimana memanipulasi variabel-variabel pro forma.

Dari segi penulisan kata, pro forma biasa juga ditulis sebagai pro-forma, atau proforma. Menurut Kamus Bahasa Indonesia (KBI) (Departemen Pendidikan Nasional 2008:1216) kata proforma (ditulis tersambung) adalah kata sifat yang berarti “secara tidak resmi”. Sementara menurut kamus Oxford (Hornby 1995:925) kata pro forma (ditulis terpisah) adalah *noun* yang diartikan “*an (invoice) that gives details of goods being sent and is sent to the customer in advance of the goods themselves*”. Kamus Istilah Akuntansi (Siegel dan Shim 1987:362) memaknai kata pro forma (ditulis terpisah) sebagai: “laporan keuangan mengenai jumlah atau informasi lain sepenuhnya atau sebagian yang merupakan asumsi. Asumsi yang mendasari jumlah ini juga ditentukan secara khusus. Misalnya, pengungkapan pro forma diperlukan untuk mengubah prinsip akuntansi dalam tahun berjalan mengenai laba mana yang ada pada tahun sebelumnya, bila prinsip yang baru telah digunakan pada periode sebelumnya. Dalam hal ini, pengungkapan pro forma terdapat pada bagian bawah laporan pendapatan”.

Makna kata pro forma (atau proforma) dalam kamus umum sangat jauh dari makna yang dipahami dalam kamus istilah akuntansi tersebut. Jadi makna kata pro forma sangat tergantung pada bidang dimana

digunakan. Standar akuntansi keuangan, mulai PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) No.1 sampai No. 59 memuat kata pro forma (ditulis terpisah), seperti dalam PSAK No. 25 paragraf 31 (IAI 2009: 25.6), selengkapnya dikutip sebagai berikut:

“Suatu kesalahan mempunyai pengaruh signifikan bagi satu atau lebih laporan keuangan periode sebelumnya sehingga laporan-laporan keuangan tersebut tidak dapat diandalkan lagi pada tanggal penerbitannya. Contoh suatu kesalahan yang mendasar adalah penemuan bahwa laporan keuangan periode sebelumnya memasukkan jumlah pekerjaan dalam proses dan piutang yang fiktif dan nilainya material. Pertanggungjawaban atas kesalahan mendasar yang terjadi dapat dilakukan dengan menyatakan kembali informasi yang berkaitan secara komparatif untuk mengoreksi kesalahan mendasar tersebut atau dengan menyajikan informasi tambahan secara pro forma”.

Kalimat tersebut dapat dimaknai bahwa pengungkapan pro forma merupakan suatu solusi pengungkapan jika laporan keuangan berdasar PSAK tidak dapat diandalkan sebagai dasar pengambilan keputusan. IAI telah memperbaiki cara penulisan kata tersebut, karena dalam PSAK No.25 paragraf 31 (IAI 2004:25:8), kata tersebut ditulis proforma (tersambung) namun tidak konsisten dengan penulisan dalam SPAP – karena ditulis proforma (IAI

2001:3000.1-3000.17). Vincent (2009a) mengemukakan bahwa perusahaan-perusahaan dapat menggunakan statemen keuangan aktual mereka dan membuat penyesuaian berdasarkan asumsi data pro forma dan mendapatkan bagian-bagian untuk memotong biaya-biaya, menyempurnakan kinerja, dan menghasilkan lebih banyak pendapatan. Perusahaan juga mungkin melihat gap dalam kinerja mereka, dan membuat penyesuaian kecil atau besar sebagai pertimbangan yang perlu untuk meralat setiap masalah.

Berdasarkan Standar Perikatan Arusans ("SPA") 3420 tentang Perikatan Asurans untuk Pelaporan atas Kompilasi Informasi Keuangan Proforma yang Tercantum dalam Prospektus yang dimaksud dengan informasi keuangan proforma adalah informasi keuangan yang ditampilkan bersama-sama dengan penyesuaian untuk mengilustrasikan dampak dari peristiwa atau telah terjadi atau transaksi telah dilakukan pada tanggal yang telah ditentukan lebih awal untuk tujuan ilustrasi. Dalam SPA ini, diasumsikan bahwa informasi keuangan proforma tersebut disajikan dalam format yang terdiri dari (a) informasi keuangan yang belum disesuaikan; (b) penyesuaian proforma; dan (c) hasil proforma.

Penyesuaian proforma dalam kaitannya dengan informasi keuangan yang belum disesuaikan, hal ini termasuk:

- 1) Penyesuaian untuk informasi keuangan yang belum disesuaikan yang mengilustrasikan dampak dari peristiwa atau transaksi signifikan (“peristiwa” atau “transaksi”) seolah-olah peristiwa telah terjadi atau transaksi telah dilakukan pada tanggal yang telah ditentukan lebih awal untuk tujuan ilustrasi; dan
- 2) Penyesuaian pada informasi keuangan yang belum disesuaikan yang diperlukan untuk mengompilasi informasi keuangan proforma dengan basis yang konsisten dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku atas entitas pelapor (“entitas”) dan kebijakan akuntansinya dari kerangka tersebut.

Penyesuaian proforma termasuk informasi keuangan yang relevan atas suatu bisnis yang sudah, atau yang akan diakuisisi (“pihak yang diakuisisi”), atau suatu bisnis yang sudah, atau akan didivestasi (“pihak yang didivestasi”), sepanjang informasi tersebut digunakan dalam mengompilasi informasi keuangan proforma (“informasi keuangan proforma pihak yang diakuisisi atau pihak yang didivestasi”).

Tujuan informasi keuangan proforma dalam prospectus adalah untuk mengilustrasikan dampak peristiwa atau transaksi signifikan terhadap informasi keuangan milik entitas yang belum disesuaikan, seolah-olah peristiwa telah terjadi atau transaksi telah

dilakukan pada tanggal yang telah ditentukan lebih awal untuk tujuan ilustrasi. Hal ini dicapai dengan menerapkan penyesuaian proforma pada informasi keuangan yang belum disesuaikan. Informasi keuangan proforma tidak menggambarkan posisi keuangan, kinerja keuangan atau arus kas aktual entitas.

Tujuan pemeriksaan laporan keuangan proforma adalah sebagai berikut:

- 1) Untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah informasi keuangan proforma telah dikompilasi, dalam semua hal yang material, oleh pihak yang bertanggung jawab berdasarkan kriteria yang berlaku; dan
- 2) Untuk melaporkan sesuai dengan temuan auditor.

d. Review atas Laporan Keuangan

Reviu merupakan jasa penilaian atas pembukuan dan catatan klien berdasarkan hasil dari analytical test, prosedur analitis tertentu (seperti perbandingan terhadap pembukuan dan pencatatan tahun-tahun sebelumnya), serta perhitungan rasio-rasio keuangan tertentu.

Berdasarkan Standar Perikatan Reviu ("SPR") 2400 tentang Perikatan untuk Reviu atas Laporan Keuangan yang dimaksud dengan reviu laporan keuangan adalah melaksanakan suatu perikatan

untuk mereviu laporan keuangan tentang bentuk dan isi laporan keuangan.

Tujuan suatu reviu atas laporan keuangan adalah untuk memungkinkan seorang praktisi menyatakan apakah, atas dasar prosedur yang tidak menyediakan semua bukti sebagaimana disyaratkan dalam suatu audit, terdapat hal-hal yang menjadi perhatian auditor yang menyebabkan auditor yakin bahwa laporan keuangan tersebut tidak disajikan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (keyakinan bentuk negatif).

Auditor harus merencanakan dan melaksanakan reviu dengan suatu sikap skeptisme professional dan menyadari bahwa mungkin terdapat kondisi yang menyebabkan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material. Untuk tujuan menyatakan keyakinan bentuk negatif dalam laporan reviu, praktisi harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat terutama melalui permintaan keterangan dan prosedur analitis agar dapat menarik kesimpulan.

3. Jasa Asurans Lainnya

Kebanyakan jasa asurans lainnya yang diberikan oleh KAP bukanlah merupakan jasa attestasi. Jasa tersebut sekilas tampak sama (mirip) dengan jasa attestasi namun pada kenyataan berbeda.

Persamaannya adalah terletak dalam hal independensi serta jaminan atas informasi yang akan dipakai oleh para pengambil keputusan. Dengan kata lain, bahwa jasa asurans lainnya ini diberikan oleh akuntan publik dalam kapasitasnya sebagai seorang auditor eksternal yang independent, dimana jasa yang diberikannya terkait dengan jaminan informasi. Namun, perbedaannya adalah bahwa jasa asurans lainnya ini diberikan akuntan publik dengan tidak disertai laporan tertulis sebagaimana yang ada dalam jasa atestasi. Dalam jasa asurans lainnya ini, jaminan diberikan atas keandalan dan relevansi informasi (baik informasi yang dinyatakan secara tertulis maupun tidak oleh pihak lain).

SPAP mengatur jasa asurans lainnya dalam SPA 3000 tentang Perikatan Asurans Selain Audit atau Reviu atas Informasi Keuangan Historis dan menggunakan istilah “perikatan keyakinan memadai” dan “perikatan keyakinan terbatas” untuk membedakan dua jenis perikatan yang diperkenankan untuk dilakukan oleh seorang auditor. Tujuan perikatan keyakinan memadai adalah penurunan risiko perikatan asurans ke tingkat rendah yang dapat diterima sesuai dengan kondisi perikatan sebagai basis untuk suatu bentuk pernyataan positif dari kesimpulan auditor. Tujuan perikatan keyakinan terbatas adalah penurunan risiko perikatan asurans ke tingkat yang dapat diterima sesuai dengan kondisi perikatan, tetapi risiko tersebut lebih besar daripada risiko dalam suatu perikatan keyakinan

memadai, sebagai basis untuk suatu bentuk pernyataan negatif dari kesimpulan auditor.

4. Jasa Bukan Asurans dan Non-atestasi

KAP dapat juga memberikan berbagai jenis jasa lain yang pada umumnya bukan merupakan jasa asurans. Tiga contoh jenis jasa bukan asurans yang sering diberikan KAP adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, dan jasa konsultasi manajemen.

KAP dapat memberikan beberapa jasa akuntansi dan pembukuan untuk klien non publik dan non audit. Jenis jasa ini meliputi pembukuan dan penyusunan laporan keuangan. Ketika KAP menyediakan jasa akuntansi non audit yang berkaitan langsung dengan proses pelaporan keuangan perusahaan, maka jasa tersebut dikenal sebagai jasa kompilasi. Terkait dengan jasa perpajakan, banyak juga KAP yang memiliki departemen pajak untuk membantu klien menangani kewajiban pajak maupun perencanaan pajak.

Jasa konsultasi manajemen merupakan kegiatan konsultasi yang menyediakan saran dan bantuan mengenai organisasi entitas, personel, keuangan, operasi, sistem, atau kegiatan lainnya. Karena persyaratan independensi, KAP melakukan jasa konsultasi manajemen hanya untuk klien non publik dan non audit. Antara jasa konsultasi manajemen dan jasa asurans seringkali tampak tumpang-tindih, meskipun

sesungguhnya berbeda. Tujuan utama dari jasa konsultasi manajemen adalah memberikan rekomendasi dan bantuan kepada manajemen, sedangkan tujuan utama dari jasa asurans adalah membantu meningkatkan kualitas (keandalan dan relevansi) informasi sebagai dasar dalam pengambilan keputusan. Meskipun kualitas informasi juga seringkali merupakan kriteria penting dalam jasa konsultasi manajemen, namun kriteria ini bukanlah tujuan utama dari penugasan konsultasi. Jasa konsultasi manajemen akan menjadi tumpeng-tindih dengan jasa asurans apabila perbaikan atau peningkatan kualitas informasi bagi para pengambil keputusan menjadi tujuan utama.

a. Komplikasi

Kompilasi adalah jasa yang diberikan oleh akuntan yang terbatas pada penyajian laporan keuangan beserta catatan atas laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku, dengan diawali oleh adanya *engagement letter* antara akuntan dan manajemen atau pemilik suatu perusahaan.

Kompilasi informasi keuangan proforma melibatkan pihak yang bertanggung jawab untuk mengumpulkan, mengelompokkan, merangkum dan menyajikan informasi keuangan entitas yang belum disesuaikan pada tanggal yang telah dipilih, seolah-olah peristiwa telah terjadi atau transaksi telah dilakukan pada tanggal yang telah dipilih. Langkah dalam proses ini

termasuk:

- 1) Mengidentifikasi sumber dari informasi yang belum disesuaikan untuk digunakan dalam mengompilasi informasi keuangan proforma, dan mengambil informasi keuangan yang belum disesuaikan dari sumber tersebut;
- 2) Membuat penyesuaian proforma pada informasi keuangan yang belum disesuaikan untuk tujuan penyajian informasi keuangan proforma; dan
- 3) Menyajikan hasil informasi keuangan proforma disertai dengan pengungkapannya.

b. Desain Internal Control dan Internal Audit

Desain internal control adalah jasa yang diberikan oleh akuntan publik untuk menyusun sistem, peraturan, prosedur, dan praktik yang dilakukan oleh perusahaan untuk mendeteksi atau menghindari kesalahan yang disengaja maupun tidak.

Internal audit adalah jasa penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilaksanakan.

c. Konsultasi

Tujuan Akuntan Publik dalam perikatan jasa konsultansi ini adalah untuk menerapkan keahliannya dalam bidang akuntansi, pelaporan keuangan, perpajakan, tata kelola korporat, manajemen strategik, audit internal, dan lainnya untuk membantu kliennya,

yang penerapannya dilaksanakan sesuai dengan Standar Jasa Konsultasi (Revisi 2021).

Jasa konsultasi (*consulting services*) yang disediakan oleh Akuntan Publik kepada para kliennya telah berkembang dari konsultasi mengenai hal-hal yang hanya terkait dengan akuntansi, menjadi meluas ke berbagai jenis jasa yang melibatkan berbagai pengetahuan teknis, industri, dan kemahiran konsultasi. Umumnya Akuntan Publik menyediakan jasa audit, juga menyediakan jasa konsultasi perpajakan, bisnis, dan manajemen kepada para kliennya. Untuk selanjutnya, dalam bagian ini, istilah Akuntan Publik adalah termasuk Kantor Akuntan Publiknya dan pihak terasosiasi yang memberikan jasa konsultasi.

Jasa konsultasi pada hakikatnya berbeda dari jasa asuransi Akuntan Publik atas asersi pihak ketiga. Dalam jasa asuransi, Akuntan Publik menyajikan suatu kesimpulan mengenai keandalan suatu asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain, yaitu pembuat asersi (*asserter*). Dalam jasa konsultasi, Akuntan Publik umumnya menyajikan hasil observasi, sebab-akibat, kesimpulan, dan rekomendasi. Sifat dan ruang lingkup pekerjaan jasa konsultasi ditentukan dalam perjanjian tertulis antara Akuntan Publik dengan kliennya. Pekerjaan jasa konsultasi dilaksanakan untuk kepentingan klien.

Proses Konsultasi adalah rangkaian aktivitas dengan pendekatan analitik dalam penyediaan jasa konsultasi. Secara rinci, proses tersebut merupakan gabungan aktivitas antara lain perumusan sasaran yang ditentukan oleh klien, penemuan fakta, perumusan masalah dan peluang, pengkajian berbagai alternatif, penentuan usulan tindakan, penyampaian hasil observasi, independensi, dan penindaklanjutan.

C. LATIHAN

1. Jelaskan dan berikan contoh dari jasa asuransi!
2. Sebutkan dan jelaskan jenis-jenis jasa attestasi!
3. Carilah contoh perikatan asuransi lainnya yang dilakukan oleh akuntan publik!
4. Sebutkan dan jelaskan jenis-jenis jasa non attestasi yang dapat diberikan oleh KAP!
5. Jelaskan perbedaan jasa attestasi dan non attestasi yang diberikan oleh KAP!

D. REFERENSI

- Agoes, Sukrisno. 2013. Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Arum Ardianingsih, S. E. (2021). Audit Laporan Keuangan. Bumi Aksara.
- Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. (2021). Standar Profesional Akuntan Publik. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- Heri, S. (2017). Auditing & Asurans Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional. Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Rura, Y. (2010). Pengungkapan Pro Forma, Mendukung atau Menyesatkan Investor?. Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 1(3), 375-392.
- Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
- Vincent, K. (2009). *"What Does Pro Forma Mean?"*, eHow Business & Finance Editor: Demand Media Property.

BAB XVIII

JASA SELAIN AUDIT YANG DAPAT DIBERIKAN OLEH KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP)

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi pada pertemuan ini, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Memahami definisi dan jenis liabilitas jangka pendek; Memahami dan menjelaskan jasa selain audit yang dapat diberikan oleh KAP
2. Membedakan jenis-jenis jasa yang dapat diberikan oleh KAP

B. MATERI

1. Kantor Akuntan Publik (KAP)

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik yang selanjutnya disebut KAP, adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya. Akuntan adalah seseorang yang berhak

menyandang gelar atau sebutan akuntan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Akuntan Publik adalah akuntan yang telah memperoleh izin dari Menteri untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan ini.

Bidang jasa Akuntan Publik dan KAP adalah attestasi, yang meliputi:

- a. jasa audit umum atas laporan keuangan;
- b. jasa pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif;
- c. jasa pemeriksaan atas pelaporan informasi keuangan proforma;
- d. jasa reviu atas laporan keuangan; dan
- e. jasa attestasi lainnya sebagaimana tercantum dalam SPAP.

Selain jasa sebagaimana yang dimaksud di atas, Akuntan Publik dan KAP dapat memberikan jasa audit lainnya dan jasa yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultan sesuai dengan kompetensi Akuntan Publik dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam jasa lainnya akuntan publik mengadakan perikatan untuk menerbitkan komunikasi tertulis yang menyatakan suatu simpulan tentang keandalan asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab entitas. Attestasi adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan akuntan publik tentang apakah asersi suatu entitas

sesuai, dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang telah ditetapkan. Sedangkan asersi (assertion) adalah suatu deklarasi atau rangkaian deklarasi secara keseluruhan oleh pihak yang bertanggung jawab atas deklarasi tersebut. Asersi adalah pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang secara implisit dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga).

2. Jasa Audit Laporan Keuangan

Dalam kapasitasnya sebagai auditor independen KAP melakukan audit umum atas laporan keuangan untuk memberikan pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan suatu entitas ekonomi dihubungkan dengan prinsip yang berlaku umum. Prinsip akuntansi yang berlaku umum meliputi pernyataan standar akuntansi keuangan (PSAK) yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia dan Standar atau Praktek Akuntansi lain yang berlaku umum (sepanjang belum diatur oleh PSAK).

Pernyataan pendapat yang diberikan auditor mengenai kewajaran laporan keuangan, berdasarkan audit yang dilakukannya, dapat berupa:

a. Pendapat wajar tanpa pengecualian.

Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi

keuangan, hasil usaha, dan arus kas satuan usaha tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku.

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (atau bahasa penjelasan yang lain) dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan.

- c. Pendapat wajar dengan pengecualian.

Dengan pendapat wajar dengan pengecualian, auditor dapat menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas satuan usaha tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

- d. Pendapat tidak wajar.

Dengan pendapat tidak wajar, auditor menyatakan bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan hasil usaha dan arus kas satuan usaha tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- e. Tidak memberikan pendapat.

Dengan pernyataan tidak memberikan pendapat,

auditor tidak menyatakan pendapat bahwa ia tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Auditor hanya bertanggung jawab atas pernyataan pendapat atas laporan keuangan yang diauditnya. Tanggung jawab atas laporan keuangan tetap berada pada manajemen entitas ekonomi yang bersangkutan.

Dalam melaksanakan auditnya, KAP harus mematuhi Kode Etik Akuntan Publik Indonesia dan Standar Auditing yang terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Dalam standar auditing yang berlaku, diatur mengenai umum yang harus dipenuhi auditor, termasuk persyaratan independensi, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan.

3. Jasa Audit Khusus

Disamping audit umum atas laporan keuangan, KAP juga memberikan jasa audit khusus, sesuai dengan kebutuhan. Audit khusus dapat memberikan audit atas akun atau pos laporan keuangan tertentu yang dilakukan dengan menggunakan prosedur yang disepakati bersama, audit laporan keuangan yang disusun berdasarkan suatu basis akuntansi komprehensif. Selain prinsip akuntansi yang berlaku umum, audit atas informasi keuangan untuk tujuan tertentu dan audit khusus lainnya. Dalam melaksanakan audit khusus ini auditor tetap berpedoman pada standar auditing yang

dimuat dalam SPAP.

4. Jasa Atestasi

Jasa atestasi yang diberikan KAP berkaitan dengan penerbitan laporan yang memuat suatu kesimpulan tentang keandalan asersi (pernyataan) tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain, dilaksanakan melalui pemeriksaan, review dan prosedur yang disepakati bersama. Asersi yang menjadi obyek dalam penegasan atestasi dapat berupa Proyeksi dan Perkiraan Keuangan (Laporan Keuangan Prospektif Keuangan, Perkiraan Keuangan dan Proyeksi Keuangan), Pelaporan Informasi Keuangan Proforma, Pelaporan tentang Struktur Pengendalian Intern atas Laporan Keuangan tersebut. Dalam melaksanakan program ini KAP tunduk pada Standar Atestasi dalam SPAP.

5. Jasa prosedur yang disepakati atas informasi keuangan (*agreed-upon procedures*)

Jasa atestasi-prosedur yang disepakati merupakan suatu perikatan untuk mengevaluasi suatu asersi yang disusun berdasarkan kriteria yang disepakati atau berdasarkan suatu perikatan untuk melaksanakan prosedur yang disepakati yang berisi pernyataan tentang keterbatasan pemakaian laporan hanya oleh pihak-pihak yang menyepakati kriteria atau prosedur tersebut.

Laporan tertentu harus dibatasi pemakaiannya hanya bagi pemakai yang telah ditetapkan sebelumnya yang ikut serta dalam menetapkan kriteria yang dipakai untuk mengevaluasi asersi atau sifat dan lingkup perikatan atestasi. Prosedur atau kriteria tersebut dapat disepakati secara langsung oleh pemakai atau yang mewakilinya. Laporan perikatan ini harus memberikan petunjuk secara jelas bahwa laporan tersebut ditujukan hanya kepada pihak-pihak yang ditentukan dan mungkin tidak bermanfaat bagi pihak lainnya. Contoh dari jasa prosedur yang disepakati:

- a. Pemeriksaan/audit Dana Kampanye Pasangan Calon Gubernur dan Wakil Gubernur, Pasangan Calon Bupati dan Wakil Bupati, serta Pasangan Calon Walikota dan Wakil Walikota.
- b. Pemeriksaan atas keandalan design dan implementasi sistem pengendalian intern pengelolaan kas daerah.
- c. Pemeriksaan atas keandalan design dan implementasi sistem pengendalian intern pengelolaan kas non anggaran (PFK) pada pemerintah daerah.
- d. Pemeriksaan atas keandalan design dan implementasi sistem pengendalian intern penyiapan bahkan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK RI atau Inspektorat Pemerintah.
- e. Pemeriksaan atas keandalan design dan implementasi sistem pengendalian intern pelaporan

barang daerah (aset tetap) pemerintah daerah.

6. Jasa Review Laporan Keuangan

Review laporan keuangan merupakan salah satu jasa yang diberikan KAP untuk memberikan keyakinan terbatas bahwa tidak terdapat modifikasi material yang harus dilaksanakan agar laporan keuangan tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atas basis akuntansi komprehensif lainnya. Review dilakukan melalui prosedur pengajuan pertanyaan dan analisis dengan berpedoman pada Standar Jasa Akuntansi dan Review yang terdapat dalam SPAP.

Peninjauan merupakan penilaian berdasarkan laporan pembukuan atau catatan keuangan perusahaan dengan menggunakan prosedur analisis tertentu, misalnya seperti membandingkan catatan pembukuan dengan laporan sebelumnya untuk mengalkulasikan berbagai rasio keuangan. Karena ruang lingkup jasa peninjauan tidak sedetail audit, biasanya layanan ini hanya akan memberikan analisis dan rekomendasi berdasarkan temuan dalam catatan keuangan saja.

7. Jasa Kompleksi Laporan Keuangan

KAP dapat melakukan kompilasi laporan keuangan berdasarkan catatan data keuangan serta informasi lainnya yang diberikan manajemen suatu entitas

ekonomi. Dengan kompilasi ini, KAP tidak memberikan pernyataan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan atas suatu keyakinan apapun terhadap laporan tersebut. Tanggung jawab laporan keuangan sepenuhnya tetap berada pada manajemen entitas ekonomi yang bersangkutan. Pelaksanaan kompilasi laporan keuangan oleh KAP dilakukan berpedoman pada Standar Jasa Akuntansi dan Review yang terdapat dalam SPAP.

Kompilasi laporan keuangan adalah penyusunan dan penyajian laporan keuangan dari informasi yang merupakan pernyataan/asersi manajemen atau pemilik tanpa usaha untuk memberikan pernyataan suatu keyakinan (assurance) apa pun terhadap laporan keuangan dimaksud.

8. Jasa Konsultasi

Jasa konsultasi yang diberikan KAP meliputi berbagai bentuk dan bidang sesuai dengan kompetensi akuntan publik. Jasa yang diberikan KAP bervariasi mulai dari jasa konsultasi umum kepada manajemen, perancangan sistem dan implementasi sistem akuntansi, penyusunan proposal keuangan, dan studi kelayakan proyek, penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, pelaksanaan seleksi dan rekrutmen pegawai, sampai pemberian jasa konsultasi lainnya, termasuk konsultasi dalam pelaksanaan merger dan akuisisi. Dalam

pemberian jasa konsultasi ini KAP berpegang pada standar jasa konsultasi dalam SPAP.

Jasa Konsultansi adalah jasa profesional yang disediakan oleh Akuntan Publik dengan memadukan kemahiran teknis, pendidikan, pengamatan, pengalaman, dan pengetahuan tentang proses konsultansi. Jasa konsultansi dapat meliputi jasa-jasa berikut ini:

a. Konsultansi (Consultations)

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah memberikan konsultansi atau advis profesional (professional advice) yang memerlukan respons segera, berdasarkan pada pengetahuan mengenai klien, keadaan, masalah teknis terkait, representasi klien, dan tujuan bersama berbagai pihak. Contoh jenis jasa ini adalah rewiu dan komentar terhadap rencana bisnis yang telah disusun oleh klien dan pemberian advis tentang perangkat lunak komputer yang cocok digunakan oleh klien (berdasarkan investigasi lebih lanjut oleh klien).

b. Jasa Pemberian Advis Profesional (Advisory Services)

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah mengembangkan hasil obsevasian, kesimpulan, dan rekomendasi untuk dipertimbangkan dan diputuskan oleh klien. Contoh jenis jasa ini adalah rewiu operasional dan improvement study, analisis terhadap suatu sistem akuntansi, pemberian bantuan dalam

proses perencanaan strategis, dan definisi persyaratan yang harus dipenuhi oleh suatu sistem informasi.

c. Jasa Pengimplementasian

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah merealisasikan rencana suatu aktivitas bisnis atau lainnya. Sumber daya dan personel klien digabung dengan sumber daya dan personel Akuntan Publik untuk mencapai tujuan implementasi. Akuntan Publik bertanggung jawab kepada klien atas pelaksanaan dan pengelolaan aktivitas perikatan. Contoh jenis jasa ini adalah penyediaan jasa penerapan sistem komputer dan jasa pendukung yang terkait, pelaksanaan tahap-tahap peningkatan produktivitas, dan pemberian bantuan dalam proses penggabungan (merger) organisasi.

d. Jasa Transaksi

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah menyediakan jasa terkait dengan beberapa transaksi khusus klien dengan pihak ketiga. Contoh jenis jasa ini adalah jasa pengurusan kepailitan, jasa penilaian, penyediaan informasi untuk mendapatkan pendanaan, analisis kemungkinan penggabungan usaha atau akuisisi, dan jasa pengurusan perkara pengadilan.

e. Jasa Penyediaan Staf dan Jasa Pendukung Lainnya

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah menyediakan staf yang tepat (dalam hal kompetensi, kuantitas, dan persyaratan lainnya) dan kemungkinan jasa pendukung lain untuk melaksanakan tugas yang ditentukan oleh klien. Staf tersebut akan bekerja di bawah pengarahan klien sepanjang keadaan mengharuskan demikian. Contoh jenis jasa ini adalah pengelolaan fasilitas pemrosesan data, pemrograman komputer, perwalian dalam rangka kepailitan, dan aktivitas controllership.

f. Jasa Pendampingan

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah menyediakan jasa yang terkait dengan pendampingan atas pengimplementasian suatu sistem di klien. Contoh jasa ini adalah, namun tidak terbatas pada, pendampingan untuk penerapan tata kelola korporat, sistem pelaporan pelanggaran (whistleblowing system), sistem pengelolaan anti pencucian uang, dan pencegahan dan pendanaan terorisme (APU dan PPT).

g. Jasa Produk

Untuk jenis jasa ini, fungsi Akuntan Publik adalah menyediakan bagi klien suatu produk dan jasa profesional sebagai pendukung atas penerapan, penggunaan, atau pemeliharaan produk tertentu. Contoh jenis jasa ini adalah penjualan dan

penyerahan paket program pelatihan, penjualan dan pengimplementasian perangkat lunak komputer, dan penjualan dan penerapan metodologi pengembangan sistem.

9. Jasa Perpajakan

KAP juga memberikan jasa profesional dalam bidang perpajakan. Jasa yang diberikan meliputi, tetapi tidak terbatas pada konsultasi umum perpajakan, perencanaan pajak, review kewajiban pajak, pengisian SPT dan penyelesaian masalah perpajakan.

Tax accounting adalah spesialisasi di bidang akuntansi perpajakan, di mana akuntan publik akan bertugas untuk menangani, mencatat, mengkalkulasi, menganalisa, dan membuat strategi pajak yang berkaitan dengan transaksi keuangan perusahaan. Dengan demikian *tax accounting* tujuan untuk meminimalkan kewajiban pajak perusahaan bisa tercapai tanpa perlu melanggar undang-undang peraturan perpajakan atau pedoman laporan keuangan.

10. Jasa Pembukuan

Menurut UU Nomor 28 Tahun 2007 Pasal 28, pembukuan adalah suatu proses pencatatan yang dilakukan secara teratur untuk mengumpulkan data dan informasi keuangan yang meliputi harta, kewajiban,

modal, penghasilan, dan biaya, serta jumlah harga perolehan dan penyerahan barang atau jasa, yang ditutup dengan menyusun laporan keuangan berupa neraca, dan laporan laba rugi untuk periode tahun pajak tersebut.

Pembukuan adalah tugas dasar yang biasanya dilakukan oleh penyedia jasa akuntan publik untuk mengawasi dan memastikan keakuratan data keuangan sebuah bisnis. Jenis layanan yang satu ini melibatkan pencatatan keuangan akun, dengan mendokumentasikan berbagai data-data transaksi seperti laba, rugi, arus kas, dan lain sebagainya untuk keperluan internal.

Jasa Pembukuan mencakup pencatatan, penyimpanan dan penyajian kembali transaksi keuangan bagi perusahaan atau individu. Jasa pembukuan berkaitan dengan design dan implementasi sistem dan prosedur pembukuan sehingga manajemen bisa menyusun laporan keuangan secara periodik. Jasa pembukuan adalah jasa profesional yang berhubungan dengan proses pencatatan transaksi keuangan, dan merupakan bagian dari proses akuntansi dalam bisnis dan organisasi lain, yang melibatkan persiapan dokumen sumber untuk semua transaksi, operasi, dan kegiatan bisnis lainnya.

Contoh tugas dan transaksi keuangan yang umum ada dalam pembukuan adalah:

- a. Penagihan barang yang terjual atau layanan yang diberikan kepada klien.
- b. Pencatatan pembayaran dari pelanggan.
- c. Verifikasi dan pencatatan invoice dari pemasok.
- d. Membayar pemasok.
- e. Memproses pembayaran gaji pegawai dan laporan terkait kepada regulator.
- f. Memonitor akun piutang individual.
- g. Mencatat depresiasi dan jurnal penyesuaian lainnya.
- h. Menyajikan laporan keuangan.

11. Akuntansi Forensik

Mengintegrasikan teknik audit dan investigasi ke dalam bidang akuntansi telah memunculkan keahlian yang dikenal sebagai “akuntansi forensik,” yang berfokus pada pencegahan dan penentuan kecurangan akuntansi (Arboleda, Luna, & Torres, 2018, p. 13).

Akuntansi forensik adalah tindakan menentukan, mencatat, menganalisis, mengklasifikasikan, melaporkan, dan mengkonfirmasi ke data keuangan historis atau aktivitas akuntansi lainnya untuk penyelesaian sengketa hukum saat ini atau di masa mendatang. Data historis ini juga digunakan untuk evaluasi data keuangan dalam penyelesaian sengketa hukum di masa mendatang (Crumbley et al., 2015).

Pengertian forensik dalam profesi akuntan berkaitan dengan keterkaitan dan penerapan fakta keuangan dengan permasalahan hukum. Akuntansi forensik berisi audit atas catatan akuntansi untuk mencari bukti penipuan (kecurangan dan pemalsuan) (Singleton & Singleton, 2010, hal. 12). Akuntansi forensik adalah area intuisi yang menggunakan teknik investigasi dan audit, mengintegrasikannya dengan keterampilan akuntansi dan komersial, memberikan kesaksian di pengadilan melalui saksi ahli, menyelesaikan masalah keuangan yang kompleks, melaksanakan investigasi penipuan (Oberholzer, 2002, hal. 5). Akuntansi forensik memperoleh pemeriksaan mendalam dalam bisnis dan membantu untuk pemahaman yang lebih baik tentang sistem akuntansi yang dipegang oleh bisnis (McKittrick, 2009, p. 3).

Jasa ini menawarkan layanan dalam melacak dana hilang atau ketidakcocokan dalam proses akuntansi yang mungkin muncul di sepanjang laporan keuangan. Dengan akuntansi forensik, akuntan publik akan bekerja sama dengan aparat penegak hukum untuk membantu Anda jika ada kemungkinan terjadinya tuduhan penipuan, penggelapan pajak, atau masalah keuangan lainnya.

12. Jasa Audit Kinerja

Berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008 pasal 50 ayat (2), Audit Kinerja adalah audit atas pengelolaan

keuangan negara dan pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah yang terdiri atas audit aspek ekonomis, efisiensi, dan audit aspek efektivitas, serta ketaatan pada peraturan.

Jenis-jenis audit kinerja adalah sebagai berikut:

- a. Kinerja BUMN, BUMD, dan BLU sesuai kriteria yang ditetapkan.
- b. Kinerja Program atau Kegiatan Tertentu pada Sektor Publik.
- c. Kinerja Perusahaan Swasta.

Audit kinerja berfungsi untuk menguji tingkat ekonomi, efisiensi, serta efektivitas penggunaan sumber daya dalam mencapai tujuan. Jenis audit ini bersifat kualitatif dan analitis dengan menggunakan indikator, standar, dan target kinerja. Audit kinerja dimaksudkan untuk mempertimbangkan analisis biaya manfaat sekaligus memperbaiki alokasi sumber daya secara optimal. Adapun manfaat lainnya, yakni:

- a. Meningkatkan pendapatan
- b. Mengurangi biaya atau belanja
- c. Memperbaiki efisiensi dan produktivitas
- d. Memperbaiki kualitas layanan yang diberikan
- e. Meningkatkan kesadaran akan transparansi dan akuntabilitas dalam manajemen demi penggunaan sumber daya publik yang lebih efisien

Sebuah proses audit yang terjadi disebuah perusahaan sendiri dapat disebut dengan audit internal yang dilakukan oleh seorang auditor internal yang selain mampu dan memiliki teknik audit, harus juga paham mengenai manajemen risiko, proses tata kelola, serta karakteristik unit bisnis.

13. Jasa Internal Audit

Secara definisi, menurut Institute of Internal Auditors, audit internal adalah kegiatan atau layanan konsultasi dan asurans yang dilakukan secara independen dan objektif dengan tujuan untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi sebuah perusahaan. Audit internal membantu untuk mencapai tujuannya dengan menggunakan pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola internal.

Audit internal memantau efektivitas pengendalian internal dengan cara-cara berikut ini:

- a. Penilaian Risiko: Membantu manajemen dalam mengidentifikasi dan memprioritaskan area atau proses yang memerlukan perhatian dan fokus audit.
- b. Panduan Proses dan Dokumentasi: Memperoleh pemahaman tentang proses dan prosedur yang berjalan dalam perusahaan.

- c. **Penilaian Kontrol:** Mengidentifikasi kesenjangan, atau sumber titik masalah, di mana prosedur dan kontrol tidak dilakukan dengan benar.
- d. **Pengujian Kontrol:** Memverifikasi apakah kontrol internal berfungsi seperti yang sudah dirancang.
- e. **Pelaporan:** Memberikan pengamatan dan merekomendasikan langkah-langkah untuk meningkatkan proses dan kontrol internal.

Jasa internal audit memuat simpulan, saran dan rekomendasi yang akan dipergunakan oleh pihak manajemen dalam memperbaiki kinerja entitas/program/kegiatannya. Jasa Internal audit adalah suatu bentuk layanan yang berfungsi membantu manajemen untuk memperoleh keyakinan bahwa semua kebijakan manajemen dipatuhi sehingga secara keseluruhan pegawai dapat bekerja secara efisien, efektif dan ekonomis.

14. Jasa Perpajakan

KAP akan memberikan jasa konsultasi perpajakan bagi Wajib Pajak Perorangan maupun Badan secara professional dan proporsional, dan akan memfasilitasi dengan Konsultan Pajak jika diperlukan. Jasa perpajakan adalah jasa yang berhubungan dengan proses perhitungan pajak, laporan pajak, pengembalian pajak (restitusi atau kompensasi), baik atas wajib pajak badan

maupun pribadi.

Adapun jasa perpajakan yang dapat diberikan antara lain:

- a. Administrasi perpajakan untuk mengakui, menghitung, mencatat, melaporkan, dan merekap dokumen perpajakan.
- b. Pemrosesan dan pelaporan pajak dengan menggunakan E-SPT, E-Billing, E-Filing, Lain-lain
- c. Rekonsiliasi laporan keuangan perusahaan menurut perusahaan dan pajak, serta penyajiannya dalam laporan keuangan.
- d. Laporan Pajak Bulanan/Masa (PPh 21, PPh 22, PPh 23, PPh 25, PPh 26, PPh Pasal 4 Ayat 2, dan PPN Masukan/PPN Keluaran)
- e. Laporan Pajak Tahunan (SPT PPh 21 Badan, SPT PPh 21 Tahunan, dan SPT PPh 21 Orang Pribadi, dll)

15. Recruitment Services

Jasa rekrutmen karyawan adalah jasa yang membantu perusahaan dalam pencarian calon pekerja atau talent yang telah disesuaikan dengan requirements, kriteria atau keinginan dari setiap posisi/jabatan tertentu di perusahaan maupun instansi. Penyedia jasa rekrutmen karyawan ini sangat membantu sebuah perusahaan untuk mendapatkan calon karyawan yang benar-benar berkompeten dan sesuai dengan kebutuhan perusahaan.

Dengan merekrut sumber daya manusia yang berkompeten ini tentunya akan mendukung kinerja perusahaan menjadi lebih baik.

Tiga jenis jasa rekrutmen karyawan yang paling sering digunakan di Indonesia yaitu job portal, outsourcing, dan headhunter. Ketiganya memiliki perbedaan cara kerja dalam menyediakan karyawan bagi perusahaan pengguna. Berikut ini 3 jenis jasa rekrutmen karyawan yang umum digunakan di Indonesia:

a. Job portal

Job portal adalah sebuah situs web pencarian kerja yang bisa dimanfaatkan baik oleh pihak perusahaan sebagai penyedia lowongan kerja dan oleh pihak talent yang sedang mencari kerja. Di dalam job portal, perusahaan dapat memasarkan iklan lowongan kerja atau job posting dan talent bisa langsung melihatnya serta mengirimkan lamaran kepada perusahaan tersebut.

Perusahaan sebaiknya membuat job posting dengan jelas, mudah dipahami, dan menarik pencari kerja untuk melamar. Seluruh proses dalam job portal dilakukan oleh perusahaan sendiri dari memasang iklan lowongan kerja, melakukan seleksi, mengadakan tes, mewawancarai talent, hingga memilih talent yang akan direkrut.

Kelebihan job portal yaitu bisa menjangkau lebih banyak dan beragam calon talent dari berbagai latar

belakang. Kekurangannya yaitu tidak ada proses kurasi sehingga perusahaan mungkin masih menerima lamaran talent yang tidak sesuai dengan requirements.

b. Outsourcing

Dilansir dari Investopedia, outsourcing adalah penggunaan tenaga kerja dari pihak ketiga untuk menyelesaikan pekerjaan tertentu di dalam perusahaan. Praktik outsourcing dilakukan oleh perusahaan untuk memangkas biaya operasional mereka.

Berdasarkan UU Ketenagakerjaan, pekerjaan outsourcing terbatas pada jenis pekerjaan yang sifatnya menunjang dan tidak berhubungan langsung dengan kegiatan utama perusahaan. Jenis pekerjaan itu antara lain, tenaga security, cleaning service, operator, customer service, manufaktur, hingga administrasi perkantoran. Mekanisme kerja outsourcing yaitu perusahaan melakukan perjanjian dengan pihak penyedia outsourcing untuk menyediakan jasa untuk jenis pekerjaan yang dibutuhkan, kemudian penyedia outsourcing akan menyediakan karyawan sesuai kebutuhan dan ditempatkan di perusahaan yang membutuhkan tersebut.

Perbedaannya, karyawan tidak ada hubungan kerja dengan perusahaan kamu, melainkan dengan pihak

penyedia outsourcing sesuai perjanjian. Sehingga segala sesuatu yang berkaitan dengan karyawan merupakan tanggung jawab penyedia outsourcing.

Manfaat menggunakan jasa outsourcing ini diantaranya adalah menghemat biaya pelatihan, mengurangi beban rekrutmen, dan bisa berfokus pada kegiatan inti bisnis. Kekurangannya yaitu kontrak yang biasanya singkat membuat perusahaan harus memperbarui berulang atau malah harus mencari penyedia outsourcing lainnya.

c. Headhunter

Headhunter adalah perusahaan atau individu yang menyediakan jasa perekrutan tenaga kerja profesional. Headhunter dipekerjakan oleh perusahaan untuk menemukan bakat dan menemukan individu yang memenuhi persyaratan pekerjaan tertentu. Biasanya, headhunter ditugaskan untuk mencari posisi yang sulit diisi (hard-to-fill role) atau talent dengan kualifikasi yang tinggi, seperti manager hingga C-level.

Bedanya dengan job portal, perekrutan oleh headhunter ini bersifat tertutup. Headhunter bisa memanfaatkan database internal yang ia miliki atau melakukan pencarian secara personal melalui LinkedIn. Ketika telah menemukan talent yang sesuai dengan kriteria/kualifikasi yang diberikan, headhunter akan menghubungi talent tersebut. Tidak menutup

kemungkinan headhunter akan mendekati seorang talent yang statusnya bekerja di perusahaan lain selama talent tersebut terbuka dengan kesempatan kerja yang baru.

16. In-house Training

In-House Training adalah sebuah bentuk program pelatihan, dimana materi pelatihan, waktu serta tempat pelatihan ditentukan sesuai dengan yang diminta dan dibutuhkan oleh peserta atau perusahaan yang meminta. Umumnya pelatihan dalam bentuk in-house ini dilaksanakan oleh Perusahaan / Institusi / Dinas dalam rangka meningkatkan kualitas SDM di tempatnya, namun KAP dapat memberikan jasa in-house training sesuai dengan kompetensinya.

Sebuah training dapat dikatakan penting untuk diberikan kepada karyawan, pimpinan, atau staf lainnya sebagai bagian dari persyaratan legislatif, kinerja industri, standar keselamatan kerja, atau persyaratan pendidikan lanjutan. In house training pun akan sangat membantu meningkatkan kualitas SDM yang menjadi eksekutor atas ide, rencana, dan kegiatan perusahaan lainnya. Ini pun akan sangat bermanfaat membantu SDM perusahaan mencapai titik maksimum atas segala potensi dahsyat yang mereka miliki sehingga dapat mendorong tercapainya target yang sudah ditentukan perusahaan.

C. LATIHAN

1. Sebutkan dan jelaskan 5 jasa yang dapat diberikan oleh KAP selain audit!
2. Sebutkan dan jelaskan jenis-jenis jasa konsultasi!
3. Sebutkan dan jelaskan jenis-jenis jasa rekrutmen!
4. Berikan contoh jasa agreed upon procedure yang dilakukan oleh KAP!
5. Carilah contoh in-house training yang diberikan oleh KAP!

D. REFERENSI

Agoes, Sukrisno. 2013. Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Arum Ardianingsih, S. E. (2021). Audit Laporan Keuangan. Bumi Aksara.

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. (2021). Standar Profesional Akuntan Publik. Institut Akuntan Publik Indonesia.

Heri, S. (2017). Auditing & Asurans Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional. Gramedia Widiasarana Indonesia.

Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik.

BAB XIX

AUDIT INTERNAL

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai pengertian internal audit, temuan audit dan contoh laporan internal audit, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Mengetahui pengertian audit internal, fungsi dan tujuan
2. Mengetahui langkah-langkah audit internal
3. Mengetahui standart pemeriksaan internal
4. Mengetahui laporan audit internal.

B. MATERI

1. Definisi Internal Audit

Menurut Agoes (2013:204), *Internal audit* (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, terhadap laporan Keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan

pemerintah dan ketentuan- ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku. audit internal adalah proses penilaian dan evaluasi terhadap pengelolaan bisnis oleh manajemen perusahaan, termasuk bagaimana kinerja finansial dan proses pelaporan akuntansinya disusun. Tujuan internal audit adalah supaya laporan kinerja suatu perusahaan tidak mengandung cacat, baik dari segi administratif maupun intrinsiknya.

Selain memberi nilai dan evaluasi, seorang auditor internal biasanya juga akan memberi masukan-masukan apabila laporan kinerja (terutama berkaitan keuangan) mengandung hal-hal berpotensi menurunkan reputasi bisnis. Sehingga saat laporan dibawa ke tahap audit eksternal, perusahaan akan terbebas dari risiko menerima opini audit final yang kurang baik

2. Fungsi Internal Audit

Setelah membahas apa itu audit internal, kali ini kita akan membahas fungsinya bagi perusahaan, di antaranya:

a. Memastikan Pengeluaran Biaya dalam Batas Wajar

Fungsi pertama audit internal adalah memastikan kas keluar perusahaan memiliki jumlah yang wajar dan sesuai kebutuhan. Oleh karena itu, dalam proses *auditing*, auditor internal juga akan meminta divisi keuangan menyetorkan bukti transaksi seperti nota, wesel, tanda terima kas, dan sebagainya.

Apabila ada kejanggalan dari salah satu transaksi, auditor bisa langsung meminta pertanggungjawabannya pada manajemen.

b. Memastikan Kinerja Keuangan Perusahaan Sesuai Standar

Fungsi internal audit berikutnya adalah memastikan laporan keuangan perusahaan tersusun berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Apabila ada jurnal atau neraca dengan nama akun tidak sesuai PSAK, auditor bisa meminta manajemen memperbaiki laporan tersebut.

c. Menjamin Mutu dan Integritas dari Suatu Laporan Keuangan

Selain dari segi administratif seperti PSAK, fungsi internal audit yang lainnya adalah demi menjamin integritas dan kualitas dari laporan keuangan perusahaan. Apabila ada data yang tampak janggal atau tidak jelas dari mana asalnya, auditor internal diperkenankan melakukan penyelidikan langsung ke pihak-pihak terkait data janggal tersebut.

d. Memberikan Masukan Perbaikan Sebelum Proses Audit Eksternal

Internal audit adalah proses yang ketat dan penuh ketelitian. Meski demikian, segala masalah dan kesalahan pencatatan selama tahap audit ini hanya akan jadi konsumsi internal manajemen saja. Lain

halnya dengan proses audit eksternal yang bisa meresikokan profesionalitas dan nama perusahaan.

Ada beberapa fungsi khusus dari audit internal yang perlu diketahui. Berikut fungsinya menurut penjelasan Sawyer (2005):

- a. Melakukan pelaporan Validasi kepada manajer.
- b. Membantu proses decision making.
- c. Melakukan analisa masa mendatang (bukan hal yang sudah terjadi).
- d. Membantu manajer dalam pengelolaan perusahaan.
- e. Melakukan pengawasan kepada semua aktivitas yang sulit diatasi oleh pimpinan puncak.
- f. Melakukan indentifikasi dan meminimalisasi resiko.
- g. Mendukung dan membantu manajemen terhadap bidang teknis.

Oleh karena itu, selama proses internal audit, seorang auditor biasanya akan berupaya memberikan masukan selengkap dan sedetail mungkin kepada manajemen. Supaya saat disetor pada auditor eksternal, laporan manajemen terbebas dari kesalahan perhitungan dan berbagai masalah lainnya.

3. Tujuan Internal Audit

Seorang auditor memiliki beberapa pedoman internal audit yang menjadi tujuan utamanya saat melakukan proses *auditing*, di antaranya:

a. **Completeness**

Tujuan pertama audit internal adalah *completeness*, yaitu kelengkapan data yang dicantumkan manajemen dalam laporannya. Sebelum memberikan verifikasi pada laporan manajemen, auditor internal wajib melihat apakah laporan tersebut telah disusun dengan informasi lengkap tanpa ada pengurangan.

b. **Accuracy**

Tujuan berikutnya internal audit adalah untuk memastikan laporan manajemen akurat dan sesuai realita di lapangan. Apabila menurut auditor internal data tersaji kurang akurat, auditor tersebut berhak melakukan penyelidikan mendalam hingga menemukan data yang benar-benar tepat.

c. **Existence**

Selain komplit dan akurat, auditor internal juga perlu memastikan data dalam laporan manajemen benar-benar ada, bukan “diada-adakan”. Poin *existence* ini merupakan salah satu pedoman audit internal paling penting untuk menghindari perilaku oknum dalam perusahaan.

d. **Valuation**

Tujuan keempat audit internal adalah untuk

memastikan laporan keuangan manajemen sesuai dengan PSAK. Oleh karena itu, selain harus sudah memiliki sertifikasi, seorang auditor juga wajib lulus pemahaman mengenai standar-standar akuntansi.

e. Classification

Tujuan terakhir dilaksanakannya internal audit adalah guna memastikan akun-akun dalam laporan keuangan tersusun dengan benar dan sesuai tempatnya, tidak tercampur atau tertukar dengan akun lainnya.

Berdasarkan tujuan audit internal dan fungsinya, ruang lingkup audit internal dapat dipaparkan sebagai berikut, berdasarkan Paul A. Rajoe:

- a. Melakukan pengamatn berbagai metode yang digunakan dalam menjaga aset atau harta perusahaan. Jika diperlukan maka akan dilakukan verifikasi kepada harta-harta tersebut.
- b. Memberikan penilaian atas efektivitas dan keekonomisan dalam penggunaan sumber daya.
- c. Melakukan pengamatan atas aktivitas operasional atau program organisasi atau perusahaan apakah hasil yang didapat konsisten dan sesuai dengan tujuan dan rencana yang sudah ditetapkan sebelumnya.
- d. Melakukan analisa kefektifan (Reliabilitas dan Integrasi) informasi finansial dan operasional dan juga alat yang digunakan untuk identifikasi, pengukuran, pengelompokan, dan pelaporan informasi tersebut.

- e. Menjalankan pengamatan atas sistem yang ada dalam rangka memastikan adanya kesesuaian antar kegiatan/aktivitas/program yang dilaksanakan organisasi dalam kebijakan, peraturan, prosedur, hukum, rencana yang berdampak signifikan kepada kegiatan organisasi.

4. Langkah-Langkah Audit Internal

Setelah membahas apa itu audit internal, fungsi, dan tujuannya, di bawah ini ada langkah langkah audit internal paling umum dilakukan bisnis, yaitu:

a. Perencanaan Jadwal dan Proses Audit

Langkah langkah internal audit yang pertama adalah merencanakan jadwal audit serta menentukan bagaimana alur pelaksanaannya. Di tahap ini, auditor internal wajib berkoordinasi dengan manajemen (atau perwakilannya) tentang sesering apa mereka bisa melakukan sinkronisasi internal sebelum jadwal audit eksternal tiba.

b. Pelaksanaan Proses Audit

Langkah berikutnya untuk melakukan audit internal adalah dengan melaksanakannya secara kontinu hingga laporan keuangan manajemen diperiksa dengan sempurna. Proses pelaksanaan audit semacam ini tidak harus tiap hari. Perwakilan manajemen dan auditor bebas menentukan durasi dan

intensitas waktu pelaksanaan audit, misalnya 2 minggu sekali, 1 bulan sekali, dan sebagainya.

c. Penyusunan Laporan

Setelah proses pelaksanaan internal audit dinyatakan selesai, selanjutnya auditor internal bertugas menyusun laporan hasil audit internal. Nantinya, hasil tersebut perlu disampaikan ke pihak manajemen untuk pengambilan keputusan selanjutnya.

d. Pengambilan Tindak Lanjut

Dalam proses *auditing*, auditor internal barangkali telah menemukan beberapa miscalculasi, inkonsistensi penulisan, hingga data mencurigakan. Setelah laporan hasil internal audit diserahkan, auditor bisa memberikan saran dan imbauannya pada manajemen agar segera membenahi kesalahan dalam laporan keuangannya.

Menurut Konrath (2002 : 114 & 115) ada 6 tipe bukti audit yang terdiri dari :

a. Physical evidence

Yaitu Segala sesuatu yang bisa dihitung, dipelihara, diobservasi atau diinspeksi, dan mendukung tujuan eksistensi atau keberadaan. Contoh : bukti fisik yang diperoleh dari kas opname, observasi terhadap persediaan, pemeriksaan fisik surat berharga dan inventarisasi aset tetap.

b. Confirmation Evidence

Yaitu diperolehnya mengenai eksistensi, kepemilikan atau penilaian langsung dari pihak ketiga diluar klien.

Contoh : Jawaban konfirmasi piutang, utang, barang konsinyasi, surat berharga yang disimpan Biro Administrasi Efek, konfirmasi dari penasehat hukum klien.

c. Documentary Evidence

Yaitu catatan akuntansi dan seluruh dokumen pendukung transaksi.

Contoh : faktur pembelian, copy faktur penjualan, journal voucher, general ledger dan sub ledger.

d. Mathematical Evidence

Yaitu perhitungan kembali (misalnya *footing*, *cross footing* dan *extension* dari rincian persediaan, perhitungan dan alokasi beban penyusutan, perhitungan beban bunga, laba/rugi penarikan aktiva tetap, PPh dan *accruals*) dan rekonsiliasi (pemeriksaan rekonsiliasi bank, rekonsiliasi saldo piutang usaha dan hutang menurut buku besar dan sub buku besar, rekonsiliasi *inter company account*).

e. Analytical Evidence

Yaitu bukti yang diperoleh melalui penelaahan analitis terhadap informasi keuangan klien. Dilakukan pada waktu membuat perencanaan audit, sebelum melakukan *substantive test* dan pada akhir pekerjaan lapangan (*audit field work*). Prosedur analitis bisa dilakukan dalam bentuk :

1) Trend (horizontal) Analysis

membandingkan angka laporan keuangan tahun berjalan dengan tahun sebelumnya dan menyelidiki kenaikan/penurunan yang signifikan baik dalam jumlah rupiah maupun persentase

2) Common Size (Vertical) Analysis

3) Ratio Analysis, misalnya menghitung rasio likuiditas, rasio profitabilitas, rasio leverage dan rasio manajemen asset.

f. Hearsay (Oral) Evidence

Bukti dalam bentuk jawaban lisan dari klien atas pertanyaan yang diajukan auditor. Contoh : pertanyaan auditor mengenai pengendalian intern, ada tidaknya *contingent liabilities*, persediaan yang bergerak lambat atau rusak, kejadian penting sesudah tanggal neraca.

5. Standar Profesi Pemeriksa Intern

Dalam melakukan pekerjaannya harus mengikuti standar profesi dan kode etik serta aturan lain yang berkaitan, berikut ini adalah ringkasan dari standar profesi pemeriksa intern yang dibuat oleh Institute of Internal Auditors (IIA) (Akmal, 2006: 13);

a. Independensi: pemeriksa intern harus bebas dan terpisah dari aktivitas yang diperiksa.

1) Status organisasi dari pemeriksa intern harus memberikan kebebasan untuk memenuhi tanggung jawab pemeriksaan yang dibebankan kepadanya.

2) Pemeriksa intern dalam melaksanakan tugasnya harus obyektif.

b. Kemampuan Profesional: pemeriksa intern harus menggunakan keahlian dan ketelitian dalam menjalankan profesinya.

1) Bagian Pemeriksa Intern

Kepegawaian: unit pemeriksa intern harus menjamin dimilikinya keahlian teknis dan latar belakang pendidikan yang memadai bagi para pemeriksanya.

a) Pengetahuan dan kecakapan: unit pemeriksa intern harus memperoleh para pemeriksa yang mempunyai pengetahuan dan kecakapan mengenai berbagai disiplin ilmu

yang dibutuhkan untuk menjalankan tugas dan tanggung jawabnya.

- b) Supervisi: unit pemeriksa intern harus melakukan supervisi ke para pemeriksa yang melakukan tugas pemeriksaan.

2) Pemeriksa Intern

- a) Ketaatan dengan standar profesi: para pemeriksa internal harus mematuhi standar pemeriksaan yang berlaku.
- b) Pengetahuan dan kecakapan: para pemeriksa intern harus memiliki atau mendapatkan pengetahuan, kecakapan dan disiplin ilmu yang penting dalam melaksanakan pemeriksaan.
- c) Hubungan antar manusia dan komunikasi: pemeriksa intern harus mampu menghadapi orang lain dan mampu berkomunikasi secara efek.
- d) Pendidikan berkelanjutan: para pemeriksa intern harus selalu mengembangkan diri melalui pendidikan berkelanjutan.
- e) Ketelitian profesional: ketelitian profesional harus dilaksanakan dalam setiap penugasan yang dilakukan.

- 3) Lingkup pekerjaan pemeriksa intern harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap

kecukupan dan efektivitas pengendalian manajemen serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan.

- a) Keandalan Informasi: pemeriksa intern harus memeriksa keandalan informasi keuangan dan operasi serta cara-cara yang digunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan, dan melaporkannya.
- b) Kesesuaian dengan kebijakan, rencana, prosedur, peraturan dan undang-undang: pemeriksa intern harus memeriksa sistem yang telah ditetapkan untuk meyakinkan apakah sistem tersebut telah sesuai kebijaksanaan, rencana, prosedur, peraturan dan undang-undang dan harus menentukan apakah organisasi telah mematuhi hal-hal tersebut di atas.
- c) Perlindungan terhadap aktiva: pemeriksa intern harus memeriksa alat atau cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan jika perlu dilakukan pemeriksaan fisik mengenai keberadaan aktiva tersebut.
- d) Penggunaan sumber daya ekonomis dan efisien: pemeriksa intern harus menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan sumber daya.
- e) Pencapaian tujuan: pemeriksa intern harus

menilai pekerjaan, operasi dan program untuk menentukan apakah hasil yang dicapai telah sesuai dengan tujuan dan sasaran semula serta apakah telah dilaksanakan secara tepat dan sesuai rencana.

- 4) Kegiatan pelaksanaan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian dan evaluasi informasi, pemberitahuan hasil dan tindak lanjut.
 - a) Perencanaan pemeriksaan: pemeriksa intern harus membuat perencanaan untuk setiap penugasan pemeriksaan yang dilakukannya.
 - b) Pengujian dan pengevaluasian informasi: pemeriksa intern harus mengumpulkan, menganalisis, menginterpretasikan, dan membuktikan kebenaran informasi untuk mendukung hasil pemeriksaan.
 - c) Penyampaian hasil pemeriksaan: pemeriksa intern harus membuat laporan atas hasil pemeriksaan yang dilakukannya dan disampaikan ke pejabat yang tepat.
 - d) Tindak lanjut hasil pemeriksaan: pemeriksa intern harus memonitor apakah atas temuan dan rekomendasi yang diperoleh telah dilakukan tindak lanjut yang tepat.

- 5) Manajemen bagian pemeriksa intern harus dikelola secara baik dan tepat.
- a) Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab: pimpinan pemeriksa intern harus memiliki pernyataan tujuan, kewenangan dan tanggung jawab.
 - b) Perencanaan: pimpinan pemeriksa intern harus menetapkan rencana bagi pelaksanaan tanggung jawab bagiannya.
 - c) Kebijakan dan prosedur: pimpinan pemeriksa intern harus membuat berbagai kebijakan dan prosedur secara tertulis yang akan dipergunakan sebagai pedoman oleh staf pemeriksa intern.
 - d) Manajemen sumber daya manusia: pimpinan pemeriksa intern harus menetapkan program untuk menyeleksi dan mengembangkan SDM pada bagiannya.
 - e) Pemeriksa ekstern: pimpinan pemeriksa intern harus mengkoordinasikan tugas-tugas pemeriksa intern dengan pemeriksa ekstern.
 - f) Pengendalian mutu: pimpinan pemeriksa intern harus menetapkan dan mengembangkan mutu atau jaminan kualitas ketika mengevaluasi berbagai kegiatan bagian pemeriksa intern.

6. Laporan Internal Audit

Laporan internal auditor merupakan sarana pertanggungjawaban internal auditor atas penugasan pemeriksaan oleh pimpinan. Melalui laporan ini internal auditor akan mengungkapkan dan menguraikan kelemahan yang terjadi dan keberhasilan yang dapat dicapai.

a. Pemeriksaan.

Sebelum membuat laporan, internal auditor terlebih dahulu mengadakan pemeriksaan terhadap bagian yang diperiksa. Dalam melaksanakan internal auditor terlebih dahulu menyusun rencana kerja pemeriksaan yang disetujui pimpinan perusahaan.

Berdasarkan rencana kerja pemeriksaan yang telah disusun dan disetujui Direksi atau berdasarkan informasi yang diperoleh baik yang dari dalam maupun dari luar tentang adanya suatu penyelewengan yang akan merugikan kepentingan perusahaan, maka start internal auditing (auditor) akan mengadakan usulan pemeriksaan kepada manajemen. Dalam usulan pemeriksaan, star internal auditing hendaknya memberikan pertimbangan-pertimbangan yang beralasan, yang menjadi dasar usulan pemeriksaan yang dilakukan. Disamping itu setiap usulan pemeriksaan harus dapat menggambarkan kepada manajemen jumlah waktu dan biaya yang dibutuhkan dan susunan auditor yang akan melaksanakan tugas

tersebut.

Sebagai dasar untuk melakukan suatu pemeriksaan, standar internal auditor harus memperoleh surat penugasan yang dibuat oleh Direksi atau yang ditunjuk untuk itu. Surat penugasan ini merupakan suatu bentuk bukti persetujuan Direksi untuk melaksanakannya tugas pemeriksaan dan bahwa program pemeriksaannya telah dapat dilaksanakannya. Agar pelaksanaan dilapangan dapat berjalan dengan lancar perlu persiapan, sebagai berikut:

- 1) Pengumpulan data/informasi yang menjadi dasar usulan pemeriksaan.
- 2) Kertas-kertas kerja pemeriksaan (working paper), kertas kerja ini merupakan alat yang dapat dipergunakan oleh staf-staf internal auditing untuk menghimpun data.
- 3) Auditing program setiap rencana pemeriksaan perlu disusun terlebih dahulu program pemeriksaan yang menggambarkan langkah-langkah apa yang harus dilakukan oleh staf internal auditing tersebut.
- 4) Peralatan lain-lain yang dapat membantu memperlancar jalannya pemeriksaan hendaknya dipersiapkan dengan baik.

b. Laporan

Setelah melakukan pemeriksaan, internal auditor menyusun laporan kepada pihak manajemen. Adapun bentuk penyajian laporan dapat berupa :

- 1) Tertulis (Written)
 - a) Tabulasi
 - b) Laporan akuntansi formal
 - c) Statistik
 - d) Uraian atau paparan singkat
 - e) Grafik.
 - f) Suatu kombinasi dari berbagai bentuk diatas.
- 2) Lisan
 - a) Presentasei formal group, ini dapat meliputi penggunaan berbagai alat visual.
 - b) Konferensi individual.

Dalam laporan tertulis, data disampaikan secara lengkap dan menyeluruh (konprehensif). Sementara lisan dapat berupa pemaparan atas hal-hal yang dianggap perlu ditonjolkan dan cenderung informasi yang disampaikan tidak menyeluruh.

Agar laporan internal auditor informatif, maka sebaiknya laporan tersebut memenuhi beberapa unsur yang menjadi dasar bagi penyusunan laporan. Menurut "Norma Pemeriksaan dan Tanggung Jawab

Keuangan Negara" pada point norma pelopor yang disusun oleh Bapeka khususnya pada norma pelopor, point tiga, disebutkan:

Tiap laporan harus :

- 1) Menerangkan dengan jelas ruang lingkup dan tujuan pemeriksaan.
- 2) Dibuat sesingkat mungkin, akan tetapi harus jelas dan cukup lengkap, agar dapat dimengerti oleh pihak yang menggunakannya.
- 3) Menyajikan fakta-fakta dengan teliti, lengkap dan layak, apabila terdapat suatu penyimpangan atau kesalahan, sedapat mungkin dijelaskan sebab dan akibatnya.
- 4) Menyajikan pendapat dan kesimpulan pemeriksa secara objektif dan dalam bahasa yang jelas dan sederhana.
- 5) Semata-mata membuat informasi yang didasarkan pada fakta pendapat dan kesimpulan yang di dalam kertas kerja didukung oleh bukti yang memadai.
- 6) Sedapat mungkin membuat rekomendasi pemeriksa sebagai dasar untuk pengambilan tindakan untuk mengusahakan kebaikan.
- 7) Lebih mengutamakan usaha-usaha perbaikan daripada kecaman.

Selain sebagai pedoman yang diungkapkan sebelumnya, khusus dalam penyajian dalam laporan tertulis, internal auditor perlu memperhatikan beberapa prinsip penyajian. Prinsip penyajian tersebut lebih dikenal dengan prinsip 10 (sepuluh) C. Hal ini perlu diperhatikan dengan maksud agar laporan mudah dimengerti dan informasi yang terkandung didalamnya mudah diserap

Prinsip-prinsip tersebut adalah:

- 1) Correct, penyajian harus tepat dan benar.
- 2) Complete, disajikan secara lengkap.
- 3) Concise, penyajian sesingkat mungkin.
- 4) Clear, informasi yang disampaikan harus jelas.
- 5) Comprehensive, laporan harus bersifat menyeluruh.
- 6) Comperative, sedapat mungkin laporan harus diperbandingkan.
- 7) Conciderate, informasi yang disajikan harus relevan.
- 8) Celerity, laporan harus selesai pada waktunya.
- 9) Candid, laporan harus objektif.
- 10) Coordinate, laporan harus dapat dikoordinasikan dengan laporan-laporan lainnya.

Perbedaan utama antara audit internal dengan audit eksternal adalah sebagai berikut:

- 1) Audit Internal adalah kegiatan audit konstan yang dilakukan oleh departemen audit internal organisasi. Audit Eksternal adalah pemeriksaan dan evaluasi oleh badan independen, dari akun tahunan suatu entitas untuk memberikan pendapat atasnya.
- 2) Audit Internal bersifat diskresioner, tetapi audit eksternal bersifat wajib.
- 3) Laporan Audit Internal disampaikan kepada manajemen. Namun, Laporan Audit Eksternal diserahkan kepada pemangku kepentingan seperti pemegang saham, pemegang surat hutang, kreditor, pemasok, pemerintah, dll.
- 4) Audit Internal adalah proses yang berkelanjutan sedangkan Audit Eksternal dilakukan setiap tahun.
- 5) Tujuan Audit Internal adalah meninjau kegiatan rutin bisnis dan memberikan saran untuk perbaikan. Sebaliknya, Audit Eksternal bertujuan menganalisis dan memverifikasi keakuratan dan keandalan laporan keuangan.
- 6) Audit Internal memberikan pendapat tentang efektivitas kegiatan operasional organisasi. Di sisi lain, Audit Eksternal memberikan pendapat

tentang pandangan yang benar dan adil dari laporan keuangan.

- 7) Ruang lingkup audit internal diputuskan oleh Mereka yang Dibebankan Dengan Pemerintahan (TCWG). Berbeda dengan audit eksternal, yang ruang lingkupnya ditentukan oleh hukum
- 8) Auditor Internal adalah karyawan organisasi karena mereka ditunjuk oleh manajemen itu sendiri, sedangkan Auditor Eksternal bukan karyawan, mereka ditunjuk oleh anggota perusahaan.

Berikut contoh laporan internal audit :

Dari : Kepala Bagian Internal Audit

Kepada : Direksi PT. Reniku

Perihal : Temuan pemeriksaan mengenai uang muka perjalanan

Periode: tahun 2002

Kondisi :terdapat uang muka perjalanan yang jumlahnya melampaui batas yang diperbolehkan. Kami menemukan 133 uang muka perjalanan dari 175 uang muka perjalanan yang kami periksa, jumlahnya melampaui jumlah yang diperbolehkan yaitu Rp. 2.500.000.jumlah tersebut berkisar antaraRp. 2.640.000 s/d Rp. 4.750.000. total kelebihan adalah sekitar Rp.300.000

Kriteria : kebijakan tertulis dari direktur Keuangan menyatakan bahwa uang muka perjalanan dinas maksimum sebesar Rp. 2.500.000

Penyebab : kepala bagian keuangan memberikan uang muka berdasarkan formulir permintaan uang muka yang sudah diotorisasi oleh marketing/sales supervisor. Otorisasi dari supervisor biasanya diberikan dengan mudah tanpa memperhatikan batas maksimum yang bisa diberikan.

Akibat :banyak salesman yang meminta uang muka

perjalanan melebihi jumlah yang dibutuhkan dan pertanggungjawabannya sering terlambat. bahkan ada salesmen yang sudah berhenti, tetapi masih belum mempertanggungjawabkan uang mukanya.

Komentar manajemen : bagian akuntansi akan menindaklanjuti masalah uang muka perjalanan yang melampaui jumlah maksimum dan yang lama belum dipertanggungjawabkan. Supervisor akan diinstruksikan supaya lebih ketat dalam mengotorisasi uang muka perjalanan

Jakarta, 25 April 2003

(Adriana finishia)

C. LATIHAN

Jelaskan perbedaan antara internal audit dengan eksternal audit!

D. REFERENSI

Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.

Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Erlangga.

Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 2. Jakarta: Erlangga.

Hery. 2015. *Pengantar Akuntansi : Comprehensive Edition*. Jakarta: Grasindo. Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia, 2012. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta.

BAB XX

AUDIT MANAJEMEN

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi audit manajemen, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Memahami dan menjelaskan audit manajemen
2. Merancang tahapan-tahapan audit manajemen

B. MATERI

1. Latar Belakang dan Sejarah

Permintaan untuk audit, baik internal audit maupun eksternal audit, berasal dari kebutuhan organisasi untuk mendapatkan verifikasi independen untuk mengurangi permasalahan kesalahan pencatatan, penyalahgunaan aset, dan juga kecurangan. Ahli sejarah menyatakan bahwa 3.500 tahun sebelum Masehi telah mulai ada audit. Peninggalan pencatatan dari zaman Mesopotami menunjukkan adanya tanda centang di sebelah angka yang terkait transaksi keuangan, yang menggambarkan adanya verifikasi. Sejarah di Mesir, Yunani, dan Roma juga mengindikasikan sudah adanya sistem yang mirip.

Perkembangan selanjutnya di abad pertengahan adalah double-entry bookkeeping muncul pada tahun 1494, yang timbul karena kebutuhan adanya pertanggungjawaban dan pengendalian.

Revolusi industri di Inggris menandai mulai munculnya audit. Perusahaan mempekerjakan akuntan untuk mengecek catatan keuangan. Pada abad 19, auditing juga mulai menyebar ke Amerika. Setelah Perang Dunia I pertumbuhan Amerika meningkat dan perusahaan mulai secara sukarela memublikasikan laporan keuangan auditan. Dengan perkembangan aktivitas bisnis yang sangat cepat dan semakin kompleks semakin meningkatkan kebutuhan untuk adanya fungsi internal audit yang memverifikasi informasi yang digunakan oleh manajemen untuk pengambilan keputusan. Di awal abad ke 20, mulai muncul pembentukan fungsi internal audit. Selama bertahun-tahun, auditor eksternal mempengaruhi bagaimana pelaksanaan internal audit. Perkembangan profesi internal audit berikutnya tidak terlepas dari berdirinya The Institute of Internal Auditors (IIA) di Amerika Serikat pada tahun 1941. Setelah periode tersebut, internal audit mengembangkan cakupan auditnya ke seluruh aspek dari organisasi dan mempunyai posisi setara dengan auditor eksternal. IIA mengembangkan the International Professional Practices Framework (IPPF) yang merupakan kerangka konseptual yang mengorganisir standar dan panduan internal audit.

2. Definisi Audit Manajemen

Salah satu faktor yang harus diperhatikan dalam menyelenggarakan berbagai kegiatan bisnis dalam suatu perusahaan adalah bagaimana efektivitas, efisiensi dan profitabilitas perusahaan dapat ditingkatkan agar dapat terus meningkatkan kinerjanya. Oleh karena itu, manajemen puncak perusahaan perlu mengetahui apakah perusahaannya telah mencapai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dalam rangka mencapai tujuannya. Untuk memenuhi kebutuhan manajemen puncak tersebut maka diperlukan suatu instrumen yang disebut audit manajemen.

Audit manajemen merupakan audit terhadap manajemen suatu organisasi secara keseluruhan untuk menilai unsur-unsur manajemen suatu organisasi tersebut apakah telah direncanakan, dilaksanakan, dan dikendalikan dengan prinsip-prinsip manajemen yang baik dan benar sehingga fungsi-fungsi pada suatu organisasi tersebut dapat meningkatkan efektivitas efisiensi, dan ekonomisasi serta kesesuaian terhadap kebijakan setiap operasi yang dilaksanakan. Pelaksanaan audit manajemen di setiap organisasi berbeda tergantung pada lingkup audit yang ditentukan oleh manajemen puncak organisasi. Oleh karena perbedaan tersebut, satu definisi audit manajemen tidak dapat mencakup berbagai kegiatan yang dilakukan oleh

auditor manajemen organisasi. Istilah audit manajemen sering digunakan secara bergantian dengan istilah lain seperti audit operasional, audit kinerja, results auditing, comprehensive auditing, dan management-oriented auditing. Berikut beberapa definisi audit manajemen menurut beberapa ahli.

Menurut Brink's Modern Internal Auditing, audit operasional adalah reviu independen yang mencakup semua aspek organisasi: fungsi-fungsi bisnis, pengendalian keuangan, dan sistem-sistem pendukung. Audit operasional melibatkan tinjauan sistematis kegiatan organisasi, atau segmen tertentu dari organisasi yang terkait dengan tujuan tertentu. Tujuan keseluruhan dari audit operasional adalah untuk menilai kualitas pengendalian intern untuk suatu area, termasuk efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark Beasley, audit operasional adalah evaluasi atas efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode organisasi.

Menurut Reider, proses untuk menganalisis operasi dan aktivitas internal untuk mengidentifikasi area yang memerlukan peningkatan terkait program peningkatan berkelanjutan.

Menurut Andrew Chambers dan Graham Rand, audit operasional adalah audit setiap bagian dari suatu perusahaan (unit operasi, area fungsi, departemen, atau proses bisnis, dan sebagainya) yang tujuannya adalah untuk mereviu efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari pencapaian tujuan manajemen.

Menurut Allan J. Sayle, Audit manajemen adalah pengujian yang independen atas bukti yang objektif, yang dilakukan oleh personel yang terlatih, untuk menentukan apakah sistem manajemen terintegrasi, yang bertujuan untuk memenuhi kewajiban kontraktual dan kewajiban legal perusahaan atas pelanggan dan komunitas diimplementasikan secara efektif dan hasil dari pengujian tersebut disajikan secara benar dan wajar.

Menurut Leo Herbert (dikutip dari Tunggal, 2000), audit manajemen adalah:

- a. perencanaan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang cukup, relevan, material, dan kompeten,
- b. dilaksanakan oleh auditor independen,
- c. dengan tujuan audit: untuk menilai apakah manajemen dan pegawai entitas telah atau belum menerima dan melaksanakan hukum, regulasi, kebijakan, prosedur, atau standar manajemen lainnya untuk menggunakan sumber daya secara tepat dalam cara yang efisien dan ekonomis,
- d. dari bukti atas tujuan audit tersebut, auditor akan

sampai pada opini atau kesimpulan dan melaporkan ke pihak ketiga.

Dari berbagai macam pendapat yang dikemukakan oleh beberapa ahli tersebut menunjukkan bahwa terdapat beberapa definisi audit manajemen. Meskipun demikian, dapat diikhtisarkan beberapa bagian penting dari definisi-definisi tersebut, yaitu berikut ini.

a. Suatu Proses yang Sistematis

Audit manajemen dilakukan berdasarkan suatu urutan dari langkah dan prosedur yang terstruktur dan terorganisasi. Beberapa langkah yang terdapat dalam audit manajemen adalah perencanaan yang baik, mendapatkan bukti-bukti yang terkait dengan aktivitas yang diperiksa, dan melakukan penilaian terhadap bukti-bukti tersebut secara objektif.

b. Melakukan Penilaian atas Operasi Organisasi

Penilaian operasi organisasi harus didasarkan pada beberapa kriteria yang ditetapkan dan disetujui oleh manajemen puncak. Penilaian atas operasi tersebut bertujuan untuk mengukur tingkat kesesuaian antara kinerja aktual dengan kriteria yang sudah ditetapkan.

Menurut Alejandro R. Gorospe (dalam Amin, 2000), standar-standar yang ditetapkan oleh manajemen puncak sebagai kriteria tersebut dan digunakan untuk evaluasi dapat dikelompokkan sebagai berikut.

- 1) Undang-undang dan Peraturan Pemerintah.
- 2) Standar perusahaan, yaitu:
 - a) strategi-strategi, rencana, dan program yang disetujui;
 - b) kebijakan dan prosedur yang ditetapkan;
 - c) struktur organisasi yang sudah disetujui;
 - d) anggaran perusahaan yang sudah ditetapkan;
 - e) tujuan perusahaan yang ditetapkan.
- 3) Standar dan praktik industri.
- 4) Prinsip organisasi dan manajemen.
- 5) Praktik manajemen yang sehat, proses dan teknik yang digunakan oleh perusahaan-perusahaan maju.

c. Meningkatkan Efektivitas, Efisiensi, dan Ekonomisasi Operasi

Tujuan utama dari audit manajemen adalah untuk membantu manajemen dan organisasi yang diaudit untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi operasi.

d. Dilakukan oleh Pihak yang Independen

Audit manajemen dapat dilakukan oleh auditor internal atau auditor eksternal. Yang perlu diperhatikan adalah pihak yang mengaudit tersebut harus independen dari

bagian perusahaan yang sedang diauditnya. Hal ini diperlukan untuk menjamin objektivitas dalam melakukan audit.

e. Rekomendasi untuk Perbaikan

Audit manajemen tidak hanya membuat laporan yang berisi temuan-temuan audit, tetapi harus memberikan rekomendasi kepada perusahaan untuk perbaikan atas temuan-temuan tersebut.

f. Melaporkan Hasil Audit kepada Orang-orang yang Tepat Laporan audit, yang berisi temuan dan rekomendasi perbaikan, akan diserahkan kepada manajemen atau individu yang meminta audit.

3. Tujuan Audit Manajemen

Berbeda dengan audit keuangan yang bertujuan untuk mengetahui apakah laporan keuangan sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan disajikan secara wajar, audit manajemen bertujuan untuk menilai efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi dari sebuah perusahaan. Selain tujuan yang berbeda, orientasi dari kedua jenis audit tersebut juga berbeda. Audit manajemen berorientasi pada masa depan terkait dengan peningkatan kinerja operasional perusahaan sedangkan audit keuangan berorientasi pada masa lalu (historis).

4. Penggunaan Laporan Hasil Audit Manajemen

Laporan hasil audit manajemen didistribusikan terbatas kepada manajemen perusahaan (internal perusahaan). Karena penggunaanya terbatas maka laporan hasil audit manajemen tidak memiliki bentuk baku seperti laporan keuangan, sehingga laporan hasil audit manajemen antar perusahaan akan berbeda sesuai kebutuhan perusahaan masing-masing.

5. Perbedaan Audit Manajemen dengan Audit Keuangan

Tabel berikut ini menjelaskan tentang perbedaan audit manajemen dan audit keuangan:

Karakteristik	Audit Manajemen	Audit Keuangan
Tujuan	Menilai dan meningkatkan efektivitas, efisiensi dan ekonomisasi pengelolaan	Menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan
Ruang Lingkup Audit	Seluruh operasi dalam perusahaan	Area yang terkait dengan laporan keuangan
Orientasi	Aspek operasional masa	Aspek keuangan masa lalu

	lalu, saat ini, dan yang akan datang	
Standar Penilaian	Prinsip-prinsip operasi manajemen	Standar Akuntansi Keuangan (SAK)
Metode	Teknik-teknik operasi manajemen	Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)
Pemakai	Internal, umumnya manajemen	Pihak internal dan eksternal (pemegang saham, kreditur, publik, pemerintah)
Keharusan	Tidak diharuskan, terutama merupakan inisiatif dari pimpinan perusahaan	Diharuskan oleh peraturan untuk beberapa jenis perusahaan, seperti perusahaan publik dan institusi keuangan
Frekuensi	Periodik, tetapi umumnya periodenya tidak teratur	Teratur, paling sedikit satu tahun sekali

6. Standar Profesi dan Kode Etik Auditor Manajemen

Tabel berikut ini menjelaskan tentang perbedaan audit manajemen dan audit keuangan: Standar profesi dan kode etik auditor manajemen mengikuti standar profesi dan kode etik auditor internal. Untuk tingkat internasional, the Institute of Internal Auditor (IIA) mengeluarkan standar audit internal, yang disebut International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards). Standar tersebut dapat diakses melalui website IIA. Sedangkan di Indonesia, konsorsium organisasi profesi audit internal, yang terdiri atas the Institute of Internal Auditors - Indonesia Chapter (IIA), Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD (FKSPI BUMN/BUMD), Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA), Dewan Sertifikasi Qualified Internal Auditor (DS-QIA) dan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII) menerbitkan Standar Profesi Audit Internal (SPAI).

Standar Profesi Audit Internal mempunyai tujuan sebagai berikut:

- a. memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal;
- b. menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal;
- c. mendorong peningkatan praktik audit internal dalam organisasi;

- d. memberikan kerangka untuk melaksanakan dan mengembangkan kegiatan audit internal yang memberikan nilai tambah dan meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi;
- e. menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal;
- f. menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (international best practices).

Standar dan Pedoman Praktik Audit Internal atau SPAI terdiri atas standar atribut, standar kinerja, dan standar implementasi. Standar atribut berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar kinerja menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar kinerja memberikan praktik-praktik terbaik pelaksanaan audit mulai dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut. Standar atribut dan standar kinerja berlaku untuk semua jenis penugasan audit internal.

Standar implementasi hanya berlaku untuk satu penugasan. Standar implementasi yang akan diterbitkan di masa mendatang adalah standar implementasi untuk kegiatan assurance (A), standar implementasi untuk kegiatan consulting (C), standar implementasi kegiatan investigasi (I), dan standar implementasi Control Self Assessment (CSA). Standar-standar tersebut pada butir

1 merupakan bagian dari pedoman praktik audit internal. Keseluruhan pedoman praktik audit internal terdiri atas: definisi audit internal, kode etik profesi audit internal, standar profesi audit internal, dan interpretasi dari standar profesi audit internal. Pada masa yang akan datang, penerbitan standar-standar implementasi dan pedoman lainnya akan didahului dengan penyebarluasan rancangan standar (exposure draft-ED). Standar dan pedoman akan disahkan setelah paling sedikit dua bulan diedarkan dalam bentuk ED dan mendapat respons yang memadai. ED akan dimuat dalam media komunikasi, jurnal, dan web-site yang dimiliki oleh masing-masing organisasi profesi anggota konsorsium, serta dalam publikasi lain yang relevan.

Ciri utama auditor internal adalah kesediaan menerima tanggung jawab terhadap kepentingan pihak-pihak yang dilayani. Agar dapat mengemban tanggung jawab ini secara efektif, auditor internal perlu memelihara standar perilaku yang tinggi. Kode etik auditor internal memuat standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal. Standar perilaku tersebut membentuk prinsip-prinsip dasar dalam menjalankan praktik audit internal.

Dalam Standar Perilaku Auditor Internal, auditor harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya serta menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang

dilayani. Namun demikian, auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum. Auditor internal tidak boleh secara sadar terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya. Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya, atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya secara obyektif. Auditor internal tidak boleh menerima sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, ataupun mitra bisnis organisasinya yang dapat atau patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya. Auditor internal harus mengusahakan berbagai upaya agar senantiasa memenuhi Standar Profesi Audit internal. Auditor internal harus bersikap hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperolehnya dalam pelaksanaan tugasnya. Auditor Internal tidak boleh menggunakan informasi rahasia untuk dapat mendapatkan keuntungan pribadi, secara melanggar hukum atau yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya. Dalam melaporkan hasil pekerjaannya,

auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya yaitu fakta-fakta yang jika tidak diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang di reviu atau menutupi adanya praktik yang melanggar hukum. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan serta efektivitas dan kualitas pelaksanaan tugasnya. Auditor internal wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan.

Sedangkan kode etik yang dikeluarkan IIA terdiri dari Prinsip (Principles) dan Aturan Perilaku (Rules of Conduct). Prinsip terdiri dari Integritas, Objektivitas, Kerahasiaan, dan Kompetensi.

7. Jenis Audit Manajemen

Audit manajemen dapat dibagi dalam 3 kategori (Arens et al., 2012), yaitu audit fungsional, audit organisasional, dan penugasan khusus. Dalam tiap audit, tujuan utamanya adalah mengevaluasi pengendalian internal terkait efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi.

a. Audit Fungsional

Fungsi adalah salah satu cara untuk membagi aktivitas bisnis, contohnya adalah fungsi produksi, fungsi keuangan, fungsi sumber daya manusia. Audit fungsional melakukan audit atas fungsi yang ada di perusahaan terkait dengan efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi. Keuntungan melakukan audit fungsional

adalah dapat meningkatkan spesialisasi auditor dalam bidang tertentu sehingga dapat lebih efektif dan efisien dalam melakukan audit. Kelemahan dari audit fungsional adalah kurang dapat mengevaluasi keterkaitan antar fungsi di perusahaan.

b. Audit Organisasional

Audit manajemen atas organisasi mengaudit suatu unit organisasi, seperti departemen, cabang, atau anak perusahaan. Audit organisasi mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari interaksi antar fungsi.

c. Penugasan Khusus

Manajemen dapat memberikan penugasan khusus untuk melakukan audit manajemen, seperti menentukan penyebab dari tidak efektifnya sistem teknologi informasi di perusahaan, menginvestigasi kemungkinan terjadinya kecurangan di suatu divisi.

8. Tahap-Tahap Kegiatan Audit Manajemen

Audit manajemen dapat dibagi dalam 3 kategori (Arens et al., 2012), yaitu audit fungsional, audit Dalam setiap pelaksanaan audit manajemen tentu menggunakan tahap-tahap yang sistematis. Tahap-tahap yang biasanya dilakukan dalam audit manajemen, sebagai berikut.

a. Perencanaan

Area dan tujuan audit manajemen umumnya ditentukan oleh manajemen puncak. Setelah mengetahui area dan tujuan audit manajemen maka auditor manajemen kemudian merencanakan pekerjaan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan tersebut.

Suatu survei pendahuluan, seperti yang dijelaskan sebelumnya merupakan prosedur umum yang dilakukan auditor untuk mengenal operasi perusahaan yang akan diaudit. Audit dapat menggunakan daftar pertanyaan, flowchart, tanya jawab, laporan manajemen, dan observasi dalam pelaksanaan survei pendahuluan. Daftar pertanyaan terdiri dari pertanyaan-pertanyaan yang berhubungan dengan masalah yang mempengaruhi efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi operasi. Auditor, kemudian akan menilai jawaban yang diperoleh dan mengumpulkan bukti-bukti untuk memperkuat jawaban yang diterima. Untuk membantu auditor dalam memahami arus barang, jasa, dan arus transaksi dalam operasi, auditor dapat menelaah atau menyiapkan flowchart. Pada waktu mempelajari flowchart, auditor akan mencari inefisiensi dan kelemahan pengendalian, seperti adanya duplikasi operasi, formulir yang tidak diperlukan, belum layaknya pemisahan tugas, dan kekurangan pengawasan.

Auditor juga akan menelaah laporan manajemen seperti laporan keuangan, anggaran, laporan produksi, dan laporan penjualan. Hal-hal khusus yang akan menarik perhatian auditor, seperti adanya variansi anggaran (perbedaan antara aktual dengan anggaran), peningkatan biaya, kekurangan persediaan, persediaan yang usang, dan kerusakan produksi. Pada saat melakukan survei pendahuluan, auditor harus mengamati sekelilingnya. Karyawan atau peralatan yang menganggur, aset yang tidak dijaga, seperti kas dan persediaan, lay out pabrik atau kantor yang tidak efisien dapat merupakan area yang potensial untuk diperbaiki untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi.

Berdasarkan informasi yang diperoleh dari sumber-sumber ini, auditor akan dapat menentukan beberapa kriteria yang objektif untuk menilai operasi. Auditor juga akan dapat merancang suatu audit program yang akan digunakannya untuk mengumpulkan bukti dalam penilaian suatu operasi.

b. Mengumpulkan Bukti-bukti

Tujuan pengumpulan bukti-bukti adalah untuk mendapatkan dasar faktual dalam menilai kriteria kinerja yang sebelumnya telah diidentifikasi. Wawancara merupakan alat penting untuk mendapatkan bukti-bukti selama melakukan audit manajemen. Wawancara harus direncanakan

sehingga memungkinkan auditor untuk mendapatkan informasi sebanyak mungkin melalui wawancara. Selama dan setelah selesai wawancara, perlu disiapkan memo untuk mencatat hal-hal penting yang diperoleh dari wawancara. Memo ini akan memperkuat bukti-bukti informasi yang diperoleh melalui wawancara. Auditor akan mengumpulkan bukti yang diperoleh dalam suatu arsip. Bukti dokumentasi ini disebut kertas kerja.

c. Analisis dan Penyelidikan Penyimpangan/Deviasi

Pada saat mengumpulkan bukti-bukti, auditor harus waspada atas deviasi dari kebijakan perusahaan dan kinerja yang tidak efektif dan efisien. Auditor harus membedakan deviasi yang tidak signifikan dengan deviasi yang signifikan. Deviasi yang terjadi di masa lampau, mungkin dapat dikoreksi dan mungkin juga tidak dapat dikoreksi, tetapi yang harus diperhatikan oleh auditor adalah pengaruh dari deviasi tersebut terhadap masa yang akan datang. Analisis dan penyelidikan auditor harus didokumentasikan dalam arsip auditor karena merupakan dasar untuk menentukan tindakan korektif.

d. Menentukan Tindakan Korektif

Setelah melakukan analisis dan penyelidikan suatu deviasi, auditor harus menjawab 2 pertanyaan berikut.

- 1) Tindakan korektif apa yang harus diambil?
- 2) Apakah tindakan korektif yang dapat diterapkan?

Pertanyaan kedua paling sering sulit dijawab karena auditor perlu mempertimbangkan faktor-faktor, seperti hubungan biaya-manfaat, pengaruh terhadap moral karyawan, dan konsistensi dengan kebijakan perusahaan yang lain.

e. Melaporkan Hasil Audit Manajemen dan Tindak Lanjut

Walaupun laporan formal dapat dianggap sebagai langkah terakhir dalam audit manajemen, laporan informal harus dibuat selama melakukan audit. Suatu laporan audit harus berisi laporan tertulis yang menjelaskan temuan audit dan rekomendasi perbaikan untuk mengatasi temuan-temuan tersebut. Auditor manajemen juga harus memonitor tindak lanjut dari rekomendasi yang diberikannya ke manajemen untuk mengetahui apakah rekomendasi tersebut telah dilakukan, dan jika tidak apa alasan dari tidak menerapkan rekomendasi tersebut.

9. Teknik-Teknik dalam Audit Manajemen

Audit manajemen dapat dibagi dalam 3 kategori (Arens et al., 2012), yaitu audit fungsional, audit Dalam setiap pelaksanaan audit manajemen tentu

menggunakan tahap-tahap yang sistematis. Tahap-tahap yang biasanya dilakukan dalam audit manajemen, sebagai berikut. Dalam melakukan auditnya, auditor manajemen menggunakan teknik-teknik audit manajemen. Teknik-teknik audit manajemen meliputi berikut ini.

a. Survei Pendahuluan

Survei pendahuluan merupakan langkah pertama dalam proses audit manajemen. Tujuannya adalah untuk mendapatkan pemahaman tentang informasi dan perspektif yang memadai mengenai auditee agar audit yang dilakukan mencapai tujuannya. Survei pendahuluan yang baik kemungkinan besar akan menghasilkan audit program yang baik juga. Demikian juga sebaliknya, audit program yang baik kemungkinan besar akan menghasilkan audit yang baik juga sehingga dapat dikatakan bahwa kesuksesan atau kegagalan audit sangat tergantung pada survei tersebut.

Survei pendahuluan akan memberikan pemahaman kepada auditor tentang tujuan, proses, risiko, dan kontrol yang terkait dengan audit. Untuk itu, dari survei pendahuluan, diharapkan auditor akan mendapatkan informasi umum dan latar belakang yang memadai, termasuk mengenal industri perusahaan yang akan diaudit (auditee) sehingga dapat membantu dalam pelaksanaan audit. Ada 2

jenis informasi yang perlu dikumpulkan dalam proses pengenalan industri auditee, yaitu berikut ini.

- 1) Informasi-informasi mengenai aspek-aspek di dalam perusahaan, seperti struktur organisasi, rencana kebijakan manajemen, sistem akuntansi, dan lain-lain yang berhubungan dengan perusahaan.
- 2) Informasi mengenai aspek-aspek lingkungan di luar perusahaan, meliputi latar belakang industri, seperti pengaruh barang substitusi, posisi industri tersebut dalam perekonomian, jumlah perusahaan yang bergerak dalam industri yang bersangkutan.

Tahapan-tahapan utama dalam melakukan survei pendahuluan sebagai berikut.

- 1) Pembelajaran awal/studi awal

Studi awal dapat dilakukan di kantor pusat dengan mempelajari berbagai dokumen yang ada di perusahaan maupun dengan cara mengakses secara elektronik. Dalam tahap studi awal, auditor manajemen dapat melakukan reviu atas kertas kerja dan temuan audit tahun sebelumnya, mempelajari bagan organisasi, dan dokumen-dokumen lain untuk memperoleh pemahaman mengenai subjek audit. Penelaahan atas kertas kerja dan temuan audit tahun sebelumnya akan membantu auditor dalam memperoleh

pemahaman terutama tentang pendekatan yang dilakukan oleh auditor tahun sebelumnya. Penelaahan atas bagan organisasi akan membantu auditor dalam memahami posisi aktivitas klien pada hierarki perusahaan.

2) Dokumentasi

Auditor manajemen dapat melakukan langkah-langkah dokumentasi, yaitu dengan membuat beberapa daftar dan kuesioner berikut ini.

- a) Daftar pengingat (to do list) yang memuat langkah-langkah/hal-hal yang harus dilakukan oleh auditor saat penugasan audit. Daftar ini akan membantu auditor dalam melakukan pekerjaan secara terorganisasi dan lebih sederhana serta mengorganisasi kertas kerja.
- b) Daftar masalah-masalah yang harus ditangani yang dibuat sebelum tahap perencanaan audit, yang akan membantu auditor dalam mengidentifikasi masalah-masalah dan untuk membuat acuan kertas kerja.
- c) Kuesioner, yang berupa pertanyaan-pertanyaan yang diajukan ke auditee. Kuesioner ada 2 jenis, yaitu kuesioner informal dan formal. Kuesioner informal jika audit yang diusulkan bersifat organisasional

maka pertanyaan yang diajukan berorientasi kepada manusia dan jika audit yang diusulkan bersifat fungsional maka pertanyaan yang diajukan berkaitan dengan alur kerja, hubungan dengan orang lain, dan umpan balik. Kuesioner formal biasanya diberikan kepada klien sebelum auditor datang untuk mengaudit. Hal ini dimaksudkan agar klien dapat melakukan persiapan terutama dalam mempersiapkan lembar evaluasi diri yang efektif maupun menyiapkan data-data yang diperlukan untuk menanggapi kuesioner tersebut.

3) Pertemuan dengan klien

Sebelum mengadakan pertemuan dengan klien, sebaiknya auditor manajemen memberitahukan terlebih dahulu jadwal pertemuan kepada klien (kecuali untuk surprise audit). Hal ini dilakukan karena jika klien sudah mempersiapkan terlebih dahulu maka informasi yang akan diperoleh akan lebih banyak dan bermanfaat. Dalam pertemuan ini, auditor manajemen dapat menjelaskan ke manajer auditee tujuan dari audit manajemen dan pendekatan audit yang akan dilakukan.

4) Mengumpulkan informasi

Dengan mendiskusikan aktivitas dengan pegawai dan mendapatkan dokumen-dokumen yang

diperlukan, auditor manajemen mengumpulkan informasi mengenai sistem dan proses dalam bagian yang diauditnya. Tahap ini juga akan membantu auditor dalam merencanakan tahap audit berikutnya.

5) Observasi

Auditor manajemen dapat melakukan observasi dengan mengidentifikasi hal-hal yang terkait dengan klien yang meliputi tujuan dari aktivitas, mengobservasi arus kerja, ritme aktivitas, bagaimana orang-orang menjalankan fungsinya, pengawasan yang dilakukan manajer dan penyelia, dan apakah pegawai terlihat nyaman dalam melaksanakan tugasnya. Auditor manajemen juga dapat mengidentifikasi risiko dan pengendalian yang terkait

6) Membuat bagan alir/flowchart

Pembuatan bagan alir/flowchart membutuhkan waktu yang lama. Meskipun demikian, tetap harus dilakukan karena bagan alir/flowchart dapat memberikan gambaran sistem yang akan membantu auditor manajemen dalam melakukan analisis operasi yang kompleks secara terperinci.

7) Pelaporan

Hasil survei pendahuluan dituangkan dalam bentuk laporan dan dilaporkan secara informal

kepada manajemen. Terdapat beberapa kesimpulan dari laporan hasil survei, yaitu berikut ini.

- a) Jika hasil survei memberikan keyakinan adanya sistem, kontrol, pengawasan, dan manajemen yang baik maka dapat menjadi dasar keputusan tidak dilakukannya audit.
- b) Jika hasil survei auditor manajemen merekomendasikan perbaikan maka hal ini harus dibahas dengan manajer auditee. Apabila dari pembahasan tersebut manajer auditee bersedia untuk mengambil tindakan perbaikan maka hasil survei dianggap final.
- c) Jika hasil survei menyimpulkan diperlukannya audit maka auditor manajemen harus membuat ringkasan yang mencakup langkah-langkah audit yang disarankan dan tentunya rasional bagi klien. Selain itu, auditor juga harus mengidentifikasi aktivitas-aktivitas yang tidak akan diaudit dan menjelaskan alasannya kepada manajer auditee.

b. Audit Program

Audit program adalah panduan bagi auditor manajemen dan bersamaan dengan pengawasan audit untuk memastikan bahwa langkah-langkah audit yang sesuai telah dilakukan. Langkah-langkah audit tersebut dirancang untuk: mengumpulkan bukti audit,

dan memungkinkan auditor manajemen untuk membuat laporan dan menyimpulkan mengenai efektivitas, efisiensi, dan ekonomisasi dari aktivitas yang sedang direviu.

Audit program merupakan alat penghubung antara survei pendahuluan dan pekerjaan lapangan. Dalam penyiapan audit program, auditor manajemen harus mempertimbangkan hasil-hasil dari langkah-langkah yang dilakukan selama survei pendahuluan. Prosedur audit adalah teknik-teknik yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah tujuan operasi telah dicapai. Audit program harus dirancang untuk menjadi pedoman auditor mengenai prosedur apa yang dilakukan untuk mencapai tujuan-tujuan audit. Audit program akan menjadi acuan bagi auditor manajemen pada saat melakukan pekerjaan lapangan.

c. Pekerjaan Lapangan

Pekerjaan lapangan adalah proses sistematis untuk mengumpulkan bukti-bukti secara objektif mengenai operasi perusahaan dan mengevaluasinya. Pengumpulan bukti-bukti secara objektif mengenai operasi perusahaan tersebut bermanfaat untuk (a) mengetahui apakah operasi tersebut memenuhi standar yang ditetapkan dan (b) memberikan informasi untuk pengambilan keputusan manajemen. Tujuan dari pekerjaan lapangan adalah untuk menyelesaikan

prosedur audit yang dinyatakan dalam audit program, terkait dengan tujuan audit. Dalam pekerjaan lapangan, auditor manajemen mengumpulkan bukti-bukti mengenai efektivitas sistem pengendalian, efisiensi operasi, pencapaian tujuan, dan pengaruh dari risiko terhadap perusahaan.

d. Membuat Kertas Kerja

dengan tujuan audit. Dalam pekerjaan lapangan, auditor manajemen mengumpulkan bukti-bukti mengenai efektivitas sistem pengendalian, efisiensi operasi, pencapaian tujuan, dan pengaruh dari risiko terhadap perusahaan.

Kertas kerja mendokumentasikan proses audit. Kertas kerja mencatat informasi yang diperoleh dan analisis yang dilakukan selama proses audit. Kertas kerja dibuat mulai dari pertama auditor menjalankan tugasnya sampai merekomendasikan tindakan korektif dan mengakhiri proyek audit. Kertas kerja mencakup hal-hal berikut.

- 1) Rencana audit, termasuk audit program.
- 2) Pemeriksaan serta evaluasi kecukupan dan efektivitas sistem kontrol internal.
- 3) Prosedur audit yang dilakukan, informasi yang diperoleh, dan kesimpulan yang dicapai.

e. Melaporkan Temuan Audit

Temuan audit adalah kondisi penyimpangan-penyimpangan dari norma/kriteria yang dapat diterima, yang diidentifikasi oleh auditor manajemen, dan memerlukan tindakan korektif. Tidak semua kesalahan yang ditemukan auditor manajemen perlu dilaporkan karena beberapa kesalahan mungkin tidak signifikan (tidak material) dan tidak memerlukan perhatian manajemen. Kesalahan lain mungkin sangat signifikan (sangat material) dan memerlukan tindakan perbaikan. Karakteristik temuan audit yang dapat dilaporkan adalah:

- 1) cukup signifikan (cukup material),
- 2) relevan dengan masalah-masalah yang menjadi fokus audit,
- 3) secara objektif dibuat tanpa bias atau prasangka,
- 4) didokumentasikan dengan fakta disertai dengan bukti yang memadai dan relevan, dan
- 5) berdasarkan pertimbangan cost-benefit (manfaat dari perbaikan lebih besar dibanding biaya untuk melakukan perbaikan), cukup meyakinkan untuk mengharuskan dilakukannya tindakan perbaikan terhadap kelemahan yang ada.

C. LATIHAN

1. Jelaskan mengenai definisi audit manajemen!
2. Sebutkan dan jelaskan jenis-jenis audit manajemen!
3. Sebutkan dan jelaskan perbedaan audit manajemen dengan audit keuangan!
4. Sebutkan dan jelaskan tahapan-tahapan dari audit manajemen!
5. Sebutkan dan jelaskan teknik audit manajemen!

D. REFERENSI

Agoes, Sukrisno. 2013. Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. (2021). Standar Profesional Akuntan Publik. Institut Akuntan Publik Indonesia.

Heri, S. (2017). Auditing & Asurans Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional. Gramedia Widiasarana Indonesia.

Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik.

Siregar, S. V. N. Konsep Dasar Audit Manajemen.

Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

BAB XXI

AUDIT SEKTOR PUBLIK

A. CAPAIAN PEMBELAJARAN

Setelah mempelajari materi audit sektor publik, mahasiswa diharapkan mampu:

1. Memahami dan menjelaskan audit sektor publik
2. Membandingkan perbedaan audit sektor publik dengan swasta

B. MATERI

1. Audit Sektor Publik

Organisasi Publik dituntut untuk lebih transparan dalam mengelola aktivitasnya. Salah satunya adalah dengan menyerahkan laporan keuangan mereka untuk diaudit oleh Akuntan independen. Organisasi publik dilihat kinerjanya, selain bentuk pertanggung jawaban berupa penyajian laporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan independen, juga keberhasilannya memberi jasa pelayanan yang terbaik bagi warga negara, dan yang paling utama organisasi publik tidak

berorientasi kepada pencarian laba yang berlebihan.

Menurut Sukrisno Agus (2004:3) auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

Auditing mempunyai sifat analitis karena Akuntan (pihak independen yang memeriksa) memulai pemeriksaannya dari angka dalam laporan keuangan, kemudian ditrasir ke neraca saldo (trial balance), buku besar (general ledger), buku harian (special journal), bukti-bukti pendukung dan subsidiary ledger, serta berpedoman kepada SPAP (standar profesional Akuntan publik). Hal ini tentunya sangat berbeda dengan akunting yang bersifat konstruktif karena disusun kebalikan dari proses audit dan dilakukan oleh karyawan dalam sebuah organisasi yang berpedoman pada SAK (Standar Akuntansi Keuangan), serta standard akuntansi lainnya.

Audit sektor publik merupakan proses sistematis secara objektif, untuk melakukan pengujian keakuratan dan kelengkapan informasi yang disajikan dalam suatu laporan keuangan organisasi sektor publik. Proses pengujian ini memungkinkan akuntan publik independen yang bersertifikasi mengeluarkan suatu pendapat atau

opini mengenai seberapa baik laporan keuangan organisasi mewakili posisi keuangan organisasi sektor publik dan apakah laporan keuangan tersebut memenuhi prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum atau *Generally Accepted Accounting Principle (GAAP)*.

2. Jenis-Jenis Audit Sektor Publik

Dilihat dari jenis pemeriksaannya, Audit yang dilakukan terhadap sektor publik antara lain terdiri dari:

- a. Audit Umum (*General Audit*) dan Audit Keuangan (*Financial Audit*), audit keuangan ini meliputi audit atau pemeriksaan terhadap laporan keuangan organisasi publik, dan hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan publik. Dalam jenis audit ini yang dinilai adalah kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, dalam jenis audit ini yang dihasilkan adalah opini/pendapat Akuntan terhadap penyajian laporan keuangan audit dan management letter (saran Akuntan terhadap penyajian laporan keuangan, pengendalian internal).
- b. Audit Operasional, Audit Manajemen, Audit atas Program dan Audit Kinerja, adalah pemeriksaan yang dilakukan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi, dan kebijakan operasional yang telah ditentukan oleh manajemen dengan tujuan auditnya, menilai apakah

kegiatan tersebut berlangsung efisien, efektif, dan ekonomis, hasilnya berupa temuan dan rekomendasi terhadap temuan yang berindikasi merugikan perusahaan.

- c. Audit Komprehensif, adalah suatu pendekatan audit dengan menetapkan berbagai tipe audit, seperti audit atas laporan keuangan, audit kinerja, dan atau audit lainnya, atas berbagai aspek yang menjadi lingkup audit dalam suatu penugasan audit. Audit Komprehensif diperlukan untuk memungkinkan pelaksanaan jenis-jenis audit secara simultan guna mencakup area yang luas dan mencegah pelaksanaan audit yang berulang atau tumpang tindih atas suatu auditan.
- d. Pemeriksaan Kemudian (Post Audit), adalah audit yang dilakukan ketika periode akuntansi untuk seluruh kegiatan yang diaudit telah selesai, atau telah tersedia asersi manajemen yang akan diverifikasi, atau kejadian peristiwa transaksi telah selesai. Audit Kemudian berbeda dengan Audit pada periode berjalan, yaitu audit yang dilakukan ketika periode akuntansi untuk kegiatan yang diaudit sedang dalam proses, atau kejadian peristiwa transaksi yang sedang berlangsung.
- e. Audit Khusus (Special Audit), adalah audit yang dilaksanakan dalam lingkup audit yang bersifat khusus. Misalnya, audit khusus untuk menilai kasus

tidak lancarnya pelaksanaan pembangunan, maka audit yang digunakan adalah Audit Khusus atas Ketidاكلancaran Pelaksanaan Pembangunan. Salah satu bentuk audit khusus adalah Fraud Auditing.

- f. Audit atas Kecurangan (Fraud Auditing), adalah Audit Khusus yang dimaksudkan untuk mendeteksi dan mencegah terjadinya penyimpangan atau kecurangan atas transaksi keuangan. Audit atas Kecurangan termasuk dalam audit khusus yang berbeda dengan audit umum, terutama dalam hal tujuan. Audit atas Kecurangan bertujuan lebih sempit atau khusus dan cenderung untuk mengungkap suatu kecurangan yang diduga terjadi dalam pengelolaan aset aktiva.
- g. Evaluation berbeda dengan audit. Fokus evaluation ada pada pencapaian hasil atas kerja sedangkan fokus audit adalah menilai kinerja, kewajaran dan akurasi proses pencapaian kinerja. Evaluating adalah proses membandingkan bagaimana suatu kegiatan dilakukan dengan kebijakan yang diberikan. Hal ini dilakukan untuk memberikan penilaian terhadap hasil, manfaat dan dampak yang diperoleh dari pelaksanaan kegiatan tersebut.
- h. Audit Pajak (Tax Auditing) adalah serangkaian kegiatan yang bertujuan untuk mencari, mengumpulkan, dan mengolah data dan atau keterangan lainnya dalam rangka pengawasan kepatuhan pemenuhan kewajiban perpajakan sesuai

dengan ketentuan yang berlaku.

- i. Audit Sosial (Social Audit) adalah audit yang menyangkut pemantauan, penilaian dan pengukuran prestasi organisasi dan keterlibatannya dengan masalah-masalah sosial. Audit Sosial dapat dilakukan terhadap masalah lingkungan hidup, produksi, keselamatan kerja, pemberian lowongan kerja, penggajian, pensiun dan jaminan hari tua dan lain-lainnya yang berhubungan dengan kepentingan sosial.
- j. Audit Mutu (Quality Audit) adalah suatu pemeriksaan yang sistematis dan independen untuk menentukan apakah kualitas aktivitas dan pencapaian hasil sesuai dengan rencana yang sudah dirancang, dan apakah rancangan tersebut dapat diimplementasikan secara efektif dalam mencapai tujuan. Dengan kata lain, Audit Mutu disebut juga sebagai suatu alat manajemen yang digunakan untuk mengevaluasi, mengonfirmasi atau memverifikasi aktivitas yang berhubungan dengan kualitas.
- k. Audit Tunggal (Single Audit) adalah pendekatan audit yang efisien. Audit Tunggal dilakukan untuk menghilangkan duplikasi atau tumpang tindih audit dalam waktu bersamaan untuk berbagai kepentingan.
- l. Audit Berbasis Risiko (Risk Based Auditing) adalah audit yang dimulai dengan proses penilaian risiko audit, sehingga dalam perencanaan, pelaksanaan,

dan pelaporan auditnya lebih difokuskan pada area-area penting yang berisiko dari penyimpangan, kecurangan. Oleh karena itu, audit berbasis risiko bukanlah merupakan suatu jenis audit, tetapi lebih merupakan suatu pendekatan dalam melaksanakan suatu audit.

- m. Audit Ketaatan (Legal Auditing) adalah proses yang sistematis untuk menentukan apakah kegiatan suatu entitas sesuai atau tidak dengan standar atau kebijakan yang dikeluarkan oleh manajemen atau hukum dan peraturan pemerintah yang berlaku.
- n. Diligence Audit merupakan suatu audit yang mendalam dan menyeluruh dari segala aspek yang diarahkan untuk suatu tujuan tertentu, agar dapat melindungi kepentingan klien yang umumnya adalah entitas keuangan perbankan maupun nonperbankan. Dalam hal ini bank memberikan hak kepada pemeriksa untuk meminta konfirmasi kepada manajemen mengenai kebenaran laporan keuangan melalui pemeriksaan yang dilakukan secara langsung terhadap bank.
- o. Audit Lingkungan adalah proses verifikasi sistematis dan terdokumentasi terhadap perolehan dan evaluasi dari audit yang dilakukan secara objektif untuk menentukan bahwa suatu aktivitas lingkungan, kejadian, kondisi, sistem manajemen, atau informasi tertentu tentang masalah lingkungan sesuai kriteria

audit, dan melaporkan hasil dari proses ini kepada klien.

- p. Katalisator adalah suatu fungsi auditor internal untuk membantu anggota organisasi secara langsung dalam mempercepat suatu penyelesaian masalah dan pencapaian tujuan sesuai dengan ruang lingkup kewenangannya.
- q. Objek Pemeriksaan (Obrik). Istilah obrik tidak hanya dimaksudkan sebagai entitas ekonomi atau instansi yang diaudit tetapi dapat berupa aktivitas, program, fungsi, atau operasi suatu entitas yang dinilai mempunyai masalah audit potensial.
- r. Electronic Data Processing (EDP) Audit adalah suatu proses pengumpulan dan evaluationkti untuk menetapkan apakah sistem pembukuan komputer dapat mengamankan harta, menjaga integritas data, tujuan organisas dapat tercapai dengan efektif dan ber-sumber daya efisien.
- s. Audit Eksternal dan Audit Internal. Audit Eksternal adalah suatu proses pemeriksaan yang sistematis dan objektif yang dilakukan oleh auditor eksternal yang independenterhadap laporan keuangan suatu organisasi/unit organisasi dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran keadaan keuangan dan hasil usaha organisasi unit organisasi tersebut. Sedangkan, Audit Internal merupakan pengawasan managerial yang fungsinya mengukur dan

mengevaluating sistem pengendalian dengan tujuan membantu semua anggota manajemen dalam mengelola secara efektif pertanggungjawabannya dengan cara menyediakan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar-komentar yang berhubungan dengan kegiatan-kegiatan yang ditelaah.

3. Objek Audit Sektor Publik

Objek audit sektor publik meliputi keseluruhan organisasi di sektor publik dan/atau kegiatan yang dikelola oleh organisasi sektor publik tersebut dalam rangka mencapai tujuannya. Setiap objek audit memiliki wewenang dan tanggung jawab yang berbeda-beda sesuai dengan karakteristik dan sistem pendelegasian wewenang yang diselenggarakan pada organisasi tersebut. Dalam suatu divisi yang dikelola secara terdesentralisasi, pimpinan departemen/divisi memiliki wewenang dan tanggung jawab untuk mengatur departemen/divisi tersebut seperti suatu organisasi yang berdiri sendiri. Perencanaan, pengelolaan, pengendalian, pengambilan keputusan yang berkaitan dengan departemen/divisi menjadi wewenang dan tanggung jawab pimpinan departemen/divisi, yang akan dipertanggungjawabkan bersamaan dengan penyajian laporan departemen divisi kepada pimpinan organisasi.

Suatu departemen/divisi dalam organisasi publik dapat berupa kementerian pemerintah daerah, badan

usaha milik negara, badan layanan umum, dan lainnya. Departemen bagian dalam suatu organisasi sektor publik memiliki wewenang dan tanggung jawab utama pada departemen divisi tersebut. Untuk mencapai tujuannya, objek audit menetapkan berbagai program yang pelaksanaannya dijabarkan ke dalam berbagai bentuk kegiatan. Setiap program-program/ aktivitas yang diselenggarakan pada setiap departemen divisi harus selaras dengan tujuan organisasi secara keseluruhan. Oleh karena itu, auditor harus memahami tujuan organisasi dan berbagai program/ aktivitas yang diselenggarakan untuk mendapatkan pemahaman tentang keselarasan tujuan tersebut.

Dalam pemahaman terhadap objek audit, auditor harus mendapatkan informasi tentang sumber daya atau kapasitas aktivitas yang dimiliki objek audit dalam melaksanakan berbagai kegiatan. Di samping itu, metode operasi atau cara pelaksanaan kegiatan juga harus menjadi perhatian penting karena dari hubungan antara metode operasi dengan ketersediaan sumber daya, auditor akan mendapatkan informasi awal apakah suatu kegiatan telah dilaksanakan dengan ekonomis, efisien dan efektif dalam mencapai tujuannya.

4. Proses Audit Sektor Publik

Proses auditing yang dilakukan pada organisasi sektor publik memiliki beberapa konsep dasar. Konsepsi

auditing merupakan hal yang harus dilakukan saat pelaksanaan proses audit. Adapun konsepsi auditing yang dimaksud adalah sebagai berikut:

- a. Pembuktian (evidence) yang Cukup. Bukti yang digunakan dalam proses audit merupakan bukti yang valid yaitu yang memenuhi syarat formil dan material.
- b. Memeriksa dengan Hati-hati (Due Audit Care). Pemeriksaan yang dilakukan selama proses audit harus menggunakan kecermatan secara profesional sesuai dengan keahliannya.
- c. Penyajian yang Wajar (Fair Presentation). Konsep audit penyajian yang wajar berkaitan dengan ketepatan akuntansi (accounting propriety), pengungkapan yang cukup (adequate disclosure) dan kewajiban pemeriksaan (audit obligation).
- d. Bebas, mampu bertindak jujur dan objektif (independence) terhadap fakta dan penyajiannya.
- e. Berbuat bertindak sesuai dengan kode etik (ethical conduct) sesuai dengan etika profesi akuntan.

Secara umum proses audit terdiri dari tiga langkah yaitu perencanaan (planning), pelaksanaan (executing), pelaporan (reporting). Langkah yang sama juga dilakukan dalam proses audit sektor publik Berikut ini disajikan langkah-langkah audit pada saat proses audit dilakukan pada organisasi.

a. Perencanaan Audit

Perencanaan audit merupakan tahap yang vital dalam audit. Perencanaan audit yang matang, akan sangat menentukan kesuksesan audit. Perencanaan audit yang baik merupakan faktor penting bagi bukti audit (evidence) yang cukup dan kompeten pendukung isi laporan audit. Proses perencanaan audit di sektor publik, pada umumnya, meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

1) Pemahaman Atas Sistem Akuntansi Keuangan Sektor Publik

Pemahaman atas sistem akuntansi sangatlah penting, karena saat ini audit sektor publik tidak lagi berfokus pada laporan realisasi anggaran saja, tetapi juga laporan keuangan lainnya berupa neraca, surplus/defisit, dan arus kas. Jadi, auditor harus memiliki pemahaman yang memadai tentang sistem akuntansi keuangan daerah.

2) Penentuan Tujuan dan Lingkup Audit

Tujuan dan lingkup audit sektor publik sangat tergantung pada mandat dari lembaga audit yang bersangkutan Audit atas laporan keuangan yang dilakukan auditor eksternal pada umumnya bertujuan untuk menilai kewajaran laporan keuangan (memberikan opini) atas laporan keuangan entitas, sedangkan audit atas penyusunan laporan keuangan oleh pengawas

bertujuan untuk memberikan rekomendasi perbaikan sistem pengendalian internal dan koreksi kesalahan dalam penyusunan laporan keuangan.

Dalam menentukan tujuan dan ruang lingkup, auditor harus memastikan bahwa tujuan dan ruang lingkup audit yang ditetapkan telah sesuai dengan mandat dan wewenang lembaga audit dan pengawas yang bersangkutan. Dalam konteks audit atas laporan keuangan instansi pemerintahan (sektor publik), pengawas memiliki wewenang:

- a) Melakukan review atas sistem akuntansi dan pengendalian internal, dan memberikan rekomendasi perbaikan atas kelemahan-kelemahannya;
- b) Melakukan pengujian dan koreksi atas kesalahan pencatatan akuntansi, sehingga laporan keuangan dihasilkan dengan informasi yang dapat diandalkan.

Tujuan pemahaman mandat ini adalah sebagai berikut:

- a) Untuk mengetahui batasan-batasan yang ada pada pekerjaan audit;
- b) Untuk mengidentifikasi wewenang yang dimiliki dalam pelaksanaan audit;

- c) Untuk memastikan bahwa pengawas telah memenuhi persyaratan hukum yang berlaku;
- d) Untuk memberikan keyakinan bahwa pendekatan audit yang direncanakan telah sesuai dengan kebijakan audit yang ditetapkan;
- e) Untuk memastikan bahwa tujuan audit telah memenuhi kebutuhan legislatif;
- f) Untuk mengidentifikasi pihak-pihak yang berhak menerima laporan audit.

3) Penilaian Risiko

Kegiatan audit dilaksanakan melalui berbagai tes yang mengandung risiko kesalahan, maka penilaian risiko pengendalian (control risk), risiko bawaan inherent risk), dan risiko deteksi (detection risk) perlu dilakukan. Sehingga, kesimpulan dan opini yang diberikan oleh auditor memiliki jaminan yang memadai.

4) Penyusunan Rencana Audit (audit plan)

Berdasarkan tahapan kegiatan perencanaan audit di atas, suatu rencana audit perlu disusun. Rencana audit pada umumnya berisi uraian mengenai area yang akan diaudit, jangka waktu pelaksanaan audit, personel yang dibutuhkan, dan sumber daya lain yang diperlukan untuk pelaksanaan audit.

5) Penyusunan Program Audit

Untuk setiap area yang diaudit, auditor harus menyusun langkah-langkah audit yang akan dilakukannya. Langkah-langkah ini tertuang di dalam program audit. Suatu program audit akan berisi: tujuan audit untuk tiap area, prosedur audit yang akan dilakukan, sumber-sumber bukti audit, dan deskripsi mengenai kesalahan (error).

b. Pelaksanaan Audit

Pekerjaan audit adalah pekerjaan mengumpulkan atau memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti. Sebagian besar waktu yang digunakan dalam pekerjaan audit sebenarnya tercuran pada perolehan atau pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti. Bukti-bukti tersebut digunakan untuk mengevaluasi sistem pengendalian internal.

Evaluating sistem pengendalian internal dilakukan dengan melakukan pengujian terhadap bukti yang terkumpul. Pengujian dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

- 1) Pengujian dengan prosedur analitik pengujian substantif. Prosedur analitik digunakan bila ada dugaan bahwa sistem pengendalian internal yang berjalan di dalam organisasi buruk.
- 2) Pengujian yang bersandar pada pengendalian internal pengujian substantif. Pengujian yang

bersandar pada pengendalian internal dapat dilakukan apabila pengendalian internal yang berjalan di organisasi sektor publik berlangsung baik.

Hasil dari pengujian yang dilakukan terhadap bukti transaksi tersebut adalah kertas kerja. Kertas kerja inilah yang kemudian digunakan oleh auditor atau pengawas sebagai dasar untuk melakukan analisis sistem pengendalian internal yang berjalan pada organisasi, dan kemudian membuat laporan hasil audit sektor publik.

c. Pelaporan Hasil Pelaksanaan Audit

Pelaporan audit dilakukan berdasarkan hasil analisis terhadap kertas kerja yang sudah dibuat pada proses pelaksanaan audit. Informasi yang diperoleh dari analisis hasil audit kemudian disusun menjadi laporan audit dan laporan hasil pemeriksaan. Ada beberapa tipe pelaporan audit, yaitu sebagai berikut:

- 1) Laporan Audit Tahunan (Annual Audit Report)
- 2) Laporan Audit Triwulanan (Three Months Audit Report)
- 3) Laporan Kemajuan Kinerja Bulanan (Monthly Progress Reports)
- 4) Laporan Survey Pendahuluan (Preliminary Survey Reports)
- 5) Laporan Audit Interim (Interim Audit Report)

Penyajian laporan audit memiliki banyak tujuan, yaitu:

- 1) Merekomendasikan perubahan.
- 2) Mengomunikasikan temuan (findings) dalam audit baik berupa penyimpangan maupun salah saji.
- 3) Untuk memastikan bahwa pekerjaan auditor telah benar-benar didokumentasikan.
- 4) Untuk memberikan keyakinan (assurance) kepada manajemen mengenai aktivitas mereka. Menunjukkan kepada manajemen bagaimana masalah mereka dipecahkan.

d. Tindak Lanjut Hasil Audit

Hasil setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau lembaga pemeriksa independent lainnya disusun, dan disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) segera setelah kegiatan pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini. Pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan.

Sebagai contoh pada organisasi pemerintah setiap laporan hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada DPR/DPD/DPRD (lembaga legislatif sesuai dengan kewenangannya ditindaklanjuti, antara lain dengan membahasnya bersama pihak terkait. Selain disampaikan kepada lembaga perwakilan, laporan

hasil pemeriksaan juga disampaikan oleh BPK kepada pemerintah. Dalam hal laporan hasil pemeriksaan BPK digunakan oleh pemerintah untuk koreksi dan penyesuaian yang diperlukan, sehingga laporan keuangan yang telah diperiksa (audited financial statements) memuat koreksi dimaksud sebelum disampaikan kepada DPR/DPRD. Pemerintah diberi kesempatan menanggapi temuan dan kesimpulan yang dikemukakan dalam laporan hasil pemeriksaan. Tanggapan dimaksud disertakan dalam laporan hasil pemeriksaan BPK yang disampaikan kepada DPR/DPRD. Apabila pemeriksa menemukan unsur pidana, Undang-undang ini mewajibkan BPK melaporkannya kepada instansi yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

BPK diharuskan menyusun ikhtisar hasil pemeriksaan yang dilakukan selama 1 (satu) semester. Ikhtisar dimaksud disampaikan kepada DPR/DPD/DPRD sesuai dengan kewenangannya, dan kepada Presiden serta Gubernur Bupati/Walikota yang bersangkutan agar memperoleh informasi secara menyeluruh tentang hasil pemeriksaan. (UU No. 15 Tahun 2004) Pernyataan standar pelaporan tambahan keenam adalah: "Laporan hasil pemeriksaan diserahkan kepada lembaga perwakilan, entitas yang diperiksa, pihak yang mempunyai kewenangan untuk mengatur entitas yang diperiksa, pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan

tindak lanjut hasil pemeriksaan, dan kepada pinak lain yang diberi wewenang untuk menerima laporan hasil pemeriksaan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang bertaku".

Besarnya manfaat yang diperoleh dari pekerjaan pemeriksaan tidak terletak pada temuan pemeriksaan yang dilaporkan atau rekomendasi yang dibuat, tetapi terletak pada efektivitas penyelesaian yang ditempuh oleh entitas yang diperiksa. Manajemen entitas yang diperiksa bertanggung jawab untuk menindaklanjuti rekomendasi dari suatu proses dan sistem informasi atas rekomendasi dari pemeriksa. Jika manajemen tidak memiliki cara semacam itu pemeriksa wajib merekomendasikan agar manajemen memantau status tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksa. Perhatian secara terus-menerus terhadap temuan pemeriksaan yang material beserta rekomendasinya dapat membantu pemeriksa untuk menjamin terwujudnya manfaat pekerjaan pemeriksaan yang dilakukan.

Pemeriksa perlu memperhatikan bahwa berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, manajemen dapat memperoleh sanksi bila tidak melakukan tindak lanjut atas rekomendasi pemeriksaan sebelumnya. Oleh sebab itu, pemeriksa harus menilai apakah manajemen telah menyiapkan secara memadai suatu sistem pemantauan tindak lanjut pemeriksaan yang

dilakukan oleh berbagai pemeriksa, baik intern maupun ekstern, pada entitas tersebut. Selain itu, pemeriksa perlu memastikan bahwa seluruh lini manajemen entitas telah mengetahui dan memantau hasil pemeriksaan yang terkait dengan unit di bawah kendalinya. Pemantauan tersebut dilakukan oleh manajemen dan bukan hanya oleh pengawas entitas yang bersangkutan.

Tindak lanjut didesain untuk memastikan/memberikan pendapat apakah rekomendasi auditor sudah diimplementasikan Hal-hal yang perlu diperhatikan dalam tahap penindaklanjutan dari sisi auditor adalah:

- 1) Dasar untuk melakukan follow up adalah perencanaan yang dilakukan oleh pinak manajemen
- 2) Pelaksanaan review follow up.
- 3) Batasan review follow up.

e. Implementasi Rekomendasi

- 1) Implementasi oleh unit kerja.
- 2) Implementasi oleh eksekutif.
- 3) Peranan auditor dalam implementasi rekomendasi audit. Auditor hanya berperan sebagai pendukung.
- 4) Peranan legislatif dalam implementasi

rekomendasi audit.

f. Pemeriksaan Kembali Secara Periodik

Pemeriksaan kembali secara periodik umumnya dilakukan 1 tahun sekali untuk satu periode akuntansi dari sektor publik.

5. Audit Sektor Publik dan Audit Sektor Publik

Audit sektor publik berbeda dengan audit pada sektor bisnis atau audit sektor swasta. Audit sektor publik dilakukan pada organisasi pemerintahan yang bersifat nirlaba seperti sektor pemerintahan daerah (pemda), BUMN, BUMD, dan instansi lain yang berkaitan dengan pengelolaan aset kekayaan negara. Sedangkan, audit sektor bisnis dilakukan pada perusahaan milik swasta. Peranan auditor dalam implementasi rekomendasi audit.

Akuntansi sektor publik berkaitan dengan pencatatan dan pelaporan transaksi yang terjadi di instansi pemerintah pusat maupun daerah. Terdapat perbedaan dan persamaan antara akuntansi sektor publik dengan akuntansi sektor swasta. Perbedaan antara sektor publik dengan sektor swasta beserta akuntansinya tersaji pada tabel berikut.

Tabel 20.1

Perbedaan Audit Sektor Publik dan Audit Sektor Swasta

No.	Uraian	Sektor Publik	Sektor Swasta
a.	Tujuan	Tidak mencari keuntungan	Mencari keuntungan
b.	Sumber Pembiayaan	Pajak, retribusi, subsidi dan utang	Modal Sendiri, laba ditahan, utang dan penerbitan saham
c.	Pertanggungjawaban	Kepada masyarakat dan parlemen (DPR/DPRD)	Kepada pemegang saham dan kreditur
d.	Struktur Organisasi	Birokratis, hierarkis dan kaku	Fleksibel: fungsional, piramid dan datar
e.	Karakteristik Anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
f.	Sistem Akuntansi	Kas/modifikasi kas/akrual	Akrual
g.	Laporan Keuangan	Neraca, Aliran Kas dan Laporan Realisasi Anggaran, Catatan atas Laporan Keuangan	Neraca, Aliran Kas, Laporan Rugi Laba dan Laporan Perubahan Modal

Persamaan sektor publik dan sektor swasta dan akuntansinya sebagai berikut:

- Merupakan bagian integral dari sistem ekonomi suatu negara.
- Mempunyai masalah kelangkaan sumber daya.
- Terkait dengan peraturan perundang-undangan dan ketentuan lain yang disyaratkan (standar akuntansi dan standar audit).
- Menghasilkan produk yang sama (informasi keuangan).
- Membutuhkan informasi yang relevan dan andal untuk melaksanakan fungsi manajemen.

C. LATIHAN

1. Jelaskan pengertian dari audit sektor publik!
2. Sebutkan dan jelaskan jenis-jenis audit sektor publik!
3. Sebutkan apa saja objek dari audit sektor publik!
4. Jelaskan perbedaan audit sektor publik dengan sektor swasta!

D. REFERENSI

Agoes, Sukrisno. 2013. Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.

Bastian, I. (2007). Audit sektor publik.

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. (2021). Standar Profesional Akuntan Publik. Institut Akuntan Publik Indonesia.

Nurwanto, R., Budiarmo, A., & Ramadhana, F. (2010). Audit sektor publik.

Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik.

STIE YAI, P. R. A. T. I. W. I. (2021). Audit Sektor Publik.

Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

GLOSARIUM

A

Adjustment : Penyesuaian.

B

Bond Indenture : Kontrak antara pihak penerbit obligasi dengan wakil pemegang obligasi.

Bond Trustee : Lembaga keuangan yang memiliki kekuatan kepercayaan dan bertanggung jawab untuk transfer, pendaftaran atau pembayaran obligasi.

BOP : Biaya overhead pabrik (BOP) adalah biaya produksi yang dikeluarkan selain untuk keperluan bahan baku dan biaya tenaga kerja secara langsung.

Bukti Memorial : Bukti transaksi intern dalam bentuk memo dari pejabat dalam perusahaan kepada bagian akuntansi, untuk mencatat suatu peristiwa atau keadaan yang bersifat intern.

C

Compliance Test : Pengujian terhadap bukti-bukti pembukuan yang mendukung transaksi yang dicatat perusahaan untuk mengetahui apakah setiap

transaksi yang terjadi telah diproses dan dicatat sesuai dengan sistem dan prosedur yang diterapkan manajemen.

cut-off test : Pisah Batas

D

Derivatif : Kontrak perjanjian yang dilakukan oleh dua pihak atau lebih dengan tujuan untuk menjual atau membeli aset maupun komoditas

Diskonto Obligasi : Bunga atas obligasi yang diperhitungkan dengan harga obligasi pada waktu dijual

DividendPayout Ratio: Rasio jumlah total dividen yang dibayarkan kepada pemegang saham terhadap laba bersih perusahaan

E

E-Billing : Proses pembayaran pajak yang dilakukan secara elektronik dengan menggunakan kode billing

E-Filling : Sistem pelaporan SPT menggunakan sarana internet tanpa melalui pihak lain dan tanpa biaya apapun, yang dibuat untuk memberikan kemudahan bagi WP dalam pembuatan dan penyerahan laporan SPT sehingga menjadi lebih

	cepat, dan lebih murah
E-SPT	: Formulir pelaporan pajak dalam bentuk elektronik
F	
<i>First In First Out</i>	: Metode pengelolaan barang dengan cara mengeluarkan atau memanfaatkan barang yang punya masa kadaluarsa paling dekat
<i>FOB Destination-Point</i> :	Kepemilikan barang berpindah dari penjual ke pembeli saat barang dikirim atau sampai ke lokasi yang ditentukan pembeli
H	
Hierarki	: Urutan tingkatan atau jenjang jabatan (pangkat kedudukan)
I	
<i>Initial Public Offering</i>	: Kondisi ketika emiten menjual sebagian sahamnya pada publik atau masyarakat umum
K	
Keberadaan	: Pernyataan manajemen bahwa aktiva dan kewajiban yang dicatat dalam laporan keuangan secara aktual ada pada tanggal neraca dan transaksi yang dicatat dalam laporan keuangan yang terjadi selama periode laporan keuangan

Kelengkapan	: Semua transaksi dan akun yang seharusnya dicatat dalam laporan keuangan yang telah dicatat.
Konsorsium	: Perkumpulan lembaga dengan tujuan untuk meningkatkan dan memperluas kerjasama ekonomi untuk mencapai tujuan yang saling menguntungkan.
Kontinjensi	: Suatu keadaan atau situasi yang diperkirakan akan segera terjadi, tetapi mungkin juga tidak akan terjadi
Kos Produk	: Biaya yang timbul dari suatu proses produksi perusahaan manufaktur dalam membuat barang atau jasa yang akan dijual.
L	
<i>Line Off Credit</i>	: Batas maksimum nilai transaksi yang diberikan oleh suatu bank terhadap bank koresponden dengan sejumlah pertimbangan
M	
<i>Market Method</i>	: Metode pemasaran
Material	: Besarnya nilai yang dihilangkan atau salah saji informasi akuntansi, yang dilihat dari keadaan yang melingkupinya, dapat mengakibatkan perubahan atas

atau pengaruh terhadap pertimbangan orang yang meletakkan kepercayaan terhadap informasi tersebut, karena adanya penghilangan atau salah saji itu.

Misleading Information: Ketidakbenaran Informasi

N

Net-Off : Penyajian aset dan liabilitas bersih (saling hapus)

Nirlaba : Organisasi yang sumber dana utamanya berasal dari sumbangan pihak anggota, di mana anggota yang telah menyumbang tidak menuntut organisasi untuk mendapatkan imbal hasil.

O

Otorisasi : Izin, wewenang

P

PABU : Prinsip Akuntansi Yang Berterima Umum

Payment Voucher : Bukti kas keluar

Pengujian Analitik : Untuk membantu auditor dalam memahami bisnis, klien dan dalam menemukan bidang yang memerlukan audit lebih intensif.

Perusahaan Afiliasi : Perusahaan yang terkait melalui kepemilikan, baik dengan satu memiliki yang lain sebagai

pemegang saham minoritas atau dengan beberapa perusahaan yang dimiliki oleh pihak ketiga

- Pre-Emptive : Pembelian lebih dahulu
- Profesional Fees* : Imbalan jasa kepada seseorang yang ahli
- Prospektus : Gabungan antara profil perusahaan dengan laporan keuangan tahunan perusahaan

R

- Reperformance* : Teknik pengendalian di mana sebuah prosedur dilakukan oleh seorang personel dan kemudian dilakukan kembali secara independen oleh seorang lainnya, yang kemudian membandingkan hasilnya dengan hasil asli. Teknik ini biasa digunakan untuk mengecek hasil perhitungan

- Restitusi : Suatu pengembalian kelebihan pembayaran pajak, seperti Pajak Penghasilan (PPh), PPN, ataupun Pajak Penjualan atas Barang Mewah (PPnBM)

S

- Scanning* : Mereviu secara menyeluruh dengan cepat
- Stock Option* : Cara untuk memberikan

kompensasi kepada karyawan supaya memberikan jasa dengan lebih baik lagi

Supporting Document : Dokumen pendukung

Tax Clearance : Berupa surat keterangan fiskal yang memuat tentang keterangan lunas pajak daerah dalam pengurusan perizinan.

Trace Back : Penarikan mundur

Trace Forward : Penarikan maju

Treasury Stock : Saham yang dibeli kembali melalui aksi buyback oleh perusahaan yang menerbitkannya.

Trust Company : Perusahaan perwalian

U

Unrecorded Liabilities : Kewajiban yang tidak tercatat

Understated : Jumlah yang diakui terlalu kecil

Unusual Transaction : Transaksi tidak biasa yang terjadi di perusahaan

Utang Hipotek : Instrumen utang di mana peminjam akan menjaminkan properti sebagai jaminan utangnya, yang harus dilunasi oleh peminjam dengan aturan pembayaran yang telah ditentukan sebelumnya.

Underwriting : Suatu kegiatan yang dilakukan untuk bisa mendukung kegiatan transaksi pasar uang atau pasar

modal oleh pihak yang didalamnya turut menjamin dan juga bertanggung jawab jika memang terjadi kondisi wanprestasi yang dilakukan oleh pihak emiten ataupun pemilik proyek bisnis.

W

Waran : Instrumen turunan saham yang dapat diperjualbelikan dan ditebus menjadi saham.

REFERENSI

- Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Agoes, S. (2017). *Auditing (Petunjuk praktis pemeriksaan akuntan oleh akuntan publik)* Buku 1; Ed. 5.
- Anjilni, R.Q., Handayani, A. dan Pratiwi, A. P. (2022). *Akuntansi Sektor Publik*. Tangerang Selatan: Unpampress.
- Alvin A. Arens, Randal J.Elder, Mark S.Beasley, Buku 1 dan 2 , Airlangga, Jakarta, 2006
- Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Arens, A Alvin, et. al. 2015. *Auditing & Jasa Assurance: Pendekatan Terintegrasi*. Edisi Kelimabelas Jilid 2. Jakarta: Erlangga.
- Arum Ardianingsih, S. E. (2021). *Audit Laporan Keuangan*. Bumi Aksara.
- Bastian, I. (2007). *Audit sektor publik*.
- Boynton. 2003. *Modern Auditing* Edisi Ketujuh Jilid 2. Jakarta : Erlangga

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. (2021). Standar Profesional Akuntan Publik. Institut Akuntan Publik Indonesia.

Fitriyani, Y. (2018). Sistem Akuntansi Pengeluaran Kas pada CV Citra Kencana Banjarmasin. Jurnal Riset Akuntansi Politala, 1-5.

Heri, S. (2017). Auditing & Asurans Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional. Gramedia Widiasarana Indonesia.

Hery. 2015. Pengantar Akuntansi : Comprehensive Edition. Jakarta: Grasindo.

Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik. Jakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2012). Standar Akuntansi Keuangan. Jakarta.

Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia.

Keuangan, P. M. (2009). Peraturan Menteri Keuangan Nomor 105/PMK.03/2009 tentang Piutang yang Nyata-Nyata Tidak Dapat Ditagih yang Dapat Dikurangkan Dari Penghasilan Bruto.

Mulyadi, Auditing Buku 1 dan 2 , Edisi 6, Salemba Empat, Jakarta, 2013

Mulyadi. (2014). Auditing Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.

Nilam Cahya Ningrum, P. M. (2022). Cadangan Kerugian Penurunan Nilai Piutang Perusahaan Perbankan Sebelum dan Setelah Implementasi PSAK 71. *Financial and Tax*, 32-47.

Nurwanto, R., Budiarmo, A., & Ramadhana, F. (2010). Audit sektor publik.

Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik, Kantor Akuntan Publik.

Rura, Y. (2010). Pengungkapan Pro Forma, Mendukung atau Menyesatkan Investor?. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 1(3), 375-392.

Siregar, S. V. N. Konsep Dasar Audit Manajemen

STIE YAI, P. R. A. T. I. W. I. (2021). Audit Sektor Publik

Sukrisno Agoes, *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik Buku 1 dan 2*, Edisi 4, Salemba Empat, Jakarta, 2012

Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Vincent, K. (2009). "What Does Pro Forma Mean?", eHow Business & Finance Editor: Demand Media Property.

PROFIL PENULIS



Asih Handayani, S.E., M.Ak. Lahir di Jakarta, 5 Februari 1994. Menempuh pendidikan S1 Akuntansi di Universitas Pamulang dan lulus tahun 2016, kemudian melanjutkan pendidikan S2 Akuntansi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Y.A.I. dan lulus tahun 2018. Sejak tahun 2016 sampai dengan saat ini penulis berprofesi sebagai auditor eksternal di KAP Hertanto Grace Karunawan. Selain itu, sejak tahun 2019 sampai dengan saat ini penulis menjadi Dosen tetap Program Studi Akuntansi S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pamulang.



Fina Fitriyana, S.E., M.Ak. lahir di Jakarta 22 April 1991. Menempuh pendidikan S1 Akuntansi di Universitas Pamulang dan lulus tahun 2014, kemudian melanjutkan pendidikan S2 Akuntansi Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Y.A.I. dan lulus tahun 2018. Sejak tahun 2019 sampai dengan saat ini penulis sebagai Dosen tetap Program Studi Akuntansi S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pamulang.



Novi Akhsani, S.E., M.Ak. Lahir di Tangerang 1 November 1989. Menempuh pendidikan S1 Akuntansi di Universitas Pamulang dan lulus tahun 2012, kemudian melanjutkan pendidikan S2 Akuntansi di Universitas Esa Unggul dan lulus tahun 2017. Sejak tahun 2018 sampai dengan saat ini penulis menjadi Dosen tetap Program Studi Akuntansi S1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pamulang.