

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Pengertian Audit**

Audit dapat didefinisikan sebagai suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengavaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara obyektif untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang bekepentingan (Jusup, 2001). Di dalam pengertian tentang pengauditan diatas terdapat beberapa poin yang harus diperhatikan yaitu:

##### **1. Proses Sistematis**

Kata “sistematis” mengandung implikasi yang berkaitan dengan berbagai hal, bahwa perencanaan audit dan perumusan strategi audit merupakan bagian penting dari proses audit, bahwa perencanaan audit dan strategi audit harus berhubungan dengan pemilihan dan penilaian bukti untuk mencapai tujuan-tujuan audit tersebut saling berkaitan, dan bahwa saling keterkaitan tersebut menuntut auditor untuk membuat banyak keputusan di dalam perencanaan dan pelaksanaan audit.

## 2. Mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara obyektif

Kegiatan mendapat dan mengevaluasi bukti merupakan hal yang paling utama dalam pengauditan. Jenis bukti yang diperoleh dan kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi bukti bisa berbeda-beda antara audit yang satu dengan audit lainnya, tetapi semua audit berpusat pada proses mendapatkan dan mengevaluasi bukti. Dalam audit laporan keuangan, bukti tentang tingkat kesesuaian antara asersi dalam laporan keuangan, bukti tentang tingkat kesesuaian antara asersi dalam laporan keuangan dengan prinsip akuntansi yang berterima umum terdiri dari data akuntansi (seperti jurnal dan buku besar) dan informasi yang diperoleh melalui wawancara, observasi, pemeriksaan fisik atas aktiva dan korepondensi dengan pelanggan). Bukti yang diperoleh juga harus diinterpretasikan dan dievaluasi agar auditor dapat membuat pertimbangan akuntansi (accounting judgements) yang biasanya diperlukan sebelum sampai kesimpulan bahwa asersi-asersi telah sesuai dengan kriteria yang obyektif.

## 3. Asersi tentang tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi

Asersi atau pernyataan yang dibuat manajemen perusahaan yang melekat pada seperangkat laporan keuangan adalah subyek dari audit atas laporan tersebut. Oleh karena itu apabila seorang auditor akan mengaudit suatu laporan keuangan, maka ia harus memahami asersi-asersi yang tidak diungkapkan secara tertulis tersebut.

4. Tingkat kesesuaian antara asersi dengan kriteria yang telah ditetapkan

Segala sesuatu yang dilakukan selama audit dilaksanakan memiliki satu tujuan utama, yaitu untuk merumuskan suatu pendapat audit mengenai asersi-aseri tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi yang telah diaudit. Pendapat atau opini auditor akan menunjukkan seberapa jauh asersi-aseri tersebut sesuai dengan standar atau kriteria yang telah ditetapkan.

5. Mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan

Hasil akhir dari segala macam audit adalah suatu laporan yang berisi informasi bagi para pembacanya mengenai tingkat kesesuaian antara asersi yang dibuat oleh klien dengan kriteria tertentu yang telah disepakati sebagai dasar evaluasi. Dalam hal audit laporan keuangan, pengkomunikasian.

## **B. Jenis-jenis Audit**

Audit pada umumnya dibagi menjadi 3 (Mulyadi, 2002) yaitu:

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

Audit laporan Keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam audit laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan

prinsip akuntansi berterima umum. Hasil auditing terhadap laporan keuangan tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit, laporan audit ini dibagikan kepada para pemakai informasi keuangan seperti pemegang saham, kreditur dan Kantor Pelayanan Pajak.

## 2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit Kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan.

## 3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional merupakan review secara sistematis kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Tujuan audit operasional adalah untuk :

- a. Mengevaluasi kinerja
- b. Mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan
- c. Membuat rekomendasi untuk perbaikan tindakan lebih lanjut

Pihak yang memerlukan audit operasional adalah manajemen atau pihak ketiga. Hasil audit operasional diserahkan kepada pihak yang meminta dilaksanakan audit tersebut.

### C. Jenis-jenis Auditor

Auditor dibedakan menjadi 3 jenis (Jusup, 2001) yaitu:

#### 1. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan Negara pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia audit ini dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang dibentuk sebagai perwujudan dari Pasal 23 ayat 5 Undang-undang Dasar 1945 yang berbunyi sebagai berikut:

“Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan Negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang pengaturannya ditetapkan dengan undang-undang. Hasil Pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat”.

Badan pemeriksa keuangan adalah badan yang tidak tunduk pada Pemerintah sehingga diharapkan dapat melakukan audit secara independen, namun demikian badan ini bukanlah BPK disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat sebagai alat kontrol atas pelaksanaan keuangan Negara.

#### 2. Auditor Intern

Auditor Intern adalah auditor yang bertugas pada perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut. Tugas audit yang dilakukannya terutama ditujukan untuk membantu manajemen perusahaan tempat dimana ia bekerja. Pada perusahaan-perusahaan besar, jumlah staf auditor intern bisa mencapai ratusan

orang. Pada umumnya mereka wajib memberikan laporan langsung kepada pimpinan tertinggi perusahaan (direktur utama), atau ada pula yang melapor kepada pejabat tinggi tertentu lainnya dalam perusahaan (misalnya kepada kontroler), atau bahkan ada pula yang berkewajiban melapor kepada komite audit yang dibentuk oleh dewan komisaris.

Tanggung jawab auditor intern pada berbagai perusahaan sangat beranekaragam tergantung pada kebutuhan perusahaan yang bersangkutan. Kadang-kadang staf auditor intern hanya terdiri dari satu atau dua orang yang sebagian besar waktunya digunakan untuk melakukan tugas rutin berupa audit kesesuaian. Pada perusahaan lain, staf auditor intern bisa banyak sekali jumlahnya dengan tugas yang bermacam-macam, termasuk melakukan tugas-tugas diluar bidang akuntansi. Pada tahun-tahun terakhir ini banyak auditor intern terlibat pula dalam pengauditan operasional atau meningkatkan keahliannya dibidang evaluasi atas sistem komputer.

### 3. Auditor Independen atau Akuntan Publik

Tanggung jawab utama auditor independen atau lebih umum disebut akuntan public adalah melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan perusahaan. Pengauditan ini dilakukan pada perusahaan-perusahaan terbuka yaitu perusahaan yang menjual sahamnya kepada masyarakat melalui pasar modal, perusahaan-perusahaan besar, dan juga pada perusahaan-perusahaan

kecil, serta organisasi yang tidak berujuan untuk mencari laba. Dengan demikian semakin banyaknya perusahaan yang harus diaudit laporan keuangannya dan kalangan bisnis serta banyak pihak lainnya semakin mengenal laporan ini, maka orang awam sering mengartikan istilah auditor sama dengan akuntan public, padahal terdapat beberapa jenis auditor yang berbeda-beda fungsi dan pekerjaannya. Praktek sebagai akuntan public harus dilakukan melalui suatu kantor akuntan publik (KAP) yang telah mendapatkan ijin dari Departemen Keuangan.

#### **D. Standar Profesioanl Akuntan Publik**

Ada 5 standar profesi akuntan public (IAI, 2001) yang saat ini masih digunakan sebagai acuan, yaitu:

##### **1. Standar Auditing**

Standar auditing merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri dari 10 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). Dengan demikian PSA merupakan penjabaran lebih lanjut masing-masing standar yang tercantum dalam standar auditing. PSA berisi ketentuan-ketentuan dan panduan utama yang harus diikuti oleh akuntan publik dalam melaksanakan perikatan audit. Kepatuhan terhadap wajib (*mandatory*) bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktek sebagai akuntan public. Termasuk di dalam Pernyataan Standar Auditing adalah Interpretasi Pernyataan Standar Auditing (IPSA), yang

merupakan interpretasi resmi yang dikeluarkan oleh Dewan terhadap ketentuan-ketentuan yang diterbitkan oleh Dewan dalam PSA. Dengan demikian IPSA memberikan jawaban atas pertanyaan atau keraguan dalam penafsiran ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam PSA, sehingga merupakan perluasan lebih lanjut berbagai ketentuan dalam PSA. Tafsiran remi ini bersifat mengikat bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan public, sehingga pelaksanaannya bersifat wajib (*mandatory*).

## 2. Standar Atestasi

Standar atestasi memberikan kerangka untuk fungsi atestasi bagi jasa akuntan public yang mencakup tingkat keyakinan tertinggi yang diberikan dalam jasa audit atas laporan keuangan historis, pemeriksaan atas laporan keuangan prospektif, serta tipe perikatan atestasi lain yang memberikan keyakinan yang lebih rendah (review, pemeriksaan, dan prosedur yang disepakati). Standar atestasi terdiri dari 11 standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Atestasi (PSAT). PSAT merupakan penjabaran lebih lanjut masing-masing standar yang terdapat dalam standar atestasi.

Termasuk di dalam Pernyataan Standar Atestasi adalah Interpretasi Pernyataan Standar Atestasi (IPSAT), yang merupakan interpretasi resmi yang dikeluarkan oleh Dewan terhadap ketentuan-ketentuan yang diterbitkan oleh Dewan dalam PSAT. Dengan demikian IPSAT memberikan jawaban atas pernyataan atau keraguan dalam penafsiran



ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam PSAT sehingga merupakan perluasan lebih lanjut berbagai ketentuan dalam PSAT. Tafsiran resmi ini bersifat mengikat bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktek sebagai akuntan publik, sehingga pelaksanaannya bersifat wajib (*mandatory*).

### 3. Standar Jasa Akuntansi dan Review

Standar jasa akuntansi dan review memberikan kerangka untuk fungsi nonatestasi bagi jasa akuntan public yang mencakup jasa akuntansi dan review. Standar jasa akuntansi dan review dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR). Termasuk di dalam Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review adalah Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (IPSAR), yang merupakan interpretasi resmi yang diberikan oleh Dewan terhadap ketentuan-ketentuan yang diterbitkan oleh Dewan dalam PSAR. IPSAR memberikan jawaban atas pernyataan atau keraguan dalam penafsiran ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam PSAR sehingga merupakan perluasan lebih lanjut berbagai ketentuan dalam PSAR. Tafsiran resmi ini bersifat mengikat bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai akuntan publik, sehingga pelaksanaannya bersifat wajib (*mandatory*).

#### 4. Standar Jasa Konsultasi

Standar jasa konsultasi memberikan panduan bagi praktisi yang menyediakan jasa konsultasi bagi kliennya melalui kantor akuntan publik. Jasa konsultasi pada hakikatnya berbeda dari jasa attestasi akuntan public terhadap asersi pihak ketiga. Dalam jasa attestasi, para praktisi menyajikan suatu kesimpulan mengenai keandalan suatu asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain, yaitu membuat asersi (*asserter*). Dalam jasa konsultasi, para praktisi menyajikan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Sifat dan lingkup pekerjaan jasa konsultasi ditentukan oleh perjanjian antara praktisi dengan kliennya. Umumnya, pekerjaan jasa konsultasi dilakukan untuk kepentingan klien.

#### 5. Standar Pengendalian Mutu

Standar pengendalian mutu memberikan panduan bagi kantor akuntan publik di dalam melaksanakan pengendalian kualitas jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia. Dalam perikatan jasa professional, kantor akuntan public bertanggung jawab untuk memenuhi berbagai standar relevan yang telah diterbitkan oleh Dewan dan Kompartemen Akuntan Publik. Dalam pemenuhan tanggung jawab tersebut, kantor akuntan publik wajib

mempertimbangkan integritas stafnya dalam menentukan hubungan profesionalnya, bahwa kantor akuntan public dan para stafnya akan independen terhadap kliennya sebagaimana diatur oleh Aturan Etika Kompartemen serta akan menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*). Oleh karena itu, kantor akuntan public harus memiliki sistem pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian perikatan profesional dengan berbagai standar dan aturan relevan yang berlaku.

#### **E. Audit Laporan Keuangan**

Subyek suatu audit laporan keuangan berupa data akuntansi yang ada dalam buku, catatan, dan laporan keuangan dari entitas yang diaudit. Kebanyakan bukti yang dikumpulkan dan evaluasi auditor terdiri dari data yang dihasilkan oleh sistem akuntansi (Jusup, 2001). Asersi-asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi yang menjadi perhatian utama auditor seringkali merupakan asersi tentang transaksi-transaksi akuntansi dan kejadian akuntansi lainnya, serta saldo rekening yang merupakan hasil dari transaksi dan kejadian tersebut. Selain itu, kriteria yang ditetapkan untuk asersi akuntansi pada umumnya adalah kesesuaian dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Oleh karena itu seorang akuntan pada suatu perusahaan tidak harus mengerti tentang auditing, tetapi seorang auditor harus memahami tentang akuntansi. Akuntansi menghasilkan laporan keuangan dan informasi penting lainnya, sedangkan

auditing biasanya tidak menghasilkan data akuntansi, melainkan meningkatkan nilai informasi yang dihasilkan proses akuntansi dengan cara melakukan penilaian secara kritis atas informasi tersebut dan selanjutnya mengkomunikasikan hasil penilaian kritis tersebut kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Auditing didasarkan pada asumsi bahwa data laporan keuangan bisa diverifikasi. Data dikatakan bisa diverifikasi apabila dua orang berkualifikasi tertentu atau lebih, melakukan pemeriksaan secara independen satu dengan lainnya, diperoleh kesimpulan yang sama dari data yang diperiksa. Masalah bisa tidaknya data diverifikasi terutama berkaitan dengan ketersediaan yang memiliki keabsahan sesuai dengan audit yang dilakukan. Dalam beberapa disiplin, data dikatakan bisa diperiksa apabila pemeriksa bisa membuktikan tanpa keraguan bahwa data benar atau salah. Hal seperti itu tidak berlaku dalam akuntansi dan auditing. Auditor hanya membutuhkan dasar yang memadai untuk menyatakan suatu pendapat tentang kewajaran laporan keuangan. Dalam melakukan pemeriksaan, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan validitas dan ketetapan perlakuan akuntansi atas transaksi-transaksi dan saldo-saldo. Dalam konteks ini, validitas berarti otentik, benar, baik atau berdasar dan ketetapan berarti sesuai dengan aturan akuntansi yang telah ditetapkan dan kebiasaan.

## 1. Tujuan Audit Laporan Keuangan

Tujuan Audit laporan keuangan dibagi menjadi tujuan umum dan tujuan khusus.

### a. Tujuan Umum

Tujuan audit secara umum adalah untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien telah menyatakan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan tersebut, hal yang biasanya dilakukan dalam audit adalah mengidentifikasi sejumlah tujuan khusus audit bagi setiap akun yang dilaporkan dalam laporan keuangan.

### b. Tujuan Khusus

Tujuan audit secara khusus ini diambil dari asersi yang dibuat oleh manajemen dan dimuat dalam laporan keuangan. Asersi (*assertions*) adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan besar berikut ini:

#### a. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*)

Asersi tentang keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu.

b. Asersi kelengkapan (*completeness*)

Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan.

c. Asersi Hak dan Kewajiban (*rights and obligation*)

Asersi ini berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan hutang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.

d. Penilaian atau alokasi (*valuation or allocation*)

Asersi ini berhubungan dengan apakah komponen-komponen asset, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.

e. Penyajian atau pengungkapan (*presentation or disclosure*)

Asersi ini berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan dan diungkapkan semestinya.

2. Tahap-Tahap Audit atas Laporan Keuangan

Prosedur pelaksanaan audit laporan keuangan menurut Mulyadi (2002: 121-123), dibagi menjadi empat tahap:

a. Penerimaan perikatan audit

Dalam perikatan audit, klien menyerahkan pekerjaan audit atas laporan keuangan kepada auditor, dan auditor sanggup untuk

melaksanakan pekerjaan audit tersebut berdasarkan kompetensi profesionalnya. Langkah awal pekerjaan audit laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak perikatan audit dari calon klien atau untuk melanjutkan atau menghentikan perikatan audit dari klien berulang. Tahap penerimaan perikatan audit yang dilakukan auditor menempuh suatu proses yang meliputi evaluasi integritas manajemen, identifikasi keadaan khusus dan resiko luar biasa, menentukan kompetensi untuk melaksanakan audit, menilai independensi, menentukan kemampuan untuk menggunakan kemahiran profesionalnya dengan kecermatan dan keseksamaan, serta membuat surat perikatan audit.

b. Perencanaan Audit

Keberhasilan penyelesaian perikatan audit sangat ditentukan oleh kualitas perencanaan audit yang dibuat auditor. Dalam perencanaan audit, seorang auditor dituntut untuk memahami bisnis dan industry klien, dan memahami pengendalian intern klien.

c. Pelaksanaan pengujian audit

Tahap pelaksanaan pengujian audit ini juga disebut dengan pekerjaan lapangan. Tujuan utama pelaksanaan pengujian audit adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektivitas pengendalian intern klien dan kewajaran laporan keuangan

klien. Dalam tahap ini, langkah awal yang dilakukan auditor adalah membuat program audit yang digunakan untuk pengujian-pengujian pengendalian intern klien dan menilai kewajaran laporan keuangan klien. Setelah program audit selesai dilaksanakan, auditor melakukan evaluasi dan menilai hasil dari pelaksanaan program audit tersebut yang dituangkan dalam kertas kerja.

d. Pelaporan Audit

Dalam tahap akhir pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pelaporan audit, terdapat dua tahap penting: (1) Menyelesaikan audit dengan meringkas semua hasil pengujian dan menarik simpulan, (2) Menerbitkan laporan audit. Dari hasil tahap pelaksanaan pengujian audit yang berupa kertas tersebut, auditor menarik simpulan secara menyeluruh dan memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan auditan. Proses ini sangat subyektif sifatnya, yang sangat tergantung pada pertimbangan profesional auditor.

## **F. Perencanaan Audit Laporan Keuangan**

Dalam pelaksanaan proses audit, audit dibagi menjadi empat tahapan kegiatan penting. Salah satu tahapan kegiatan penting dalam audit laporan keuangan adalah perencanaan. Perencanaan meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang



diharapkan. Auditor harus merencanakan audit dengan sikap skeptis profesional tentang berbagai hal seperti integritas manajemen, kekeliruan dan ketidak beresan, dan tindakan melawan hukum (Jusup, 2001). Oleh karena itu, dalam perencanaan audit diperlukan penyusunan suatu kerangka kerja yang menyeluruh tentang pelaksanaan yang akan dilakukan, waktu, luas, tempat, tujuan, personal dan sifat dari audit yang dilakukan.

Perencanaan audit adalah suatu tahapan yang terperinci, yang menyangkut prosedur dan rencana auditor yang akan digunakan dalam pelaksanaan suatu audit. Dalam mengaudit laporan keuangan, auditor harus benar-benar merencanakan audit agar audit berjalan efektif dan efisien. Perencanaan audit yang memadai, tercantum dalam standar pekerjaan lapangan pertama pada standar auditing seksi 311 tentang perencanaan dan supervise, yang mengharuskan bahwa “Pekerjaan harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”.

Supervise mencakup pengarahan asisten yang tergabung dalam tim audit yang berhubungan dengan pencapaian tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut telah tercapai (Jusup, 2001). Menurut SA seksi 311 paragraf 3, dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan antara lain:

1. Masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industry yang menjadi tempat usaha entitas tersebut.

2. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut.
3. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi jasa dari luar untuk mengelola informasi akuntansi pokok perusahaan.
4. Tingkat resiko pengendalian yang direncanakan.
5. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.
6. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian (*adjustment*).
7. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.

#### **G. Tahap-tahap Perencanaan Audit Laporan Keuangan**

Setelah auditor memutuskan untuk menerima perikatan audit dari kliennya, langkah selanjutnya yang perlu dilakukan adalah merencanakan audit. Untuk membantu dalam membantu mempelajari perencanaan audit laporan keuangan, maka penulis mengambil beberapa tahap-tahap perencanaan dari beberapa sumber. Dari perbandingan beberapa sumber tersebut, diharapkan dapat saling melengkapi, karena ada tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan yang tidak dijelaskan secara terperinci antara buku yang satu dengan buku yang lainnya. Dalam penelitian ini, penulis akan membandingkan tahap-tahap perencanaan

audit laporan keuangan menurut Mulyadi (2002), Boynton et al (2003) dan menurut IAI (2001) yang ditetapkan dalam Standar Auditing (SA).

Tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan (Mulyadi, 2002):

1. Memahami bisnis dan industry klien
2. Melaksanakan prosedur analitik
3. Mempertimbangkan tingkat materialitas awal
4. Mempertimbangkan risiko bawaan
5. Memahami pengendalian intern klien
6. Mempertimbangkan beberapa factor yang berpengaruh terhadap saldo awal, jika perikatan klien berupa audit tahun pertama
7. Memahami pengendalian intern klien

Tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan (Bouyton *et al*, 2003):

1. Memperoleh pemahaman tentang bisnis dan industry klien
2. Melaksanakan prosedur analitik
3. Membuat pertimbangan awal tentang tingkat materialitas
4. Mempertimbangkan risiko audit
5. Mengembangkan strategi audit awal untuk asersi signifikan
6. Memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern klien

Tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan menurut Standar Auditing (IAI, 2001):

1. Memperoleh informasi mengenai masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industry yang menjadi tempat usaha entitas tersebut (SA seksi 318)
2. Memperoleh informasi mengenai kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut (SA seksi 318)
3. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan (SA seksi 311 & SA seksi 324)
4. Melaksanakan prosedur analitik (SA seksi 329)
5. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit (SA seksi 312)
6. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau pengubah pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa (SA seksi 316, SA seksi 319)
7. Memperoleh pemahaman mengenai struktur pengendalian intern klien (SA seksi 319)
8. Menetapkan tingkat risiko pengendalian yang direncanakan (SA seksi 312, SA seksi 319)
9. Membuat kertas kerja (SA seksi 339)

10. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian atau adjustment (SA seksi 311)
11. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan (sebagai contoh, laporan auditor tentang laporan keuangan konsolidasian, laporan keuangan yang akan diserahkan ke Bapepam, laporan khusus untuk menggambarkan kepatuhan klien terhadap kontrak perjanjian) (SA seksi 311)

Setelah membandingkan tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan yang dirumuskan oleh Mulyadi (2002), Boyton et al (2003) dan IAI (2001), maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pada dasarnya tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan yang dirumuskan mereka adalah sama. Dalam penelitian ini, penulis akan menggunakan tahap-tahap perencanaan audit laporan keuangan Standar Auditing yang ditetapkan oleh IAI dalam SPAP, karena penulis melakukan penelitian di Indonesia, maka penulis harus mengikuti ketentuan yang berlaku di Indonesia yaitu:

1. Memperoleh informasi mengenai masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industry yang menjadi tempat usaha entitas tersebut. (SA seksi 318)
2. Memperoleh informasi mengenai kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut. (SA seksi 318)
3. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan, termasuk penggunaan organisasi

jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan.

(SA seksi 311 & SA seksi 324)

4. Melaksanakan prosedur analitik. (SA seksi 329)
5. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.  
(SA seksi 312)
6. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau pengubah pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa. (SA seksi 316, SA seksi 319)
7. Memperoleh pemahaman mengenai struktur pengendalian intern klien. (SA seksi 319)
8. Menetapkan tingkat risiko pengendalian yang direncanakan. (SA seksi 312, SA seksi 319)
9. Membuat kertas kerja. (SA seksi 339)
10. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian atau adjustment. (SA seksi 311)
11. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan (sebagai contoh, laporan auditor tentang laporan keuangan konsolidasian, laporan keuangan yang akan diserahkan ke Bapepam, laporan khusus untuk menggambarkan kepatuhan klien terhadap kontrak perjanjian).  
(SA seksi 311)

## H. Pengertian Supervisi

Supervisi mencakup pengarahannya dalam mencapai tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. Unsur supervise adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit, *me-review* pekerjaan yang dilaksanakan, dan menyelesaikan perbedaan pendapat di antara staf audit kantor akuntan. Luasnya supervisi memadai dalam suatu keadaan tergantung atas banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan audit.

Para asisten harus diberitahu tanggung jawab mereka dan tujuan prosedur yang mereka laksanakan. Mereka harus diberitahu hal-hal yang kemungkinan berpengaruh terhadap sifat, lingkup, dan saat prosedur yang harus dilaksanakan, seperti sifat bisnis entitas yang bersangkutan dengan penugasan dan masalah-masalah akuntansi dan audit. Auditor yang bertanggung jawab akhir untuk setiap audit harus mengarahkan asisten untuk mengemukakan pertanyaan akuntansi dan auditing signifikan yang muncul dalam audit, sehingga auditor dapat menetapkan seberapa signifikan masalah tersebut.

Pekerjaan yang dilaksanakan oleh asisten harus *di-review* untuk menentukan apakah pekerjaan tersebut telah dilaksanakan secara memadai dan auditor harus menilainya apakah hasilnya sejalan dengan kesimpulan yang disajikan dalam laporan auditor.

Auditor yang bertanggung jawab akhir mengenai auditnya dan asistennya harus menyadari prosedur yang harus diikuti jika terdapat perbedaan pendapat mengenai masalah akuntansi dan auditing di antara personel kantor akuntan publik yang terlibat dalam audit. Prosedur tersebut harus memungkinkan asisten mendokumentasikan ketidaksetujuan di antara mereka dan kesimpulan yang diambil jika, setelah konsultasi memadai, ia berkeyakinan bahwa perlu baginya untuk tidak sependapat dengan penyelesaian masalah tersebut. Dalam hal ini, dasar penyelesaian akhir masalah harus didokumentasikan (SA seksi 311).