

BAB 3

BUKTI AUDIT

Sebagai dasar untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan, auditor harus mengumpulkan bukti audit. Meskipun catatan akuntansi menyediakan bukti audit yang cukup untuk mendukung pendapat auditor, namun catatan tersebut bukan merupakan satu-satunya bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor. Auditor juga mengumpulkan bukti audit dengan melakukan pengamatan langsung terhadap perhitungan fisik persediaan, mengajukan permintaan keterangan, dan mendapatkan bukti dari berbagai sumber diluar klien.

TUJUAN AUDIT

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

ASERSI MANAJEMEN DALAM LAPORAN KEUANGAN

SA seksi 326 paragraf 03 menyebutkan berbagai asersi yang terkandung dalam laporan keuangan. Asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Pernyataan tersebut dapat bersifat implisit atau eksplisit.

Sebagai contoh didalam neraca PT XYZ tanggal 31 Desember 19X1 dicantumkan kas sebesar Rp 23.456.987.300. Dalam melaporkan akun kas tersebut, manajemen membuat dua asersi eksplisit berikut ini :

1. Bahwa kas tersebut benar-benar ada pada tanggal 31 Desember 19X1 dan
2. Bahwa jumlah kas tersebut yang benar adalah sebesar Rp 23.456.987.300.

Disamping dua asersi eksplisit tersebut, manajemen juga membuat asersi implisit berikut ini :

1. Bahwa semua kas yang seharusnya dilaporkan telah dimasukkan dalam jumlah tersebut.
2. Bahwa semua kas yang dilaporkan dimiliki oleh PT XYZ pada tanggal 31 Desember 19X1 tersebut.

3. Bahwa tidak ada batasan apapun terhadap penggunaan kas yang dilaporkan tersebut.

Asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklarifikasi 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. Kelengkapan (*completeness*)
Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan.
- c. Hak dan kewajiban (*right and obligation*)
Asersi tentang hak dan kewajiban berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.
- d. Penilaian (*valuation*) atau alokasi
Asersi tentang penilaian atau alokasi berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.
- e. Penyajian dan pengungkapan (*presentation dan disclosure*)
Asersi tentang penyajian dan pengungkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan semestinya.

ASERSI MANAJEMEN DAN TUJUAN AUDIT

Tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat apakah laporan keuangan klien disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi diterima umum. Karena kewajaran laporan keuangan sangat ditentukan integritas berbagai asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan, maka hubungan antara asersi manajemen dengan tujuan umum audit dapat dilukiskan :

Asersi Manajemen	Tujuan Umum Audit
Keberadaan atau keterjadian	Aktiva dan kewajiban entitas ada pada tanggal tertentu, dan transaksi pendapatan dan biaya terjadi dalam periode tertentu
Kelengkapan	Semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan
Hak dan kewajiban	Aktiva adalah hak entitas dan utang adalah kewajiban entitas pada tanggal tertentu
Penilaian atau alokasi	Komponen aktiva, kewajiban, pendapatan, dan biaya telah disajikan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya
Penyajian dan pengungkapan	Komponen tertentu laporan keuangan telah digolongkan, digambarkan dan diungkapkan secara semestinya

Tujuan umum audit tersebut diatas merupakan titik awal untuk mengembangkan tujuan audit khusus.

STANDAR PEKERJAAN LAPANGAN KETIGA

Pembahasan tentang bukti audit ini didasarkan atas standar pekerjaan lapangan ketiga yang berbunyi :

Bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

Ada empat kata penting dalam standar tersebut yang perlu dijelaskan, yaitu :

1. bukti
2. cukup
3. kompeten
4. sebagai dasar yang layak.

Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan

untuk menyatakan pendapatnya. Bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri dari : data akuntansi dan semua informasi penguat (*corroborating information*) yang tersedia bagi akuntan.

Cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan kuantitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor. Dalam penentuan cukup atau tidaknya jumlah bukti audit yang dikumpulkan auditor, pertimbangan profesional auditor memegang peranan yang penting. Faktor yang mempengaruhi pertimbangan auditor dalam menentukan cukup atau tidaknya bukti audit adalah :

- a. materialitas dan resiko
- b. faktor ekonomi
- c. ukuran dan karakteristik populasi

Kompetensi bukti audit berhubungan dengan kualitas atau keandalan data akuntansi dan informasi penguat. Kompetensi informasi penguat dipengaruhi oleh berbagai faktor berikut ini :

- a. *Relevansi*, berarti bahwa bukti audit harus berkaitan dengan tujuan audit.
- b. *Sumber*, bukti audit yang berasal dari sumber diluar organisasi klien pada umumnya merupakan bukti yang tingkat kompetensinya dianggap tinggi. Dalam audit auditor dapat memeproleh informasi secara langsung dengan pemeriksaan tangan pertama, pengamatan dan perhitungan yang dilakukan sendiri oleh auditor itu.
- c. *Ketepatan waktu*, berkaitan dengan tanggal berlakunya bukti yang diperoleh auditor.
- d. *Objektivitas*, Bukti yang bersifat objektif umumnya dianggap lebih andal dibandingkan dengan bukti yang bersifat subjektif.
- e. Cara memperoleh bukti

TIPE BUKTI AUDIT

Tipe bukti audit dapat dikelompokkan menjadi dua golongan berikut ini :

Tipe Data Akuntansi

1. Pengendalian Intern

Pengendalian intern yang dibentuk dalam setiap kegiatan perusahaan dapat digunakan untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Kesalahan yang timbul akan segera dan secara otomatis dapat diketahui dengan adanya pengecekan silang (*cross check*) dan cara-cara pembuktian (*proof*) yang dibentuk di dalamnya. Oleh karena itu jika auditor mengetahui bahwa klien telah merancang pengendalian intern dan telah melaksanakannya dalam kegiatan usahanya setiap hari, hal ini merupakan bukti audit yang kuat

mengenai keandalan informasi yang dicantumkan dalam laporan keuangan.

Kuat atau lemahnya pengendalian intern merupakan faktor utama yang menentukan jumlah bukti audit yang harus dikumpulkan sebagai sumber bukti audit. Semakin kuat pengendalian intern, semakin sedikit bukti audit yang harus dikumpulkan sebagai dasar pernyataan pendapat auditor. Jika pengendalian intern lemah, auditor harus mengumpulkan jumlah bukti audit yang lebih banyak.

2. Catatan Akuntansi

Jurnal, buku besar dan buku pembantu merupakan catatan akuntansi yang digunakan oleh klien untuk mengolah transaksi keuangan guna menghasilkan laporan keuangan. Oleh karena itu, pada waktu auditor melakukan verifikasi terhadap suatu jumlah yang tercantum dalam laporan keuangan ia akan melakukan penelusuran kembali jumlah tersebut melalui catatan akuntansi. Dengan demikian catatan akuntansi merupakan bukti audit bagi auditor mengenai pengolahan transaksi keuangan yang telah dilakukan oleh klien.

Keandalan catatan akuntansi sebagai bukti audit tergantung pada pengendalian intern yang diterapkan dalam penyelenggaraan catatan akuntansi tersebut.

Tipe Informasi Penguat

1. Bukti fisik

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

2. Bukti Dokumenter

Tipe bukti audit ini dibuat dari kertas bertuliskan huruf dan atau angka atau simbol-simbol lain. Menurut sumbernya, bukti dokumenter dapat dibagi menjadi 3 golongan yaitu :

- a. Bukti dokumenter yang dibuat oleh pihak luar yang bebas yang dikirimkan langsung kepada auditor.
- b. Bukti dokumenter yang dibuat pihak luar yang bebas yang disimpan dalam arsip klien.
- c. Bukti dokumenter yang dibuat dan disimpan dalam organisasi klien.

Dalam menilai keandalan bukti dokumenter, auditor harus memperhatikan apakah dokumen tersebut dapat dengan mudah dipalsukan atau dibuat oleh karyawan yang tidak jujur.

Mutu bukti dokumenter yang terbaik adalah yang dibuat oleh pihak luar yang bebas, yang dikirim langsung kepada auditor tanpa melalui

tangan klien. Bukti ini diperoleh melalui prosedur audit yang dinamakan konfirmasi. Dimana konfirmasi adalah penerimaan suatu jawaban tertulis dari pihak yang bebas, yang berisi verifikasi ketelitian informasi yang diminta oleh auditor.

3. Perhitungan (*counting*)
4. Bukti Lisan
5. Perbandingan dan ratio
6. Bukti dari spesialis

PROSEDUR AUDIT

Prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor meliputi :

1. Inspeksi, merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik tertentu.
2. Pengamatan (*observation*), merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat atau menyaksikan pelaksanaan suatu kegiatan.
3. Permintaan keterangan (*enquiry*), merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan.
4. Konfirmasi (*Confirmation*), merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang bebas.
5. Penelusuran (*tracing*), dalam melaksanakan prosedur audit ini, auditor melakukan penelusuran informasi sejak mula-mula data tersebut direkam pertama kali di dalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi.
6. Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*), prosedur ini meliputi :
 - a. Inspeksi terhadap dokumen-dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya.
 - b. Perbandingan dokumen tersebut dengan catatan akuntansi yang berkaitan.
7. Perhitungan (*Counting*), prosedur audit ini meliputi :
 - a. Perhitungan fisik terhadap sumber daya berwujud seperti kas atau persediaan di tangan.
 - b. Pertanggung jawaban semua formulir bernomor urut tercetak.
8. *Scanning*, merupakan penelaahan secara cepat terhadap dokumen, catatan, dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.

9. Pelaksanaan ulang (*reforming*), merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien. Umumnya pelaksanaan ulang diterapkan pada perhitungan dan rekonsiliasi yang telah dilakukan oleh klien.
10. *Computer-assisted audit techniques*, bilamana catatan akuntansi klien digunakan dalam media elektronik auditor perlu menggunakan *Computer-assisted audit techniques* dalam menggunakan berbagai prosedur audit. Contoh : *software computer audit*.

SITUASI AUDIT YANG MENGANDUNG RESIKO BESAR

Daalam situasi tertentu, resiko terjadinya kesalahan penyajian dalam akun dan dalam laporan keuangan jauh lebih besar dibandingkan dengan situasi yang biasa. Oleh karena itu auditor harus waspada jika menghadapi situasi audit yang mengandung resiko0 besar, seperti beberapa contoh dibawah ini :

1. Pengendalian Intern yang lemah
2. Kondisi keuangan yang tidak sehat
3. Manajemen yang tidak dapat dipercaya
4. Pengantian auditor
5. Perubahan tarif atau peraturan pajak atas laba
6. Usaha yang bersifat spekulatif
7. Transaksi perusahaan yang kompleks

KEPUTUSAN YANG HARUS DIAMBIL OLEH AUDITOR BERKAITAN DENGAN BUKTI AUDIT

Dalam proses pengumpulan bukti, auditor melakukan empat pengambilan keputusan yang saling berkaitan, yaitu :

1. Penentuan prosedur audit yang akan digunakan
2. Penentuan besarnya sampel untuk prosedur audit tertentu
3. Penentuan unsur tertentu yang harus dipilih dari populasi
4. Penentuan waktu yang cocok untuk melaksanakan prosedur audit tersebut.