

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. Audit

2.1.1. Pengertian Audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) pengertian audit adalah suatu pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak auditor independen yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan.

Menurut Mulyadi (2014:9) pengertian audit adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil laporan audit kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Arens dkk (2015:2) pengertian audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi yang ada dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Berdasarkan pengertian audit di atas dapat disimpulkan bahwa audit adalah pengumpulan dan evaluasi bukti laporan keuangan secara kritis dan

sistematis oleh pihak auditor independen dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan.

2.1.2. Jenis-jenis Audit

Dalam melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan perusahaan terdapat beberapa jenis audit yang dilakukan oleh para auditor sesuai dengan tujuan pelaksanaan pemeriksaan. Terdapat tiga jenis-jenis audit menurut Arens et al. (2015), yaitu:

(1) Audit Operasional

Audit operasional bertujuan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektifitas dari setiap organisasi. Dalam audit operasional mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain yang di mana auditor tersebut menguasainya. Audit operasional ini lebih menyerupai dengan konsultasi manajemen.

(2) Audit ketaatan

Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur dan ketentuan yang telah ditetapkan menurut standar yang telah berlaku. Unit-unit pemerintah harus menjalani audit ketaatan karena banyaknya peraturan pemerintah yang berlaku. Banyak organisasi swasta dan nirlaba telah menetapkan kebijakan, perjanjian kontraktual, dan persyaratan legal yang memungkinkan perlu audit ketaatan.

(3) Audit laporan keuangan

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan suatu organisasi tertentu sudah sesuai dengan standar akuntansi keuangan. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar dengan standar akuntansi keuangan, maka auditor harus mengumpulkan bukti untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut mengandung kesalahan yang material atau salah saji lainnya. Bukti audit yang tersedia dapat berupa dokumen, catatan dan bahan bukti yang berasal dari sumber-sumber diluar perusahaan. Hasil akhir audit dalam bentuk opini auditor yang dihasilkan oleh auditor independen untuk pihak eksternal perusahaan, seperti analisis keuangan, kreditor, supplier, investor, dan pemerintah.

2.1.3. Jenis-jenis Auditor

Dalam pelaksanaan audit terdapat empat jenis auditor yang paling umum dikenal, yaitu: kantor akuntan publik, auditor badan akuntabilitas pemerintah, agen-agen penerimaan negara, dan auditor internal. Berikut jenis-jenis auditor menurut Arens et al. (2015) yaitu:

(1) Kantor akuntan publik

Kantor akuntan publik bertanggung jawab untuk mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasi oleh semua perusahaan terbuka. Sebutan untuk kantor akuntan publik yang mencerminkan fakta bahwa auditor yang menyatakan pendapat audit atas laporan keuangan harus memiliki lisensi

sebagai akuntan publik. KAP tersendiri juga sering disebut dengan auditor eksternal atau auditor independen untuk membedakan dengan auditor internal.

(2) Auditor badan akuntabilitas pemerintah

Auditor badan akuntabilitas pemerintah merupakan auditor yang bekerja untuk Government Accountability Office (GAO) A.S. Dengan diketuai oleh Comptroller General, GAO hanya akan melaporan dan bertanggung jawab kepada Kongres. GAO mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang telah disiapkan oleh berbagai badan pemerintah federal sebelum diserahkan kepada kongres. Karena kewenangan yang dilakukan untuk melakukan pengeluaran dan penerimaan dalam badan pemerintah ditetapkan oleh hukum, maka dalam audit ini penekanan yang cukup besar pada ketaatan dan kepatuhannya. Karena memiliki tanggung jawab yang besar untuk mengaudit pengeluaran pemerintah federal, maka menggunakan konsep-konsep auditing yang sudah maju, memenuhi syarat untuk menjadi CPA, dan memiliki kesempatan untuk melakukan audit operasional.

(3) Agen penerimaan negara

Audit ini murni bersifat audit ketaatan. Salah satu tanggung jawab utama IRS (commissioner of Internal Revenue) adalah mengaudit SPT pajak wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Auditor yang terlibat dalam salah satu bidang ini harus

mempunyai pengetahuan tentang pajak dan keahlian auditing yang luas untuk melakukan audit yang efektif

(4) Auditor internal

Auditor internal bekerja pada suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada si pemberi pekerjaan. Banyak audit internal yang terlibat dalam audit operasional perusahaan atau yang memiliki keahlian dalam mengevaluasi sistem komputer. Untuk mempertahankan independensinya maka auditor internal langsung melapor kepada direktur utama atau komite audit dalam dewan komisaris. Akan tetapi auditor internal ini tidak sepenuhnya bersifat independen selama masih ada hubungan antara pemberi kerja. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dengan auditor eksternal (KAP).

2.2. Perencanaan Audit

2.2.1. Pengertian Perencanaan Audit

Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan tentang bisnis entitas.

Menurut Standar pekerjaan lapangan yang pertama (IAPI, 2011:310.1) berbunyi sebagai berikut: “Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan

jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya”. Sedangkan menurut Sukrisno Agoes (2012) menjelaskan bahwa perencanaan dan supervisi akan berlangsung selama proses audit berlangsung dan auditor sebagai penanggung jawab atas proses audit, serta jika diperlukan asisten maka perlu pelatihan terlebih dahulu.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa suatu pekerjaan itu harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan auditor menjadi penanggung jawab atas audit yang dilakukannya dan jika auditor memerlukan asisten maka harus dilatih terlebih dahulu dalam kantor akuntannya.

2.2.2. Tahapan Perencanaan Audit

Perencanaan audit dan perancangan pendekatan audit menurut Arens et al. (2015) terdiri dari delapan bagian/ tahapan, yaitu: (1) menerima klien dan melakukan perencanaan audit awal, (2) memahami bisnis dan industri klien, (3) menilai risiko bisnis klien, (4) melaksanakan prosedur analitis pendahuluan, (5) menetapkan materialitas, dan menilai risiko audit yang dapat diterima serta risiko inherent, (6) memahami pengendalian internal dan menilai risiko pengendalian, (7) mengumpulkan informasi untuk menilai risiko kecurangan, (8) mengembangkan strategi audit dan program audit secara keseluruhan. Berikut penjelasan dari masing-masing tahapan perencanaan audit:

(1) Menerima klien dan melakukan perencanaan audit awal

Perencanaan audit awal harus memiliki empat hal yang perlu dilakukan terlebih dahulu dalam proses audit:

➤ Auditor memutuskan akan menerima klien baru atau melanjutkan klien lama untuk dilakukan audit (membuat perikatan baru atau perikatan lama) dengan ketentuan sebagai berikut:

- Investigasi atas klien baru

Dalam menerima klien baru sebaiknya KAP melakukan penyelidikan terhadap perusahaan klien terlebih dahulu dengan cara memeriksa stabilitas keuangannya dan hubungan dengan KAP sebelumnya yang melakukan audit perusahaan tersebut. Dengan diadakannya penyelidikan hubungan antara KAP sebelumnya yang melakukan audit perusahaan tersebut maka dapat membantu auditor penerus untuk mengevaluasi apakah ia akan menerima penugasan tersebut.

- Klien yang berlanjut

Akuntan publik dapat melakukan penelaahan kembali berdasarkan pada pengalamannya dalam menilai integritas manajemen. Auditor akan menyelidiki apakah adanya kekeliruan dan pelanggaran hukum yang ditemukan dalam audit sebelumnya. Akuntan publik juga akan mengevaluasi klien yang sudah ada setiap tahun untuk memutuskan apakah ada alasan untuk tidak melanjutkan audit atau akan tetap menerima

penugasan. Terdapat beberapa pertimbangan auditor untuk menolak penugasan audit klien lama, misalnya:

1. Kelayakan ruang lingkup audit
 2. Jenis pendapat yang diberikan
 3. Jumlah honorarium
 4. Klien kurang memiliki integritas sehingga tidak layak menjadi kliennya
 5. Adanya tuntutan hukum kepada kantor akuntan publik atau pada klien
- Auditor akan mengidentifikasi mengapa klien menginginkan untuk dilakukan audit, karena informasi ini akan mempengaruhi bagian dari proses perencanaan selanjutnya.
- Untuk menghindari terjadinya kesalahpahaman, auditor harus memenuhi syarat-syarat penugasan yang ditetapkan oleh klien. Menurut standar audit memahami klien merupakan syarat bahwa auditor harus mendokumentasikan pemahamannya dengan klien dalam surat penugasan (engagement letter) termasuk dalam tujuan penugasan, tanggung jawab auditor dan manajemen, mengidentifikasi kerangka kerja laporan keuangan yang digunakan oleh manajemen perusahaan, dan batasan-batasan penugasan.

➤ Auditor akan mengembangkan strategi audit secara keseluruhan dengan membentuk tim atau orang-orang yang memiliki keahlian khusus dibidangnya, dengan ketentuan sebagai berikut:

- Memilih staf untuk melakukan penugasan

Standar auditing terdapat prinsip dasar didalamnya yaitu “Auditor bertanggung jawab untuk memiliki kompetensi dan kemampuan yang memadai demi melaksanakan audit”. Dari prinsip dasar tersebut maka setiap staf yang ditugaskan untuk melakukan audit harus mempunyai pengetahuan tentang industri klien yang akan diaudit

- Mengevaluasi kebutuhan akan spesialis dari luar (orang-orang yang ahli diluar keahlian auditor).

Dalam hal audit, seorang auditor harus memiliki pemahaman tentang bisnis klien untuk mengetahui apakah spesialis memang diperlukan dalam proses audit.

(2) Memahami bisnis dan industri klien

Standar auditing terdapat prinsip dasar didalamnya yang menyatakan bahwa “Auditor mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji yang material, apakah karena kecurangan atau kesalahan, berdasarkan pemahaman tentang entitas dan lingkungannya, termasuk dalam pengendalian internal entitas”. Ada beberapa aspek pendekatan Untuk memahami bisnis dan industri klien yang terdiri dari:

➤ Industri dan lingkungan eksternal

Agar mendapatkan pemahaman yang baik tentang industri dan lingkungan eksternal maka diperlukannya tiga alasan utama, yaitu:

- Risiko yang dapat mempengaruhi penilaian auditor terhadap risiko bisnis klien dan risiko audit yang mungkin dapat diterima.
- Risiko inherent yang akan membantu auditor dalam menilai relevansinya bagi klien yang bersangkutan.
- Auditor harus memahami industri klien untuk mengevaluasi laporan keuangan tersebut apakah sudah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku.

➤ Operasi dan proses bisnis

Operasi dan proses bisnis yang dilakukan oleh auditor, dengan cara:

- Kunjungan ke pabrik dan kantor

Auditor terjun langsung untuk memperoleh pemahaman tentang kegiatan bisnis klien. Dengan adanya kunjungan tersebut membantu auditor untuk mencari bukti-bukti yang dibutuhkan untuk melakukan proses audit.

- Mengidentifikasi pihak yang berkaitan

Auditor akan mengidentifikasi perusahaan yang akan diaudit dengan cara melihat apakah benar perusahaan tersebut sudah mengungkapkan

laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi. Dan mengidentifikasi perusahaan tersebut apakah sudah menjalankan dengan nyata sesuai dengan apa yang dilaporkan kepada auditor.

➤ Manajemen dan tata kelola

Untuk memahami manajemen dan tata kelola suatu perusahaan maka auditor harus mengetahui kode etik dan notulen rapat perusahaan tersebut. Kode etik yang dijalankan oleh perusahaan perlu dipahami oleh auditor sebagai pernyataan kebijakan serta kode perilaku, sedangkan notulen rapat perusahaan perlu diketahui oleh auditor karena notulen rapat merupakan catatan resmi rapat dengan dewan direksi dan pemegang saham termasuk mencantumkan masalah penting perusahaan yang telah didiskusikan dan terdapat juga keputusan yang dibuat oleh dewan direksi maupun pemegang saham. Jika auditor tidak memeriksa notulen rapat tersebut maka auditor tidak akan mengetahui informasi yang penting untuk menetapkan apakah laporan keuangan perusahaan tersebut telah dibuat dengan benar.

➤ Strategi dan tujuan klien

Perlunya pemahaman auditor tentang strategi dan tujuan klien yang berhubungan dengan:

- Reliabilitas pelaporan keuangan: bahwa laporan keuangan perusahaan tersebut dapat diandalkan

- Efektivitas dan efisiensi operasi: semakin efektif standar operasi perusahaan tersebut dijalankan maka perusahaan tersebut memiliki SOP yang benar-benar baik.
- Ketaatan pada hukum dan peraturan: karena sebagian perusahaan jarang mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku.

➤ Ukuran dan kinerja

Auditor harus mengetahui tolok ukur kinerja klien yang digunakan manajemen untuk mengukur adanya kemajuan dalam pencapaian tujuan perusahaan.

(3) Menilai risiko bisnis klien

Auditor akan memeriksa dan memahami strategi bisnis yang telah dijalankan oleh klien dan auditor akan menilai apakah ada risiko yang mungkin terjadi dalam bisnis klien tersebut, jika memang ada risiko dalam bisnis tersebut maka dapat dipastikan bahwa bisnis yang dilakukan oleh klien tersebut mengalami kegagalan dalam pencapaian tujuan perusahaan. Risiko salah saji yang material dalam laporan keuangan merupakan perhatian utama dalam menilai risiko bisnis klien.

(4) Melaksanakan prosedur analitis pendahuluan

Terdapat tujuan prosedur analitis pendahuluan:

➤ **Prosedur analitis awal**

Digunakan untuk membantu auditor dalam memahami dengan baik mengenai bisnis klien dan untuk merencanakan sifat, saat dan luas prosedur audit.

➤ **Prosedur analitis substantif**

Digunakan untuk memperoleh kejelasan mengenai asersi tertentu yang berkaitan dengan saldo akun atau kelompok transaksi.

➤ **Prosedur analitis akhir**

Digunakan untuk mereview seluruh informasi keuangan dalam tahap review akhir audit.

Standar audit mensyaratkan penggunaan prosedur analitis untuk tujuan prosedur analitis awal dan prosedur analitis akhir. Prosedur analitis ini juga berguna untuk mengumpulkan bukti substantif karena keefektivan dalam mendeteksi kemungkinan salah saji yang material. Melakukan prosedur analitis selama tahap perencanaan audit adalah bagian terpenting dari pelaksanaan audit yang efisien dan efektif. Contoh-contoh prosedur analitis yang dilakukan selama mengaudit laporan keuangan:

Tabel 2.1 Prosedur Analitis

TUJUAN	SELAMA TAHAP PERENCANAAN, PROSEDUR ANALITIS YANG DILAKUKAN MELIPUTI:
Memahami industri dan bidang usaha klien	Menghitung rasio-rasio kunci dari bidang usaha klien dan bandingkan dengan rata-rata industry
Menilai kelangsungan hidup	Menghitung rasio hutang terhadap ekuitas dan membandingkan dengan tahun lalu dan perusahaan sejenis yang sukses dalam industri
Menunjukkan kemungkinan salah saji	Membandingkan beban perbaikan dan pemeliharaan dengan tahun lalu, dengan melihat fluktuasi yang besar
Mengurangi pengujian terinci	Membandingkan biaya yang dibayar dimuka dan akun beban terkait dengan tahun lalu

Sumber: Siti Kurnia Rahayu & Ely Suhayati (2013)

(5) Menetapkan materialitas, dan menilai risiko audit yang dapat diterima serta risiko inhern

- Menentukan tingkat materialitas awal

Materialitas merupakan besarnya informasi yang terjadi apabila adanya penghilangan atau pengurangan yang dapat mempengaruhi pengguna laporan

keuangan dalam mengambil keputusan. Tingkat materialitas semakin rendah maka jumlah bukti yang diperlukan semakin besar, dan semakin besar saldo akun maka semakin besar juga jumlah bukti yang diperlukan. Tahapan dalam menentukan tingkat materialitas awal dengan cara melihat tingkat laporan keuangan dan tingkat saldo akun.

➤ Mempertimbangkan risiko audit yang dapat diterima dan risiko bawaan

Risiko audit merupakan resiko yang mungkin terjadi selama melakukan audit laporan keuangan, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Semakin pasti auditor dalam menyatakan pendapatnya, semakin rendah risiko audit yang terjadi.

(6) Memahami pengendalian internal dan menilai risiko pengendalian

Setiap pengendalian internal dirancang oleh auditor untuk mencegah atau mendeteksi terjadinya salah saji yang material dalam laporan keuangan. Lingkungan pengendalian terdiri dari tindakan yang mencerminkan sikap manajemen secara keseluruhan mengenai pengendalian internal serta arti pentingnya bagi entitas tersebut. Lingkungan pengendalian merupakan komponen pengendalian internal yang terdapat empat proses didalamnya, yaitu: penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

➤ Penilaian risiko

Penilaian risiko dalam laporan keuangan merupakan tindakan yang dilakukan oleh manajemen dalam mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko yang relevan.

➤ Aktivitas pengendalian

Aktivitas pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur dalam memastikan tindakan yang diperlukan telah dilakukan untuk menangani risiko yang terjadi dalam mencapai tujuan entitas.

➤ Informasi dan komunikasi

Informasi dan komunikasi akuntansi bertujuan untuk melakukan pencatatan, pemrosesan, dan pelaporan transaksi yang dilakukan oleh entitas serta untuk mempertahankan akuntabilitas aset terkait.

➤ Pemantauan

Aktivitas pemantauan berhubungan dengan penilaian mutu pengendalian internal secara berkelanjutan oleh manajemen dalam menentukan apakah pengendalian itu telah beroperasi seperti yang diharapkan atau belum.

(7) Mengumpulkan informasi untuk menilai risiko kecurangan

Auditor harus mulai mengumpulkan informasi untuk menilai adanya risiko kecurangan selama perencanaan audit berlangsung dan memperbarui penilaian tersebut selama proses audit berlangsung. Informasi yang terdapat dalam penilaian risiko kecurangan dapat ditemukan saat auditor melakukan kunjungan ke perusahaan klien serta mengidentifikasi pihak-pihak yang terkait didalamnya.

(8) Mengembangkan strategi audit dan program audit secara keseluruhan

Dalam perencanaan audit terhadap asersi individual atau golongan transaksi, auditor dapat memilih strategi audit awal:

➤ **Primarily substantive approach**

Pada strategi ini, auditor lebih mengutamakan pengujian substantive daripada pengujian pengendalian. Auditor relative lebih sedikit melakukan prosedur untuk memperoleh pemahaman struktur pengendalian intern klien. Strategi ini lebih banyak digunakan dalam audit yang pertama kali daripada atas klien lama.

➤ **Lower assessed level of control risk approach**

Auditor lebih mengutamakan pengujian pengendalian daripada pengujian substantive pada strategi ini. Hal ini bukan berarti auditor sama sekali tidak melakukan pengujian substantive. Auditor tetap melakukan pengujian

substantive meskipun tidak se-ekstensif pada Primarily substantive approach. Auditor lebih banyak melakukan prosedur untuk memperoleh pemahaman mengenai struktur pengendalian intern klien. Strategi ini lebih banyak digunakan dalam audit atas klien lama daripada audit yang pertama kali atas klien baru.