

**EVALUASI TINGKAT PEMAHAMAN AUDITOR ATAS PROSEDUR
KONFIRMASI DAN ALTERNATIF SEBAGAI DASAR UNTUK
MEMPEROLEH BUKTI AUDIT YANG DIANDALKAN
PADA KAP "X"**

Disusun oleh :

Nama : Gilbert Rely

NIM : MAk 0040602003

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi



iBii

**PROGRAM PASCASARJANA
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
INSTITUT BISNIS dan INFORMATIKA INDONESIA
JAKARTA
2009**

**EVALUASI TINGKAT PEMAHAMAN AUDITOR ATAS *PROSEDUR*
KONFIRMASI DAN ALTERNATIF SEBAGAI DASAR UNTUK
MEMPEROLEH BUKTI AUDIT YANG DIANDALKAN
PADA KAP "X"**

Disusun oleh :

Nama : Gilbert Rely

NIM : MAk 0040602003

TESIS

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk memperoleh gelar Magister Akuntansi



iBii

**PROGRAM PASCASARJANA
PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
INSTITUT BISNIS dan INFORMATIKA INDONESIA
JAKARTA
2009**

PENGESAHAN

EVALUASI TINGKAT PEMAHAMAN AUDITOR ATAS PROSEDUR KONFIRMASI DAN ALTERNATIF SEBAGAI DASAR UNTUK MEMPEROLEH BUKTI AUDIT YANG DIANDALKAN PADA KAP "X"

Diajukan oleh;

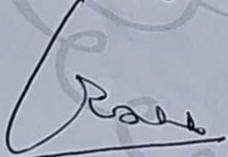
Nama : Gilbert Rely

NIM : MAk 0040 60 2003

Jakarta, 10 September 2009

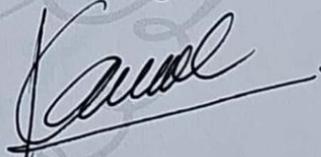
Disetujui oleh:

Pembimbing I:



(Wawat Sutanto, CPA., M.M., MBA)

Pembimbing II:



(Carmel Meiden, S.E., Ak., M.Si.)

PROGRAM PASCA SARJANA
PROGRAM STUDI PPAk DAN MAGISTER AKUNTASI (DUAL DEGREE)
INSTITUT BISNIS dan INFORMATIKA INDONESIA

JAKARTA

2009

ABSTRAK

Gilbert Rely / 0040 60 2003 / 2009, *Evaluasi Tingkat Pemahaman Auditor Atas Prosedur Konfirmasi Dan Alternatif Sebagai Dasar Untuk Memperoleh Bukti Audit Yang Diandalkan Pada KAP X / Auditing / KAP X / 2008 – 2007 / Pembimbing: Wawat Sutanto, CPA., M.M., MBA dan Carmel Meiden, S.E., Ak., M.Si.*

Tujuan dari audit eksternal (independen) menerbitkan suatu laporan keuangan auditor bagi perusahaan sebagai wujud pertanggungjawaban Manajemen dalam suatu periode tertentu kepada Pemegang Saham dan Stakeholder. Dalam proses audit, prosedur konfirmasi dan alternatif merupakan cara untuk mendapatkan bukti audit yang handal, memerlukan biaya besar serta waktu yang lama, perencanaan yang matang agar pelaksanaannya dapat berhasil dengan baik dan harus diikuti dengan pemahaman yang cukup dari Auditor pelaksana di lapangan. Peneliti merasa perlu adanya kajian yang lebih mendalam mengenai evaluasi terhadap prosedur konfirmasi dan alternatif yang dilakukan oleh salah satu Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berlokasi di Jakarta.

Peneliti menggunakan pendekatan kualitatif dan metode penelitian dengan studi kasus yang tujuannya untuk mendapatkan gambaran yang lebih mendalam dan lengkap atas objek penelitian dengan mengesampingkan generalisasi. Dalam perolehan data, penelitian ini menggunakan teknik wawancara, observasi, studi literatur dan/atau kepustakaan mengenai pelaksanaan prosedur konfirmasi dan alternatif pada KAP X periode 2007-2008. Analisis terhadap data lapangan disajikan dalam bentuk analisis data, wawancara dan observasi terhadap kinerja KAP X.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa proses pelaksanaan prosedur konfirmasi dan alternatif KAP X telah memenuhi standar audit, baik Nasional maupun Internasional. Pemahaman Auditor KAP X dalam menyikapi prosedur alternatif banyak dipengaruhi oleh faktor-faktor lain, misal, tipologi bisnis perusahaan klien, kondisi akun laporan keuangan, ada tidaknya transaksi dan perjanjian khusus antar perusahaan klien dengan pihak ketiga. Saran yang diberikan oleh Penulis bahwa diperlukan keterlibatan secara penuh dari Auditor KAP X dalam melakukan prosedur konfirmasi dan alternatif, selain itu perlu peningkatan tim *quality control yang baik sebelum penerbitan Laporan Keuangan Auditan (Audit Report)*.

ABSTRACT

Gilbert Rely / 0040 60 2003 / 2009 / *Evaluation of Auditor's Level of Understanding on Confirmation and Alternative Procedure In Order To Get a Reliable Audit Evidence by The Public Accountant X Auditing / KAP X / 2008 – 2007 / Advisors: Wawat Sutanto, CPA., M.M., MBA dan Carmel Meiden, S.E., Ak., M.Si.*

The goal of external audit (Independent) is issuing an audit report for the certain period which is used for the Management as a responsibility to the Shareholder and Stakeholder. In performing the audit process, the confirmation and alternative procedures are important in terms of having reliable audit evidence. Hence, both procedures are quite difficult to apply, needed a good plan, costly, preparation for achieving its goals and need an understanding upon the standard from the executor Auditors. Therefore, should be a comprehensive circumstantial evaluation study for both procedures which conducted by one of the Public Accountant Firm (KAP X) located in Jakarta.

The researcher applies a qualitative approach and research method incorporated is a case study, which is aimed at obtaining deeper and more complete picture of the objects, putting aside broader generalization. In conducting data intake, using a technique of in-depth of interviewing, observation, literature study and/or bibliography procedure. Data analysis is performed through interview and observation to the Auditor performance of KAP X in period of 2007-2008.

The research result brings out some conclusions and insights for the confirmation and alternative procedures processed by KAP X have fulfilled the audit standard, either National or International. The auditor's level of understanding of client's business is mainly being influenced by the client's business typology, balance sheet accounts, special agreement that occurred in business deal with third party. A suggestion for KAP X is to get a deeply involved in the details of the confirmation and alternative process, to increase a quality control and special assessment team in executing both procedures before issuing an audit report for clients.

DAFTAR ISI

	Halaman
JUDUL.....	i
PENGESAHAN	ii
ABSTRAK	iii
ABSTRACT.....	iv
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI.....	vii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR.....	xi
DAFTAR BAGAN	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
BAB I. PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Batasan Penelitian	6
C. Rumusan Permasalahan	7
D. Tujuan Penelitian	7
E. Manfaat Penelitian	7
F. Sistematika Penulisan	8
BAB II. LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN	10
A. Landasan Teori	10
1. Audit	10
a. Pengertian Audit	10
b. Standar Auditing	12
c. Jenis-jenis Audit	17
d. Asersi Manajemen	18
2. Risiko Audit dan Materialitas	19
a. Risiko Audit	19
b. Materialitas	20

	Halaman
3. Bukti Audit	23
a. Pengertian Bukti Audit	23
b. Keputusan Bukti Audit	24
c. Jenis Bukti Audit	26
d. Evaluasi Bukti Audit	30
4. Tipe-tipe Pengujian	32
a. Prosedur Untuk Mendapatkan Pemahaman Pengendalian Internal	32
b. Pengujian Atas Pengendalian (<i>tests of controls</i>)	33
c. Pengujian Substantif (<i>substantive tests of transactions</i>)	34
d. Prosedur Analitis (<i>analytical procedures</i>)	35
e. Pengujian Atas Saldo (<i>tests of details of balances</i>)	35
f. Hubungan Antara Tipe-tipe Pengujian dan Bukti Audit	36
5. Konfirmasi	37
a. Pengertian Konfirmasi	37
b. Reliabilitas Konfirmasi Sebagai Bukti Audit	42
c. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keputusan Jenis Konfirmasi	44
d. Prosedur Alternatif	54
e. Analisis Perbedaan	56
6. Pendapat Auditor	57
7. Hubungan Konfirmasi dan Prosedur Alternatif Terhadap Pendapat Auditor	60
B. Kerangka Pemikiran	63
BAB III. METODE PENELITIAN	65
A. Obyek Penelitian	65
B. Metode Penelitian	65
C. Variabel Penelitian	67
D. Teknik Pengumpulan Data	69
E. Teknik Penentuan Informan dan Lokasi Penelitian	73
F. Pengolahan Analisis Data.....	73
G. Validitas dan Reliabilitas Penelitian	75

	Halaman
BAB IV. ANALISIS DAN BAHASAN	77
A. Gambaran Umum Obyek Penelitian	77
B. Analisis dan Pembahasan	80
1. Pelaksanaan Prosedur Konfirmasi Oleh KAP X	80
a. Bentuk Konfirmasi Yang Digunakan	87
b. Kendala-Kendala Yang Dialami Dalam Prosedur Konfirmasi	92
2. Pelaksanaan Prosedur Alternatif	95
a. Kendala-Kendala dalam Melaksanakan Prosedur Alternatif	96
C. Hasil Penelitian	97
1. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pemahaman Auditor Atas Prosedur Konfirmasi dan Prosedur Alternatif	97
BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN	100
A. Kesimpulan.....	100
B. Saran.....	102
 DAFTAR PUSTAKA	 103
LAMPIRAN	105

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1. Tujuan Jenis-jenis Bukti Audit	29
Tabel 2.2. Keandalan Bukti Audit	29
Tabel 2.3. Hubungan Antara Tipe-tipe Pengujian dan Bukti Audit	37
Tabel 2.4. Informasi-informasi yang sering dikonfirmasi	40
Tabel 4.1. Rincian Uraian Tugas (<i>Job Description</i>) KAP X	79

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1. Teori Agency	11
Gambar 2.2. Tipe-tipe Pengujian Audit dan Audit Risk Model	32
Gambar 2.3. Pengaruh Sirkulasi Bukti Audit Terhadap Reliabilitas Bukti	43
Gambar 2.4. Model Proses Konfirmasi Caster Fase 1	47
Gambar 2.5. Model Proses Konfirmasi Caster Fase 2	48
Gambar 3.1. Analisis data Kualitatif	74

DAFTAR BAGAN

Bagan 3.1. Kerangka Pemikiran Penelitian	64
Bagan 4.1. Struktur Organisasi KAP X	78
Bagan 5.1. Tahapan Standar Prosedur Konfirmasi	82

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Transkrip Wawancara	105
Lampiran 2. Contoh-Contoh Surat Konfirmasi	119
Lampiran 3. Confirmation Control Summary	127
Lampiran 4. Format Estimasi Waktu Audit	128
Lampiran 5. Kerangka Kerja Pekerjaan Lapangan	129
Lampiran 6. Kerangka Kerja Uji Pengendalian.....	129
Lampiran 7. Kerangka Kerja Uji Substantif	130
Lampiran 8. Tabel Resume Penelitian	131

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Menyajikan sebuah laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi (PSAK) yang ditetapkan oleh IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) merupakan suatu kewajiban bagi perusahaan, baik perusahaan kecil maupun besar dan sering diberitakan pada berbagai media, apabila laporan keuangan sebuah perusahaan dinilai cacat atau terjadi manipulasi, maka akan menimbulkan pertanyaan di hadapan Para Pemegang Saham, Kreditur maupun Calon Kreditur, Konsumen, Pemasok dan Pihak-Pihak Lain yang terkait baik secara langsung maupun tidak langsung. Apabila Stakeholder tidak lagi percaya kepada suatu perusahaan, mereka akan cenderung menghindari berhubungan dengan perusahaan yang tidak dikelola secara professional. Contoh kasus bangkrutnya Enron di Amerika Serikat pada tahun 2001 dapat dijadikan bukti konkret betapa skandal pelaporan keuangan dapat meruntuhkan sebuah perusahaan besar dalam waktu yang singkat.

Khusus perusahaan yang mencatatkan pada Bursa Efek Indonesia sebagai Perusahaan Publik (listed company), pihak-pihak diluar perusahaan, seperti; calon investor dan perbankan memerlukan informasi yang akurat serta prospeknya akan tergambar pada laporan keuangannya dan tidak memiliki cacat berdampak pada tingginya preferensi para calon investor untuk menanamkan modalnya atau bagi perbankan yang merencanakan untuk mengucurkan kreditnya. Namun proses pembuatan laporan keuangan yang baik tidaklah mudah, diperlukan sumber daya agar dapat menyusun sebuah laporan keuangan perusahaan yang

sesuai dengan standar akuntansi dan diperlukan jasa pihak ketiga yang independen agar penyajian laporan keuangan dapat lebih dipercaya, sedangkan pada sisi lainnya, pihak luar perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga untuk memperoleh penilaian yang akurat bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen perusahaan dapat dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan-keputusan yang akan diambil oleh pihak-pihak luar kedepannya. Ada 2 (dua) kepentingan yang berlawanan inilah yang menyebabkan timbul dan berkembangnya Profesi Akuntan Publik (KAP).

Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam rangka memberikan pendapat atas laporan keuangan perusahaan klien, harus memperoleh bukti-bukti pendukung atas akun laporan keuangan dan mengevaluasi hasilnya, kemudian bukti audit dari data akuntansi dan semua informasi pendukung yang tersedia bagi Auditor (PSA No.07 : 326). Bukti yang didapat haruslah berhubungan dengan tujuan audit, misalnya; apabila Auditor yang ditugaskan untuk memeriksa akun piutang lancar, maka; untuk memperoleh bukti yang paling andal harus berinteraksi langsung dengan pihak-pihak yang terikat dalam piutang lancar perusahaan tersebut.

Auditor dalam melaksanakan tugas meng-audit harus mampu mengatur waktu dan biaya (*cost*) yang se-efisien mungkin, tanpa mengesampingkan etika kerja maupun standar kualitas kerja dan Auditor diperkenankan untuk tidak melakukan pengujian terhadap seluruh bukti yang mendukung pada setiap transaksi, tetapi cukup menggunakan teknik pengujian terhadap sampel transaksi pada suatu perusahaan pada periode tertentu.

Dalam melaksanakan teknik pengujian sampel, pengetahuan Auditor tentang konsep, standar, etika, dan prosedur konvensional audit tidaklah cukup untuk meyakinkan bahwa suatu audit yang kompeten telah dilaksanakan. Auditor

tidak hanya harus mampu untuk menentukan prosedur audit yang diperlukan, dan harus menentukan bukti-bukti apa yang diperlukan guna pengujian, penentuan berapa jumlah transaksi yang diperlukan. Dampaknya, Auditor harus benar-benar berusaha memperoleh bukti audit yang dapat diandalkan (*reliable*) dalam jumlah yang cukup guna mendukung pendapat yang akan diberikan atas laporan keuangan yang diaudit, harus diperkuat dengan standar pekerjaan lapangan ketiga yang berbunyi: “Bukti kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan.”

Bukti audit yang cukup mencakup jumlah dan variasi bukti, kompetensi menyangkut validitas dan relevansi bukti serta harus diperoleh Auditor untuk mendukung penarikan kesimpulan dalam rangka memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diauditnya. Salah satu bukti yang dipandang paling diandalkan (*reliable*) adalah konfirmasi dari pihak ketiga terhadap bukti yang diperoleh, walaupun prosedur konfirmasi ini merupakan prosedur dengan tingkat keandalan yang tinggi, prosedur ini juga memiliki risiko, yaitu; jika konfirmasi tidak dijawab atau hanya ditandatangani dan dikembalikan tanpa melakukan verifikasi kebenaran informasi dan akan berpengaruh pada keandalan bukti audit. Selain itu, Prosedur Konfirmasi memakan biaya yang tidak sedikit dalam prosesnya, karena memerlukan waktu yang panjang, korespondensi yang intensif (Arens and Loebbecke: 172), sehingga tidak dilakukan pada setiap kesempatan dalam sebuah proses audit.

Standar pemeriksaan mengharuskan Auditor untuk mendapatkan bukti konfirmasi, misalnya; pada akun piutang dagang apabila mungkin dan masuk akal untuk dilaksanakan. Persyaratan ini ditekankan oleh AICPA (American Institutur of

Certified Public Accountant), karena pos piutang dagang biasanya menyajikan saldo yang signifikan pada laporan keuangan, konfirmasi merupakan bukti yang paling dapat diandalkan (*reliable*) bagi perkiraan tersebut (Nasution: 5). Dikarenakan mahalnya biaya operasional dari prosedur konfirmasi, pemilihan siapa yang patut dan layak memberikan konfirmasi pun harus tepat dengan kriteria yang jelas dan terukur dengan baik, yang tujuannya untuk memastikan jawaban konfirmasi yang diterima dapat menjadi bukti audit yang relevan.

Prosedur Alternatif bermanfaat untuk mengantisipasi minimnya bukti yang didapat dari Prosedur Konfirmasi ataupun rendahnya kualitas dan validitas bukti-bukti yang didapat dari Prosedur Konfirmasi. Bukti audit yang tepat harus didapatkan oleh Auditor, apabila tidak ada jawaban dari responden, hasil dari pelaksanaan Prosedur Alternatif yang diperoleh dapat mengurangi risiko audit ke tingkat yang lebih rendah, tanpa ada perencanaan cadangan yang matang dan dapat dilaksanakan dalam teknik pengambilan bukti audit, maka, akan sangat riskan bagi keseluruhan proses audit.

Dalam praktiknya, sebagian besar KAP menjalankan kegiatan audit eksternal/audit independen dengan mengikuti ketentuan yang berlaku, khususnya dalam hal ini perihal teknik mendapatkan bukti-bukti audit yang diperlukan. Dalam implementasinya di KAP X, Prosedur Konfirmasi dan Prosedur Alternatif dijalankan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Penyesuaian ini terjadi, antara lain; adanya kendala teknis maupun perencanaan yang kurang matang serta diperlukan semacam studi terhadap praktik audit pada KAP X, khususnya yang berkaitan dengan proses pengambilan bukti audit yang baik melalui Prosedur Konfirmasi dan Prosedur Alternatif dan tingkat pendalaman dan pemahaman Auditor di lapangan. Studi ini diperlukan untuk melihat kesesuaian praktik audit

dengan standar yang berlaku, maka, kesalahan-kesalahan dalam melakukan prosedur tersebut baik secara teknis maupun sistemik dapat dihindari di masa depan.

B. Batasan Penelitian

Ruang lingkup penelitian penulis adalah studi kasus pada KAP X dalam tahun 2008 dan 2007 atas auditee, yaitu; PT. A, PT. B dan PT. C. serta membatasi pembahasan pada pokok permasalahan, yaitu; Bagaimana proses memperoleh bukti audit?. Penulis memfokuskan analisa penelitian pada tingkat pemahaman Auditor terhadap prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif .

Penelitian ini difokuskan pada pertimbangan bahwa Prosedur Konfirmasi berdasarkan teori merupakan teknik untuk memperoleh bukti audit yang paling dapat diandalkan KAP X, walaupun relatif lebih mahal dalam melaksanakannya ketimbang prosedur-prosedur lainnya. Bukti audit yang sangat penting untuk proses audit secara keseluruhan dan pemberian penilaian akhir terhadap laporan keuangan perusahaan dan besarnya biaya audit secara keseluruhan dan lamanya waktu yang diperlukan oleh auditor dari KAP X untuk melakukan audit eksternal dan memberikan penilaian atas laporan keuangan kliennya.

Sedangkan pelaksanaan Prosedur Alternatif di satu sisi sering dilakukan bila tidak optimal hasilnya dari Prosedur Konfirmasi dan kebijakan ini diambil oleh Auditor agar tujuan audit tetap dapat tercapai dengan baik dan harus disertai pemahaman mengenai langkah-langkah yang akan diambil, sehubungan dilaksanakannya prosedur alternatif.

C. Rumusan Masalah

Latar belakang permasalahannya dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Bagaimanakah Prosedur Konfirmasi dan Alternatif yang dilakukan untuk memperoleh bukti audit yang dapat diandalkan pada KAP “X”?
2. Faktor-faktor apa yang mempengaruhi tingkat pemahaman Auditor atas Prosedur Konfirmasi dan Alternatif?

D. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian yang berhubungan dengan masalah yang telah dikemukakan, adalah sebagai berikut :

1. Untuk mengetahui Prosedur Konfirmasi dan Alternatif yang dilakukan sebagai dasar untuk memperoleh bukti audit yang dapat diandalkan pada KAP “X”.
2. Untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi tingkat pemahaman auditor atas Prosedur Konfirmasi dan Alternatif.

E. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat, antara lain;

1. Bagi penulis agar dapat mengerti tentang disiplin ilmu auditing terutama dalam hal bagaimana Prosedur Konfirmasi dan Alternatif yang dilakukan untuk mendapatkan bukti audit yang dapat diandalkan pada KAP X.
2. Bagi KAP X akan memberikan pemahaman dan sekaligus koreksi yang diperlukan guna perbaikan kinerja Auditor, ketika melakukan audit independen, dalam hal memperoleh bukti audit yang dapat diandalkan.
3. Menerapkan teori dalam praktek di lapangan, sekaligus pembuktian hubungan antara teori dan penerapan prosedur dalam pengambilan bukti audit, agar

dapat memberikan sumbangan yang berarti bagi KAP X dan pihak yang berkepentingan.

F. Sistematika Penelitian

Untuk lebih mempermudah pembahasan dan guna memberikan gambaran yang sistematis, maka; penulis membagi penulisan tesis ini menjadi beberapa bagian :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini terdiri dari penjelasan tentang latar belakang pemilihan judul yang diambil, pendefinisian tentang hal yang dijadikan permasalahan dan dicarikan jawabannya, penjelasan mengenai tujuan penelitian, manfaat penelitian, ruang lingkup penelitian yang akan keterangan mengenai kegiatan penelitian yang dilakukan serta batasannya dan sistematika penelitian.

BAB II : LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

Untuk mendukung analisis dilakukan telaah kepustakaan tentang landasan teori, studi kepustakaan, hasil studi dan informasi berupa tulisan yang ada kaitannya dengan topik yang dibahas serta diuraikan secara teoritis mengenai pengertian audit, risiko, prosedur pengujian dan analisis terhadap pokok permasalahan yang sudah dirangkum ke dalam suatu kerangka pemikiran.

BAB III : METODE PENELITIAN

Dalam bab ini dibahas mengenai jenis dan periode penelitian, sumber dan pengumpulan data, dan metode analisis yang dilakukan penulis.

BAB IV : ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini akan diuraikan tentang proses analisa yang dilakukan berdasarkan teori yang telah dikemukakan pada bab sebelumnya, dan akan didapat suatu kesimpulan atau hasil analisa yang dilakukan dalam bentuk kuantitatif dan hasil penelitian.

Bab V : KESIMPULAN DAN SARAN

Pada bab kesimpulan dan saran yang merupakan penjelasan secara singkat atas kesimpulan dari hasil analisa dan saran kepada pihak yang terkait dengan masalah yang diangkat dalam penelitian ini serta penjelasan atas manfaatnya.

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

A. Landasan Teori

1. Audit

a. Pengertian Audit

Menurut *American Accounting Association Committee on Basic Concept* (1971) pengertian dari audit adalah:

Auditing is a systematical process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic action and event to assertion the degree of correspondence between the assertion and established criteria and communicating the result to interested users.

Menurut Sukrisno Agoes (2006: 1), audit didefinisikan sebagai:

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.

Menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke, Amir Abadi Jusuf

(Adaptasi). (2000: 1) *auditing* adalah:

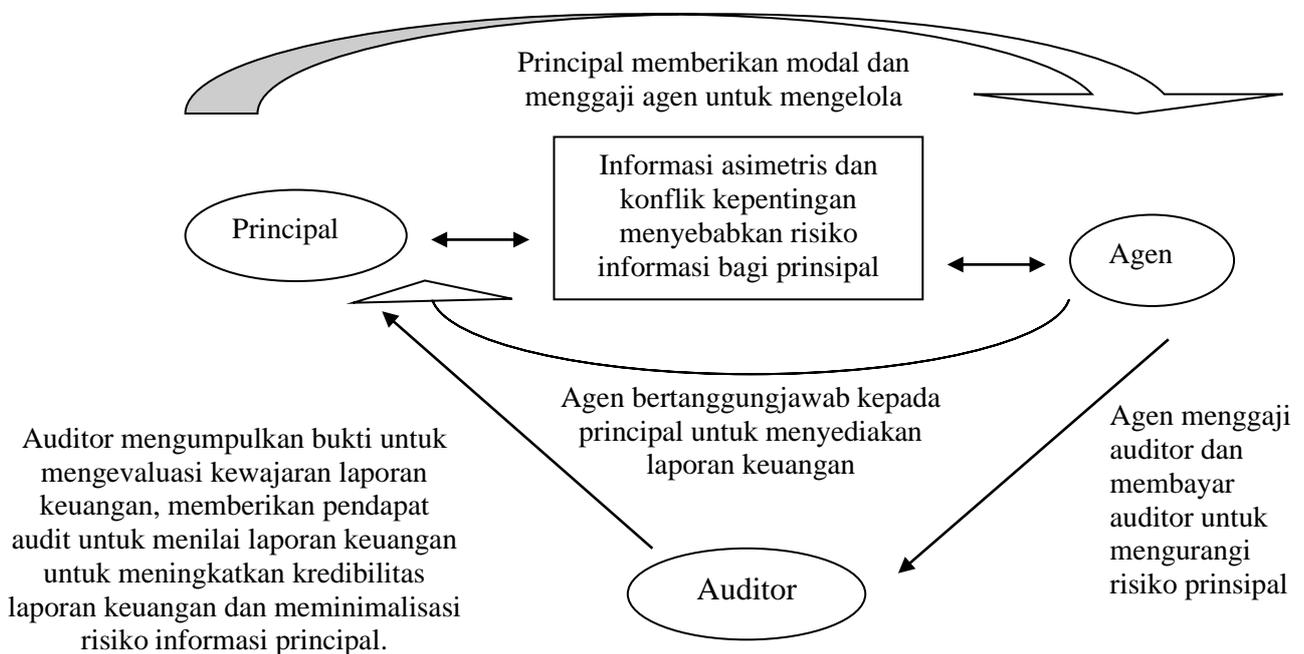
Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteri-kriteria yang telah ditetapkan. Auditing seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten.

Beberapa hal yang dapat disimpulkan dari ketiga pengertian *auditing* tersebut di atas, adalah:

1. Auditing merupakan rangkaian sistematis meliputi proses perencanaan, pengumpulan bukti-bukti, evaluasi bukti dan informasi lain yang mendukung pembuktian serta pelaporan hasil pemeriksaan.
2. Audit dilakukan oleh pihak yang independen dan kompeten.
3. Memberikan pendapat, apakah suatu laporan keuangan disajikan secara wajar atau tidak.

Fungsi audit independen menurut Messier, Douglas dan Prawitt, dapat diuraikan dalam bentuk model prinsipal-agensi di bawah ini:

Gambar 2.1
Teori Agency



Sumber: Messier, Glover and Prawitt (2006: 9)

Audit independen dari model yang dikembangkan oleh Messier dkk berfungsi memberikan rasa nyaman bagi pihak prinsipal (pemodal/pemilik perusahaan) dengan indikasi berkurangnya risiko informasi prinsipal.

Sehingga proses audit dilaksanakan secara independen dan sesuai prosedur akan menghasilkan bukti manajerial agen dalam bentuk laporan keuangan yang baik dan mencerminkan seberapa sehat sebuah perusahaan.

b. Standar Auditing

Standar auditing merupakan panduan audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri dari 10 standar yang 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 dan panduan utama yang harus diikuti oleh Akuntan Publik dalam melaksanakan perikatan audit dan kepatuhan terhadap standar auditing merupakan suatu kewajiban bagi anggota Ikatan Akuntan Publik Indonesia yang berpraktek sebagai Akuntan Publik.

Standar auditing terdiri atas tiga bagian, antara lain;

- 1) Bagian yang mengatur tentang mutu profesional auditor independen atau persyaratan pribadi auditor (standar umum).
 - 2) Bagian yang mengatur mengenai pertimbangan-pertimbangan yang harus digunakan dalam pelaksanaan audit (standar pekerjaan lapangan).
 - 3) Bagian yang mengatur tentang pertimbangan-pertimbangan yang digunakan dalam penyusunan laporan audit (standar pelaporan).
- Secara lengkap, seperti tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.1 : 150) yaitu:

Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Standar pertama ini menuntut kompetensi teknis seorang auditor yang melaksanakan audit. Kompetensi ini ditentukan oleh 3 faktor, yaitu :
 - a. Pendidikan formal dalam bidang akuntansi di suatu perguruan tinggi yang terakreditasi termasuk ujian profesi akuntan public (CPA).
 - b. Pelatihan-pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman yang memadai dalam bidang *auditing*.
 - c. Pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karier auditor profesional.

2. Yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh Auditor serta kompetensinya. Auditor dituntut independen atau bebas dari pengaruh klien dalam melaksanakan auditing dan melaporkan temuan serta memberikan pendapat. Auditor tidak dibenarkan menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan apabila dia tidak independen terhadap klien.

3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, Auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Standar ini menuntut Auditor untuk cermat dan seksama dalam melaksanakan audit, dalam mengeluarkan laporan atas temuan-temuannya. Kualitas jasa yang diberikan Auditor sangat tergantung pada kecermatan dan keseksamaan dalam melaksanakan audit, menyusun

laporan audit. Seorang Auditor harus menggunakan seluruh kemampuan, kompetensi dan keahliannya dalam melaksanakan tugasnya.

Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya dan harus direncanakan secara memadai agar audit dapat dilaksanakan secara efisien dan efektif. Perencanaan meliputi pengembangan strategi audit dan perancangan program audit untuk melaksanakan audit. Meskipun Auditor boleh mempekerjakan para asisten, namun tanggung jawab tetap berada di tangannya, dan Auditor harus mengarahkan, mengendalikan, dan mengawasi para asistennya.

2. Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan. Keandalan data keuangan yang dihasilkan sistem akuntansi dan terjaga tidaknya keamanan aset sangat ditentukan oleh rancangan dan keefektifan struktur pengendalian internal. Auditor harus mempunyai pemahaman yang memadai mengenai struktur pengendalian intern klien dalam merencanakan audit dan pemahaman mengenai struktur pengendalian intern klien akan digunakan untuk:
 - Identifikasi salah saji yang potensial.
 - Mempertimbangkan faktor yang mempengaruhi risiko salah saji yang material.
 - Merancang pengujian substantif.

3. Bukti audit yang kompeten harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit dan menghimpun hal-hal yang bersifat membuktikan dan tidak sekedar bukti konkrit sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

Standar Pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan mengharuskan Auditor untuk mengidentifikasi dan menggunakan prinsip akuntansi yang berlaku umum sebagai kriteria yang dipakai untuk mengevaluasi asersi-asersi yang dibuat oleh klien.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi periode sebelumnya, dimana konsistensi merupakan suatu konsep didalam akuntansi yang menuntut diterapkannya standar secara terus-menerus, tidak diubah-ubah kecuali dengan alasan yang dapat dibenarkan, misalnya; agar laporan keuangan dapat menyajikan posisi keuangan perusahaan yang sebenarnya, menghindari informasi yang menyesatkan. Konsistensi sangat diperlukan untuk mendukung komparabilitas laporan keuangan dari suatu periode ke periode berikutnya. Bila laporan keuangan telah menerapkan konsistensi sebagaimana mestinya, maka laporan audit tidak perlu menyebutkan frase konsistensi

3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor, dimana standar ini berkaitan erat dengan informasi tambahan sebagai pendukung dan pelengkap laporan keuangan. Informasi tambahan dapat dinyatakan dalam bentuk catatan atas laporan keuangan maupun bentuk pengungkapan lainnya. Laporan audit tidak perlu menyatakan hal ini apabila pengungkapan informatif sudah memadai.

4. Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Apabila pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama Auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka, laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh Auditor. Standar pelaporan keempat ini bertujuan untuk mencegah terjadinya salah tafsir tentang tingkat tanggung jawab yang dipikul auditor bila namanya dikaitkan dengan laporan keuangan. Auditor harus menyatakan bahwa Ia tidak dapat memberikan pendapatnya atas laporan keuangan yang tidak diaudit, tetapi namanya dikaitkan dengan laporan keuangan tersebut. Auditor harus menyatakan bahwa Ia tidak dapat memberikan pendapatnya, meskipun seandainya melakukan beberapa prosedur audit apabila Ia tidak independen terhadap klien.

c. Jenis-jenis Audit

Pemeriksaan yang dapat diberikan oleh auditor tidak hanya terbatas pada memeriksa laporan keuangan dan terdapat tiga jenis audit yang umum diberlakukan, yaitu :

1. Audit Operasional.

Merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitasnya. Umumnya, pada saat selesainya audit operasional, auditor akan memberikan sejumlah saran kepada manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.

2. Audit Ketaatan.

Audit ketaatan bertujuan mempertimbangkan apakah auditi (klien) telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan. Hasil audit ketaatan biasanya tidak dilaporkan kepada pihak luar, tetapi kepada pihak tertentu dalam organisasi. Pimpinan organisasi adalah pihak yang paling berkepentingan atas dipatuhinya prosedur dan aturan yang telah ditetapkan.

3. Audit atas Laporan Keuangan.

Audit atas laporan keuangan bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan merupakan informasi terukur yang telah diverifikasi, disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu. Umumnya, kriteria itu adalah prinsip atau standar akuntansi yang berlaku umum.

Namun, dapat dilakukan audit atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan basis kas atau basis akuntansi lainnya yang sesuai dengan kebutuhan organisasi. Laporan keuangan dimaksud, umumnya meliputi neraca, perhitungan rugi laba, laporan perubahan ekuitas, laporan arus termasuk catatan kakinya.

d. Asersi Manajemen

Asersi manajemen merupakan pernyataan yang bersifat eksplisit maupun implisit yang terdapat pada komponen-komponen laporan keuangan. Asersi manajemen tersebut dapat diklasifikasikan, sebagai berikut; (PSA No.07 : 326):

1. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurrence*), yaitu asersi yang berkaitan dengan apakah aktiva atau kewajiban benar-benar terjadi pada periode tertentu (pada tanggal neraca). Auditor memperhatikan asersi ini terutama berkaitan dengan kemungkinan adanya *overstatement* dalam komponen laporan keuangan yang sengaja dilakukan.
2. Kelengkapan (*completeness*), yaitu asersi bahwa semua transaksi yang terjadi selama periode tersebut telah disajikan dalam laporan keuangan.
3. Hak dan kewajiban (*right and obligation*), yaitu berhubungan dengan apakah aktiva dan kewajiban yang tercantum dalam laporan keuangan perusahaan benar-benar merupakan hak dan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.
4. Penilaian atau pengalokasian (*valuation or allocation*), yaitu asersi yang berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya pada laporan keuangan sudah dicantumkan dengan jumlah yang semestinya.

5. Penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*), yaitu asersi yang berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu dalam laporan keuangan sudah diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan dengan semestinya.

2. Risiko Audit dan Materialitas

a. Risiko Audit

Salah saji yang terdapat dalam laporan keuangan perusahaan dapat disebabkan oleh adanya kekeliruan atau kecurangan yang dilakukan pihak manajemen atau pegawai perusahaan. Kekeliruan adalah salah saji atau penghilangan yang tidak disengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan, sedangkan kecurangan adalah tindakan yang disengaja yang menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan (PSA No.25 : 312).

Dalam melaksanakan audit terdapat beberapa resiko yang harus diperhatikan oleh seorang auditor. Dalam SA seksi 312 dijelaskan yang dimaksud dengan risiko audit adalah :

Risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.25: 312) terdapat tiga risiko audit yaitu:

1. Risiko Bawaan.

Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat pengendalian yang terkait.

2. Risiko Pengendalian.

Risiko pengendalian adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian intern entitas.

3. Risiko Deteksi

Risiko deteksi adalah risiko bahwa auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko deteksi merupakan fungsi efektivitas prosedur audit dan penerapannya oleh auditor.

b. Materialitas

Selain risiko audit, hal lain yang perlu diperhatikan adalah materialitas. Materialitas adalah faktor penting dalam mempertimbangkan jenis laporan yang pantas untuk diterbitkan dalam keadaan tertentu. Tujuan utama materialitas ini adalah untuk membantu auditor merencanakan pengumpulan bahan bukti yang cukup dan mampu meminimalisasi biaya audit. Menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke, Amir Abadi Jusuf (Adaptasi). (1996 : 4) materialitas adalah:

Materialitas adalah suatu salah saji dalam laporan keuangan dapat dianggap material jika pengetahuan atas salah saji tersebut dapat mempengaruhi keputusan pemakai laporan keuangan yang rasional.

Dalam menerapkan definisi ini, digunakan tiga tingkatan materialitas dalam mempertimbangkan jenis laporan yang harus dibuat yaitu:

- 1) Jumlahnya tidak material, jika terdapat selisih antara jumlah yang tertera dalam laporan keuangan dengan hasil temuan audit tidak mempengaruhi

keputusan pemakai laporan keuangan. Dalam hal ini pendapat wajar tanpa pengecualian dapat diberikan.

- 2) Jumlahnya material tetapi tidak mengganggu laporan keuangan secara keseluruhan, yaitu jika selisih antara jumlah laporan keuangan dengan temuan audit dapat mempengaruhi kaputusan pemakai, tetapi keseluruhan laporan keuangan disajikan secara wajar.
- 3) Jumlahnya sangat material sehingga kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan diragukan, yaitu jika selisih antara jumlah yang terdapat dalam laporan keuangan dengan temuan audit sangat mempengaruhi dalam membuat keputusan. Dalam kondisi kesalahan sangat material, auditor harus menolak memberikan pendapat atau pendapat tidak wajar, tergantung pada kondisi yang ada.

Pada prakteknya dalam mengukur materialitas dalam situasi tertentu bukanlah pekerjaan yang mudah. Tidak ada petunjuk sederhana dan jelas yang dapat membantu auditor untuk memutuskan apakah sesuatu tidak material, material, atau sangat material. Dalam mengambil keputusan mengenai materialitas menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke (2000 : 55) terdiri dari :

- 1) Pertimbangan materialitas – kondisi Non GAAP (Standar Akuntansi Keuangan).

Berikut ini adalah beberapa pertimbangan yang harus diperhatikan jika perusahaan tidak menerapkan SAK dengan benar yang dapat mempengaruhi keputusan materialitas untuk menentukan berbagai jenis pendapat, yaitu:

- Jumlah rupiah dibandingkan terhadap tolak ukur tertentu, yaitu dengan membandingkan jumlah selisih antara jumlah saldo yang tertera didalam laporan keuangan dengan jumlah yang di dapat dari proses audit di dalam perkiraan-perkiraan yang bersangkutan terhadap tolak ukur tertentu. Tolak ukur yang lazim digunakan adalah : laba bersih, total aktiva, aktiva lancar dan modal kerja. Misalnya salah saji Rp. 2 juta dilihat dari jumlah laba bersih perusahaan setiap periodenya sebesar Rp. 100 milyar. Dengan perbandingan tersebut dapat dikatakan bahwa salah saji dinyatakan tidak material.
- Daya Ukur, yaitu salah saji yang tidak dapat diukur dengan nilai uang. Salah saji tersebut lebih bertitik tolak pada informasi penting yang tidak disajikan dalam laporan keuangan yang dapat berpengaruh pada kelangsungan perusahaan di masa yang akan datang. Misalnya keengganan klien untuk mengungkapkan adanya gugatan hukum atau akuisisi perusahaan anak yang baru setelah tanggal penutupan neraca merupakan kekeliruan.
- Hakekat kesalahan, yaitu tergantung pada jenis kekeliruan yang terdapat pada laporan keuangan. Kekeliruan berikut dapat mempengaruhi keputusan pemakai laporan keuangan, dan akan mempengaruhi pendapat auditor, dengan cara yang berbeda dari kekeliruan yang lazim terjadi.
 - Transaksi-transaksi yang melanggar hukum atau menyeleweng.
 - Sesuatu pos atau unsur dapat mempengaruhi periode mendatang, meskipun jumlahnya tidak berarti jika hanya periode sekarang yang diperhitungkan.

- Sesuatu yang menimbulkan akibat “psikis” (sebagai contoh, laba kecil versus kerugian kecil, atau saldo bank versus cerukan).
- Sesuatu yang dapat menimbulkan konsekuensi penting bila dipandang dari segi kewajiban kontrak (contoh, pelanggan persyaratan kredit dapat mengakibatkan dibatalkannya fasilitas kredit tersebut).

2) Keputusan materialitas – kondisi pembatasan ruang lingkup.

Dengan mengevaluasi materialitas dengan melihat akibat yang ditimbulkan dari kekeliruan tersebut. Kesalahan yang disebabkan oleh pelanggaran SAK atau penerapan SAK yang tidak konsisten dapat diketahui. Tetapi, yang berasal dari pembatasan ruang lingkup biasanya harus diukur secara subyektif untuk melihat timbulnya kekeliruan.

3. Bukti Audit

a. Pengertian Bukti Audit

Alvin A. Arens dan James K. Lobbecke, Amir Abadi Jusuf (Adaptasi).

(2000: 147) mendefinisikan bukti audit sebagai berikut:

Bukti audit adalah informasi yang digunakan oleh auditor untuk menentukan apakah informasi kuantitatif yang sedang diaudit disajikan sesuai dengan kriteria yang ditetapkan.

Mulyadi dan Kanaka Puradiredja (1998:71) mendefinisikan bukti audit sebagai berikut :

Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya.

Bukti audit terdiri dari data akuntansi dan semua informasi pendukung yang tersedia bagi auditor (PSA No. 07: 326). Data akuntansi terdiri dari :

- (1) buku jurnal,
- (2) buku besar dan buku pembantu,
- (3) buku pedoman akuntansi, dan
- (4) memorandum dan catatan tidak resmi seperti daftar lembaran kerja (*work sheet*) yang mendukung alokasi biaya, perhitungan, dan rekonsiliasi.

Sedangkan bukti audit pendukung meliputi:

- (1) dokumen seperti cek, faktur, surat kontrak, dan notulen rapat,
- (2) konfirmasi dan pernyataan tertulis dari pihak yang terkait, dan
- (3) informasi yang diperoleh auditor melalui pengajuan, pengamatan, inspeksi dan pemeriksaan fisik.

b. Keputusan Bukti Audit

Keputusan utama dalam bukti audit yang dihadapi setiap auditor adalah penentuan jenis dan jumlah bukti yang memadai untuk memastikan bahwa komponen laporan keuangan dan keseluruhan laporan keuangan klien telah disajikan dengan wajar. Proses ini menjadi penting karena pada praktiknya di lapangan, untuk memeriksa dan mengevaluasi seluruh bukti yang tersedia, diperlukan biaya yang cukup besar, disamping alokasi waktu yang lama. Menurut Arens dan Loebbecke (2000: 176), terdapat empat poin keputusan dalam pengumpulan bukti yang harus ditentukan oleh auditor dalam rangka penyusunan program audit, yaitu:

1. Prosedur audit mana yang digunakan?.

Prosedur audit adalah petunjuk rinci untuk pengumpulan jenis bukti audit tertentu yang diperoleh pada waktu tertentu selama audit, misalkan; bukti seperti perhitungan dikumpulkan dengan menggunakan prosedur audit.

2. Berapa besar sampel yang dipilih untuk suatu prosedur tertentu?.

Manakala prosedur audit dipilih, dimungkinkan untuk besar sampel dari satu sampai keseluruhan pos dalam populasi yang diuji, misalkan; ada 6.000 cek dalam jurnal pengeluaran kas, auditor mungkin memilih sampel sebesar 200 cek untuk dibandingkan dengan jurnal pengeluaran kas. Keputusan mengenai berapa banyak pos yang harus diuji akan dibuat oleh auditor untuk setiap prosedur audit. Berapa sampel untuk satu prosedur tertentu akan bervariasi dari satu audit ke audit lainnya?.

3. Pos atau unsur tertentu mana yang dipilih dari populasi?.

Setelah besar sampel ditentukan bagi suatu prosedur audit tertentu, tetap perlu untuk memutuskan pos atau unsur mana yang akan dipilih. Kalau auditor memutuskan, misalnya; memilih 200 cek dari populasi sebesar 6.000 untuk dibandingkan dengan jurnal pengeluaran kas, beberapa metode yang berbeda dapat digunakan untuk memilih cek tertentu yang akan diperiksa. Auditor dapat (1) memilih dan memeriksa 200 cek pertama dalam satu minggu, (2) memilih 200 cek yang berjumlah terbesar, (3) memilih cek secara acak, atau (4) memilih cek yang oleh auditor diperkirakan akan memiliki kemungkinan kekeliruan.

4. Kapan prosedur-prosedur tersebut dilaksanakan?.

Audit atas laporan keuangan biasanya mencakup suatu periode seperti satu tahun, dan audit biasanya belum selesai sampai beberapa minggu atau beberapa bulan setelah akhir periode. Dalam audit atas laporan keuangan, klien biasanya menginginkan audit selesai satu atau tiga bulan setelah akhir tahun.

c. Jenis Bukti Audit

Beberapa jenis bukti audit yang dapat dipilih oleh auditor dalam rangka mengevaluasi bukti menurut Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke (2000:181), sebagai berikut:

1. Pemeriksaan fisik (*Physical examination*).

Pemeriksaan fisik adalah bukti audit yang diperoleh dengan cara pemeriksaan langsung auditor secara fisik atau perhitungan aktiva berwujud. Biasanya bukti ini dikumpulkan oleh auditor dalam pemeriksaan terhadap persediaan dan kas. Pemeriksaan fisik berkaitan erat dengan asersi keberadaan atau keterjadian, kelengkapan, dan penilaian atau alokasi. Pemeriksaan bukti fisik ini merupakan cara paling obyektif dalam menentukan kualitas aktiva yang bersangkutan.

2. Konfirmasi (*Confirmation*)

Konfirmasi merupakan hasil dari komunikasi dengan pihak ketiga sebagai jawaban atas permintaan informasi tentang unsur tertentu yang berdampak terhadap asersi laporan keuangan. Konfirmasi merupakan bukti audit yang

memiliki tingkat reliabilitas yang sangat tinggi, karena berisi informasi yang berasal dari pihak ketiga secara langsung dan tertulis.

3. Dokumentasi (*Documentation*).

Bukti dokumenter adalah bukti yang didapat dari pihak internal maupun eksternal perusahaan untuk mendukung informasi yang ada atau seharusnya ada dalam laporan keuangan. Bukti dokumen yang berasal dari pihak internal meliputi notulen rapat, salinan faktur penjualan, laporan jam kerja, laporan penerimaan persediaan, kontrak, dan lain-lain. Bukti dokumenter yang berasal dari pihak eksternal adalah dokumen yang telah ada ditangan seseorang diluar organisasi klien, yaitu; pihak yang mendokumentasikan transaksi, tetapi saat ini ada di tangan klien atau tersedia untuk diperoleh meliputi faktur pembelian, wesel bayar yang di tolak, dan polis asuransi. Pengambilan bukti dokumenter tergantung dari pengendalian intern perusahaan. Jika pengendalian internnya lemah, maka dokumen yang berasal dari dalam perusahaan bukan merupakan bukti yang andal.

4. Pengamatan (*Observation*).

Pengamatan adalah auditor dalam melakukan pemeriksaan menggunakan perasaannya untuk menentukan aktifitas tertentu, misalkan; auditor mungkin mengunjungi pabrik untuk memperoleh kesan umum tentang fasilitas klien dan observasi terhadap karyawan bagian akuntansi serta menentukan apakah orang yang diberikan tanggung jawab telah melaksanakan tugasnya dengan baik. Pengamatan tidak mencukupi bila tidak ditindaklanjuti. Diperlukan tindak lanjut akan kesan awal dengan bahan bukti yang menguatkan.

5. Tanya jawab dengan klien (*Inquiries of client*).

Tanya jawab dengan klien sangat bermanfaat untuk mengetahui informasi yang lebih akurat dari pihak ketiga. Meskipun hasil dari tanya jawab tersebut tidak mampu memberikan kesimpulan, bila didapat dari pihak yang tidak independen dan mungkin memihak kepentingan klien. Oleh karena itu diperlukan bukti lain dengan menggunakan prosedur lainnya.

6. Akurasi mekanis (*Reperformance*)

Meliputi pemeriksaan ulang perhitungan atas sampel dan perpindahan informasi yang dilakukan oleh klien selama periode yang diaudit. Pemeriksaan ulang perhitungan dengan melakukan penjumlahan, perkalian, atau pengurangan atas sampel yang telah diambil. Sedangkan perpindahan informasi, yaitu; melakukan penelusuran untuk meyakinkan bahwa informasi yang terdapat pada satu tempat sama dengan tempat yang lain; misalnya; meyakinkan bahwa informasi dalam jurnal penjualan telah dicakup untuk pelanggan yang tepat dan pada jumlah yang benar dalam buku tambahan piutang dan diikhtisarkan dengan akurat dalam buku besar.

7. Prosedur analitis (*Analytical procedures*).

Menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menentukan apakah saldo perkiraan tersaji secara layak. Prosedurnya dengan menggunakan perbandingan rasio antara tahun berjalan dengan tahun sebelumnya untuk menyelidiki perbedaan dan menentukan penyebab kenaikan dan penurunan tersebut. Prosedur analitis sebaiknya dilaksanakan pada permulaan audit

untuk membantu dalam menentukan perkiraan mana yang memerlukan verifikasi lebih lanjut, dimana bahan bukti lain dapat dikurangi, dan bidang audit mana yang seharusnya diselidiki menyeluruh.

Tabel 2.1.
Tujuan Jenis-Jenis Bukti Audit

Jenis Bahan Bukti	Tujuan Auditing							
	Keabsahan	Kelengkapan	Kepemilikan	Penilaian	Klasifikasi	Pisah batas	Akurasi Mekanis	Pengungkapan
Pemeriksaan Fisik	x	x	-	x	-	x	-	x
Konfirmasi	x	x	x	x	-	x	-	x
Dokumentasi	x	x	x	x	x	x	-	x
Pengamatan	x	x	-	x	-	-	-	-
Akurasi Mekanis	-	-	-	-	-	-	-	-
Tanya jawab dengan klien	x	x	x	x	x	x	-	x
Prosedur Analitis	x	x	-	x	x	x	x	-

Sumber : Amir Abadi Jusuf (1996 : 197)

Dilihat dari jenis-jenis bahan bukti diatas, keandalan dari masing-masing bahan bukti adalah sebagai berikut:

Tabel. 2.2.
Keandalan Bukti Audit

Jenis Bahan Bukti	Kriteria untuk Menentukan Keandalan				
	Independensi Penyedia Data	Efektivitas Struktur Pengendalian Intern	Pengetahuan yang Diperoleh Sendiri oleh Auditor	Kualifikasi Penyedia Data	Obyektivitas Bahan Bukti
Pemeriksaan fisik	Tinggi (dilakukan oleh auditor)	Bervariasi	Tinggi	Biasanya tinggi	Tinggi

Konfirmasi	Tinggi	Tidak dapat diterapkan	Rendah	Bervariasi (biasanya tinggi)	Tinggi
Dokumentasi	Bervariasi (ekstern lebih independen)	Bervariasi	Rendah	Bervariasi	Tinggi
Pengamatan	Tinggi	Bervariasi	Tinggi	Biasanya tinggi	Sedang
Tanya jawab dengan klien	Rendah (diatur oleh klien)	Tidak dapat diterapkan	Rendah	Bervariasi	Bervariasi dari rendah ke tinggi
Akurasi Mekanis	Tinggi (dilakukan oleh auditor)	Bervariasi	Tinggi	Tinggi	Tinggi
Prosedur Analitis	Tinggi / rendah (dilakukan oleh auditor/ respon dari klien)	Bervariasi	Rendah	Biasanya tinggi	Bervariasi (biasanya rendah)

Sumber : Alvin A. Arens dan James K. Loebbecke (2000 : 187)

d. Evaluasi Bukti Audit

Evaluasi bukti audit diperlukan untuk menyiapkan laporan audit yang tepat sehingga auditor harus bersikap obyektif, hati-hati, dan menyeluruh. Auditor harus secara mendalam mencari bukti audit yang obyektif dalam mengevaluasinya.

Evaluasi bukti audit dapat dilakukan selama dan pada akhir pekerjaan lapangan. Pengevaluasian selama audit bersamaan dengan dilakukannya verifikasi atas asersi manajemen, dan pengevaluasian pada akhir pekerjaan lapangan dilakukan pada saat auditor memutuskan pendapat yang akan dinyatakan dalam laporan audit.

Evaluasi bukti audit harus lebih teliti lagi apabila auditor menghadapi situasi audit yang mengandung risiko besar. Situasi tersebut adalah sebagai berikut:

1. Pengawasan intern yang lemah

Dalam situasi ini, auditor harus menemukan bukti-bukti lain yang dapat menggantikan bukti yang dihasilkan oleh sistem akuntansi dengan pengawasan intern yang lemah.

2. Kondisi keuangan klien yang tidak sehat

Pada kondisi ini, manajemen cenderung menunda penghapusan piutang yang sulit ditagih dan klien cenderung menyembunyikan hutang atau kewajibannya. Oleh karena itu, auditor harus berhati-hati dan cermat memeriksa pos-pos yang dapat digunakan untuk memperbaiki penampilan keuangan perusahaan.

3. Manajemen yang tidak dapat dipercaya

Auditor perlu mempertimbangkan kembali penugasan yang diberikan kepadanya apabila manajemen tidak dapat dipercaya. Alasannya karena laporan keuangan merupakan pernyataan manajemen dan dihasilkan juga oleh manajemen sehingga manajemen dapat memanipulasi laporan keuangan.

4. Penggantian akuntan publik

Auditor perlu mengetahui alasan penggantian kantor akuntan yang dilakukan klien. Auditor menghadapi risiko besar apabila ternyata penggantian tersebut diakibatkan perselisihan yang tidak terselesaikan mengenai laporan keuangan antara auditor terdahulu dengan klien.

5. Perubahan peraturan perpajakan

Perubahan perpajakan cenderung mendorong manajemen untuk mengubah prinsip akuntansi yang dipakainya dengan tujuan untuk memperkecil pajak penghasilan yang harus dibayar perusahaan. Selain

itu, klien mungkin menggeser pengakuan pendapatan ke periode dengan tarif pajak yang lebih rendah.

6. Usaha yang bersifat spekulatif

Auditor menghadapi risiko yang lebih besar dalam audit atas usaha klien yang bersifat spekulatif. Hal ini disebabkan karena kemampuan klien untuk melanjutkan usahanya sangat diragukan.

7. Transaksi yang kompleks

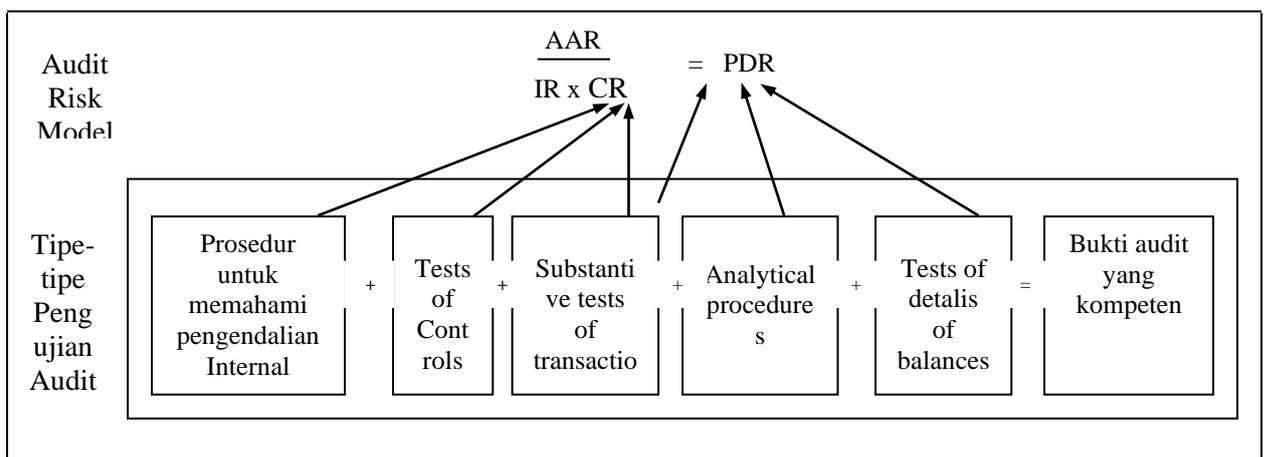
Transaksi yang kompleks mengandung risiko kesalahan yang sangat besar sehingga risiko yang dihadapi auditor juga besar.

4. Tipe-tipe Pengujian

Dalam mengembangkan dan melaksanakan rencana audit secara keseluruhan, auditor melakukan 5 tipe pengujian mereka menggunakannya untuk menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan dengan wajar. Masing-masing tipe pengujian ini berhubungan dengan *audit risk model*. Hubungannya adalah sebagai berikut :

Gambar 2.2.

Tipe-Tipe Pengujian Audit dan *Audit Risk Model*



Sumber: Arens dan Loebbecke (2000 : 360)

a. Prosedur Untuk Mendapatkan Pemahaman Pengendalian Internal

Selama pelaksanaan prosedur ini, auditor harus memberi perhatian pada disain dan operasional pengendalian internal entitas. Pemahaman atas pengendalian entitas sangat penting, karena akan berpengaruh pada seluruh proses audit. Menurut Arens dan Loebbecke (2000) terdapat 5 prosedur yang berhubungan dengan pemahaman auditor terhadap pengendalian intern yaitu:

- Memperbaharui dan mengevaluasi pengalaman auditor sebelumnya dengan entitas.
- Membuat pertanyaan mengenai personalia klien.
- Membaca kebijakan klien dan sistem manual.
- Memeriksa dokumen dan catatan klien.
- Melakukan observasi atas aktivitas dan operasional klien.

b. Pengujian Atas Pengendalian (*tests of controls*)

Penggunaan utama pemahaman atas pengendalian internal adalah untuk menentukan besarnya risiko pengendalian untuk setiap transaksi yang berhubungan dengan tujuan audit, sedangkan pengujian atas pengendalian, bertujuan untuk mengevaluasi keefektifan pengendalian internal klien. Ketika auditor yakin bahwa kebijakan pengendalian dan prosedur pengendalian didisain dengan efektif dan ketika efisien saat dilakukan, dan menetapkan besarnya risiko pengendalian pada level yang rendah.

Menurut Arens dan Loebbecke (2000), pengujian atas pengendalian terdiri dari beberapa tipe prosedur berikut:

- Membuat pertanyaan yang tepat mengenai personalia klien.
- Memeriksa dokumen, catatan, dan laporan.

- Observasi terhadap kegiatan yang berhubungan dengan pengendalian.
- Melakukan kembali prosedur klien.

Ada beberapa prosedur sama dengan prosedur untuk mendapatkan pemahaman pengendalian internal. Pemahaman atas pengendalian digunakan untuk menentukan apakah pengendalian ada dan diterapkan pada satu atau beberapa transaksi. Pengujian atas pengendalian digunakan untuk menentukan apakah pengendalian berjalan dengan efektif dan biasanya berkaitan dengan pengujian atas sampel transaksi, misalnya; auditor auditor memilih salah satu transaksi penjualan untuk menguji jalannya sistem pada proses persetujuan kredit.

c. Pengujian Substantif (*substantive tests of transactions*)

Pengujian substantif adalah prosedur yang didisain untuk menguji kesalahan moneter yang berpengaruh pada kebenaran saldo laporan keuangan. Tujuan dari pengujian substantif adalah dimaksudkan untuk meyakinkan apakah keenam tujuan audit sudah memenuhi syarat setiap transaksi, misalnya; auditor melakukan pengujian substantif atas transaksi untuk menguji apakah transaksi yang dicatat benar-benar terjadi dan transaksi yang terjadi telah dicatat secara akurat, periode yang sebenarnya, telah diklasifikasi dengan benar, dijumlahkan dan diposting ke buku besar dan *master file*. Jika auditor telah yakin transaksi tersebut telah dicatat dengan semestinya dalam jurnal dan telah diposting dengan benar, dia dapat yakin bahwa total saldo buku besar adalah benar.

Pengujian atas pengendalian dapat dilakukan terpisah dari seluruh pengujian, tetapi untuk pengujian efisiensi, biasanya auditor melakukannya

bersamaan dengan pengujian substantif atas transaksi, misalnya; pengujian atas pengendalian berkaitan dengan pendokumentasian dan penyelenggaraan biasanya diterapkan pada pengujian transaksi yang sama untuk kesalahan moneter. Hal ini dapat diasumsikan bahwa pengujian atas pengendalian dan pengujian substantif dilakukan pada waktu yang sama.

d. Prosedur Analitis (*analytical procedures*)

Prosedur analitis mencakup perbandingan antara besarnya saldo yang tercatat dengan harapan yang dibuat oleh auditor. Prosedur ini seringkali berkaitan dengan perhitungan rasio oleh auditor untuk perbandingan dengan rasio tahun lalu dan data lain yang terkait.

Menurut Arens dan Loebbecke (2000) terdapat 2 tujuan penting dari dilakukannya prosedur analitis dalam melakukan audit atas *account balances* yaitu:

- Mengindikasikan adanya kesalahan yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan.
- Mengurangi pengujian atas saldo (*tests of details of balance*)

Terdapat perbedaan dalam pengujian analitis yang dilakukan selama dalam perencanaan dan tahap pengujian. Ketika auditor melakukan melalui prosedur analitis dan menyimpulkan bahwa saldo akhir klien pada akun tertentu disajikan, beberapa pengujian atas saldo dapat dihilangkan atau jumlah sampel dapat dikurangi.

e. Pengujian Atas Saldo (*tests of details of balances*)

Pengujian atas saldo fokus pada hasil saldo akhir buku besar yang berdampak pada akun-akun neraca dan laporan rugi laba, tetapi penekanan utama dari pengujian ini adalah neraca, misalnya; termasuk konfirmasi atas saldo pelanggan untuk akun piutang usaha. Pengujian atas saldo akhir sangat penting karena biasanya bukti yang didapat dari pihak independen dianggap memiliki tingkat reliabilitas tinggi.

Pengujian atas saldo akhir saldo secara detail digunakan oleh auditor untuk akun penjualan, piutang, melakukan prosedur audit, seperti; konfirmasi atas saldo piutang usaha dan pengujian atas pisah batas penjualan. Tingkat pengujian ini tergantung pada hasil pengujian atas pengendalian (*tests of controls*), pengujian substantif atas transaksi (*substantive tests of transactions*), dan prosedur analitis (*analytical procedures*).

Pengujian atas saldo berhubungan dengan pengujian atas kesalahan moneter dan pengujian substantif, misalnya; pengujian konfirmasi untuk menguji kesalahan moneter dan pengujian substantif, contoh; akun persediaan dan kas ditangan (*cash on hand*) merupakan pengujian substantif.

f. Hubungan Antara Tipe-tipe Pengujian dan Bukti Audit

Biasanya auditor menggunakan semua tipe pengujian ketika melaksanakan audit, tetapi untuk tipe tertentu ditekankan bahwa penggunaannya tergantung pada keadaan serta kebutuhan auditor itu sendiri. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi, seperti; tersedianya tujuh tipe bukti, biaya (*fee*) setiap tipe pengujian, keefektifan pengendalian internal

perusahaan, dan adanya risiko bawaan yang mempengaruhi kombinasi dari tipe pengujian yang auditor pilih.

Setiap tipe pengujian melibatkan tipe bukti audit tertentu.

Hubungannya adalah sebagai berikut:

Tabel 2.3.
Hubungan Antara Tipe-Tipe Pengujian dan Bukti Audit

Tipe-tipe Pengujian	Tipe-Tipe Bukti Audit						
	Pemeriksaan Fisik	Konfirmasi	Dokumentasi	Pengamatan	Tanya Jawab Dengan Klien	Akurasi Mekanis	Prosedur Analitis
Prosedur untuk mendapatkan pemahaman pengendalian internal			✓	✓	✓	✓	
Pengujian atas pengendalian			✓	✓	✓	✓	
Pengujian substantif atas transaksi			✓		✓	✓	
Prosedur analitis					✓		✓
Pengujian atas saldo	✓	✓	✓		✓	✓	

Sumber: Arens dan Loebbecke (2000 : 367)

Seperti terlihat dari tabel, tipe pengujian yang paling banyak menyita bukti audit adalah pengujian atas saldo. Hal ini dapat dimaklumi karena saldo keuangan perusahaan akan menggambarkan kondisi keuangan secara riil dan paling dapat diandalkan apabila ingin dilakukan audit keuangan.

5. Konfirmasi

a. Pengertian Konfirmasi

Definisi konfirmasi berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.07 : 330) adalah :

Konfirmasi adalah pemerolehan dan penilaian suatu komunikasi langsung dari pihak ketiga sebagai jawaban atas suatu permintaan informasi tentang unsur tertentu yang berdampak terhadap asersi laporan keuangan.

Proses konfirmasi mencakup:

1. Pemilihan unsur yang dimintakan konfirmasi.
2. Perancangan permintaan konfirmasi.
3. Pengkomunikasian permintaan konfirmasi kepada pihak ketiga yang bersangkutan.
4. Pemerolehan jawaban dari pihak ketiga.
5. Penilaian terhadap informasi, atau tidak adanya informasi, yang disediakan oleh pihak ketiga mengenai tujuan audit, termasuk keandalan informasi tersebut.

Prosedur konfirmasi dilaksanakan oleh auditor bilamana bukti audit yang diperoleh dari sumber independen di luar entitas memberikan keyakinan yang lebih besar atas keandalan dan kecukupan bukti audit untuk tujuan audit independen ketimbang dengan bukti audit internal perusahaan yang memiliki potensi untuk bias dan relatif kurang dapat diandalkan. Hal ini dilakukan terkait dengan faktor risiko bawaan dan risiko pengendalian. Apabila perusahaan yang diaudit melakukan transaksi yang tidak biasa atau kompleks, maka tingkat risiko bawaan dan pengendaliannya diperkirakan tinggi,

sehingga auditor harus mempertimbangkan untuk mengkonfirmasi syarat-syarat transaksi tersebut kepada pihak ketiga sebagai tambahan terhadap pemeriksaan atas dokumentasi yang disimpan oleh perusahaan.

Auditor harus menetapkan apakah bukti yang diperoleh dari konfirmasi akan mengurangi risiko audit yang bersangkutan dengan asersi yang bersangkutan pada tingkat rendah yang dapat diterima. Dalam menetapkan ini, auditor harus mempertimbangkan materialitas saldo akun dan penaksiran risiko bawaan dan risiko pengendalian. Dari pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa :

- Konfirmasi merupakan prosedur yang paling penting, karena jawaban konfirmasi merupakan bukti yang paling obyektif dari pihak ketiga.
- Sebelum mengirimkan konfirmasi, auditor harus menentukan terlebih dahulu bentuk konfirmasi apa yang akan digunakan dan dikirimkan kepada siapa saja. Hal ini tergantung pada *professional judgment* auditor.
- Jawaban konfirmasi yang diterima dari pihak ketiga dinilai keandalannya oleh auditor. Hal ini bertujuan untuk menilai apakah informasi yang diterima oleh auditor sudah mencukupi, jika tidak, auditor harus merancang prosedur alternatif untuk melengkapinya.
- Jika ternyata konfirmasi yang dilayangkan oleh auditor tidak dikembalikan, maka auditor harus mencari bukti dengan menggunakan prosedur alternatif berdasarkan *professional judgment* yang dapat membuat auditor yakin atas keandalannya.
- Seluruh prosedur konfirmasi harus betul-betul dipahami oleh auditor sebagai langkah untuk menurunkan tingkat risiko bawaan dan risiko

pengendalian dalam proses audit secara keseluruhan, sehingga hasil dan penilaian akhir auditor dapat dipertanggungjawabkan secara benar.

Berikut ini adalah tabel yang menyajikan jenis informasi apa saja yang sering dikonfirmasi oleh auditor dalam memperoleh bukti audit.

Tabel. 2.4.
Informasi-informasi yang sering dikonfirmasi

INFORMASI	SUMBER
Aktiva (<i>Assets</i>)	
Bank	Bank
Piutang Usaha	Pelanggan
Wesel Tagih	Pembuat
Persediaan Konsinyasi	Consignee
Persediaan di Gudang Pemerintah	Gudang Pemerintah
Nilai Penyerahan Kas ke Asuransi Jiwa	Perusahaan Asuransi
Kewajiban (<i>Liabilities</i>)	
Utang Usaha	Kreditor
Wesel Bayar	Peminjam
Uang Muka Pelanggan	Pelanggan
Utang Hipotik	Penerbit hipotik
Utang Obligasi	Pemegang obligasi
Modal Saham (<i>Owners' Equity</i>)	
Saham yang beredar	Pencatat register dan agen penjual
Informasi lain (<i>Other Information</i>)	
Cakupan asuransi	Perusahaan asuransi
Kewajiban Bersyarat	Penasehat hukum, bank, dsb
Perjanjian Penerbitan Obligasi	Pemegang obligasi
Jaminan pada Kreditor	Kreditor

Sumber : Arens dan Loebbecke (2000 : 183)

Auditor berkewajiban dalam situasi apapun untuk menggunakan informasi yang relevan dari hasil permintaan konfirmasi kepada pihak luar berkaitan dengan akun-akun dalam laporan keuangan yang diaudit. Didalam Standard Profesional Akuntan Publik (PSA No.7 : 330) menyatakan bahwa konfirmasi piutang dagang adalah prosedur yang disyaratkan dalam pengujian piutang dagang, kecuali, apabila:

1. Piutang usaha merupakan jumlah yang tidak material dalam laporan keuangan.
2. Penggunaan konfirmasi akan tidak efektif.
3. Gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran sedemikian rendah, tingkat risiko taksiran bersamaan dengan bukti yang diharapkan untuk diperoleh dari prosedur analitik atau pengujian substantif rinci, adalah cukup untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang cukup rendah untuk asersi laporan keuangan yang bersangkutan. Dalam banyak situasi, baik konfirmasi piutang usaha maupun pengujian substantif secara rinci diperlukan untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang cukup rendah bagi asersi laporan keuangan yang bersangkutan.

Tidak seperti konfirmasi piutang dagang, konfirmasi utang dagang merupakan prosedur yang bersifat pilihan atau optional, hal tersebut oleh Boynton dan Kell (1996) disebabkan, karena:

1. Konfirmasi utang dagang tidak memberikan jaminan bahwa utang dagang yang tidak dicatat dapat ditemukan.
2. Bukti eksternal dalam bentuk faktur dan laporan bulanan dari pihak luar selalu tersedia untuk pengujian utang dagang.

Konfirmasi utang dagang direkomendasikan apabila *detection risk* rendah, dimana terdapat sejumlah besar saldo akun utang dagang individual yang cukup besar, atau perusahaan mempunyai pengalaman kesulitan dalam mempertemukan kewajiban-kewajibannya. Dalam kasus ini auditor harus mempersiapkan dan mengirimkan permintaan konfirmasi utang dagang dan harus menerima secara langsung jawaban konfirmasi dari responden. Ketika prosedur konfirmasi utang dagang dilakukan, akun dengan saldo nol atau kecil harus menjadi prioritas untuk dipilih karena saldo-saldo tersebut mungkin lebih menunjukkan *understatement* dibanding yang bersaldo besar. Konfirmasi utang dagang harus dikirim kepada kreditor yang berciri, sebagai berikut:

1. Ada pada tahun sebelumnya tetapi tidak ada pada tahun sekarang.
2. Tidak mengirimkan laporan bulanan.

b. Reliabilitas Konfirmasi Sebagai Bukti Audit

Reliabilitas bukti audit adalah tingkat kepercayaan atau keandalan atas bukti audit yang ditemukan oleh auditor dalam proses audit laporan keuangan klien. Dalam mengumpulkan bukti keyakinan auditor sangat diperlukan untuk menentukan keandalan bukti audit sebagai dasar pemberian opini. Reliabilitas bukti audit dipengaruhi oleh beberapa hal berikut; (Mulyadi, 1998):

- Bukti yang diperoleh dari pihak luar yang independen adalah lebih dapat diandalkan dari pada bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan klien.
- Bukti yang diperoleh langsung oleh auditor melalui pengujian, observasi, perhitungan, atau inspeksi lebih diandalkan dari pada bukti yang diperoleh tidak secara langsung oleh auditor.

- Bukti yang secara umum diperoleh pada kondisi *internal control* yang baik adalah lebih diandalkan dari pada yang diperoleh pada kondisi *internal control* yang tidak baik.

Lebih lanjut Boynton dan Kell (1996) menggambarkan pengaruh sirkulasi bukti audit terhadap reliabilitas bukti, sebagai berikut:

Gambar 2.3.
Pengaruh Sirkulasi Bukti Audit Terhadap Reliabilitas Bukti



Sumber: Boynton dan Kell (1996 : 67)

Pada tahun 1989 AICPA menyatakan bahwa konfirmasi dinilai sebagai salah satu bentuk bukti audit yang paling handal, oleh karena berasal dari pihak ketiga yang dinilai sangat obyektif.

c. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Keputusan Jenis Konfirmasi

Dalam melaksanakan prosedur konfirmasi, auditor harus memutuskan jenis konfirmasi yang akan digunakan, saat pelaksanaan prosedur, ukuran sampel, dan unsur individual yang akan dipilih. Faktor-faktor tersebut adalah:

- **Jenis Konfirmasi**

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.7 : 330), secara garis besar konfirmasi terdiri dari dua jenis :

- 1. Konfirmasi bentuk positif.**

Konfirmasi yang menghendaki jawaban dari debitur tentang kebenaran saldo yang tercantum dalam konfirmasi.

Konfirmasi positif ini dibagi lagi menjadi dua bentuk, yaitu :

- **Konfirmasi positif terbuka**

Bentuk konfirmasi ini meminta responden untuk menunjukkan apakah Ia setuju dengan informasi yang dicantumkan dalam permintaan konfirmasi.

- **Konfirmasi positif tertutup**

Bentuk konfirmasi ini tidak menyebutkan jumlah (atau informasi lain) dalam permintaan konfirmasi. Responden diminta untuk mengisi saldo atau informasi lain pada ruang yang kosong dalam formulir permintaan konfirmasi (*blank confirmation*). Penggunaan

konfirmasi dengan ruang kosong yang harus diisi oleh responden, dapat memberikan tingkat keyakinan yang lebih tinggi atas informasi yang dikonfirmasi. Namun, konfirmasi yang berisi ruang kosong yang harus diisi oleh responden dapat mengakibatkan berkurangnya jumlah jawaban konfirmasi yang diterima oleh auditor, oleh karena diperlukan usaha tambahan dari pihak penerima permintaan konfirmasi, sehingga akibatnya auditor perlu lebih sering melaksanakan prosedur alternatif.

2. Konfirmasi bentuk negatif.

Yaitu konfirmasi yang hanya menghendaki jawaban dari debitur, jika saldo yang tercantum dalam konfirmasi tidak benar. Permintaan konfirmasi negatif dapat digunakan untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang dapat diterima, apabila gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran adalah rendah, terdapat sejumlah besar saldo akun yang kecil dan auditor tidak yakin bahwa responden konfirmasi akan mempertimbangkan permintaan tersebut.

Suatu bentuk konfirmasi positif atau negatif mungkin digunakan dalam pengujian piutang dagang atau utang dagang, akan tetapi keduanya tidak bisa saling menggantikan. Sering terjadi bahwa dalam satu penugasan audit digunakan dua bentuk konfirmasi, konfirmasi positif dan negatif (Boyton and Kell, 1996). Sebagai contoh, auditor memilih menggunakan konfirmasi positif untuk pelanggan komersial dan konfirmasi negatif untuk pelanggan rumah tangga. Dalam menentukan waktu, jenis, dan cara penyampaian konfirmasi harus digunakan *professional judgment* auditor.

Perlu mempertimbangkan pengendalian intern klien dalam menentukan bentuk konfirmasi yang akan dilakukan, apabila pengendalian intern klien lemah, maka, sebaiknya bentuk konfirmasi yang tepat adalah konfirmasi positif dan tidak menggunakan konfirmasi negatif. Karena dengan menggunakan konfirmasi positif, jawaban dari pihak luar sangat diperlukan karena auditor tidak yakin terhadap bukti-bukti yang terdapat dalam perusahaan klien.

Risiko dari Jenis-jenis Konfirmasi

1) Jenis konfirmasi positif

Masing-masing bentuk konfirmasi memiliki resiko yang harus diperhatikan dengan cermat oleh auditor. Kesalahan dalam memilih bentuk konfirmasi akan mengurangi tingkat reliabilitas bukti audit. Miller dan Bailey (1991) menerangkan, konfirmasi bentuk positif harus digunakan dalam pengujian piutang dagang, ketika:

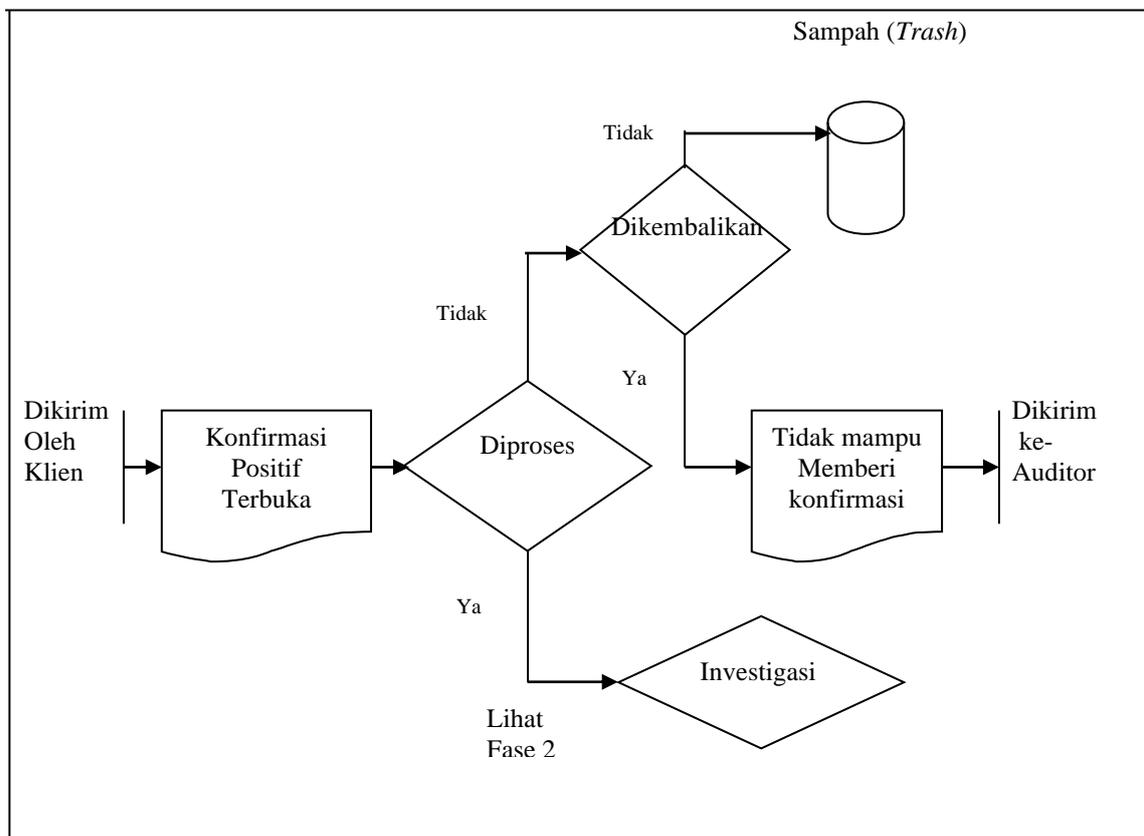
- 1) Pengendalian intern klien dipertimbangkan lemah.
- 2) Sebagian besar akun piutang dagang bersaldo besar.
- 3) Digunakan sebagai antisipasi bahwa pelanggan klien diperkirakan tidak akan membaca dan memberikan tanggapan semestinya terhadap permintaan konfirmasi bentuk lain.

Arens dan Loebbecke (2000) menyatakan untuk akun piutang usaha digunakan bentuk konfirmasi positif, antara lain; konfirmasi positif terbuka atau tertutup. Konfirmasi positif merupakan konfirmasi yang paling *diandalkan* karena auditor dapat melakukan prosedur lainnya jika

konfirmasi tidak mendapatkan jawaban dari pelanggan. Dengan menggunakan konfirmasi negatif, tidak adanya jawaban dari pelanggan dianggap sebagai jawaban setuju, walaupun pelanggan mungkin melalaikan permintaan konfirmasi. Caster (1990) menggambarkan suatu model proses konfirmasi bentuk positif terbuka sebagai berikut :

Pada fase 1 pelanggan sebagai responden dari model Caster, mempertimbangkan apakah akan memproses lebih lanjut atau tidak atas permintaan konfirmasi positif terbuka.

Gambar 2.4.
Model Proses Konfirmasi Caster Fase 1

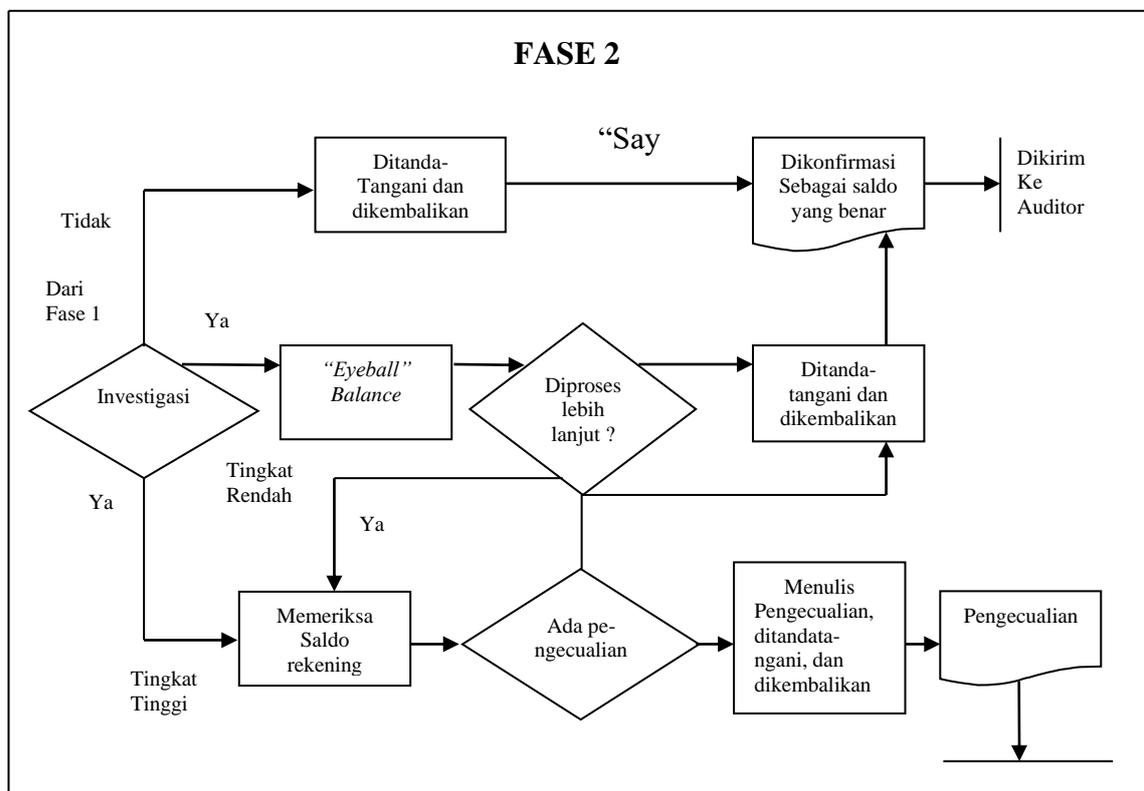


Sumber : Wahana (2001 : 69)

Pada fase 1 Caster menyimpulkan bahwa masih terdapat responden yang kurang memahami pentingnya konfirmasi. Pada beberapa responden menilai bahwa konfirmasi merupakan surat tagihan sehingga tidak dikembalikan, tetapi ada pula yang dikembalikan tanpa adanya jawaban dikarenakan responden tidak mampu memberi konfirmasi, jadi harus dipertimbangkan oleh auditor dalam mendisain bentuk konfirmasi yang akan dikirimkan kepada pihak responden, sehingga risiko tidak dikembalikannya konfirmasi dapat dikurangi, misalnya; dengan mencantumkan kata-kata bahwa surat konfirmasi bukan merupakan surat tagihan.

Sedangkan pada fase 2 responden memutuskan, apakah akan menginvestigasi atau tidak permintaan konfirmasi positif terbuka, seperti gambar berikut ini:

Gambar 2.5.
Model Proses Konfirmasi Caster Fase 2



Sumber : Wahana (2001 : 70)

Sebagaimana terlihat pada fase 2, tiga level investigasi diasumsikan sebagai tidak diinspeksi, inspeksi tingkat rendah, dan inspeksi tingkat tinggi. Dari fase diatas dapat dibagi menjadi 3 kondisi, yaitu; sebagai berikut :

- Tidak diinspeksi.

Hasil konfirmasi yang tidak diinspeksi sebagai *“say yes” behavior*.

Responden menandatangani konfirmasi saldo rekening sebagai saldo yang benar tanpa memeriksa atau membandingkan dengan saldo menurut catatannya.

- Inspeksi tingkat rendah.

Inspeksi tingkat rendah membutuhkan *“eyeballing”* saldo rekening yang dikonfirmasi untuk memeriksanya jika saldo tersebut terlihat beralasan.

- Inspeksi tingkat tinggi

Sedangkan inspeksi tingkat tinggi membutuhkan pemeriksaan terhadap catatan yang dimiliki responden untuk dibandingkan dengan saldo yang tercantum dalam permintaan konfirmasi.

Dari level-level investigasi diatas dapat disimpulkan bahwa ketika dikembalikan, konfirmasi dapat diklasifikasikan dalam tiga cara yaitu :

1. Saldo yang dikonfirmasi dianggap sebagai saldo yang benar.
2. Responden mungkin memberikan pengecualian terhadap saldo yang dikonfirmasi.

3. Responden mungkin menyatakan tidak mampu untuk mengkonfirmasi saldo tersebut

Jenis konfirmasi positif menyediakan bukti hanya jika jawaban diterima auditor dari penerima konfirmasi. Permintaan konfirmasi yang tidak dijawab tidak memberikan bukti audit mengenai asersi laporan keuangan yang dituju dalam prosedur konfirmasi, oleh karena terdapat risiko bahwa penerima jenis permintaan konfirmasi positif yang berisi informasi yang dikonfirmasi didalamnya (positif terbuka) kemungkinan hanya menandatangani dan mengembalikan konfirmasi tersebut tanpa melakukan verifikasi kebenaran informasi tersebut (PSA No.7 : 330).

Formulir konfirmasi yang ada ruang kosong (positif tertutup) dapat digunakan untuk mengurangi risiko serta memberikan tingkat keyakinan yang lebih baik, namun dapat mengakibatkan pengurangan jumlah jawaban konfirmasi yang diterima oleh auditor, oleh karena diperlukan usaha tambahan dari pihak penerima permintaan konfirmasi. Sebagai akibatnya, auditor harus melakukan lebih banyak prosedur alternatif.

2) **Jenis konfirmasi negatif**

Permintaan konfirmasi negatif dapat menghasilkan jawaban yang menunjukkan adanya salah saji, jika auditor mengirim permintaan konfirmasi negatif dalam jumlah yang banyak dan tersebar secara luas. Auditor harus memeriksa informasi yang relevan dari hasil konfirmasi negatif yang diterima oleh auditor dalam menentukan kemungkinan dampak informasi tersebut terhadap auditnya (PSA No.07 : 330).

Menurut kerugian keandalan, konfirmasi negatif lebih murah daripada konfirmasi positif, sehingga dapat dikirim lebih banyak dengan total biaya yang sama. Konfirmasi negatif lebih murah karena diperlukan permintaan kedua dan tidak ada tindak lanjut untuk yang tidak ada tanggapan.

Walaupun konfirmasi negatif yang dikembalikan dapat memberikan bukti mengenai asersi laporan keuangan, konfirmasi negatif yang tidak dikembalikan jarang memberikan bukti yang signifikan tentang asersi laporan keuangan, selain aspek tertentu asersi keberadaan. Oleh karena itu, konfirmasi bentuk negatif hanya digunakan apabila terdapat tiga kondisi sebagai berikut (PSA No. 07: 330) :

- 1) Kombinasi tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian yang ditetapkan adalah rendah.
- 2) Sebagian besar akun piutang dagang bersaldo kecil.
- 3) Auditor tidak yakin bahwa penerima permintaan konfirmasi tidak akan mempertimbangkan permintaan tersebut.

Umumnya, kalau konfirmasi negatif dipakai, auditor akan sangat mengandalkan pada efektifitas struktur pengendalian intern, pengujian substantif atas transaksi, prosedur analitis sebagai bahan bukti kewajaran, dan menganggap bahwa mayoritas terbesar penerimaan konfirmasi akan membaca dan membahas permintaan konfirmasi secara sungguh-sungguh.

- **Saat Pelaksanaan**

Bahan bukti yang paling andal dari konfirmasi diperoleh, apabila dikirimkan sedekat mungkin dengan tanggal neraca, dibandingkan dengan

mengirimkan konfirmasi beberapa bulan sebelum akhir tahun, memungkinkan auditor untuk menguji secara langsung atas saldo dalam laporan keuangan tanpa perlu memperhitungkan transaksi yang terjadi di antara tanggal konfirmasi dan tanggal neraca. Akan tetapi, sebagai cara untuk menyelesaikan audit agar tepat waktu, seringkali bermanfaat untuk mengkonfirmasi pada tanggal interim (sebelum akhir tahun).

Kalau diputuskan untuk melakukan konfirmasi sebelum akhir tahun, perlu untuk menguji transaksi yang terjadi antara tanggal konfirmasi dan tanggal neraca dengan memeriksa dokumen intern, seperti; pada konfirmasi piutang usaha dokumennya antara lain faktur penjualan, dokumen pengiriman, dan bahan bukti penerimaan kas, disamping melaksanakan prosedur analitis atas periode tersebut.

- **Ukuran Sampel**

Faktor-faktor utama yang mempengaruhi ukuran sampel untuk melakukan konfirmasi, sebagai berikut:

- Salah saji yang ditolerir.
- Risiko bawaan (ukuran relatif total piutang usaha, jumlah akun, hasil-hasil tahun lalu, dan salah saji yang diharapkan).
- Risiko pengendalian.
- Risiko deteksi yang dicapai melalui pengujian substantif lain (luas dan hasil pengujian substantif atas transaksi, prosedur analitis, dan pengujian terinci atas saldo lainnya).

- Jenis konfirmasi (konfirmasi negatif normalnya memerlukan ukuran sampel lebih besar).

- **Seleksi Unsur Untuk Pengujian**

Pendekatan yang lazim untuk melakukan pengujian dengan mempertimbangkan ukuran saldo yang *outstanding* dan lamanya waktu sebagai dasar seleksi saldo yang akan dikonfirmasi. Dalam audit, penekanan seharusnya diberikan pada konfirmasi saldo yang lebih besar dan lama pada akun piutang usaha dan saldo yang paling rendah pada akun utang usaha, karena inilah yang paling mungkin mengandung kekeliruan yang signifikan.

- **Respon Surat Konfirmasi**

Menurut Agoes (2006: 181), jawaban atas surat konfirmasi kepada yang dimintakan konfirmasinya dapat dibagi menjadi 4 (empat) macam, yaitu:

1. *Confirmed balance*

Responden menyatakan bahwa apa yang coba dikonfirmasi adalah betul adanya dan tidak ada perbedaan dengan apa yang tercatat dalam catatan responden

2. *Reporting difference*

Responden menyatakan terdapat perbedaan antara yang tercatat pada responden dengan yang tercantum pada surat konfirmasi. Perbedaannya terbagi dua, yaitu; kelebihan atau kekurangan. Hal ini dapat disebabkan antara lain; karena perbedaan waktu pencatatan

untuk barang-barang retur atau ketika didistribusikan, barang yang tersimpan terpisah dari gudang , dan sebagainya.

3. *Returned by Post office*

Surat konfirmasi tidak sampai kepada responden dikarenakan hal-hal teknis, seperti; kesalahan pencantuman alamat perusahaan, perpindahan alamat perusahaan dan lain sebagainya, sehingga dikembalikan via kantor pos.

4. *No Reply*

Surat konfirmasi yang dikirimkan sama sekali tidak mendapatkan jawaban/respon.

d. Prosedur Alternatif

Prosedur alternatif merupakan tindak lanjut yang perlu dilakukan, apabila konfirmasi yang telah dikirim tidak dikembalikan oleh pelanggan atau apabila *respons rate*-nya tergolong rendah. Konfirmasi positif yang tidak dijawab bukan merupakan bahan bukti dan serupa dengan konfirmasi negatif, auditor tidak boleh menarik kesimpulan bahwa penerima konfirmasi telah menerima konfirmasi yang diminta dan memverifikasi informasi yang diminta. Akan tetapi konfirmasi negatif memberikan beberapa bahan bukti mengenai keberadaan asersi.

Tujuan prosedur alternatif adalah untuk menguji keabsahan dan penyajian pada tanggal konfirmasi selain dengan cara konfirmasi. Prosedur alternatif dapat dilakukan pada berbagai akun.

Berikut adalah contoh prosedur alternatif pada pemeriksaan terhadap akun piutang usaha:

1. Mengirimkan konfirmasi kedua

Ketika konfirmasi pertama tidak dijawab, auditor diharuskan mengirimkan surat konfirmasi yang kedua untuk mengantisipasi apabila surat yang pertama tidak sampai kepada alamat perusahaan responden ataupun karena adanya kesalahan teknis lainnya.

2. Penerimaan kas kemudian

Bahan bukti penerimaan kas setelah tanggal konfirmasi meliputi pemeriksaan nota pembayaran, jurnal pembukuan dalam catatan penerimaan kas, dan pengkreditan kemudian dalam buku tambahan piutang usaha. Prosedur ini berguna karena untuk memprediksi ada pelanggan tidak akan membayar hutangnya, kecuali kalau piutang itu valid, . dilain pihak, fakta pembayaran bukan berarti bahwa memang ada kewajiban pada tanggal konfirmasi.

3. Salinan faktur penjualan

Salinan ini berguna untuk memverifikasi penerbitan aktual faktur penjualan dan tanggal penagihan.

4. Dokumen pengiriman

Dokumen-dokumen terkait dengan pengiriman menjadi penting dalam menetapkan, apakah pengiriman benar-benar terjadi dan sebagai pengujian pisah batas (cut off).

5. Korespondensi dengan klien

Korespondensi dapat digunakan untuk mengungkapkan piutang yang diperselisihkan dan dipertanyakan yang tidak terungkap dengan cara-cara yang lain.

e. Analisis Perbedaan

Perbedaan biasanya sering terjadi pada saat jawaban konfirmasi diterima oleh auditor. Dalam banyak kasus, hal ini disebabkan oleh perbedaan waktu antara catatan klien dan catatan pelanggan. Penting untuk membedakan antara perbedaan dengan pengecualian, yang merupakan salah saji saldo piutang usaha.

Jenis perbedaan dalam konfirmasi yang paling umum dilaporkan adalah sebagai berikut :

- Pembayaran telah dilakukan.

Perbedaan yang dilaporkan biasanya apabila pelanggan telah membayar sebelum tanggal konfirmasi, tetapi klien belum menerimanya untuk dicatat sebelum tanggal konfirmasi. Contoh demikian harus diperiksa untuk menentukan kemungkinan adanya kesalahan pisah batas penerimaan kas, *lapping* atau pencurian kas.

- Barang belum diterima.

Perbedaan ini biasanya timbul karena klien mencatat penjualan pada tanggal pengiriman, sedangkan pelanggan mencatat pembelian saat barang diterima. Hal ini perlu dilakukan untuk menemukan kemungkinan apakah pelanggan tidak menerima barang sama sekali atau keberadaan dari kekeliruan pisah batas dalam catatan klien.

- Barang telah dikembalikan.

Kelalaian klien dalam mencatat nota kredit dapat disebabkan oleh perbedaan waktu atau pencatatan retur dan pengurangan harga penjualan yang tidak memadai. Seperti perbedaan yang lain, hal ini perlu diperiksa.

- Kekeliruan klerikal dan jumlah yang diperselisihkan.

Kasus yang paling mungkin dan perbedaan yang dilaporkan dalam catatan klien terjadi apabila pelanggan menyatakan bahwa terdapat kekeliruan dalam harga yang dibebankan untuk barang, barangnya rusak, kuantitas barang yang benar belum diterima, dan sebagainya. Perbedaan ini harus diselidiki guna menentukan apakah klien keliru dan berapa jumlah kekeliruan tersebut.

Dalam kebanyakan kasus, auditor akan meminta klien untuk merekonsiliasi perbedaan tersebut, apabila diperlukan dapat membicarakannya dengan pelanggan untuk menyelesaikan setiap ketidaksepakatan, auditor harus memverifikasi dengan seksama kesimpulan klien atas perbedaan-perbedaan yang signifikan.

6. Pendapat Auditor

Setelah seluruh proses audit independen dilakukan dengan cermat oleh auditor, hasil akhir dari audit adalah laporan auditor yang berisi pendapat atas laporan keuangan klien. Pendapat auditor menyatakan tentang kewajaran laporan keuangan klien.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.29: 508) menjelaskan berbagai tipe pendapat auditor:

a. Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).

Pendapat wajar tanpa pengecualian 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 yang berlaku umum di Indonesia.

b. Bahasa penjelasan ditambahkan dalam laporan auditor bentuk baku (*unqualified opinion with modification or explanatory paragraph*)

Keadaan tertentu mungkin mengharuskan auditor menambahkan suatu paragraf penjelasan (bahasa penjelasan yang lain) dalam laporan auditnya.

Keadaan tersebut meliputi:

- ▶ Pendapat auditor sebagian didasarkan atas laporan auditor independen lain.

Dalam menyatakan pendapat, auditor didasari oleh pendapat auditor lain, misalnya; auditor memeriksa laporan keuangan konsolidasi klien dan laporan keuangan anak perusahaan klien diaudit oleh auditor independen lain.

- ▶ Penyimpangan dari prinsip akuntansi yang ditetapkan secara formal oleh badan yang berwenang.

Dalam hal ini auditor tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, misalnya; perusahaan menerapkan prinsip akuntansi Amerika yang sesuai dengan keadaan

perusahaan, dimana standar akuntansi Indonesia belum menerapkannya. Hal ini harus diterangkan dalam paragraf tambahan.

▶ Ketidak-konsistensian.

Kekonsistenan dalam prinsip akuntansi sangat berpengaruh terhadap daya banding laporan keuangan di antara periode-periode akuntansi. Perubahan atas prinsip akuntansi yang berdampak tidak material terhadap laporan keuangan, auditor tidak perlu menyatakan konsistensi dalam laporannya. Namun jika terjadi perubahan prinsip akuntansi atau metode penerapannya yang mempunyai akibat material terhadap daya banding laporan keuangan perusahaan, auditor harus menyatakan perubahan tersebut dalam paragraf penjelasan dalam laporannya.

▶ Penekanan atas suatu hal.

Hal-hal yang dipertimbangan auditor perlu mendapatkan penekanan adalah:

- Bahwa entitas adalah komponen dari perusahaan yang lebih besar.
- Bahwa entitas mempunyai transaksi signifikan dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa.
- Peristiwa kemudian penting yang luar biasa.
- Masalah-masalah akuntansi, selain yang berkaitan dengan perubahan dalam prinsip akuntansi, yang berdampak atas daya banding laporan keuangan dengan laporan keuangan periode sebelumnya.

c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*).

Pendapat wajar dengan pengecualian, 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 yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

d. Pendapat tidak wajar (*adverse*).

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

e. Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*).

Pernyataan tidak memberikan pendapat menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

7. Hubungan Konfirmasi dan Prosedur Alternatif Terhadap Pendapat Auditor

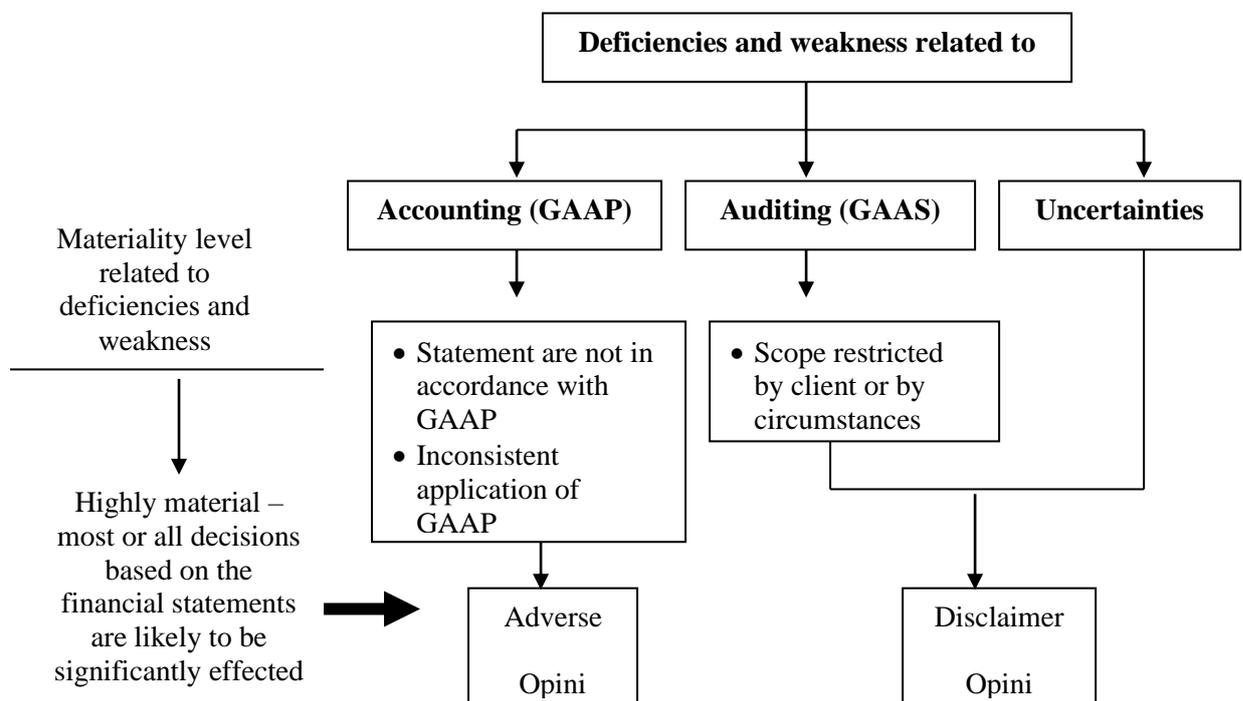
Prosedur konfirmasi dilakukan untuk akun-akun yang berhubungan dengan piutang, hutang, kepemilikan modal, kontrak, dan lain sebagainya. Hasil dari prosedur konfirmasi sangat berpengaruh terhadap pendapat auditor. Respon terhadap prosedur konfirmasi yang tingkat *respons rate* yang tinggi tentunya akan memudahkan kerja auditor untuk langkah-langkah selanjutnya. Sedangkan apabila *respons rate*-nya rendah atau hasil respon kurang memuaskan akan menimbulkan preseden buruk dari auditor terhadap perusahaan, terutama perihal pencatatan akun-akun serta data pelanggan yang pada akhirnya akan turut mempengaruhi penilaian akhir.

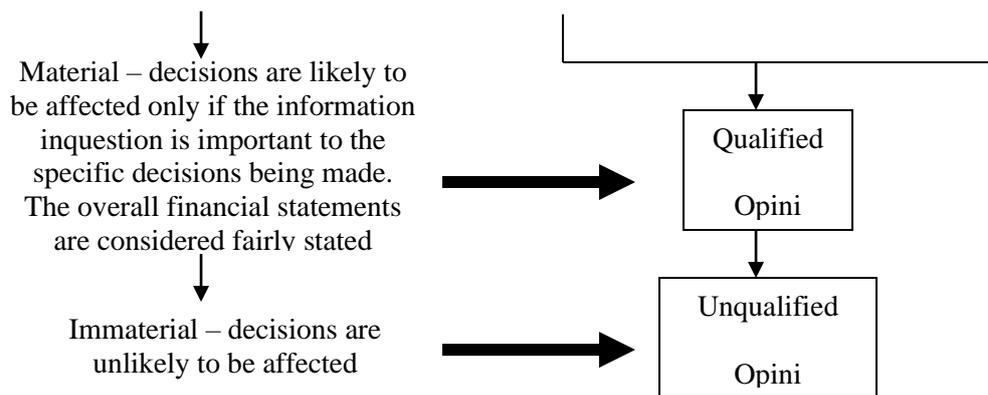
Karena konfirmasi merupakan bukti audit yang paling *diandalkan* dibandingkan dengan bukti yang diperoleh dari dalam perusahaan, maka, proses serta prosedur konfirmasi harus betul-betul dipahami dan dilaksanakan dengan cermat oleh auditor di lapangan. Sehingga bukti audit yang didapat betul-betul sah (valid) untuk diteruskan kepada analisis atas laporan keuangan.

Hubungan antara pendapat auditor dengan prosedur alternatif terletak pada tingkat materialitas, apabila konfirmasi untuk saldo yang bersifat material tidak dijawab atau dikembalikan oleh kantor pos, auditor harus melakukan prosedur tambahan agar tujuan prosedur konfirmasi tercapai, apabila auditor tidak yakin atas hasil dari prosedur alternatif yang dilakukan, maka; hal ini akan berdampak pada kewajaran laporan keuangan entitas. Perlu ditekankan disini adalah auditor harus mampu memahami langkah-langkah prosedur alternatif yang tepat dan sesuai dengan keadaan agar tidak terjadi kesalahan atau pembengkakan biaya audit.

Gambar 2.6.

Kondisi Yang Dapat Berpengaruh Terhadap Opini Auditor dan Terhadap Opini Auditor Independen





Sumber: Hasil rangkuman KAP tentang tata cara penetapan pendapat/opini audit berdasarkan temuan materialitas suatu akun.

Dari gambar tersebut, dapat dijelaskan bahwa pendapat auditor yang dapat diberikan, apabila konfirmasi tidak dijawab atau dikembalikan dan prosedur alternatif yang tidak memadai yaitu antara lain:

- Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*). Pendapat ini diberikan, jika besarnya saldo yang dikonfirmasi tidak material dan tidak berpengaruh terhadap kewajaran laporan keuangan entitas.
- Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*). Pendapat ini diberikan, jika besarnya saldo yang dikonfirmasi bersifat material dan hanya berpengaruh terhadap akun tersebut saja dan tidak mempengaruhi kewajaran dari seluruh laporan keuangan.
- Pendapat tidak wajar (*adverse*). Pendapat ini diberikan, jika besarnya saldo yang dikonfirmasi bersifat material dan mempengaruhi kewajaran dari seluruh laporan keuangan.

- Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*). Pendapat ini diberikan, untuk konfirmasi akun dimana auditor lebih mengandalkan informasi dari pihak ketiga dari pada dari dalam perusahaan dan konfirmasi yang memiliki hubungan dengan kepemilikan, misalnya konfirmasi bank dan modal.

Kesemua pendapat auditor diatas didasarkan oleh tingkat materialitas terkait dengan kelemahan-kelemahan serta kekurangan-kekurangan yang masih ada dalam proses audit. Dengan begitu diharapkan penilaian akhir yang disampaikan dapat seobyektif mungkin.

B. Kerangka Pemikiran

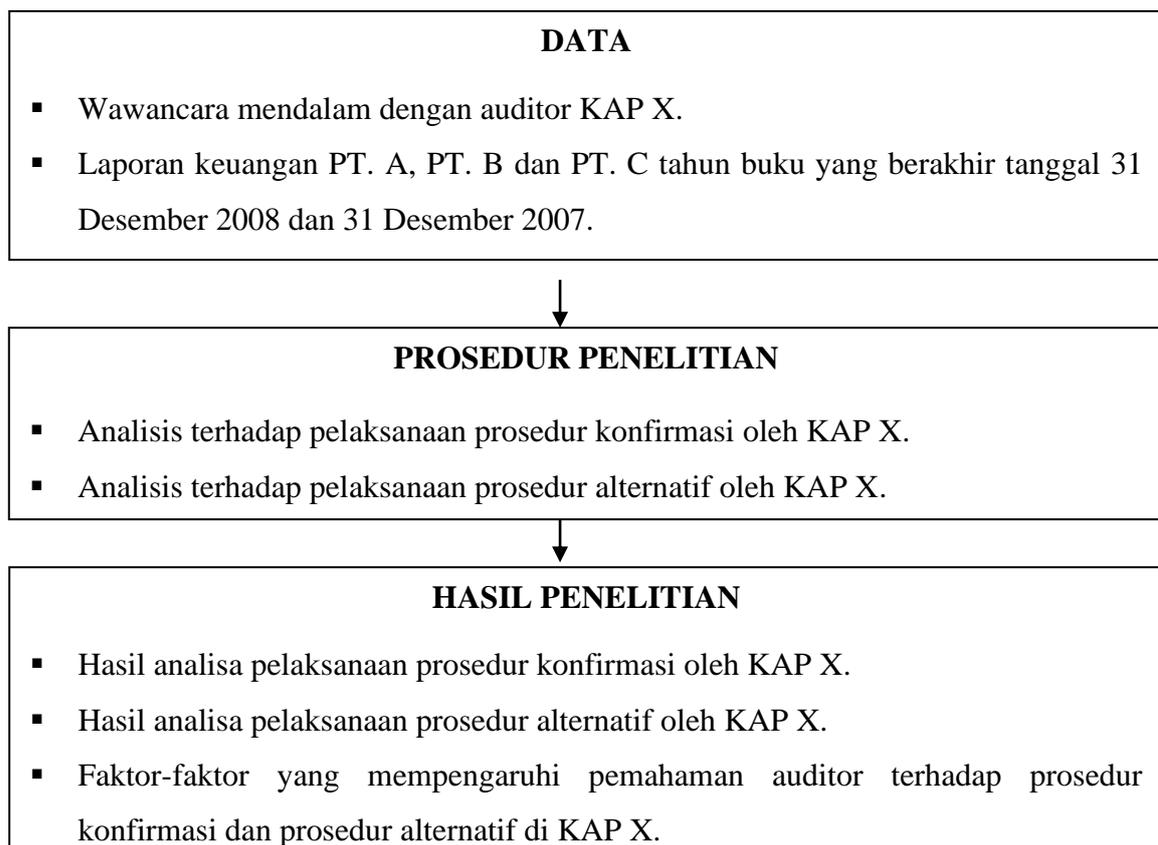
Penulisan tesis ini dilakukan berdasarkan pokok permasalahan yang telah dirangkum, yaitu; bagaimana prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif yang dilakukan oleh KAP X dalam rangka memperoleh bukti audit yang *diandalkan*, serta faktor-faktor apa yang mempengaruhi tingkat pemahaman auditor atas prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif.

Untuk mencapai tujuan penelitian yang dilakukan, dilakukan analisis pokok permasalahan yang telah dirangkum. Sumber data penelitian yang telah diperoleh adalah observasi terhadap subjek penelitian untuk mengetahui proses audit dan teknik pengambilan bukti audit dengan metode prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif.

Analisis prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dilakukan dengan cara penyusunan data yang kemudian disajikan dalam matriks sesuai dengan

masing-masing kategori, sehingga peneliti dapat mengambil kesimpulan berdasarkan hasil pemahaman. Hasil analisis diharapkan dapat mengarah pada suatu kesimpulan yang sesuai dengan tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini. Berikut ini akan dijabarkan alur penelitian yang akan dilakukan, ke dalam bagan berikut ini.

Bagan 3.1.
Kerangka Pemikiran Penelitian





OUTPUT PENELITIAN

- Penilaian dan evaluasi atas pelaksanaan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dalam memperoleh bukti audit yang reliable pada KAP X.
- Kebijakan KAP X dalam melaksanakan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif untuk kedepannya dalam menangani klien.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Obyek Penelitian

Penelitian ini menggunakan populasi Persekutuan-Persekutuan berbentuk Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Dalam populasi tersebut terdapat perusahaan yang melakukan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dalam mendapatkan bukti audit pada proses audit eksternal suatu perusahaan. Objek penelitian yang diambil dalam penelitian ini adalah KAP X di Jakarta pada tahun 2007 - 2008.

B. Metode Penelitian

Penggunaan metode di dalam penelitian merupakan salah satu hal mutlak yang harus dilakukan peneliti, karena didalamnya terdapat teknik penelitian dan

pengumpulan data yang menjadi indikator berhasil tidaknya pelaksanaan penelitian. Pemilihan metode yang tepat dan sesuai dengan jenis penelitian akan menjadikan hasil penelitian lebih akurat dan dapat dipertanggungjawabkan.

Seperti yang telah dikemukakan oleh Bailey (1994) sebagai berikut :

“Method mean the research technique or tool used to gather data. Methodology mean the phylosophy of the research process. This includes the assumptions and values that serve as a rationale for research and the standards or criteria the researchers uses for interpreting data and reaching conclusions.”

Berdasarkan pendapat Bailey dapat dikatakan bahwa penggunaan metode merupakan salah satu tahap penelitian yang sangat penting karena didalamnya terdapat berbagai asumsi dan nilai-nilai yang menjadi pedoman bagi peneliti untuk mengumpulkan dan menginterpretasikan data, sehingga pada akhirnya dapat dibuat kesimpulan dari interpretasi data tersebut.

Menurut Cooper dan Schindler (2001:134-155) bahwa pendekatan yang digunakan dalam metode penelitian ini dapat ditinjau dari beberapa perspektif:

1. Berdasarkan tingkat perumusan masalah, penelitian ini termasuk studi formal karena bertujuan untuk menjawab *pertanyaan-pertanyaan* yang terdapat dalam batasan masalah.
2. Berdasarkan metode pengumpulan data, penelitian ini dipandang sebagai studi pengamatan karena peneliti melakukan pengumpulan data dengan mengamati proses KAP X dalam melakukan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dalam usahanya mendapatkan bukti audit yang *diandalkan*.
3. Berdasarkan pengendalian peneliti terhadap variabel-variabel penelitian, penelitian ini termasuk dalam *ex post facto* karena peneliti tidak mempunyai kendali terhadap variabel yang ada karena data yang dikumpulkan telah terjadi sebelumnya.

4. Berdasarkan tujuan penelitian, penelitian ini termasuk jenis penelitian deskriptif, yakni; penelitian yang bertujuan untuk memberikan gambaran mengenai suatu gejala atau fenomena sosial. Sementara itu menurut Nawawi (1998), metode penelitian deskriptif merupakan prosedur pemecahan masalah yang diselidiki dengan menggambarkan atau melukiskan keadaan subyek atau obyek penelitian (seseorang, lembaga, masyarakat, dll) pada saat sekarang berdasarkan fakta-fakta yang tampak atau sebagaimana adanya.

Menurut pengertian di atas tujuan penelitian deskriptif menggambarkan mekanisme sebuah proses untuk menyajikan informasi-informasi, menjelaskan tahap-tahap atau seperangkat tatanan dengan teliti, serta menciptakan seperangkat kategori atau pola atas karakteristik yang luas. Sehingga penelitian ini disebut penelitian deskriptif-kualitatif, yaitu; data yang disajikan berupa cerita dari responden atau informan.

5. Berdasarkan dimensi waktu, penelitian ini di pandang sebagai studi *cross sectional* karena hanya dilakukan pada waktu tertentu yakni pada saat melaksanakan praktek lapangan untuk mengumpulkan data pada kurun waktu Februari-Mei 2009. Seperti yang telah dikemukakan oleh Creswell dan Neuman (2006) berturut-turut, sebagai berikut :

“In cross-sectional research, researchers observe at one point in time. Cross-sectional research is usually the simplest and least costly alternative. Cross-sectional research can be exploratory, descriptive, or explanatory but it is most consistent with a descriptive approach to research.”

Dari pendapat diatas bahwa penelitian *cross sectional* dilakukan dalam satu waktu tertentu, bersifat sederhana, berbiaya murah, dan dapat digunakan untuk berbagai tujuan penelitian.

6. Berdasarkan ruang lingkup topik pembahasan, penelitian ini dipandang sebagai studi kualitatif. Menurut Cooper dan Schindler (2006: 226) penelitian kualitatif merupakan rangkaian teknik interpretasi yang kompleks. Interpretasi ini digunakan untuk menjelaskan, mentransformasikan, menerjemahkan dan menjelaskan makna dari satu kejadian dalam dunia sosial.

C. Variabel Penelitian

Variabel merupakan sebuah konsep yang mempunyai variasi nilai, yang dapat diidentifikasi melalui kerangka pemikiran yang telah ditentukan. Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu:

1. Konfirmasi
2. Faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan jenis konfirmasi
3. Prosedur alternatif
4. Reliabilitas

Definisi operasional variabel merupakan uraian penjelasan atau pengertian teoritis dari variabel-variabel yang digunakan untuk memberikan batasan dalam analisa lebih lanjut. Adapun definisi operasional variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu :

1. Konfirmasi merupakan hasil komunikasi dengan pihak ketiga. Bukti ini didapat dari permintaan auditor atas informasi tentang unsur-unsur tertentu dalam laporan keuangan dengan mengirimkan surat konfirmasi kepada pihak

responden yang berkaitan dengan klien. Surat konfirmasi terdiri dari dua bentuk, yaitu; bentuk positif dan negatif.

2. Faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan jenis konfirmasi terdiri atas :
 - a) Jenis konfirmasi, terdiri dari konfirmasi bentuk positif dan konfirmasi bentuk negatif.
 - b) Saat pelaksanaan prosedur yaitu kapan sebaiknya konfirmasi dilakukan.
 - c) Ukuran sampel yaitu menentukan besarnya sampel yang digunakan untuk pengujian.
 - d) Seleksi unsur untuk pengujian yaitu pendekatan yang digunakan untuk melakukan pengujian.
3. Prosedur alternatif yaitu tindak lanjut yang dilakukan oleh auditor jika konfirmasi yang dikirimkan tidak dikembalikan oleh pelanggan.
4. Reliabilitas adalah tingkat kepercayaan atau keandalan. Dalam mengumpulkan bukti, keyakinan auditor sangat diperlukan untuk menentukan keandalan bukti audit sebagai dasar pemberian opini.

D. Teknik Pengumpulan Data

Selain jenis penelitian berdasarkan tujuan, manfaat, dan penggunaan waktu, teknik pengumpulan data juga memegang peran yang sangat penting dalam menghasilkan dan memperoleh data yang akurat sesuai dengan kebutuhan peneliti untuk menjawab pertanyaan penelitian. Teknik pengumpulan data bertujuan untuk mencari dan menentukan informasi yang sesuai dengan topik penelitian, sehingga dapat menjelaskan permasalahan penelitian secara objektif. Untuk mencapai tujuan tersebut, teknik pengumpulan data yang digunakan peneliti untuk

mengumpulkan data primer dan sekunder adalah *mix methods* atau teknik triangulasi yang oleh Cooper dan Schindler (2006: 253) diartikan sebagai kombinasi dari beberapa metode kualitatif dan kuantitatif dimana metode kuantitatif menjadi alat validasi temuan-temuan kualitatif. Teknik tersebut antara lain, sebagai berikut:

1. Studi lapangan (*field research*).

Dalam melaksanakan studi lapangan peneliti dapat memulainya tanpa perumusan gagasan penelitian yang kuat. Setelah itu peneliti akan mengamati dan berinteraksi secara langsung dengan lingkungan subjek penelitiannya selama periode waktu tertentu. Hal ini dikarenakan peneliti akan mengenal secara personal tidak hanya subjek penelitiannya saja namun juga lingkungan alami mereka. Pemahaman tersebut dapat diperoleh peneliti melalui percakapan-percakapan yang bersifat informal dengan subjek penelitian. Selain itu metode penelitian lapangan juga berfungsi untuk menaungi berbagai teknik yang digunakan untuk mendapatkan pengetahuan dan proses berfikir mengenai pengetahuan tersebut, dalam hal ini menyangkut usaha mempelajari, memahami, atau mendeskripsikan sekelompok orang yang melakukan interaksi. Hal tersebut tidak jauh berbeda dengan apa yang dikemukakan oleh Neuman (2006) mengenai pelaksanaan studi lapangan, yakni sebagai berikut :

“In field research, the individual researcher directly talks with and observes the people being studied. Through interaction over months or years, the researcher learns about them, include their environment.”

Dalam penelitian ini studi lapangan dilakukan untuk mendapatkan data primer mengenai prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif yang dilakukan oleh KAP X. Data primer diperoleh langsung dari sejumlah informan melalui wawancara mendalam. Sedangkan pertanyaan yang akan diberikan peneliti kepada informan

adalah pertanyaan terbuka (*open-ended questions*), dengan tujuan agar peneliti mengetahui dengan tepat jawaban yang diberikan informan, karena peneliti tidak membatasi pilihan jawaban sehingga mereka dapat menjawab secara bebas. Seperti dikemukakan Neuman (2006: 208) mengenai mekanisme pertanyaan terbuka :

“Open-ended questions are not followed by any kind of specified choice, and the respondent’s answer recorded full. If the answer to open-ended questions are unclear, the interviewer may probe by asking to explain further or to give a rationale for something stated earlier; such as; open questions enable the interviewer to clear up misunderstandings, and encourage rapport.”

Berdasarkan pendapat Neuman dalam pertanyaan terbuka tidak terdapat kategori jawaban, sehingga informan bebas menjawab pertanyaan yang diajukan dan hasilnya direkam. Apabila jawaban yang diberikan belum jelas, maka peneliti dapat meminta informan untuk lebih memperjelas jawabannya agar tidak terjadi kesalahan dalam menginterpretasikan jawaban informan.

Di dalam melakukan wawancara peneliti dilengkapi dengan instrumen dalam bentuk pedoman wawancara yang dibuat secara tidak terstruktur untuk memperoleh data primer yang disusun berdasarkan parameter yang dibutuhkan dan relevan, sesuai dengan maksud dan tujuan penelitian. Pertanyaan-pertanyaan tersebut diberikan kepada sejumlah informan yang dianggap kompeten dan representatif berdasarkan tujuan penelitian. Pedoman wawancara terdiri dari beberapa pertanyaan utama yang dijadikan pedoman bagi peneliti. Kemudian pertanyaan tersebut dapat dikembangkan pada saat wawancara sesuai dengan konteks penelitian serta sangat dimungkinkan bagi peneliti untuk menggali pertanyaan lebih mendalam kepada informan walaupun pertanyaan tersebut tidak

termasuk dalam pedoman wawancara, sampai kepada jawaban dimana peneliti merasa cukup untuk dapat menjawab permasalahan penelitian.

2. Studi Kepustakaan (*library research*).

Dalam studi kepustakaan peneliti berusaha untuk mempelajari dan menelaah berbagai literatur (buku, jurnal, majalah, dll) untuk menghimpun sebanyak mungkin pengetahuan sesuai dengan permasalahan penelitian sehingga dapat mendukung analisa peneliti. Tujuannya adalah untuk mengoptimalkan kerangka teori dalam menentukan arah penelitian, serta konsep dan bahan teoritis lain sesuai dengan konteks penelitian. Kajian pustaka digunakan untuk menyeleksi masalah-masalah yang akan diangkat menjadi topik penelitian serta untuk menjelaskan kedudukan masalah dalam tempatnya yang lebih luas. Konstruksi teoritik yang ada dalam kajian pustaka akan memberikan landasan bagi penelitian. Sedangkan jenis data yang dikumpulkan terdiri dari dua macam, antara lain :

- Data kualitatif

Yaitu; data yang tidak berbentuk angka atau yang sifatnya sebagai penunjang dalam melakukan analisis permasalahan, yang terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer merupakan informasi yang dikumpulkan berkaitan langsung dengan penelitian, dimana data tersebut diperoleh dari hasil observasi serta wawancara yang dilakukan. Data primer diperoleh dengan melakukan tinjauan langsung ke Kantor Akuntan Publik (KAP) “X” dan melakukan wawancara terhadap staf-staf terkait dari KAP yang bersangkutan mengenai

prosedur konfirmasi yang mereka jalankan selama ini. Sedangkan data sekunder diperoleh peneliti melalui analisa terhadap 3 kertas kerja klien KAP “X” untuk laporan keuangan tahun 2008 dan 2007, yaitu; PT. A, PT. B dan PT. C .

- Data kuantitatif.

Yaitu; data yang bertumpu pada data-data angka yang dapat menjadi informasi yang dibutuhkan peneliti, seperti data laporan keuangan, dan sebagainya. Selain itu dalam teknik pengumpulan data terdapat dua hal yang harus dilakukan, yakni; penentuan informan dan pemilihan lokasi penelitian (*site*).

E. Teknik Penentuan Informan dan Lokasi Penelitian

Informan / narasumber

Penentuan informan dalam penelitian kualitatif bertujuan untuk mendapatkan pemahaman yang mendalam mengenai permasalahan penelitian. Dalam penelitian ini, informan utama adalah lima auditor KAP X sebagai pihak yang melaksanakan audit terhadap klien dan melaksanakan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dalam rangka mendapatkan bukti audit. Informan utama tersebut ditentukan dengan metode *snowball sampling*, dimana penentuan informan-informan berdasarkan rekomendasi dari pihak-pihak yang terkait dengan proses audit.

Site atau lokasi penelitian

Dalam melaksanakan tesis ini, peneliti melakukan penelitian pada KAP X. Dengan menentukan lokasi tersebut sebagai lokasi penelitian peneliti berharap

semua data yang diperlukan, baik primer maupun sekunder akan saling melengkapi, sehingga hasil penelitian benar-benar akurat.

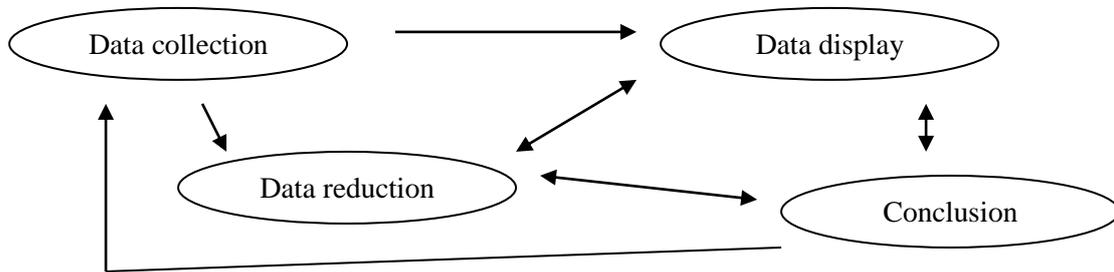
F. Teknik Analisis Data

Setelah memperoleh data-data yang diperlukan, tahap selanjutnya adalah pengolahan data. Untuk mempermudah analisis, data-data direduksi dan disusun kembali ke dalam kategori tertentu. Kemudian hasil penyusunan data tersebut disajikan dalam matriks sesuai dengan masing-masing kategori, sehingga peneliti dapat mengambil kesimpulan berdasarkan hasil pemahaman. Pada saat pemilahan data ini, Efferin (2008: 331) menekankan ada beberapa hal yang menjadi perhatian, yaitu:

- Kelengkapan informasi dari dokumen
- Tujuan dokumen dibuat
- Pihak-pihak pembuat dokumen dan penggunanya
- Kondisi pada saat dokumen dibuat
- Aturan yang mengatur tata cara pembuatan dokumen tersebut
- Bagaimana dokumen tersebut digunakan
- Keaslian dokumen
- Keandalan dan akurasi dokumen

Pengumpulan data, reduksi data, penyajian data, dan pengambilan keputusan tidak bersifat linear, melainkan siklus yang interaktif. Akan tetapi setiap kesimpulan perlu diperiksa kembali dengan sumber informasi pendukung lainnya. Peneliti menggunakan prinsip ekspansi untuk memperkaya informasi, namun tetap memperhatikan prinsip seleksi dalam memposisikan data sehingga menjadi satu makna. Proses tersebut dapat dilihat pada gambar berikut ini:

Gambar 3.1
Analisis data Kualitatif



Sumber: Sugiyono (2008: 148)

Dalam memaknai data peneliti menggunakan analisis data kualitatif, sehingga penelitian akan terfokus pada penunjukkan makna, deskripsi, dan penempatan data sesuai konteksnya. Oleh karena itu analisis yang digunakan akan lebih banyak menggunakan kata dibandingkan angka, akan tetapi bukan berarti data kuantitatif tidak digunakan. Data kuantitatif menjadi alat untuk mendapatkan pengertian mendalam serta komprehensif untuk menggambarkan proses audit keuangan perusahaan secara garis besar.

Analisis dalam penelitian ini dilakukan terhadap data kualitatif dan data kuantitatif, karena peneliti tidak hanya mendapatkan data kualitatif dalam bentuk wawancara, serta memperoleh data kuantitatif dalam bentuk data laporan keuangan perusahaan. Dalam memaknai data, peneliti menggunakan analisis data kualitatif dimana penelitian akan terfokus pada penunjukan makna, deskripsi, dan penempatan data sesuai konteksnya. Sehingga analisis yang digunakan akan lebih banyak kata dibandingkan angka, tapi bukan berarti data kuantitatif tidak digunakan sebagai data pelengkap atau pendukung.

G. Validitas dan Reliabilitas Penelitian

Validitas dalam penelitian kualitatif diartikan sebagai kebenaran dan keakuratan sebuah data dalam menggambarkan fenomena sosial yang terjadi. Data dikatakan valid apabila sudah melalui tahapan-tahapan pengambilan data yang benar dan data yang didapatkan adalah sesuai dengan apa yang terjadi di lapangan ketika penelitian dilakukan. Sedangkan reliabilitas menyangkut konsistensi data yang didapat ketika dilakukan penelitian pada kejadian yang berbeda. Tingkat reliabilitas ini dapat bervariasi tergantung kasus yang diambil sehingga tak jarang generalisasi sangat sulit didapat (bahkan relatif tidak mungkin) dalam sebuah penelitian kualitatif yang baik.

Validitas dalam penelitian ini akan dilihat dari dua faktor, yaitu; kredibilitas serta transferability. *Kredibilitas* dalam arti data yang didapat bersumber dari informan betul-betul mengetahui perihal topik permasalahan penelitian, sehingga data yang didapatpun dapat dipertanggungjawabkan kebenarannya. Sedangkan *transferability* dilihat dari sejauh mana data tersebut memberikan gambaran yang selaras dengan realita apa yang terjadi di lapangan. *Reliabilitas* dalam penelitian ini dapat dilihat dari penilaian terhadap data yang didapat, apakah data tersebut relatif sama apabila terjadi perubahan-perubahan kondisi di lapangan.

BAB IV

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

A. Gambaran Umum Obyek Penelitian

KAP X (Persekutuan) didirikan berdasarkan Akta Notaris No. 47 tanggal 14 Juni 2006 yang dibuat dihadapan Adam Pratama, S.H., Notaris di Jakarta. Maksud dan tujuan dari Persekutuan sesuai dengan Pasal 3 adalah menyediakan jasa akuntansi, audit dan konsultasi, kantor Persekutuan berkedudukan di Jakarta.

Sejak pertama kali berdiri, KAP X telah menangani Klien dengan latar belakang industri yang beragam. Saat ini KAP X menangani klien mulai dari sektor energi, perusahaan multinasional bidang makanan dan minuman hingga perusahaan-perusahaan lokal dan perusahaan terbuka.

Jasa Yang Ditawarkan

Beberapa jenis jasa yang ditawarkan oleh KAP X antara lain:

1. *isory and assurance services*

Meliputi jasa audit eksternal dan *due diligence* yang dapat disesuaikan dengan kebutuhan dan permintaan klien

2. *Enterprise risk service*

Meliputi jasa internal audit program yang diintegrasikan dengan manajemen keuangan perusahaan.

3. *Financial advisory*

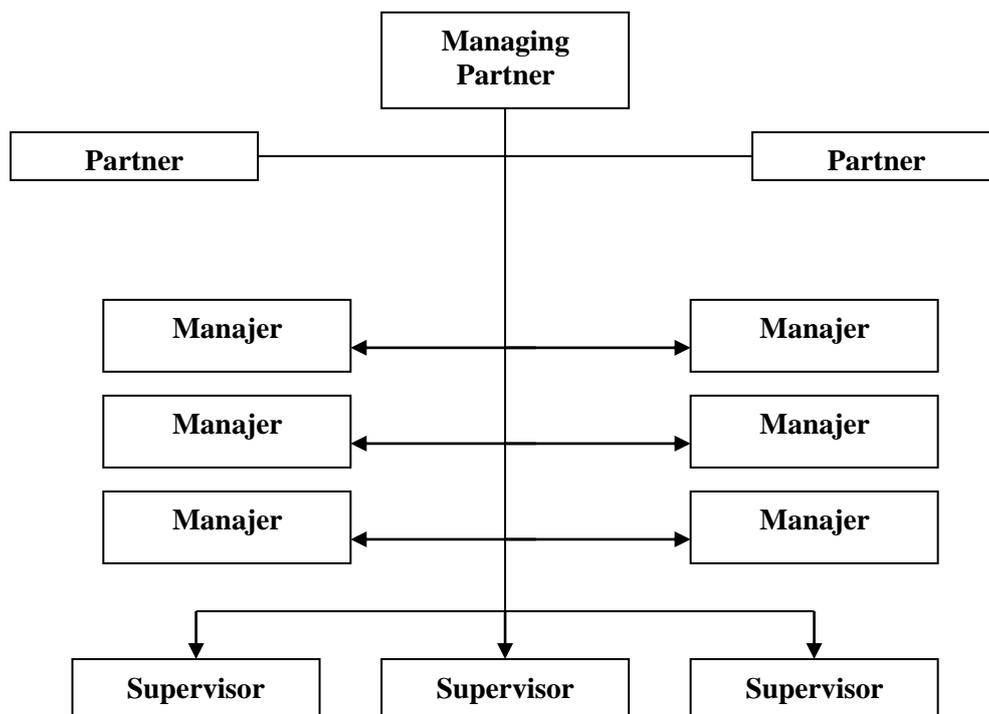
Meliputi jasa manajemen keuangan korporat serta manajemen bisnis dan organisasi perusahaan.

Struktur Organisasi

Saat ini, KAP X dipimpin oleh seorang *managing partner* dengan didampingi oleh dua senior partner dan karyawan berjumlah 78 orang per 31 Desember 2008. Adapun struktur organisasi KAP X dapat dilihat pada bagan berikut ini:

Bagan 4.1

Struktur Organisasi KAP X



Adapun uraian tugas dari masing-masing elemen organisasi adalah sebagai berikut:

Tabel 4.1
Rincian Uraian Tugas Pada KAP X

Type of position	Rank Position	Job Description
Technical Assistant	Junior assistant	- Membantu Senior Auditor untuk mengumpulkan data dan informasi yang diperlukan untuk tahapan perencanaan penugasan.
	assistant	- Membantu Senior Auditor dalam melaksanakan pekerjaan lapangan atas penugasan. - Membantu Senior Auditor dalam melakukan dokumentasi atas hasil pekerjaan lapangan penugasan yang telah dilaksanakan.
Senior	Semi Senior	- Membantu Manager dalam melakukan perencanaan penugasan. - Bertanggungjawab dalam pelaksanaan pekerjaan lapangan atas penugasan termasuk mengarahkan, membimbing serta mereview technical assistant dalam melakukan pekerjaan lapangan mereka.
	Senior 1	- Melakukan dokumentasi hasil pekerjaan lapangan dan membantu Manager dalam membuat kesimpulan hasil penugasan sebagai dasar penyusunan laporan penugasan.
	Senior 2	- Membantu Manager dalam mengorganisasikan dan mengkoordinasikan setiap penugasan.

		<ul style="list-style-type: none"> - Ikut berperan serta dalam mengembangkan kinerja teknis dan perilaku profesional Technical Assistant
Manager / Supervisor	Supervisor	<ul style="list-style-type: none"> - Membantu Partner dalam melakukan analisis penerimaan dan pemberlanjutan penugasan/klien.
	Associate Manager	<ul style="list-style-type: none"> - Mengorganisasikan dan mengkoordinasikan setiap penugasan, terutama mencakup: <ol style="list-style-type: none"> 1. Melakukan tahapan perencanaan penugasan 2. Mengorganisasikan pekerjaan lapangan 3. Melakukan review atas hasil penugasan 4. Membuat kesimpulan hasil penugasan 5. Mempersiapkan laporan penugasan 6. Melengkapi aspek-aspek administratif penugasan
	Manager	<ul style="list-style-type: none"> - Membantu Partner dalam membina dan mengembangkan hubungan baik dengan klien.
	Senior Manager	<ul style="list-style-type: none"> - Membantu Partner dalam mengidentifikasi peluang pemasaran dan pengembangan portofolio klien. - Mengembangkan kinerja teknis dan perilaku profesional Senior dan Technical Assistant.
Partner	Associate Partner	<ul style="list-style-type: none"> - Membuat keputusan atas penerimaan dan pemberlanjutan klien berdasarkan analisis penerimaan dan pemberlanjutan penugasan/klien yang telah disusun bersama-sama dengan Manager. - Membina dan mengembangkan hubungan baik dengan klien atau calon klien serta berbagai pihak yang terkait dengan penugasan profesional termasuk badan pengatur, organisasi profesi dan lembaga penunjang professional.
	Partner	<ul style="list-style-type: none"> - Sebagai penanggung jawab akhir atas keseluruhan penugasan. - Menandatangani laporan penugasan. - Menyelenggarakan kegiatan pemasaran serta pengembangan portofolio klien. - Bertanggung jawab atas pengembangan karir, kinerja teknis dan perilaku profesional keseluruhan karyawan. - Membantu Managing Partner dalam mengelola kantor secara keseluruhan.

B. Analisis dan Pembahasan

1. Pelaksanaan Prosedur Konfirmasi Oleh KAP X

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA Seksi 330 (PSA No. 07) mengatur mengenai **Proses Konfirmasi** dalam pelaksanaan audit. Paragraf 4 mendefinisikan konfirmasi sebagai proses pemerolehan dan penilaian suatu komunikasi langsung dari pihak ketiga sebagai jawaban atas suatu permintaan

informasi tentang unsur tertentu yang berdampak terhadap asersi laporan keuangan. Konfirmasi dapat menjadi alat yang efektif jika berkaitan dengan perkiraan-perkiraan yang mencakup hutang/kewajiban dan piutang, persediaan, investasi dalam saham, batas kredit dan hutang aktual atau hutang kontijensi.

Prosedur konfirmasi pada umumnya dilakukan pada hampir setiap kasus yang ditangani oleh KAP X. Dikarenakan bukti audit yang berasal dari pihak ketiga dianggap lebih dapat diandalkan dibandingkan dengan bukti yang berasal dari dalam perusahaan yang sedang diaudit, maka prosedur konfirmasi tersebut dijadikan sebagai elemen penting dalam proses audit independen dan pemberian penilaian akhir atas laporan keuangan oleh KAP X.

Sebagai bentuk profesionalisme kerja, KAP X sebagai auditor independen telah memiliki *standard operating procedure* (SOP) dalam melakukan proses konfirmasi terhadap akun-akun laporan keuangan perusahaan klien yang akan dikonfirmasi. SOP prosedur konfirmasi sendiri tidak dapat dilepaskan dari SOP prosedur audit secara keseluruhan. SOP prosedur audit salah satunya mencakup bagaimana prosedur konfirmasi dilakukan secara baik sehingga membantu pelaksanaan audit. Pada KAP X, standar tersebut telah disesuaikan dengan standar yang berlaku secara Internasional. Hal ini dikarenakan KAP X merupakan persekutuan yang telah berafiliasi dengan organisasi Akuntan Publik Asing yang telah beroperasi secara global di beberapa negara, seperti yang dituturkan oleh salah satu auditor senior di KAP X, berikut ini:

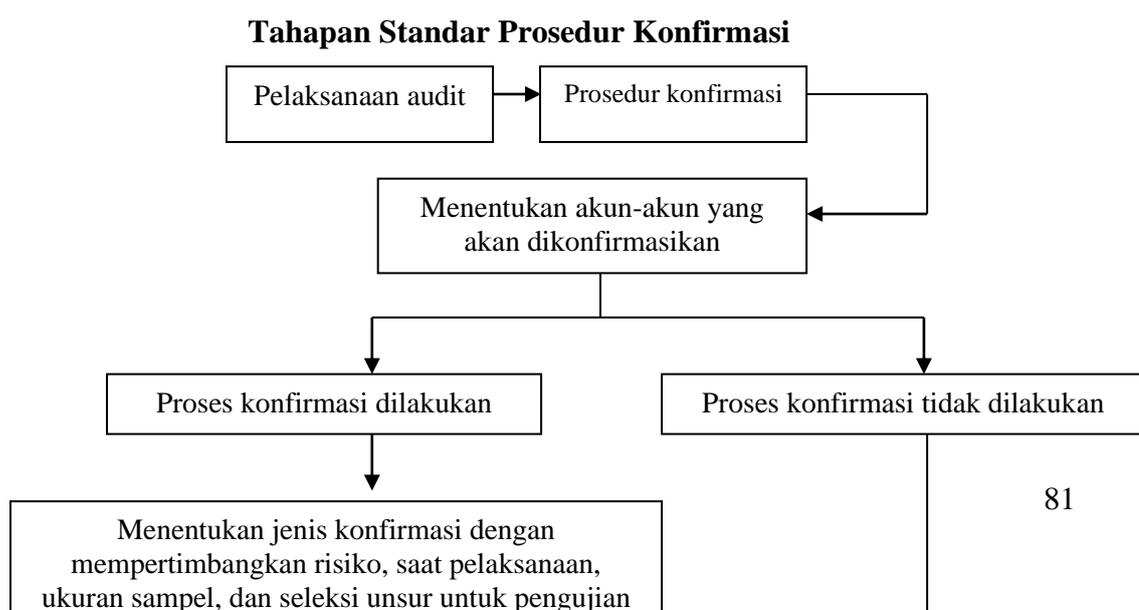
“Standar pemeriksaannya harus memenuhi aturan yang berlaku umum di Indonesia maupun di Internasional dan standar disini (telah) memenuhi...”

Kita juga selalu berusaha meng-update perubahan-perubahan yang ada. Kami ini kan merupakan member firm international, sehingga kalau yang internasional mensyaratkan, standar tersebut harus diterapkan...”
(hasil wawancara dengan auditor”A”, tanggal 10 Mei 2009 pukul 10.08)

Perubahan prosedur standar operasi pada KAP X merujuk pada perubahan yang diberlakukan oleh organisasi atau kantor pusat, misalnya; dalam hal standar biaya pekerjaan dan jasa, yang menurut narasumber selalu dievaluasi secara periodik dengan pertimbangan-pertimbangan secara global maupun kondisi bisnis di suatu negara tempat beroperasinya anggota persekutuan (*member firm*) tersebut. Disamping itu, selain standar yang berlaku secara Internasional, KAP X melakukan standardisasi prosedur audit dengan standar yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan mematuhi peraturan-peraturan yang berlaku di Pasar Modal, baik yang dikeluarkan oleh Otoritas Pasar Modal, Badan Pengawas Pasar Modal – Lembaga Keuangan (Bapepam-LK), maupun peraturan-peraturan terkait dengan perusahaan publik (*listed company*) yang mencatatkan sahamnya pada Bursa Efek Indonesia (BEI).

Penyusunan SOP di KAP X merupakan tanggung jawab dari *Senior Partner*, dimana SOP yang diterapkan baik untuk proses audit maupun prosedur konfirmasi oleh KAP X tidak jauh berbeda dengan apa yang dilakukan oleh banyak Persekutuan lain. Standar tersebut harus merujuk pada proses audit yang baik dan prosedur konfirmasi yang cermat. Adapun alur konsep dasarnya dapat dilihat pada bagan berikut ini:

Bagan 5.1



Sumber: Hasil olahan data lapangan

Poin-poin standar operasi yang diberlakukan oleh KAP X dalam melakukan prosedur konfirmasi antara lain:

1. ***Waktu pelaksanaan.***

Prosedur konfirmasi sesuai standar proses audit dilaksanakan untuk memperoleh bukti audit atas akun-akun yang memang perlu dikonfirmasi. Penentuan standar waktu pelaksanaan prosedur konfirmasi sangat penting dalam rangka perencanaan prosedur konfirmasi dan lamanya waktu pelaksanaan untuk keseluruhan kegiatan prosedur konfirmasi akan ditentukan oleh beberapa hal berikut ini:

- Jumlah akun yang akan dikonfirmasi.
- Jumlah sampel responden konfirmasi yang digunakan.
- Alokasi waktu audit.

Pada KAP X, standar waktu pelaksanaan konfirmasi mulai dari perencanaan hingga analisis atas jawaban konfirmasi diatur sedemikian

rupa oleh tim audit yang dipimpin oleh senior auditor dengan supervisi dari manajer. Kerangka waktu kerja tersebut akan menjadi acuan bagi pihak manajemen perusahaan dalam membantu auditor dalam melakukan konfirmasi.

KAP X sendiri dalam melakukan prosedur konfirmasi selalu berusaha untuk menginformasikan dan mengkomunikasikannya sejak jauh-jauh hari kepada pihak manajemen perusahaan, minimal tiga hari kerja sebelum langkah awal prosedur konfirmasi dilakukan. Hal ini dilakukan agar manajemen dapat segera menyiapkan dokumen-dokumen yang diperlukan antara lain; alamat korespondensi dari para pihak yang berkepentingan, misalnya; alamat pembeli (pelanggan), alamat kreditur, nomor telepon, klien dan lain sebagainya, selain itu perlu disediakan ruangan untuk kerja auditor.

2. Sumber daya untuk melakukan konfirmasi.

Sumber daya yang terdiri dari para auditor sampai tenaga ahli yang terlibat, kualifikasi dan kompetensi serta elemen-elemen pendukung, seperti; peralatan kantor (alat tulis, komputer/laptop, *software*, jaringan internet dan lain sebagainya). Untuk melakukan konfirmasi, KAP X melibatkan mulai dari Junior level sampai dengan *Partner, Spesialis / Tenaga ahli, QC (quality control), Partner* bahkan *Committee*.

Keterlibatan *Partner* dan *Committee* tergantung pada jenis dan tipe klien yang ditangani. Apabila kliennya merupakan perusahaan besar

(multinational), maka *Partner* dilibatkan dalam proses konfirmasi. Hal ini berkaitan dengan reputasi dan tingkat keyakinan klien terhadap tim auditor yang akan mengaudit. Keterlibatan *Partner* diperlukan untuk koordinasi dengan mitra kerja Persekutuan di luar negeri bilamana dalam proses audit terjadi korespondensi dengan pihak-pihak luar negeri. Sedangkan untuk standar kualifikasi auditor, minimal adalah Sarjana Akuntansi, memiliki pengalaman mengaudit, telah mengikuti program *Certified Public Accountant* (CPA) bagi yang level senior. Dengan kualifikasi yang mumpuni diharapkan Auditor mampu melaksanakan tugasnya dengan lebih profesional.

3. *Skenario konfirmasi.*

Standar skenario konfirmasi, mencakup langkah-langkah prosedur konfirmasi, yaitu; pencatatan akun yang dikonfirmasi, pengambilan dokumen-dokumen terkait yang disediakan oleh manajemen perusahaan, pengiriman konfirmasi, penerimaan jawaban konfirmasi, pengiriman surat konfirmasi kedua apabila surat konfirmasi pertama tidak dibalas atau dijawab oleh responden hingga penelaahan hasil surat jawaban konfirmasi sebagai dasar bukti audit.

4. *Biaya / anggaran.*

Standar biaya yang ditetapkan oleh KAP X mengacu pada standar yang ditetapkan oleh Partner Persekutuan, berdasarkan estimasi waktu yang diperlukan dalam penyelesaian suatu audit. Biaya yang dikeluarkan akan sangat bergantung pada berapa lama waktu yang tersedia untuk melakukan prosedur konfirmasi, serta berapa jumlah auditor yang terlibat dan sebelum

melakukan prosedur konfirmasi, KAP X telah menyusun formulir estimasi biaya baik untuk prosedur konfirmasi maupun untuk proses audit secara keseluruhan. Formulir tersebut berisi jenis penugasan audit beserta pelaksana dan anggaran yang dialokasikan (form anggaran audit dapat dilihat pada lembar lampiran). Biaya dan honor ditetapkan per-jam kerja efektif yang dilakukan oleh tim audit dan ditetapkan dengan nominal Rupiah.

Dalam melakukan prosedur konfirmasi, KAP X membentuk semacam *engagement team* yang akan bekerjasama dengan tim dari manajemen perusahaan klien. Tim ini bertanggungjawab secara penuh atas keberlangsungan proses konfirmasi dari awal hingga akhir. Perihal pola kerjasama ini, narasumber penelitian mengungkapkan bahwa kerjasama dari kedua tim ini sangat vital dalam menentukan keberhasilan prosedur konfirmasi, sebagai berikut:

“Yang bertanggung jawab dalam melakukan konfirmasi adalah tentunya auditor dan orang dari perusahaan yang diawasi oleh auditor. Pihak yang terlibat dalam proses konfirmasi kan perusahaan, auditor dan penerima permintaan konfirmasi. Yang pasti klien harus berpartisipasi dari awal hingga akhir penugasan...agar sama-sama nyaman dengan kerja sama.”
(hasil wawancara dengan auditor “A”, tanggal 10 Mei 2009 pukul 10.08)

Pihak manajemen perusahaan selaku klien auditor diwajibkan untuk terlibat sejak awal proses konfirmasi. Perusahaan klien, misalnya; harus menyediakan data serta dokumen keuangan yang mencukupi serta sarana dan prasarana fisik untuk menunjang kerja auditor dalam melakukan konfirmasi. Selain itu, klien juga harus memfasilitasi hubungan dengan pihak ketiga, dalam melakukan konfirmasi, mendukung proses *follow-up* terhadap surat konfirmasi

yang dikirimkan hingga ikut melakukan diskusi dengan spesialis atau tenaga ahli yang ditunjuk serta observasi ke lapangan bilamana diperlukan.

Dalam mengawali sebuah prosedur konfirmasi, auditor akan terlebih dahulu melakukan pemahaman mendalam akan akun-akun yang akan dikonfirmasi, apakah material atau mempengaruhi laporan keuangan klien atau tidak. Langkah lainnya dalam melakukan sebuah prosedur konfirmasi adalah penentuan jumlah sampel dan responden konfirmasi. Penentuan sampel ini akan berpengaruh besar terhadap waktu serta biaya atas prosedur konfirmasi yang dijalankan. Dalam hal ini, tim auditor KAP X telah dilengkapi dengan *software* komputer untuk membantu kerja mereka, seperti yang dijelaskan dalam pernyataan berikut ini:

“Kami telah memiliki suatu program software untuk audit ini, jadi auditor tinggal memasukkan populasi suatu akun tertentu yang akan dikonfirmasi, misalnya, per 31/12/2008, jumlah piutang usaha sebesar 900 miliar, dengan rincian 500 pelanggan dan memasukkan materiality yang sudah ditentukan sebelumnya.”

“Selanjutnya secara otomatis program tersebut akan menghitung sample yang akan dikonfirmasi.”

(hasil wawancara dengan auditor”A”, tanggal 10 Mei 2009 pukul 10.08)

Dengan bantuan *software* tersebut, *engagement team* dapat lebih fokus dalam hal *timeline* pengiriman surat konfirmasi kepada responden. Dari pengamatan peneliti, proses pemilihan sampel audit dapat dikerjakan jauh lebih cepat ketimbang proses secara manual dengan hasil yang cukup memuaskan. Sayangnya KAP X tidak bersedia memberikan informasi lebih lanjut kepada peneliti seputar jenis dan merek *software* yang digunakan.

a. Bentuk Konfirmasi Yang Digunakan

Diantara kedua bentuk permintaan konfirmasi, yaitu; konfirmasi positif dan konfirmasi negatif, yang paling sering digunakan oleh KAP X adalah konfirmasi positif dimana surat konfirmasi tersebut mengharuskan penerima konfirmasi untuk memberikan jawaban baik setuju maupun tidak setuju (contoh surat konfirmasi dapat dilihat pada lembar lampiran). Bentuk konfirmasi positif dipilih karena alasan konfirmasi positif membuat proses konfirmasi menjadi lebih mudah, sehingga pihak responden dapat paham betul akan konfirmasi tersebut.

Sedangkan prosedur konfirmasi bentuk negatif dirasa tidak efektif dan tidak diterapkan dalam praktik karena ada berbagai kemungkinan jika sekiranya balasan konfirmasi tidak diterima, apabila balasan konfirmasi bentuk negatif tidak diterima auditor tidak seharusnya langsung menyimpulkan bahwa responden setuju dengan informasi yang disebutkan dalam permintaan konfirmasi dan mungkin saja balasan konfirmasi tidak diperoleh karena alamat penerima konfirmasi tidak lengkap, sehingga formulir konfirmasi tidak sampai ke tangan penerima, responden tidak berniat menjawab ataupun berbagai kemungkinan lainnya.

Namun, bentuk konfirmasi positif memiliki kelemahan dan risiko. Seperti yang tercantum dalam paragraf 19, SA Seksi 330 dijelaskan bahwa karena terdapat risiko bahwa penerima bentuk permintaan konfirmasi positif yang berisi informasi yang dikonfirmasi di dalamnya kemungkinan hanya menandatangani dan mengembalikan surat konfirmasi tanpa melakukan verifikasi kebenaran informasi tersebut, formulir yang berisi ruangan kosong yang harus diisi oleh responden (penerima konfirmasi) dapat digunakan untuk mengurangi risiko tersebut.

Surat konfirmasi yang berisi ruangan kosong tersebut dapat mengakibatkan berkurangnya jumlah jawaban konfirmasi yang diterima oleh auditor, dan diperlukan usaha tambahan dari pihak responden dalam memberikan jawaban konfirmasi yang sesuai; konsekuensinya, auditor kemungkinan harus melaksanakan lebih banyak prosedur alternatif.

Dalam melakukan konfirmasi postif, auditor KAP X memperlakukan masing-masing akun yang kiranya perlu dikonfirmasi secara berbeda-beda. Untuk konfirmasi asset, seperti; piutang, persediaan, dan saldo bank biasanya saldo akun tersebut dinyatakan dalam surat konfirmasi karena kecenderungan risiko audit adalah *overstated*. Sedangkan untuk akun kewajiban, biasanya tidak dinyatakan saldo akun yang akan dikonfirmasi karena kecenderungan risiko audit adalah *understated*. Selain itu, untuk akun tertentu dengan akun lainnya, informasi yang akan kita konfirmasi akan berbeda, misalnya; dalam surat konfirmasi bank, ada tingkat bunga, ada informasi pembatasan. Sedangkan dalam surat konfirmasi untuk persediaan, mungkin informasi tersebut tidak ada.

Untuk meningkatkan tingkat jawaban responden atas permintaan konfirmasi, KAP X memiliki beberapa teknik dan cara-cara, mengingat penerima konfirmasi lebih menyukai memberikan jawaban dan melakukan proses identifikasi atau penjelasan, jika dalam permintaan konfirmasi dicantumkan seperti penyajian saldo bulanan. Hal ini sangat membantu dalam hal memasukkan permintaan daftar faktur yang belum terbayar dan kredit-kredit yang tidak disetujui dalam saldo konfirmasi. Faktor yang dapat mempengaruhi tingkat jawaban yang diterima adalah:

- ***Konfirmasi***

Dikirimkan kepada responden yang merupakan *Person in charge (PIC)* atau Pegawai Kunci yang bertanggungjawab dari suatu transaksi (misalnya; *Purchasing Manager* atau *Head of Procurement*), peluang surat konfirmasi akan dijawab secara benar dan akurat menjadi lebih besar ketimbang hanya dikirimkan tanpa mencantumkan kepada siapa surat tersebut ditujukan secara khusus untuk diminta jawaban.

- ***Pengaturan batas waktu pemberian jawaban konfirmasi.***

Batas akhir penerimaan surat jawaban atas konfirmasi biasanya sebelum auditor menerbitkan laporan audit dan waktunya bervariasi tergantung kesepakatan dengan klien. Dalam surat konfirmasi biasanya dicantumkan kapan hendaknya surat konfirmasi dibalas beserta alamat jelas kemana surat jawaban hendaknya dikirimkan.

- ***Surat konfirmasi dengan e-mail.***

Penggunaan teknologi *e-mail* sangat membantu auditor untuk terus memonitor dan mem-*follow-up* perkembangan jawaban konfirmasi yang diterima. Biasanya *e-mail* akan dikirim 1-2 hari setelah surat konfirmasi pertama dikirimkan dan pada praktiknya auditor KAP X hanya perlu mengirimkan rata-rata dua kali email untuk mendukung surat konfirmasi yang telah dikirimkan dan surat konfirmasi yang dikirim lewat email harus mengacu pada ketentuan sebagai berikut;

- ***Menerima dokumen;***

1. mengecek identitas pengirim dan waktu penerimaan dokumen

2. data pengirim maupun keterangan waktu harus sesuai dengan media elektronik yang digunakan
3. dokumen/data yang disimpan sebaiknya digandakan atau dibuatkan salinannya menggunakan media yang tahan lama dengan tetap memperlihatkan identitas dan waktu pengiriman
4. memperhatikan kriteria surat konfirmasi yang dibuat untuk pengesahan
5. apabila dalam korespondensi membutuhkan tanda tangan, maka tanda tangan elektronik baru dianggap sah menurut hukum bila tanda tangan elektronik telah disertifikasi oleh Penyelenggara Sertifikasi Elektronik.

○ ***Mengirim dokumen;***

1. Pengiriman dokumen kepada pihak luar hendaknya memperhatikan kriteria diatas agar diakui dan disahkan
2. Pengiriman dokumen hendaknya disertai dengan important notice (dengan berkoordinasi dengan tim *IT support*).

Satu hal yang menurut peneliti cukup penting seperti yang diatur dalam paragraf 28, SA Seksi 330 adalah bahwa selama pelaksanaan prosedur konfirmasi, auditor harus mengawasi permintaan konfirmasi dan jawabannya. Kegiatan pengawasan ini dilakukan dengan cara korespondensi secara intensif untuk meminimumkan kemungkinan terjadinya hasil konfirmasi yang memihak karena adanya campur tangan dan perubahan terhadap permintaan dan jawaban konfirmasi.

Ketika melakukan konfirmasi positif, dalam hal penerima konfirmasi diminta untuk memberikan jawaban langsung kepada pemeriksa yang menyatakan bahwasanya dia setuju atas informasi yang disampaikan dalam konfirmasi, surat konfirmasi tersebut akan dikembalikan dalam hal terdapat pengecualian terhadap informasi yang disajikan baik itu informasi yang berbentuk data kuantitatif maupun kualitatif. Alasan yang disampaikan oleh penerima konfirmasi merupakan bahan evaluasi dan auditor harus tetap menjaga pengendalian dalam proses konfirmasi.

Auditor perlu memperhatikan pengecualian-pengecualian yang disampaikan oleh responden yang memberikan jawaban konfirmasi sehingga dapat disimpulkan terjadinya salah saji. Ketika auditor menemukan adanya salah saji dari suatu sampel transaksi, maka, auditor akan meminta manajemen untuk menguji seluruh transaksi pada akun yang dijadikan sampel.

b. Kendala-Kendala Yang Dialami Dalam Prosedur Konfirmasi

Dalam melakukan proses audit, pastinya auditor akan mendapat hambatan dan/atau kendala-kendala baik teknis maupun non-teknis, dari yang bersifat substantif hingga permasalahan yang mudah diselesaikan dan tidak berpengaruh langsung terhadap penilaian akhir auditor, dalam prosedur konfirmasi ini, sebagai bagian dari proses audit, maka; bisa timbul berbagai masalah, antara lain:

1. Miskomunikasi dengan pihak manajemen perusahaan.

Permasalahan terkait komunikasi ini cukup sering terjadi, seperti penuturan narasumber penelitian berikut:

“...terjadi miskomunikasi dengan manajemen perusahaan perihal prosedur konfirmasinya, misalnya; siapa yang follow-up konfirmasi,

nah kalo udah gitu yah terpaksa mesti lebih kerja keras lagi auditornya.”

(hasil wawancara dengan auditor”A”, tanggal 10 Mei 2009 pukul 10.08)

Pada umumnya permasalahan komunikasi terjadi karena dari awal tidak dibangun hubungan yang kuat atau sikap manajemen perusahaan yang tidak mau terlibat, dengan kesan mau menyerahkan permasalahan sepenuhnya kepada auditor, padahal yang dibutuhkan adalah kerjasama kedua pihak.

2. Permintaan manajemen untuk tidak melakukan prosedur konfirmasi.

Terkadang pihak manajemen meminta auditor untuk tidak melakukan prosedur konfirmasi terhadap informasi saldo dan informasi lainnya dengan alasan kepentingan hukum atau alasan lain, seperti; adanya perbedaan saldo antara klien dengan penerima konfirmasi.

Jika manajemen menghendaki auditor untuk tidak mengkonfirmasi terhadap informasi pokok dan permintaan tersebut didasari oleh alasan yang tidak masuk akal dan menjadikan ruang lingkup audit menjadi terbatas, maka, normalnya auditor akan memberikan opini *disclaimer* atau menolak penugasan dari awal. Bilamana hal ini terjadi, maka, auditor perlu mencari keterangan dari spesialis atau staf ahli bidang hukum untuk memberikan pendapatnya atas kasus tersebut.

3. Jawaban konfirmasi tidak didapat atau direspons.

Seringkali konfirmasi yang telah dikirimkan bahkan untuk yang kedua kalinya (*second request*) tidak juga mendapatkan jawaban balik dikarenakan hal teknis seperti salah alamat atau sudah pindah alamat,

responden sudah bangkrut, mengalami musibah dan lain sebagainya maka auditor melakukan prosedur alternatif sebagai solusi.

4. Jawaban konfirmasi yang diterima tidak valid.

Terkadang jawaban konfirmasi yang diterima tidak dapat dikategorikan sebagai jawaban, oleh karena tidak memenuhi syarat kualitas sebuah jawaban, misalnya; yang membalas bukan pihak yang bertanggungjawab atas transaksi atau bahkan pihak manajemen berlaku nakal dengan melakukan *fraud* atau penipuan dengan cara memberikan jawaban fiktif atau berkolusi dengan pihak pemberi jawaban konfirmasi. Bilamana hal ini terjadi auditor perlu melakukan prosedur alternatif, dengan memeriksa dan memeriksa ulang terhadap akun yang dikonfirmasi.

5. Adanya akun-akun khusus (akun yang terikat perjanjian yang bersifat kompleks). Kesulitan terjadi manakala terdapat pencatatan terhadap transaksi pada suatu akun yang saling terhubung. Transaksi-transaksi macam itu terjadi ketika perusahaan mencatat seolah-olah terjadi penjualan kepada pelanggan, akan tetapi terjadi pembelian ulang oleh perusahaan tersebut dari pelanggan tadi yang biasanya terjadi pada periode akuntansi yang berlainan. Jenis transaksi ini patut menjadi perhatian auditor, sehingga memerlukan prosedur audit tambahan untuk meyakinkan bahwa tidak terjadi salah saji terhadap transaksi tersebut. Transaksi yang tidak biasa tersebut biasanya disertai oleh ciri atau kondisi-kondisi tertentu, misalnya; penjualan yang besar volumenya di akhir periode pelaporan, kontrak dan syarat pembayaran yang tidak

standar, penjualan kepada pihak (agen, distributor dan lain-lain) yang dianggap bermasalah hingga praktik akuntansi yang cenderung agresif.

Dalam menentukan efektivitas dan efisiensi penggunaan prosedur konfirmasi, auditor dapat mempertimbangkan informasi dari audit tahun sebelumnya atau audit terhadap entitas yang serupa. Informasi ini meliputi tingkat respon yang diterima, pengetahuan mengenai salah saji yang diidentifikasi dalam audit tahun sebelumnya, dan pengetahuan tentang ketidakakuratan informasi dalam konfirmasi yang diterima kembali. Sebagai contoh, jika auditor mempunyai pengalaman tentang rendahnya tingkat respon yang diperoleh dari permintaan konfirmasi yang didesain secara memadai dalam audit tahun sebelumnya, auditor dapat mempertimbangkan untuk memperoleh bukti audit dari sumber lain selain dari konfirmasi.

Apabila prosedur konfirmasi efektif dan efisien, KAP X harus merancang (desain) formulir dan informasi di dalamnya sedemikian rupa. Misalnya;

1. jika gabungan risiko bawaan dan risiko pengendalian terhadap transaksi penjualan akhir tahun yang tidak biasa tinggi, auditor mempertimbangkan konfirmasi terhadap syarat-syarat penjualan,
2. formulir konfirmasi ditujukan kepada pihak yang tepat yang diyakini oleh auditor memiliki pengetahuan mengenai informasi yang dikonfirmasi, misalnya; kepada manajer keuangan,
3. sebelum pengiriman konfirmasi, auditor harus memperoleh pemahaman memadai tentang substansi transaksi dan informasi lainnya, seperti; perjanjian klien agar dapat menentukan informasi semestinya yang harus dicantumkan dalam permintaan konfirmasi.

Auditor harus mempertimbangkan perlunya permintaan konfirmasi tentang syarat-syarat perjanjian atau transaksi yang tidak biasa sebagai tambahan konfirmasi terhadap jumlah rupiah.

2. Pelaksanaan Prosedur Alternatif

Paragraf 31, SA Seksi 330 mengatur bahwa bila Auditor tidak menerima jawaban atas permintaan konfirmasi positif, maka; harus menerapkan prosedur alternatif guna memperoleh bukti yang diperlukan dan mengurangi risiko audit ke tingkat yang cukup rendah. Pada KAP X, prosedur alternatif sudah tercantum dan direncanakan sejak awal program audit, dengan catatan bahwa Tim Auditor, khususnya manajernya harus mendalami dan paham betul perihal akun yang dikonfirmasi tersebut dan melakukan prosedur alternatif sesuai dengan *audit risk* atas akun tersebut.

Sifat prosedur alternatif pada umumnya bervariasi sesuai dengan akun dan asersi yang dituju, contoh; dalam pemeriksaan terhadap piutang usaha, prosedur alternatif dapat meliputi pemeriksaan terhadap penerimaan kas setelah tanggal neraca (termasuk membandingkan penerimaan kas dengan pos yang sesungguhnya dibayar), dokumen pengiriman, dokumentasi klien yang lain untuk memberikan bukti asersi keberadaan.

Contoh lainnya, dalam pemeriksaan terhadap hutang usaha, prosedur alternatif dapat berupa pemeriksaan pembayaran kas setelah tanggal neraca, korespondensi dengan pihak ketiga atau catatan lain untuk memberikan bukti mengenai asersi kelengkapan. Teknik prosedur alternatif lainnya yang biasa digunakan, antara lain; pemeriksaan fisik, observasi dan *site visit*, melibatkan tenaga ahli serta *tes subsequent event*. Selanjutnya analisa dilakukan dengan cara

memeriksa kembali apakah dokumen yang lainnya tersedia dan pengujian yang dilakukan mendukung saldo akun yang diuji.

a. Kendala-Kendala dalam Melaksanakan Prosedur Alternatif

Untuk rencana cadangan, prosedur alternatif kerap mengalami beberapa hambatan dalam pelaksanaannya, misalnya; dalam melakukan pemeriksaan fisik atau site visit, kendala yang dihadapi adalah jarak tempuh dari satu tempat ke tempat yang lainnya terkadang berjauhan, sehingga menyulitkan dalam hal waktu serta biaya yang mesti dikeluarkan. Selain itu biasanya prosedur alternatif, terutama yang bersifat pekerjaan lapangan dikerjakan relatif terburu-buru dikarenakan dikejar oleh *deadline* penilaian laporan keuangan. Hal ini menyebabkan banyak dokumen yang tidak sempat diperiksa secara benar dan sesuai standar karena terlambat dalam penyediaannya maupun kelengkapannya. Oleh karena itu KAP X selalu melakukan prosedur alternatif secara bertahap dan tidak menunggu hingga tenggang waktu jawaban atas konfirmasi habis.

C. Hasil Penelitian

Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pemahaman Auditor Atas Prosedur Konfirmasi dan Prosedur Alternatif.

Auditor sebagai pihak yang diberikan amanah, tanggung jawab serta wewenang untuk melakukan pemeriksaan dan penilaian atas laporan keuangan perusahaan seyogyanya memahami betul proses sebuah program audit eksternal agar hasil yang dicapai dapat optimal dan factor-faktor yang mempengaruhi pemahaman auditor antara lain:

1. ***Lingkup bisnis dan kondisi pasar.***

Setiap perusahaan menjalankan bisnisnya dengan pendekatan dan cara berbisnis masing-masing di sebuah lingkungan bisnis dan industri yang memiliki karakteristik tertentu. Bahkan dengan semakin terhubungnya satu industri/pasar dengan industri lainnya, maka; lanskap bisnis terus berevolusi dan berkembang sedemikian rupa mengikuti perkembangan zaman. Belum lagi dengan adanya perubahan peraturan dan ketentuan-ketentuan legal yang sudah barang tentu berdampak pada dunia bisnis. Perubahan lanskap bisnis sudah barang tentu akan turut mengubah beberapa hal dalam menjalankan bisnis, termasuk hal-hal yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan perusahaan dan tanggung jawab ke *Shareholders* maupun *Stakeholders*. Sebuah perusahaan akan semakin dituntut untuk beroperasi secara menguntungkan, namun tetap bertanggung jawab kepada setiap pemangku kepentingan.

Peran auditor sebagai pihak yang dipercaya memberikan penilaian obyektif terhadap kinerja keuangan suatu perusahaan serta memerlukan penyesuaian dan pengembangan secara lebih komprehensif terhadap perubahan lingkungan bisnis perusahaan. Auditor tetap harus dapat menjalankan fungsi sebagai penilai, pengawas, pemberi evaluasi dan saran-saran keuangan secara lebih profesional dan bertanggung jawab.

2. ***Integritas manajemen perusahaan yang menjadi klien.***

Perusahaan klien memiliki kepentingan terhadap laporan keuangan yang disajikan dan perlu diperhatikan kondisi dimana manajemen puncak

memiliki kecenderungan untuk melakukan kecurangan (*fraud*), maka; kehandalan atas angka-angka dalam neraca juga perlu diperhatikan dan menjadi bahan pertimbangan dalam mengambil sample.

3. *Kondisi akun-akun pada laporan keuangan perusahaan.*

Dalam melakukan proses konfirmasi dan prosedur alternatif, auditor diharuskan melakukan pemahaman mendalam terhadap akun-akun yang dikonfirmasi. Seperti yang terungkap pada pernyataan narasumber berikut ini:

“Pada tahap awal, lakukan understanding terhadap akun yang akan dikonfirmasi.”

“Untuk melakukan alternatif prosedur, sebaiknya person incharge dan manager mendalami understanding atas akun yang dikonfirmasi tersebut dan melakukan alternative prosedur sesuai dengan audit risk akun tersebut”

(hasil wawancara dengan auditor”A”, tanggal 10 Mei 2009 pukul 10.08)

Pemahaman atas akun tertentu disesuaikan dengan risiko audit akun tersebut dan kondisi terkini hal-hal yang terkait dengan akun tersebut. Auditor harus mampu melaksanakan proses konfirmasi, khususnya yang berkaitan dengan akun-akun penjualan dengan lebih baik dan teliti. Untuk pelaksanaan prosedur alternatif, misalnya; dalam melakukan tes *subsequent event*, diminta auditor dapat lebih cermat dalam memberikan penilaian-penilaian, sehingga didapat bukti audit yang dinilai valid.

4. *Transaksi dan perjanjian klien dengan pihak ketiga.*

Dalam melakukan bisnisnya, sudah dipastikan perusahaan akan berhubungan dengan pihak ketiga dalam bentuk proses jual-beli, hutang-

piutang dan lain-lain. Dalam kaitannya dengan prosedur konfirmasi, terkadang ditemui beberapa akun yang dimiliki perusahaan memiliki perjanjian-perjanjian dan persyaratan khusus terkait dengan akun tersebut. Saldo-saldo neraca tersebut perlu dipelajari kembali oleh auditor secara seksama, mengingat potensi munculnya syarat-syarat khusus dalam transaksi dan adanya perjanjian tambahan (lazim disebut perjanjian samping) diluar perjanjian utama, yang akan berpengaruh terhadap kondisi transaksi. Untuk itu auditor mesti mendalami terlebih dahulu bentuk perjanjian dan transaksi-transaksi terkait dengan akun yang akan dikonfirmasi.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. KESIMPULAN

Dari hasil pembahasan pada bab-bab sebelumnya, KAP X dalam melakukan program audit independen (eksternal), khususnya prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif sehubungan dengan pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien, memperhatikan beberapa hal, antara lain:

1. Mematuhi langkah dan proses audit sesuai dengan Standar Auditing (SPAP) yang berlaku umum di Indonesia.
2. Asersi manajemen serta tingkat materialitas akun keuangan dari perusahaan kliennya, informasi dari hasil audit pada periode keuangan sebelumnya, agar dapat diperoleh kehandalan informasi dan dapat dipertanggungjawabkan datanya.

3. Risiko *internal control* yang diperoleh pada saat melakukan *test of control*. Apabila diketahui bahwa *internal control* terhadap siklus penjualan dan penerimaan uang ternyata lemah, maka; jumlah konfirmasi yang dikirim akan lebih banyak ketimbang *internal control* yang baik. Pertimbangan lainnya terkait dengan jumlah konfirmasi yang dikirim sangat tergantung dari risiko bawaan.
4. Menekankan pada pentingnya pola komunikasi yang harus terjalin secara intensif yang diharapkan dapat meminimalisir kesalahan-kesalahan dan permasalahan yang mungkin timbul selama proses audit.
5. Beberapa faktor yang mempengaruhi pemahaman auditor KAP X dalam melakukan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif, antara lain;
 - Lanskap bisnis klien, dimana segala kegiatan usaha klien harus dipahami betul dengan cermat agar konfirmasi yang dilakukan efektif dalam memperoleh bukti audit yang handal.
 - Integritas manajemen perusahaan klien terkait dengan kepentingannya terhadap laporan keuangan, apabila manajemen puncak dinilai memiliki kecenderungan untuk melakukan kecurangan (*fraud*), maka; kehandalan atas angka-angka dalam neraca perlu diperhatikan dan menjadi bahan pertimbangan dalam mengambil sampel.
 - Kondisi akun-akun klien yang akan dikonfirmasi pada akun-akun neraca serta pengalaman dari audit tahun sebelumnya.
 - Perjanjian serta syarat transaksi khususnya yang dilakukan klien dengan pihak ketiga, dimana perjanjian tersebut berpengaruh terhadap

akun-akun necara, seperti; piutang usaha/dagang, hutang atau persediaan.

B. SARAN

Dari hasil pembahasan pada bab-bab sebelumnya, saran yang dapat peneliti sampaikan dalam pelaksanaan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif untuk KAP X, antara lain:

1. Perlu mengembangkan *quality control team* yang baik agar hasil prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dapat berjalan lebih baik dan memberikan bukti yang lebih dapat diandalkan kebenarannya.
2. Perlu disiapkan Tim Penilai (Assessment Team), khususnya terhadap setiap prosedur konfirmasi atas perjanjian khusus (*Special Engagement*) antara perusahaan klien dengan pihak ketiga.
3. Pada setiap akun laporan keuangan perlu diberikan disclosure yang lengkap serta dicantumkan nomor PSAK beserta nomor paragraph yang diterapkan

dalam pembukuan klien, agar pembaca laporan keuangan bisa lebih paham dan tidak menimbulkan multi tafsir.

4. Proses konfirmasi harus dilakukan sendiri oleh Auditor dan diberikan alamat pengembalian surat konfirmasi agar langsung ditujukan pada alamat Kantor Akuntan Publik (KAP) yang bersangkutan.

DAFTAR PUSTAKA

BUKU-BUKU REFERENSI

- Agoes, Sukrisno. 2008. *“Auditing: Jilid 1 cetakan ke VII”*. Jakarta: LPFEUI
- Arens, Alvin A and Lobbecke, James. 2000. *“Auditing: An Integrated Approach 8th ed”*. Prentice Hall: New Jersey
- Bailey, Kenneth D. 1994. *Methods of Social Research*. New York : The Free Press, A division of macmillan, inc.
- Black, James. A. 1992. *Metode dan Masalah Penelitian Sosial*. Bandung : PT Eresco.
- Boynton, William C. and Kell, Walter Gerry. 1996. *“Modern Auditing”*. Wiley & sons: New York
- Cooper, Donald and Schindler, Pamela. 2006. *“Metode Riset Bisnis”*. Jakarta: Salemba Empat.

- Cresswell, John W. dan Vicki L.Plano Clark. 2007. *Designing and Conducting : Mixed Methods Research*. New Delhi : Sage Publication.
- Irawan, Prasetya. 2006. “*Penelitian Kualitatif &Kuantitatif untuk Ilmu-Ilmu Sosial*”. Copyrights Departemen Ilmu Administrasi FISIP UI,
- Knechel, Robert W. 1998. “*Auditing: Text & Case*”. Ohio: Southwestern College Publication
- Messier, William, Glover, Steven and Prawitt, Douglas. 2006. “*Auditing Services And Assurance: A Systematic Approach*”. Jakarta: Salemba empat
- Meleong, Lexy, J. 1990. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rusdakarya.
- Nawawi, Haidar. 1998. “*Metode Penelitian Bidang Sosial*.” Yogyakarta: Gajah Mada Press.
- Neuman, Lawrence. 2006. “*Social Research Methods*” 6th ed.Boston Parson International Edition.
- Prasetyo, Bambang dan Jannah, Lina M. 2005. *Metode Penelitian Kuantitatif : Teori & Aplikasi*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Sugiyono. 2008. “*Metode Penelitian Bisnis*”. Bandung: Alfabeta
- Umar, Hussein. 2004. *Metode Penelitian Untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*. Jakarta: Rajawali Pers
- Zimund, William G. 2003. *Business Research Methods*. San Diego: South Western Publishing.

JURNAL DAN PERATURAN LAINNYA

- Schweiger, Charles and Mc Connel, Donald K. “*Getting A Better Prove*”.Journal of Accountancy 2008

Pernyataan Standar Auditing yang diterbitkan oleh IAPI.

Transkrip Wawancara Mendalam Dengan Senior Auditor A - KAP X

P: Peneliti

A: Auditor

P: Dalam melakukan proses audit eksternal bagi klien, seperti apakah prosedur standar operasi yang diberlakukan oleh KAP anda?

A: Standar pemeriksaannya harus memenuhi aturan yang berlaku umum di Indonesia maupun di Internasional serta selalu meng-update perubahan-perubahan yang ada, karena kami ini merupakan *member firm International*, sehingga kalau yang Internasional mensyaratkan, standar-standar tertentu, maka harus diterapkan...selain itu....secara periodik, Firm Internasional akan mereview firm yang ada di Indonesia untuk menguji bahwa standar-standar tersebut telah

comply. Di Indonesia sendiri tentunya harus sesuai dengan standar pemeriksaan (SAP / SPAP) yang diterbitkan oleh IAPI.

P: Yang bagaimana?

A: Pertama mesti ada penelaahan pengendalian internal perusahaan, lalu melakukan uji substantif dan program kerja audit... kemudian konfirmasi pada pihak ketiga, prosedur alternatif lalu melakukan prosedur observasi fisik dan penghitungan. Setelah itu lakukan identifikasi risiko kecurangan, penelaahan kelangsungan usaha, klaim atau tuntutan, analisis transaksi dengan pihak hubungan istimewa serta analisis pekerjaan spesialis...terakhir kita melakukan review terhadap laporan keuangan dan peristiwa penting setelah tanggal laporan keuangan.

P: Bagaimana dengan perhitungan biaya dan waktu audit yang diberlakukan di KAP anda?

A: Untuk perhitungan biaya, telah ada standar perjam untuk level *Junior Auditor s/d level Partner*....Pertama harus melakukan *assessment* terhadap klien tersebut, apakah *sources* kita seperti; Auditor, kemampuan menangani industri tertentu, membutuhkan *specialis, pengalaman* dan lain-lain itu memadai.

Apakah risiko klien tersebut dapat ditangani?, Soalnya kalau risiko terlalu tinggi, biasanya klien tersebut tidak diterima oleh kita...Oh ya...kapan *dead line* yang diminta klien juga penting!.

Akan mempengaruhi berapa banyak auditor yang diperlukan guna memenuhi *deadline* lebih mendesak, setelah itu, kita tentukan berapa Auditor yang akan dilibatkan dalam penugasan tersebut dan berapa jam yang dibutuhkan dalam penugasan tersebut, seperti; jumlah auditor, *specialis, QC, Auditor Asing*, dan lain-lain.

P: Siapa saja yang berhak untuk terlibat dalam melakukan proses audit suatu perusahaan?

A: Pada dasarnya seluruh Auditor mulai dari Junior sampai Partner, QC bahkan yang Committe...dan pokoknya yang memiliki kompetensi dan pengalaman dalam mengaudit suatu perusahaan dan tidak boleh memiliki benturan kepentingan dengan perusahaan target diperkenankan untuk melakukan proses audit.

P: Yang committee itu bagaimana?

A: Untuk yang Committee akan dilibatkan dalam klien-klien tertentu saja...

Sekali lagi itu semua itu, tergantung jenis atau besar kecilnya penugasan, risiko dari penugasan, kompleksitas penugasan...misalnya; kita mengaudit Telkom, maka pastinya akan melibatkan jumlah auditor yang lebih besar bila dibandingkan dengan penugasan, misalnya; pada PT Trans Jakarta...busway itu...

Untuk penugasan klien besar, harus ada koordinasi dengan firm yang di luar negeri...misalnya; Telkom tadi ternyata kan *listing* juga di USA, maka firm di USA akan dilibatkan atau bila Telkom akan *issued bond* di Singapore, maka akan melibatkan firm yang di Singapore juga...jadi *mix and match* gitu lah hahaha....

Dan untuk yang penugasan industri khusus harus melibatkan *tenaga spesialis* sesuai dengan jenis industrinya.

P: Kalau kualifikasi auditornya seperti apa?

Level, jabatan, serta kompetensi apa yang diperbolehkan untuk mengaudit perusahaan di KAP anda?

A: Untuk kualifikasinya sangat tergantung dari jenis dan skala serta risiko dari perusahaan target dan persyaratan minimum di KAP kami adalah Sarjana Akuntansi, pernah melakukan penugasan pada jenis industri yang sama...ya ada

pengalaman gitu lah....dan telah mengikuti program PPAk untuk yang level Senior Auditornya.

Para pimpinan KAP kita selalu mendorong staffnya untuk mengikuti kuliah PPAk dan difasilitasi dalam artian diberikan semacam beasiswanya...pokoknya *full support* deh, nantinya diharapkan semua Auditor sudah mendapat gelar CPA Indonesia. Kenapa jadi penting? , Klien-klien tertentu, kami untuk mengirimkan Auditor yang telah memiliki sertifikat tertentu, misalnya; CISA, telah memiliki brevet pajak, dan lain-lain.

P: Pak, sekarang kita bicara perihal proses audit eksternal/independen di suatu perusahaan. Dalam melakukan audit itu, apa saja yang harus dipersiapkan oleh klien anda?.

A: Yang pasti klien harus berpartisipasi dari awal hingga akhir penugasan...biar sama-sama enak.

Klien sendiri idealnya harus menyediakan data maupun informasi yang berhubungan dengan audit secara lengkap, misalnya; data kuantitatif berupa laporan keuangan dan data pendukung atas laporan keuangan tersebut, data kualitatif yang dibutuhkan untuk melakukan analisa atas laporan keuangan dan kelangsungan usahanya, walaupun terkadang tidak lengkap data atau dokumen perusahaannya...itu yang mesti ada perjuangan lagi. Selain itu, biasanya klien juga menyediakan sarana-sarananya, misalnya; ruangan kantor tempat audit, line komunikasi atau yang lainnya yang akan bisa membantu proses audit yang kami lakukan dan jangan lupa.....klien juga harus memfasilitasi hubungan dengan pihak ketiga, misalnya; pas melakukan konfirmasi, melakukan diskusi dengan spesialis yang ditunjuk klien, observasi ke lapangan dan lain-lain.

P: Sehubungan dengan pengambilan bukti audit, teknik apa yang paling sering dipraktikkan oleh KAP anda.? Mengapa?.

A: Teknik sampling dengan menggunakan metode statistik, metodenya lebih objektif. Risikonya lebih kecil dibandingkan dengan sampling menggunakan justifikasi. Metode statistik sudah teruji dan banyak pihak yang menggunakannya, sedangkan metode justifikasi kurang objektif.

P: Ketika melakukan prosedur konfirmasi, langkah dan strategi apa saja yang dipersiapkan oleh auditor untuk memperoleh konfirmasi tersebut?.

A: Hmm... pada tahap awal, lakukan *understanding* terhadap akun yang akan dikonfirmasi, apakah material (dapat mempengaruhi laporan keuangan). Bila ya, lakukan komunikasi intensif dengan client, minta client agar mem-*follow-up* surat konfirmasi tersebut. Konfirmasinya sendiri harus dipersiapkan sedini mungkin serta perlu kita berikan tenggat waktu pengembalian jawaban konfirmasinya. Ini dilakukan agar si penerima konfirmasi tidak seenaknya aja dan kerja kita pun lebih *on-schedule*. Untuk mempermudah kita berikan surat dan amplop jawabannya, bila yang pertama belum dijawab juga sampai batas waktunya kita kirimkan konfirmasi kedua. Bila tidak ada balasan juga, barulah kita melakukan prosedur alternatif untuk meyakinkan saldo yang tercatat pada laporan keuangan.

P: Apakah ada divisi khusus untuk melakukan konfirmasi?.

A: Oohh...gak ada, cukup ditangani oleh masing-masing *Engagement Team*-nya

P: Lalu siapa yang bertanggung jawab (person in charge) dalam melakukan prosedur konfirmasi dan siapa sajakah pihak yang terlibat?.

A: Yang bertanggung jawab dalam melakukan konfirmasi adalah tentunya Auditor dan orang dari perusahaan yang diawasi oleh Auditor dan pihak yang terlibat dalam proses konfirmasi adalah perusahaan, Auditor dan Penerima Permintaan

konfirmasi. Dalam penugasan relatif *normal risk*, Senior Auditorlah yang bertanggungjawab dalam hal pengiriman konfirmasi dan menindak lanjutinya, seandainya terjadi perbedaan. bila ada konfirmasi yang tidak dijawab, *person in charge* akan mengkomunikasikan kepada Superiornya, misalnya, manager dan selanjutnya tim audit akan mendiskusikan jawaban konfirmasi tersebut dengan manajemen, untuk kasus tertentu, yang nilainya cukup material, manager dapat bertanggung jawab terhadap konfirmasi akun tersebut.

P: Bagaimana perencanaan awal prosedur konfirmasi?.

A: Konfirmasikan merupakan prosedur audit yang umum dan ada dalam audit program kami, *Engagement team* telah membagi siapa yang melakukan prosedur tersebut.

P: Bagaimana prosedur konfirmasi yang lazim dilakukan?

A: Hmm...biasanya yang konfirmasi positif. Pihak lain harus menjawab konfirmasi tersebut.

P: Bagaimana cara penentuan sampel dan responden yang akan dikonfirmasi, sehubungan dengan resiko dan materialitasnya?

A: Kami telah memiliki suatu program *software* untuk audit ini, jadi auditor tinggal memasukkan populasi suatu akun tertentu yang akan dikonfirmasi, misalnya, per 31/12/2008, jumlah piutang usaha sebesar 900 miliar, dengan rincian 500 pelanggan dan memasukkan *materiality* yang sudah ditentukan sebelumnya. Selanjutnya secara otomatis program tersebut akan menghitung *sample* yang akan dikonfirmasi.

P: Akun – akun apa saja dalam neraca yang biasanya memerlukan konfirmasi dan bentuk konfirmasi apa yang sesuai dengan akun tersebut beserta alasannya ?

A: Semua akun pada dasarnya dapat dikonfirmasi, sepanjang akun tersebut berhubungan dengan pihak luar. Bank, piutang, investasi, persediaan, hutang, modal dll.

Nah konfirmasi yang sesuai adalah konfirmasi positif. Konfirmasi negatif sudah lumayan jarang digunakan. Auditor kan semestinya membuat proses konfirmasi semudah mungkin agar pihak lain dapat mengerti akan konfirmasi tersebut.

P: Apakah untuk setiap prosedur konfirmasi dilakukan sama atau berbeda?

A: Yah jelas berbeda dong...

Untuk konfirmasi asset seperti piutang, persediaan, dan bank biasanya saldo akun tersebut dinyatakan dalam surat konfirmasi karena kecenderungan resiko audit adalah *overstated*. Sedangkan untuk akun kewajiban, biasanya tidak dinyatakan saldo akun yang akan dikonfirmasi karena kecenderungan risiko audit adalah *understated*. Selain itu, untuk akun tertentu dengan akun lainnya, informasi yang akan kita konfirmasi akan berbeda. Misalnya, dalam surat konfirmasi bank, ada tingkat bunga, ada informasi pembatasan. Sedangkan dalam surat konfirmasi untuk persediaan, mungkin informasi tersebut tidak ada.

P: Alat –alat atau sarana apa saja yang digunakan untuk konfirmasi kepada pihak responden?

A: Ya seperti biasanya, alat tulis kantor seperti kertas, email, fax. Biasanya setelah kita mengirim surat konfirmasi, melakukan komunikasi dengan pihak responden, untuk menanyakan apakah mereka sudah menerima konfirmasi dan apakah informasi dalam surat konfirmasi tersebut sudah dipahami oleh responden.

P: Biasanya kapan surat konfirmasi dikirimkan kepada koresponden tersebut?

A: Pada saat penunjukan, auditorkan sudah membuat perencanaan akun-akun apa saja yang sudah dapat dikonfirmasi. Biasanya untuk akun yang bergerak, misalnya;

Akun piutang dan lain-lain, akan dilakukan konfirmasi setelah tutup buku. Bila melakukan konfirmasi dalam *interim audit* itu kurang tepat.

P: Kapan konfirmasi harus dikembalikan oleh responden?

A: Tentunya sebelum auditor menerbitkan laporannya. Biasanya dalam konfirmasi, disebutkan jadwal pengembalian jawaban konfirmasinya.

P: Untuk transaksi yang menggunakan mata uang asing, seperti apa surat konfirmasinya?

A: Oh itu gak masalah, dalam surat konfirmasinya, disebutkan apakah ada transaksi dalam mata uang asing selain Rupiah.

P: Apakah masih relevan prosedur konfirmasi dilakukan jika pelaksanaan audit jauh dari tanggal neraca? dan sampai batas waktu berapa lama konfirmasi tersebut dari tanggal neraca dapat dilakukan?

A: Bisa saja masih relevan, tergantung pertimbangan auditor dan apakah informasi yang mendukung untuk konfirmasi masih tersedia, misalnya; dalam tahun 2009, kami mendapat penugasan audit untuk PT A untuk tahun 2008 dan 2007, apakah saldo bank tahun 2008 masih dapat dikonfirmasi? Mungkin masih bisa dilakukan. Jadi sebenarnya tidak ada batas waktu, sepanjang akun tersebut dapat dikonfirmasi, auditor dapat melakukan prosedur konfirmasi.

P: Bagaimana cara evaluasi hasil konfirmasi yang diterima jika kasusnya itu tidak terdapat selisih antara buku klien dengan responden, atau kasus lainnya dimana terdapat selisih antara buku klien dengan responden?

A: Hmm hasil konfirmasi didokumentasikan untuk mendukung working paper bila tidak terdapat selisih antara buku klien dengan responden. Apabila terdapat selisih, lakukan rekonsiliasi antara buku klien dan responden. Apakah selisih cukup material atau tidak? Bila material, auditornya akan *propose* koreksi.

P: Bagaimana pengaruh keberhasilan atau kegagalan konfirmasi terhadap proses audit terhadap laporan keuangan klien secara umum serta pemberian opini atas laporan keuangan yang diaudit?

A: Sebuah proses audit meliputi pemeriksaan-pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Bukti audit yang diperoleh dari pihak ketiga berupa konfirmasi akan menguatkan dasar audit yang dilakukan. Opini atas laporan keuangan berdasarkan hal tersebut di atas.

P: Jadi menurut anda, apakah prosedur konfirmasi ini menunjang proses audit secara keseluruhan? Mengapa?

A: Oh iya...yah karena balasan konfirmasi kan memberikan jawaban dari pihak ketiga yang lebih independen tentunya.

P: Apa kendala-kendala serta masalah yang kerap muncul sehubungan dengan pelaksanaan prosedur konfirmasi?

A: Hmm...relatif ya, biasa aja sih masalah yang kerap muncul. Mulai dari konfirmasi yang tidak kembali, salah alamat atau alamatnya tidak lengkap atau kembali tapi sudah mendekati atau bahkan melewati tenggat waktu yang telah diberikan dan ketika kita sudah dapat surat jawabannya, kadang juga hasilnya tidak memuaskan...misalnya; Perusahaan yang diminta konfirmasi jawabnya tidak jelas, kadang tidak benar dalam artian infonya salah..

Kadang terjadi miskomunikasi dengan manajemen perusahaan perihal prosedur konfirmasinya, misalnya; siapa yang follow-up konfirmasi, nah kalau sudah gitu ya terpaksa mesti lebih kerja keras lagi auditornya.

P: Bagaimana cara auditor mengatasinya atau bahkan mengantisipasinya?

A: Ya...yang pasti komunikasi dengan perusahaan klien itu penting dan mesti sudah firm dulu, udah intens komunikasinya. Dari situ kan kami bisa lebih enak kerjanya dalam mengorganisasikan segala sesuatunya. Tapi kalau sudah mentok atau sudah kejadian ternyata prosedur konfirmasinya tidak memuaskan dan kami tidak yakin akan jawabannya, ya kita sesuai aturan, kita melakukan prosedur alternatif

P: Nah untuk prosedur alternatif ini, bagaimana teknisnya?

A: Prosedur alternatif akan dilakukan apabila prosedur utama tidak memberikan hasil yang memuaskan atau tidak dapat memberikan keyakinan, yaitu apabila balasan surat konfirmasi tidak diterima oleh auditor.

Untuk melakukan alternatif prosedur, sebaiknya *person incharge* dan manager mendalami *understanding* atas akun yang dikonfirmasi tersebut dan melakukan alternative prosedur sesuai dengan audit risk akun tersebut. Biasanya dalam audit program, sudah ada alternatif prosedur yang akan dilakukan bila tidak menerima jawaban konfirmasi.

P: Pernahkah terjadi kasus dimana prosedur konfirmasi ditiadakan dan langsung diganti dengan prosedur alternatif?.

A: Oh ya bisa saja...misalnya; pernah kejadian koresponden untuk konfirmasi sudah bangkrut, alamatnya sudah tidak jelas, adanya bencana alam (kebakaran) sehingga koresponden sudah tidak memiliki catatan lagi.

Contoh yang tadi saya sebutkan dimana tahun 2009, auditor ditunjuk untuk melakukan audit PT.X untuk tahun buku 2008 dan 2007. Ada keterbatasan untuk melakukan konfirmasi untuk tahun yang sudah lama, misalnya; tahun 2006-nya.

P: Prosedur alternatif apa saja yang mungkin dapat dilakukan oleh auditor untuk setiap akun yang dilakukan prosedur konfirmasi?.

A: Periksa dokumentasi yang mendukung saldo akun tersebut. Lalu lakukan pemeriksaan fisik atau *site visit*, serta *test subsequent event*.

P: *Bagaimana prosedur alternatif tersebut dilakukan?*

A: Ya kita sebagai auditor meminta klien untuk menyediakan dokumen pendukung.

P: *Bagaimana cara mengevaluasi hasil prosedur alternatif tersebut?*

A: Kami lakukan analisa, apakah dokumen yang tersedia dan pengujian yang dilakukan mendukung saldo akun yang diuji.

P: *Apa kendala-kendala serta masalah yang kerap muncul sehubungan dengan pelaksanaan prosedur alternatif?*

A: Masalahnya ketika pekerjaan lapangan dilakukan sesaat setelah laporan keuangan berakhir, banyak dokumen yang dibutuhkan untuk melakukan prosedur alternatif bila dokumennya sering kali belum diterima secara keseluruhan dan penyebabnya macam-macam lah...bisa jadi karena lokasi yang akan dikunjungi jauh yang pastinya makan biaya besar, lalu kurangnya dokumen pendukung atau yang kasus audit untuk tahun-tahun lama akan repot untuk prosedur alternatifnya.

P: *Lalu bagaimana cara auditor mengatasinya atau bahkan mengantisipasinya?*

A: Yang pasti kita harus tetap professional dalam melakukan audit, tidak sembarang hanya gara-gara kita mesti agak repot. Kita tetap melakukan teknik alternatif prosedur yang memadai, libatkan spesialis, *test computer system*, pemeriksaan atas akun-akun lain sambil menunggu dokumen/data yang dibutuhkan dan lakukan analisa pasar bila diperlukan...

P: *Menurut pengalaman anda sebagai auditor, mana yang lebih sering terjadi dalam memperoleh bukti audit, prosedur konfirmasi atau prosedur alternatif?*

A: Maksudnya prosedur konfirmasi dan alternatif bisa dilakukan ketika mengaudit. Kenapa?. tergantung kasusnya seperti apa? Dari pas pertamanya seperti apa?,

waktunya mepet atau tidak ... konfirmasinya tergantung kapan auditornya kasih tenggat waktu dan teknik-teknik konfirmasi, seperti yang tadi saya sudah katakan ya...*second request*-lah dan seterusnya itu.

Lalu dengan manajemen perusahaannya gimana? *Fine-fine* aja atau gimana?. Terus auditornya harus paham betul mengenai akun yang akan dikonfirmasi dan untuk alternatif tergantung kesiapan dokumen yang ada serta sikap manajemen.

P: Selama ini, sikap dari manajemen perusahaan seperti apa?

A: Mereka supportif ...selama ini tidak ada masalah berarti, dimana manajemen sudah tahu bahwa prosedur konfirmasi ini adalah salah satu prosedur audit yang dilakukan oleh Auditor, Auditor akan melakukan alternatif prosedur bila auditor tidak menerima jawaban konfirmasi dan akan menjadi masalah bila manajemen tidak mengetahui informasi tersebut.

P: Ok, terima kasih atas waktu dan jawabannya Pak...

A: Sama-sama Pak, semoga sukses tesisnya...

Transkrip Wawancara Mendalam Dengan Senior Auditor B KAP X

P: Peneliti

A: Auditor

P: Pak, didalam melakukan proses audit eksternal bagi klien, SOP yang berlaku di KAP X ini seperti apa?.

A: Yang standar saja kok...mulai dari penelaahan pengendalian internal, lalu uji substantif dan program kerja audit, konfirmasi pihak ketiga dan prosedur alternative, prosedur observasi fisik dan pernghitungan, Identifikasi risiko kecurangan, penelaahan kelangsungan usaha, penelaahan klaim dan tuntutan,

Analisis transaksi dengan pihak hubungan istimewa, analisis pekerjaan spesialis, prosedur review peristiwa penting setelah tanggal laporan keuangan, dan terakhir prosedur review laporan keuangan.

P: Bagaimana dengan perhitungan biaya dan waktu audit yang diberlakukan di KAP anda?

A: sudah ada standarnya itu....nanti bisa dicek di kita punya file mengenai estimasi kerja audit..itu mencakup waktu dan anggarannya, dari semua yang terlibat yah...gitu.

P: Siapa saja yang berhak untuk terlibat dalam melakukan proses audit suatu perusahaan?

A: Seluruh auditor yang memiliki kompetensi dan pengalaman dalam mengaudit suatu perusahaan dan tidak memiliki benturan kepentingan dengan perusahaan target diperkenankan untuk melakukan proses audit.

P: Kalau kualifikasi auditornya seperti apa?.

A: Yaa...kualifikasi yang dibutuhkan dalam melakukan audit suatu perusahaan sangat tergantung dari jenis dan skala serta risiko dari perusahaan target, persyaratan minimum di KAP kami adalah pernah melakukan penugasan pada jenis industri yang sama.

P: Pak, sekarang kita bicara perihal proses audit eksternal/independen di suatu perusahaan. Dalam melakukan audit itu, apa saja yang harus dipersiapkan oleh klien anda?

A: Data kuantitatif berupa laporan keuangan dan data pendukung atas laporan keuangan tersebut serta data kualitatif yang dibutuhkan untuk melakukan analisa atas laporan keuangan dan kelangsungan usaha.

P: Sehubungan dengan pengambilan bukti audit, teknik apa yang paling sering dipraktikkan oleh KAP anda? Mengapa?

A: Hmm ...kita pakainya statistical ya...soalnya dengan metode tersebut, risiko lebih kecil dibandingkan dengan sampling yang menggunakan justifikasi dan metode statistical sudah teruji dan banyak pihak juga yang menggunakannya, sedangkan metode justifikasi kita rasa kurang objektif.

P: Ketika melakukan prosedur konfirmasi, langkah dan strategi apa saja yang dipersiapkan oleh auditor untuk memperoleh konfirmasi tersebut?.

A: Ya..pertama pastinya kita persiapkan tenggat waktu pengembalian jawaban konfirmasi. Lalu memberikan surat dan amplop jawaban untuk mempermudah pengembalian jawaban konfirmasi, apabila jawaban atas konfirmasi tersebut tidak dijawab kita kirim konfirmasi kedua. Terakhir ya melakukan prosedur alternatif untuk meyakinkan saldo yang tercatat pada laporan keuangan.

P: Lalu siapa yang bertanggung jawab (person in charge) dalam melakukan prosedur konfirmasi dan siapa sajakah pihak yang terlibat?.

A: Hmm yang bertanggung jawab dalam melakukan konfirmasi adalah perusahaan yang diawasi oleh auditor. Pihak yang terlibat dalam proses konfirmasi adalah perusahaan, Auditor dan penerima permintaan konfirmasi.

P: Bagaimana prosedur konfirmasi yang lazim dilakukan?.

A: Yang positif...

P: Kapan dan bagaimana prosedur alternatif dilakukan oleh auditor?.

A: Ee...prosedur alternatif akan dilakukan apabila prosedur utama tidak memberikan hasil yang memuaskan atau tidak dapat memberikan keyakinan.

P: Siapa yang menjadi person in charge untuk pelaksanaannya?.

A: Senior in charge dibantu oleh Asisten Auditor.

P: Apa saja kendala-kendala serta masalah yang kerap muncul sehubungan dengan pelaksanaan prosedur alternatif?.

A: Wah itu kalau pas pekerjaan lapangan dilakukan sesaat setelah laporan keuangan berakhir, banyak dokumen yang dibutuhkan untuk melakukan prosedur alternatif belum diterima secara keseluruhan.

P: Lalu bagaimana cara auditor mengatasinya atau bahkan mengantisipasinya?.

A: Melakukan pemeriksaan atas akun-akun lain sambil menunggu dokumen/data yang dibutuhkan.

P: Menurut pengalaman anda sebagai auditor, mana yang lebih sering terjadi dalam memperoleh bukti audit, prosedur konfirmasi atau prosedur alternatif?.

A: Prosedur alternatif

P: Mengapa?.

A: Karena biasanya tuh penerima konfirmasi memberikan jawaban pada saat tenggat waktu yang telah diberikan telah berakhir.

P: Ok, terima kasih atas kesempatan yang diberikan Pak.

***Illustrative Accounts Confirmation of Selected Invoices
(client letterhead)***

Date

Addressee-Company

Attention: ***Person or Department***

We understand that you do not maintain an accounts payable ledger showing balances due to each supplier. We would, however, appreciate your assistance in providing a limited verification of specific transactions to permit the completion of our annual audit.

Please confirm directly to our auditors, ***Firm & Local Address***, that the invoices selected from your account and listed on the attached page were proper and were unpaid as of ***selected date***.

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply. This is not a request for payment; please *do not* send your remittance to the auditors.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name

Firm Address

The items listed on the following page were properly charged to our account and were unpaid as of *selected date*, except as noted below:

Date: _____

Company

Signature

Title

Customer Name: _____

Customer Number: _____

Invoice _____

Your _____

<u>No.</u>	<u>Date</u>	<u>P.O. No.</u>	<u>Location</u>	<u>Amount</u>
------------	-------------	-----------------	-----------------	---------------

Itemization

Illustrative Notes Payable Confirmation Letter

(client letterhead)

Date

Addressee-Company

Attention: ***Person or Department***

In connection with the audit of our financial statements, please confirm directly to our auditors, ***Firm & Local Address***, the following amounts payable to you on notes as of ***selected date***:

Interest

<u>Date</u>	<u>of</u>	<u>Due Date</u>	<u>Rate</u>	<u>Date Paid To</u>	<u>Unpaid</u>	<u>Collateral</u>
<u>Note</u>					<u>Balance</u>	

Itemization

Additionally, please confirm that no modifications to the original agreement regarding collateral or any other terms, nor any defaults, refinancing, or releases from any terms of the original agreement have occurred since *beginning of audit period* through the date of your reply.

If subsequent to your reply but prior to *report date* any changes in the status of our notes occur, please advise our auditors.

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply.

Yours very truly,

Name-Typed

CONFIRMATION:

The above information is complete and accurate as of the date indicated except as described below:

Date: _____

Company

Signature

Title

Illustrative Accounts Receivable Confirmation with Statement

Date

Addressee-Company

Attention: *Person or Department*

Please examine the accompanying statement as of *date* carefully and either confirm its correctness, or report any differences directly to our auditors, *Firm & Local Address*, who are performing an audit of our financial statements.

Our auditors will advise us of any discrepancy reported, and the matter will have our immediate attention. Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply. This is not a request for payment; please *do not* send your remittance to the auditors.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name
Firm Address

The balance receivable from us of *amount* as of *selected date* is correct except as noted below:

Date: _____

Company

Signature

Title

Illustrative Accounts Receivable Confirmation Without Statement

(client letterhead)

Date

Addressee-Company

Attention: Person or Department

In connection with the audit of our financial statements, please confirm directly to our auditors, *Firm & Local Address*, the amount receivable from you of *amount* as of *selected date*.

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply. This is not a request for payment; please *do not* send your remittance to the auditors.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name
Firm Address

The balance receivable from us of *amount* as of *selected date* is correct except as noted below:

Date: _____

Company

Signature

Title

Illustrative Accounts Receivable Confirmation Negative Confirmation

(client letterhead)

Date

Addressee-Company

Attention: ***Person or Department***

Please examine the accompanying statement carefully and if it does not agree with your records, please report any differences directly to our auditors, ***Firm & Local Address***, who are performing an audit of our financial statements.

If the amount shown on the statement is correct, please disregard this confirmation request.

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply. This is not a request for payment; please *do not* send your remittance to the auditors.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name
Firm Address

The balance receivable from us of *amount* as of *selected date* is incorrect for the reasons noted below:

Date: _____

Company

Signature

Title

Illustrative Confirmation Securities & Investments

(client letterhead)

Date

Addressee-Company

Attention: *Person or Department*

In connection with the audit of our financial statements, please provide directly to our auditors, *Firm & Local Address*, the following information with regard to our securities held by you as of *selected date*:

- (a) A complete list of all securities owned by us which are in your custody as of *selected date*.

- (b) For equity securities, please note issuer's name, certificate numbers, class, par value, and number of shares/stocks.
- (c) For bonds and debentures, please note issuer's name, certificate numbers, interest rate, and face amount.

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name
Firm Address

The attached list represents all securities held by us as of balance receivable from us as of ***selected date*** for the account of ***client name***:

Date: _____

 Custodian

 Signature

 Title

Illustrative Account Payable Confirmation Letter

(client letterhead)

Date

Addressee

Attention: ***Person or Department***

In connection with the audit of our financial statements, please provide directly to our auditors, ***Firm & Local Address***, the balance due to you, together with a statement of the items making up such balance, as at ***selected date***.

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name
Firm Address

The balance of *amount*, which is supported by the attached statement, was payable to us as at *selected date*.

Date: _____

Company

Signature

Title

Illustrative Confirmation Consignment Goods

(client letterhead)

Date

Addressee-Company

Attention: *Person or Department*

In connection with the audit of our financial statements, please confirm directly to our auditors, *Firm & Local Address*, our merchandise held by you for *purpose*, as of *selected date*.

<u>Description</u> _____	<u>Quantity</u>	<u>Units</u>
--------------------------	-----------------	--------------

itemization

Your prompt attention to this request will be appreciated. An addressed reply-paid envelope is enclosed for your reply.

Yours very truly,

Name-Typed

Firm Name
Firm Address

The list represents all *purpose* merchandise held by us as of *selected date* except as noted below:

Date: _____

Company

Signature

Title

No.	Ringkasan Latar Belakang dan Rumusan Masalah	Landasan Teori dan Kerangka Pembahasan	Variabel dan Teknik Analisa Permasalahan	Paparan Hasil Analisa Data Penelitian	Jawaban dan Kesimpulan Permasalahan Penelitian
1.	<p>Prosedur konfirmasi sebagai salah satu bentuk kegiatan proses audit eksternal dan seringkali dijadikan teknik untuk memperoleh bukti audit yang dapat diandalkan (<i>reliable</i>) kebenarannya dari klien. Namun prosedur tersebut memiliki tingkat kesulitan dan waktu serta biaya yang tidak sedikit. Sehingga perlu diketahui bagaimanakah prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif yang dilakukan untuk memperoleh bukti audit yang <i>reliable</i> pada</p>	<p>Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.1: 150) mengenai standar kerja lapangan, bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit. Hal 14</p> <p>Konfirmasi merupakan hasil dari komunikasi dengan pihak ketiga sebagai jawaban atas permintaan informasi tentang unsur tertentu yang</p>	<p>Variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Konfirmasi 2. Faktor-faktor yang mempengaruhi keputusan jenis konfirmasi 3. Prosedur alternatif 4. Reliabilitas <p>Hal 68</p> <p>Teknik analisa yang dikembangkan berdasarkan analisa kualitatif sehingga penelitian akan terfokus pada penunjukkan makna,</p>	<ul style="list-style-type: none"> • SOP KAP X telah disesuaikan dengan standar yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) serta standar pemeriksaan yang diberlakukan oleh Badan Pengawas Pasar Modal (BAPEPAM), selain tentunya dengan standar firma induk yang berskala Internasional. Hal 80-83 • Pemanfaatan unsur teknologi untuk membantu auditor melakukan audit. Teknologi yang digunakan meliputi perangkat elektronik seperti komputer/laptop, printer dan lain sebagainya. Selain itu, 	<p>1.KAP X dalam melakukan program audit independent / eksternal, khususnya perihal prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif selalu memperhatikan langkah dan proses sesuai standar yang ditentukan dalam standar auditing oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI)</p> <p>2.Dalam pelaksanaan konfirmasi dan prosedur alternatif, KAP X dan Tim</p>

<p>KAP X. Hal ini perlu dilakukan agar diketahui apakah KAP X telah melakukan kedua prosedur tersebut dengan sesuai standar namun tetap efisien.</p>	<p>berdampak terhadap asersi laporan keuangan. Konfirmasi merupakan bukti audit yang memiliki tingkat reliabilitas yang sangat tinggi, karena berisi informasi yang berasal dari pihak ketiga secara langsung dan tertulis (Arens dan Loebbecke, 2000:181) Hal 37</p> <p>Kerangka pembahasannya akan difokuskan pada <i>standar operating procedure</i> (SOP) yang digunakan oleh KAP X dalam melaksanakan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif</p>	<p>deskripsi, dan penempatan data sesuai konteksnya</p>	<p>proses konfirmasi sangat dipermudah dengan bantuan perangkat lunak (<i>software</i>) untuk mengidentifikasi sampel yang akan dikonfirmasi berdasarkan data yang ada. Penggunaan teknologi internet juga dimaksimalkan, misalnya pengiriman email sebagai bagian dari surat konfirmasi yang dikirim ke alamat responden. Hal 86-87</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bentuk konfirmasi yang paling sering digunakan oleh KAP X adalah bentuk konfirmasi positif dengan alasan konfirmasi positif membuat proses konfirmasi menjadi lebih mudah sehingga pihak lain (responden dan klien) dapat mengerti akan konfirmasi tersebut. Hal 87 	<p>Auditornya menekankan pada pentingnya pola komunikasi yang harus terjalin secara intensif sehingga meminimalisir kesalahan-kesalahan dan permasalahan yang mungkin timbul dalam proses audit.</p> <p>3. KAP X memperhatikan risiko internal control yang diperoleh pada saat melakukan test of control. Apabila diketahui bahwa internal control terhadap siklus penjualan dan penerimaan uang</p>
--	--	---	--	---

				<ul style="list-style-type: none"> • Bentuk prosedur alternatif yang digunakan pada umumnya bervariasi sesuai dengan akun dan asersi yang dituju. Hal 95-96 • Kendala yang muncul baik itu ketika melakukan prosedur konfirmasi maupun prosedur alternatif meliputi: <ol style="list-style-type: none"> 1.miskomunikasi dengan manajemen dan sikap manajemen terhadap pelaksanaan prosedur konfirmasi dan alternatif 2.jawaban atau hasil konfirmasi yang tidak memuaskan 3.waktu pelaksanaan 4.adanya akun-akun yang bermasalah atau berisiko tinggi Hal 92-94 & 97 	<p>ternyata lemah, maka, jumlah konfirmasi yang dikirim akan lebih banyak ketimbang internal control yang baik. Pertimbangan lainnya terkait dengan jumlah konfirmasi yang dikirim sangat tergantung dari risiko bawaan.</p> <p>4. KAP X menekankan pada pentingnya pola komunikasi yang harus terjalin secara intensif, diharapkan meminimalisir kesalahan-kesalahan dan permasalahan yang mungkin timbul selama proses audit.</p>
--	--	--	--	--	---

					<p>5. Faktor-Faktor yang memperngaruhi pemahaman Auditor KAP X, antara lain;</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Lanskap business klien▪ Integritas manajemen yang terkait dengan laporan keuangan▪ Kondisi akun-akun yang dikonfirmasi.▪ Memeriksa perjanjian dan transaksi khusus yang berpengaruh pada akun-akun neraca, seperti; A/R, A/P dan Persedian, dll..
--	--	--	--	--	---

2.	<p>Keberhasilan pelaksanaan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif dalam proses audit bergantung pada banyak hal, mulai dari pola dan strategi audit yang dikembangkan, alokasi anggaran serta waktu yang disediakan hingga kualitas auditor dalam melaksanakan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif. Auditor harus memahami betul tata cara dan etika prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif agar hasil yang didapat betul-betul sesuai harapan. Untuk itu perlu dilakukan penelitian seputar tingkat pemahaman auditor</p>	<p>Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (PSA No.1: 150), audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian, kompetensi dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Kompetensi tersebut ditentukan tiga faktor yaitu tingkat pendidikan formal di bidang akuntansi termasuk ujian profesi auditor, pelatihan yang bersifat praktis dan pengalaman dalam bidang auditing, pendidikan profesional yang berkelanjutan selama menekuni karier auditor profesional.</p> <p>Hal 12</p>		<ul style="list-style-type: none"> • Standar kualifikasi auditor, minimal adalah sarjana akuntansi dan memiliki pengalaman mengaudit serta telah mengikuti program <i>Certified Public Accountant</i> (CPA) bagi yang level senior. Hal 84 • Kondisi-kondisi yang mempengaruhi sejauh mana pemahaman auditor akan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif antara lain: <ol style="list-style-type: none"> 1.lingkup bisnis klien dan kondisi pasar terkini 2.Integritas manajemen perusahaan yang menjadi klien 3.aktivitas bisnis klien; hal ini menyangkut kondisi akun klien dan kegiatan transaksi dengan pihak ketiga <p>Hal 98-100</p>	<p>1. Auditor KAP X secara garis besar memiliki kompetensi yang memadai untuk melaksanakan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif</p>
----	---	---	--	--	--

	<p>dalam melaksanakan prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif</p>	<p><i>Professional judgement</i></p> <p>seorang auditor memegang peranan penting dalam, analisa risiko, penentuan bentuk konfirmasi dan prosedur alternatif. Untuk itu diperlukan tingkat pemahaman serta profesionalisme yang memadai dalam menjalankan kedua prosedur tersebut sehingga dihasilkan bukti audit yang valid.</p> <p>Hal 39</p> <p>Pembahasan akan banyak mengupas perihal kompetensi auditor, standar profesionalisme serta kondisi-kondisi yang mempengaruhi tingkat pemahaman auditor atas prosedur konfirmasi dan prosedur alternatif.</p>			
--	---	---	--	--	--