

BAB II

LANDASAN TEORY

2.1. PENGERTIAN AUDIT, PERBEDAAN AUDIT DENGAN AKUNTANSI

2.1.1. Pengertian audit.

Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan dan organisasi tersebut. Melihat dari uraian di atas, pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor independent ditujukan terhadap pernyataan mengenai kegiatan ekonomi, yang disajikan oleh suatu organisasi dalam laporan keuangannya. Pemeriksaan ini dilakukan oleh auditor independent untuk menilai kewajaran informasi yang tercantum dalam laporan keuangan.

Auditing bukan merupakan cabang akuntansi, tetapi merupakan suatu disiplin bebas yang mendasarkan diri pada hasil kegiatan akuntansi dan data kegiatan yang lain. akuntansi merupakan proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, dan pengajian transaksi keuangan perusahaan dan organisasi lain. Hasil akhir proses akuntansi adalah laporan keuangan yang dipakai oleh manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data

keuangan dan data kegiatan yang lain. Dilain pihak *auditing* ditujukan untuk menentukan secara objektif keandalan informasi yang disampaikan oleh manajemen dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, *auditing* harus dilaksanakan oleh pihak yang bebas dari manajemen atau harus independent serta dapat diandalkan dari sudut profesinya.

Pengertian-pengertian audit menurut beberapa para ahli antara lain

1. Menurut Sukrisno Agoes, 1996:1

“Auditing adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independent terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh pihak manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

2. Menurut Amir Abadi Jusuf, 1997:1

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

3. Menurut Alvin A. Arens and James K. Leobbecke, 2000:9

“ Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about quantifiable information of and economic entity to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent independent person”.

Definisi di atas dapat diterjemahkan sebagai berikut :

Auditing adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti atas informasi keuangan dari suatu perusahaan oleh orang yang kompeten dan independent dengan tujuan untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi keuangan dengan kriteria yang telah ditetapkan.

4. Menurut ASOBAC (*A Statement of Basic Auditing Concepts*) yang dikutip oleh Abdul Halim, 1995:1

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bukti-bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang berbagai tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditentukan dan menyampaikan hasilnya kepada para pemakai yang berkepentingan”.

5. Arens dan Loebbecke, 2001:1

“Auditing adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independent untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan”.

6. Haryono Jusup, 2001:6

“Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk mendapatkan dan mengerahkan bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tingkat

kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

7. Ralph Estes dan Nugroho Widjayanto (Kamus Akuntansi Edisi Kedua, 2001)

“Audit adalah suatu tinjauan ulang untuk menetapkan kecermatan dan kesalahan catatan dan laporan atas kesesuaian atas laporan prosedur dengan kebijakan yang ditetapkan, khususnya pengujian yang dilaksanakan sesuai dengan *generally accepted auditing standar*, atas laporan keuangan perusahaan yang dilaporkan oleh seorang akuntan publik terdaftar yang independen untuk menetapkan apakah dalam opini akuntan publik itu laporan tersebut menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil operasi dan perubahan posisi keuangan perusahaan”.

8. Riduan Tobink dan Nirwana Talankky (Kamus Istilah Akuntansi Edisi Lengkap, 2001)

“Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan atau pemeriksaan lainnya yang sistematis mengenai kebenaran dan kewajaran, serta keabsahan bukti formil maupun bukti materil atas suatu transaksi atau mengenai kegiatan suatu perusahaan sesuai dengan prosedur dan kebijaksanaan yang ditetapkan.”

9. Menurut Mulyadi, 2002 : 9

“Audit adalah salah satu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah

ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasil kepada para pemakai yang berkepentingan.”

Berdasarkan defenisi-definisi yang telah diuraikan di atas, dapat diketahui bahwa auditing adalah suatu proses sistematis untuk menghimpun dan mengevaluasi bahan bukti yang dilakukan oleh pihak independen dan kompeten terhadap laporan keuangan dan catatan-catatan pembukuan serta bukti pendukung untuk memberikan pendapat atau opini atas laporan keuangan tersebut.

2.1.2. Perbedaan Auditing Dengan Akuntansi

Banyak pemakai laporan keuangan dan orang awam mengacaukan pengertian auditing dengan akuntansi. Hal ini disebabkan karena sebagian besar auditing berkaitan dengan informasi akuntansi, seperti juga halnya para pelakunya yang memiliki keahlian di bidang akuntansi.

Akuntansi merupakan proses pencatatan, pengelompokan, dan pengiktisaran kejadian-kejadian ekonomi dalam bentuk yang teratur dan logis dengan tujuan menyajikan informasi keuangan yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan. Fungsi akuntansi bagi badan usaha dan masyarakat adalah menyajikan informasi kuantitatif tertentu yang dapat digunakan oleh pimpinan entitas ekonomi maupun pihak lainnya untuk mengambil keputusan.

Dalam auditing data akuntansi yang menjadi pokok adalah menentukan apakah informasi yang telah mencatat telah mencerminkan dengan benar kejadian ekonomi pada periode akuntansi. Oleh karena

kriterianya adalah aturan-aturan akuntansi, maka seorang auditor harus memahami aturan-aturan dimaksud dengan baik. Dalam audit laporan keuangan, aturan-aturan dimaksud adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Jadi jelas dilihat disini perbedaan akuntansi dan audit, dimana akuntansi adalah proses pencatatan, pengelompokan, dan pengiktisaran, sedangkan auditing adalah proses pengevaluasian dan pengumpulan bahan bukti-bukti, serta pemeriksaan atas laporan keuangan yang telah disajikan apakah sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan memberikan opini atau pendapat atas laporan keuangan yang diperiksanya.

2.2. Tujuan Audit, Jenis Audit dan Jenis Auditor

2.2.1 Tujuan Audit

Tujuan audit umum atas laporan keuangan oleh auditor independent adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Uraian diatas secara tepat menekankan pemberian pendapat atas laporan keuangan. Auditor mengumpulkan bahan bukti untuk menarik kesimpulan mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar dan mengeluarkan laporan keuangan yang tepat.

Menurut beberapa para ahli tujuan audit adalah :

1. Sofyan Syafri Harahap, 1994:168
 - a. Untuk mengetahui eksistensi, apakah pos tersebut benar-benar ada dalam perusahaan.
 - b. Untuk mengetahui kelengkapan, apakah buku atau laporan telah menggambarkan keseluruhan perkiraan itu secara lengkap.
 - c. Untuk mengetahui hak dan kewajiban, apakah perusahaan mempunyai hak kepada pos atau perkiraan itu atau sebaliknya perkiraan itu merupakan kewajibannya.
 - d. Untuk mengetahui ketelitian, apakah penjumlahan, perkalian, dan pembagian sudah dilakukan dengan teliti dan benar.
 - e. Untuk mengetahui penilaian, apakah cara penilaian yang diterapkan dalam pencatatannya benar sesuai dengan pedoman yang diatur dalam PAI.
 - f. Untuk mengetahui penyajian, apakah penyajian pos tersebut dalam laporan keuangan sudah tetap dan sesuai dengan PAI.
2. Menurut Josep W. Wilkinson, 1995:364 audit (pemeriksaan) dilaksanakan dengan tujuan yaitu :
 - a. Mengevaluasi keandalan informasi dan
 - b. Mengevaluasi efisiensi serta keefektifan sistem informasi.
3. Arens dan Lobbecke, 1996:114

Tujuan audit umum atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material,

posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

2.2.2. Jenis-jenis Audit

Jenis-jenis audit menurut beberapa para ahli antara lain :

1. Menurut Sukrisno Agoes, 1996:5

Ditinjau dari luasnya pemeriksaan, audit dibedakan atas beberapa bagian, yaitu:

a. *General Audit* (Pemeriksaan Umum)

Adalah suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP yang independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Professional Akuntan Publik dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

b. *Special Audit* (Pemeriksaan Khusus)

Adalah suatu pemeriksaan terbatas yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

Ditinjau dari jenis pemeriksaan, audit bisa dibedakan atas beberapa bagian, yaitu:

a. *Management Audit* (Operational Audit)

Adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah

ditentukan oleh manajemen, untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis.

b. *Compliance Audit* (Pemeriksaan Ketaatan)

Adalah pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan sudah menaati peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun pihak extern (pemerintah, Bapepam, Bank Indonesia, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain).

c. *Internal Audit* (Pemeriksaan Intern)

Adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

d. *Computer Audit*

Adalah pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan EDP (*Electronic Data Processing*) sistem.

2. Menurut Arens dan Loebbecke, 1996:4

Menurut Arens and Loebbecke ada 3 jenis, yaitu :

a. Audit laporan keuangan

Adalah audit yang menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi dan telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu.

b. Audit Operasional

Merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi dari suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitasnya.

c. Audit Ketaatan

Adalah audit yang mempertimbangkan apakah klien telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otoritas lebih tinggi.

3. Menurut Joseph W. Wilkinson, 1995 : 365, audit yang dapat dilakukan pada suatu perusahaan yang tipikal diklasifikasikan sebagai berikut :

- a. Audit manajemen atas struktur, rencana kebijakan, sikap karyawan dalam organisasi dan lain-lain.
- b. Audit operasional atas efisiensi dan efektivitas penggunaan seluruh sumber daya serta sejauh mana praktek dan prosedur yang telah sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan.
- c. Audit ketaatan atas sejauh mana ketaatan pada undang-undang, peraturan pemerintah, dan kewajiban-kewajiban lain kepada badan ekstern.
- d. Audit pengembangan sistem atas efisiensi dan efektivitas pelaksanaan berbagai tahap dalam proyek pengembangan sistem.
- e. Audit pengendalian internal atas kecukupan pengendalian internal dan tindak pengamanan.

f. Audit keuangan atas kewajaran penyajian posisi keuangan dari hasil operasi perusahaan dalam laporan keuangan.

4. Menurut Haryono Jusup, 2001:15

a. Audit Laporan Keuangan,

Adalah menentukan apakah laporan keuangan sebagai keseluruhan tentang informasi kuantitatif yang diperiksa.

b. Audit Operasional

Adalah pengkajian atau review atas setiap bagian atau prosedur dan metode yang diterapkan suatu organisasi dengan tujuan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas. Hasil akhir dari suatu audit operasional biasanya berupa rekomendasi kepada manajemen untuk perbaikan operasi.

c. Audit Ketaatan

Adalah untuk menentukan apakah pihak yang diaudit telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang.

5. Menurut Amir Abadi Jusuf, 1997:4

a. Audit Laporan Keuangan

Bertujuan menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan yang merupakan informasi terukur yang akan diverifikasi telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu.

b. Audit Operasional

Merupakan penelaahan atas bagian manapun dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektivitasnya.

Umumnya pada saat selesainya audit operasional auditor akan memberikan

saran kepada pihak manajemen untuk memperbaiki jalannya operasi perusahaan.

c **Audit Ketaatan**

Bertujuan mempertimbang apakah auditor telah mengikuti prosedur atau aturan tertentu yang telah ditetapkan pihak yang memiliki otorisasi lebih tinggi.

2.2.3. Jenis-jenis Auditor

Ada 4 jenis pelaksana audit yang paling umum dikenal antara lain :

a **Auditor Independen**

Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai suatu auditor independen bertanggung jawab atas audit laporan keuangan historis dari seluruh perusahaan publik dan perusahaan besar lainnya. Produk yang dihasilkan oleh auditor independen berupa opini.

b **Auditor Pemerintah**

Di Indonesia terdapat beberapa lembaga yang bertanggung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan negara. Pada tingkatan tertinggi terdapat Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), kemudian terdapat Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jenderal (Itjen) pada departemen-departemen pemerintah.

c **Auditor Pajak**

Direktorat Jenderal Pajak (DJP) berada di bawah Departemen Keuangan RI, bertanggung jawab atas penerimaan negara dari sektor

perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Aparat pelaksana DJP di lapangan adalah KPP (Kantor Pelayanan Pajak) dan Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak (Karikpa). Tanggung jawab Karikpa adalah melakukan audit kepada para wajib pajak tertentu untuk menilai apakah telah memenuhi ketentuan perundangan perpajakan.

d Auditor Internal

Auditor internal adalah auditor yang bekerja di suatu perusahaan untuk melakukan audit bagi kepentingan manajemen perusahaan. Mereka biasanya bertanggung jawab langsung kepada Presiden Direksi, Direktur Eksekutif atau Kepala Komite Audit dari Dewan Komisaris.

2.3. STANDAR PROFESIONAL AKUNTAN PUBLIK

2.3.1. Isi Standar Profesional Akuntan Publik

Standar profesional akuntan publik merupakan pedoman bagi akuntan publik dalam menjalankan usahanya. Sebagai respon terhadap perubahan lingkungan bisnis, Dewan senantiasa mengembangkan berbagai standar untuk memungkinkan para profesional dibidang akuntan publik menyediakan berbagai jasa berkualitas yang dibutuhkan oleh masyarakat. Disamping itu, perubahan pesat yang terjadi dilingkungan bisnis menurut dewan senantiasa melakukan pemutakhiran terhadap berbagai standar yang telah diterbitkan di masa lalu, yang telah di kodifikasikan dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994.

Ada dua perubahan yang mengubah kodifikasi SPAP per 1 Agustus 1994

- a. Perubahan yang dilakukan oleh Dewan terhadap berbagai standar profesional akuntan publik yang digunakan oleh profesi akuntan publik Indonesia. Perubahan ini dilakukan dengan menambah berbagai pernyataan standar (auditing, atestasi, akuntansi dan review, dan konsultasi manajemen) untuk memenuhi kebutuhan praktik profesi akuntan publik Indonesia.
- b. Perubahan yang terjadi di American Institute of Certified Public Accountant Professional Standards (AICPA Professional Standards) terutama standar auditing, standar atestasi, dan standar jasa akuntansi dan review.

Langkah-langkah yang ditempuh oleh Dewan di dalam mengembangkan standar profesional akuntan publik ini dibagi menjadi 4 bagian, yaitu, (1) tipe standar profesional, (2) hubungan standar atestasi dan standar auditing, (3) hirarki standar auditing, (4) langkah penyusunan kodifikasi standar profesional akuntan publik.

Tipe Standar Profesional

Ada enam tipe isi standar profesional yang dikodifikasikan dalam standar profesional akuntan publik :

1. Standar Auditing.
2. Standar Atestasi.
3. Standar Jasa Akuntansi dan Review.
4. Standar Jasa Konsultasi.
5. Standar Pengendalian Mutu.
6. Aturan Etika Kompatemen Akuntan Publik.

Kelima tipe standar profesional yang pertama merupakan standar teknis yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. Aturan Etika Kementerian Akuntan Publik merupakan aturan moral yang diterbitkan oleh Kementerian Akuntan Publik. Keenam tipe standar profesional tersebut disusun untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat.

2.3.2. HIRARKI STANDAR AUDITING

Audit atas laporan keuangan historis merupakan jasa tradisional yang disediakan oleh profesi akuntan publik kepada masyarakat. Oleh karena itu, standar auditing dikembangkan lebih dahulu oleh Dewan dan sebagian besar standar profesional akuntan publik terdiri dari standar auditing.

Kesepuluh standar auditing merupakan landasan konseptual yang dijabarkan ke dalam berbagai Pernyataan Standar Auditing (PSA) untuk memberikan panduan rinci bagi auditor dalam memberikan jasa audit atas laporan keuangan historis kepada masyarakat. PSA, yang merupakan landasan operasional, diterbitkan oleh Dewan untuk memberikan acuan bagi auditor dalam menghadapi perkembangan dan perubahan kebutuhan jasa auditing bagi masyarakat. Untuk menjawab berbagai pertanyaan yang diajukan oleh auditor dalam pelaksanaan berbagai aturan yang tercantum dalam PSA, Dewan menerbitkan tafsiran resmi aturan dalam PSA dalam bentuk Interpretasi Pernyataan Standar Auditing (IPSA)

2.4. STANDAR AUDITING

Standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesinya. Standar-standar ini meliputi pertimbangan mengenai kualitas profesional mereka, seperti keahlian dan independensi, persyaratan pelaporan dan bahan bukti. Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu "prosedur" berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan "standar" berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut.

Standar auditing adalah standar yang ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan beserta interpretasinya. Standar audit ini juga pedoman bagi audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri atas sepuluh standar rinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). Dengan demikian PSA merupakan penjabaran lebih lanjut masing-masing standar yang tercantum di dalam standar auditing.

2.4.1. Standar Umum

1. Standar Umum yang Pertama.

Standar umum pertama berbunyi :

"Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor".

Dalam melaksanakan audit untuk sampai pada satu pernyataan pendapat, auditor harus senantiasa mempunyai keahlian di bidang akuntansi dan bidang auditing. Untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang

profesional, auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup. Pelatihan ini harus secara memadai mencakup aspek teknis maupun pendidikan umum. Asisten junior, yang baru masuk ke dalam karier auditing harus memperoleh pengalaman profesionalnya dan mendapatkan supervise memadai dan review atas pekerjaannya dari atasannya yang lebih berpengalaman. Auditor independent yang memikul tanggung jawab akhir atas suatu perikatan, harus menggunakan pertimbangan matang dalam setiap tahap pelaksanaan supervisi dan dalam review terhadap hasil pekerjaan dan pertimbangan-pertimbangan yang dibuat asistennya. Pada gilirannya, para asisten tersebut harus juga memenuhi tanggung jawabnya menurut tingkat dan fungsi pekerjaan mereka masing-masing. Perlu disadari bahwa yang dimaksudkan dengan seorang profesional mencakup kepada kesadarannya untuk secara terus-menerus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam bisnis dan profesinya. Ia harus mempelajari, memahami, dan menerapkan ketentuan-ketentuan baru dalam prinsip akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

2. Standar Umum Kedua.

Standar umum kedua berbunyi :

“Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor”.

Di dalam standar kedua ini auditor diharuskan bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena ia melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Dengan demikian auditor tidak

dibenarkan memihak kepada kepentingan siapa pun, sebab bagaimana pun sempurnanya keahlian teknis yang auditor miliki, auditor tersebut akan kehilangan sikap tidak memihak, yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat ini akan menurun apabila terdapat bukti bahwa independensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan yang oleh mereka yang berpikiran sehat (reasonable) dianggap dapat mempengaruhi sikap independen tersebut. Memang tidaklah mudah mempertahankan sikap independen untuk itulah auditor dituntut bekerja secara intelektual dan jujur. Untuk diakui pihak lain sebagai auditor yang independen, auditor tersebut harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan.

Di dalam Kode Etik Akuntan Indonesia ini akuntan publik telah menetapkan aturan dan etika profesi agar anggota seprofesinya menjaga diri dari kehilangan persepsi independensi dari masyarakat. Anggapan masyarakat terhadap independensi auditor ditekankan disini karena independensi secara intrinsik merupakan masalah mutu pribadi, bukan merupakan suatu aturan yang dirumuskan untuk di uji secara objektif.

Bapepam juga dapat menetapkan persyaratan independensi bagi auditor yang melaporkan tentang informasi keuangan yang diserahkan

kepada badan tersebut, yang mungkin berbeda dengan yang ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

3. Standar Umum Ketiga

Standar umum ketiga berbunyi :

“Dalam Pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama”.

Standar ini menurut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Kemahiran profesional ini menekankan kepada tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaan tersebut.

Para auditor harus ditugasi dan disupervisi dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa. Auditor dengan tanggung jawab akhir untuk suatu perikatan harus mengetahui, pada tingkat yang minimum, standar akuntansi dan auditing yang relevan dan harus memiliki pengetahuan tentang kliennya.

Untuk skeptisme profesional bisa diartikan sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan,

keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bahan bukti audit secara obyektif. Untuk inilah auditor dituntut mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti tersebut.

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut, oleh karena itu suatu audit yang dilaksanakan harus berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Tujuan auditor independen adalah untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk memberikan basis yang memadai bagi auditor tersebut dalam merumuskan suatu pendapat. Sifat sebagian besar bukti diperoleh, sebagian, dari konsep pengujian selektif atas data yang diaudit, yang memerlukan pertimbangan tentang bidang yang akan di uji dan sifat, saat, dan luas pengujian yang harus dilakukan.

2.4.2. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Standar Pekerjaan Lapangan Pertama.

Standar pekerjaan lapangan pertama berbunyi :

“Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disepervisi dengan semestinya”.

Pertimbangan atas standar pekerjaan lapangan yang pertama memicu kesadaran bahwa penunjukan auditor independen secara dini akan memberi banyak manfaat bagi auditor maupun klien. Penunjukan secara dini memungkinkan auditor merencanakan pekerjaannya sedemikian rupa sehingga pekerjaan tersebut dapat dilaksanakan dengan cepat dan efisien serta dapat menentuiukan seberapa jauh pekerjaan tersebut dapat dilaksanakan sebelum tanggal neraca.

Didalam standar pekerjaan lapangan pertama ini ada kata "supervisi". Supervisi disini mencakup pengarahan usaha dalam mencapai tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit, me-review pekerjaan yang dilaksanakan, dan menyelesaikan perbedaan pendapat di antara staf audit akantor akuntan. Luasnya supervisi memadai dalam suatu keadaan tetgantung atas banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan audit.

Auditor yang bertanggung jawab akhir mengenai auditnya dan asistennya harus menyadari prosedur yang harus diikuti jika terdapat perbedaan pendapat mengenai masalah akuntansi dan auditing di antara personel akuntan publik yang terlibat dalam audit. Dalam hal ini asisten yang terlibat dalam kegiatan tersebut harus mendokumentasikan ketidak setujuan di antara mereka dan kesimpulan yang diambil jika, setelah konsultasi

memadai, ia berkeyakinan bahwa perlu baginya untuk tidak sependapat dengan penyelesaian masalah tersebut.

2. Standar Pekerjaan Lapangan Kedua.

Standar pekerjaan lapangan kedua berbunyi :

“Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan”.

Dalam standar ini auditor harus membangun pemahaman dengan klien tentang jasa yang akan dilaksanakan untuk setiap perikatan. Pemahaman tersebut mengurangi risiko terjadinya salah interpretasi kebutuhan atau harapan pihak lain, baik di pihak auditor maupun pihak klien. Sebagai contoh, pemahaman tersebut akan mengurangi risiko bahwa klien dapat secara tidak semestinya mempercayai auditor untuk melindungi entitas dari risiko tertentu atau untuk melaksanakan fungsi tertentu yang merupakan tanggung jawab klien. Pemahaman tersebut harus mencakup tujuan perikatan, tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor, dan batasan perikatan. Pemahaman tersebut harus di dokumentasikan auditor ke dalam kertas kerjanya, untuk lebih baiknya dalam bentuk komunikasi tertulis dengan kliennya.

Pemahaman dengan klien tentang audit atas laporan keuangan umum mencakup hal-hal seperti berikut ini :

- a. Tujuan audit adalah untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan.

- b. Manajemen bertanggung jawab untuk membangun dan mempertahankan pengendalianintern yang efektif terhadap pelaporan keuangan.
 - c. Manajemen bertanggung jawab untuk mengidentifikasi dan menjamin bahwa entitas mematuhi peraturan perundangan yang berlaku terhadap aktivitasnya.
 - d. Manajemen bertanggung jawab untuk membuat semuacatatan keuangan dan informasi yang berkaitan tersedia bagi auditor.
 - e. Pada akhir perikatan, manajemen akan menyediakan suatu surat bagi auditor yang menegaskan representasi tertentu yang dibuat selama audit berlangsung.
 - f. Auditor bertanggung jawab untuk melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.
 - g. Suatu audit mencakup pemerolehan pemahaman atas pengendalian intern yang mencakup untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan luasnya prosedur audit yang harus dilaksanakan.
- Pemahaman dengan klien juga mencakup hal-hal seperti berikut

ini :

1. Pengaturan mengenai pelaksanaan perikatan (waktu, bantuan klienberkaitan dengan pembuatan skedul, dan penyediaan dokumen).
2. Pengaturan tentang keikutsertaan spesialis atau aitor intern, jika diperlukan.

3. Pengaturan tentang keikutsertaan auditor pendahulu.
4. Pengaturan tentang fee dan penagihan.
5. Adanya pembatasan atau pengaturan lain tentang kewajiban auditor atau klien, seperti ganti rugi kepada auditor untuk kewajiban yang timbul dari representasi salah yang dilakukan dengan sepengetahuan manajemen kepada auditor.
6. Kondisi yang memungkinkan pihak lain diperbolehkan untuk melakukan akses ke kertas kerja auditor.
7. Jasa tambahan yang disediakan oleh auditor berkaitan dengan pemenuhan persyaratan badan pengatur.
8. Pengaturan tentang jasa lain yang harus disediakan oleh auditor dalam hubungannya dengan perikatan.

Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup, dan saat pelaksanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan bisnis entitas. Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan, antara lain :

- a. Masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industri yang menjadi tempat entitas tersebut
- b. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut.
- c. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengelola informasi akuntansi yang signifikan, termasuk organisasi jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan.

- d. Tingkat risiko pengendalian yang direncanakan.
- e. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.
- f. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian (adjustment).
- g. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau pengujian penguji audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- h. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan (sebagai contoh, laporan auditor tentang laporan keuangan konsolidasian, laporan keuangan yang diserahkan ke BAPEPAM, laporan khusus untuk menggambarkan kepatuhan klien terhadap kontrak perjanjian).

Prosedur yang dapat dipertimbangkan oleh auditor dalam perencanaan dan supervisi biasanya mencakup review terhadap catatan auditor yang berkaitan dengan entitas dan pembahasan dengan personel lain dalam kantor akuntan dan personel entitas tersebut.

- a. Me-review arsip korespondensi, kertas kerja, arsip permanen, laporan keuangan, dan laporan auditor tahun lalu.
- b. Membahas masalah-masalah yang berdampak terhadap audit dengan personel kantor akuntan yang bertanggung jawab atas jasa non audit bagi entitas.

- c. Meminta keterangan tentang perkembangan bisnis saat ini yang berdampak terhadap entitas.
- d. Membaca laporan keuangan interim tahun berjalan.
- e. Membahas tipe, lingkup, dan waktu audit dengan manajemen, dewan komisaris, atau komite audit.
- f. Mempertimbangkan dampak diterapkannya pernyataan standar akuntansi dan standar auditing yang diterapkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), terutama yang baru.
- g. Mengkoordinasi bantuan dari personel entitas dalam penyiapan data.
- h. Menentukan luasnya keterlibatan, jika ada, konsultan, spesialis, dan auditor intern.
- i. Membuat jadwal pekerjaan audit.
- j. Menentukan dan mengkoordinasi kebutuhan staf audit.
- k. Melaksanakan diskusi dengan pihak pemberi tugas untuk memperoleh tambahan informasi tentang tujuan audit yang akan dilaksanakan sehingga auditor dapat mengantisipasi dan memberikan perhatian terhadap hal-hal yang berkaitan yang dipandang perlu.

Dalam perencanaan auditnya, auditor harus mempertimbangkan, sifat, lingkup, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan harus membuat suatu program audit secara tertulis. Program audit harus menggariskan dengan rinci prosedur audit yang menurut keyakinan auditor

diperlukan untuk diperlukan untuk mencapai tujuan audit. Bentuk program audit dan tingkat kerinciannya sangat bervariasi sesuai dengan keadaan. Dalam mengembangkan program audit, auditor harus diarahkan oleh hasil pertimbangan dan prosedur perencanaan auditnya. Selama berlangsungnya audit, perubahan kondisi dapat menyebabkan diperlukannya perubahan prosedur audit yang telah direncanakan tersebut.

3. Standar Pekerjaan Lapangan Ketiga

Standar pekerjaan lapangan ketiga berbunyi :

“Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang di audit”.

Dalam mempertimbangkan efisiensi, auditor menyadari bahwa bukti tambahan untuk mendukung pengurangan tingkat risiko pengendalian taksiran untuk suatu asersi, akan mengakibatkan berkurangnya usaha audit untuk pengujian substantif atas asersi tersebut. Auditor mempertimbangkan bertambahnya usaha audit dalam hubungannya dengan tambahan pengujian pengendalian yang diperlukan untuk mendapatkan bukti audit tersebut dengan berkurangnya usaha audit yang berhubungan dengan pengurangan pengujian substantif.

Apabila auditor menaksir risiko pengendalian dibawah tingkatan maksimum, ia harus memperoleh bukti audit yang cukup untuk mendukung tingkat risiko pengendalian taksiran tersebut. Bukti audit yang cukup untuk mendukung tingkat risiko pengendalian taksiran merupakan masalah

pertimbangan auditor. Bukti audit sangatlah bervariasi dalam memberikan keyakinan kepada auditor: pada waktu ia mengembangkan tingkat risiko pengendalian taksiran. Tipe bukti, sumber, ketepatan waktu, dan keberadaan bukti lain yang berhubungan dengan kesimpulan yang dituju, semuanya mempengaruhi tingkat keyakinan yang dapat diberikan oleh bukti audit.

Sifat pengendalian tertentu yang berkaitan dengan suatu asersi mempengaruhi tipe bukti audit yang tersedia untuk mengevaluasi efektivitas desain atau operasi pengendalian tersebut. Untuk beberapa pengendalian, dokumentasi desain atau operasinya mungkin ada. Dalam hal tersebut, auditor dapat memutuskan untuk melakukan inspeksi terhadap dokumentasi untuk mendapatkan bukti audit tentang efektivitas desain atau operasinya.

Pada umumnya, bukti audit mengenai efektivitas desain dan operasi pengendalian yang diperoleh langsung oleh auditor, misalnya dengan jalan pengamatan, memberikan keyakinan yang lebih besar dari pada bukti audit yang diperoleh secara tidak langsung atau dengan mengambil kesimpulan, misalnya dari permintaan keterangan. Sebagai contoh, bukti audit mengenai pemisahan fungsi yang semestinya, yang diperoleh auditor dengan pengamatan langsung secara pribadi atas orang yang menerapkan prosedur pengendalian, biasanya memberikan keyakinan lebih besar dari pada yang diperoleh melalui permintaan keterangan tentang orang tersebut. Namun, auditor harus mempertimbangkan, bahwa penerpan

pengendalian yang diamati, mungkin tidak dilaksanakan dengan cara yang sama, jika auditor tidak hadir.

Ketepatan waktu bukti audit berkaitan dengan kapan bukti itu diperoleh dan hubungannya dengan bagian masa-audit yang bersangkutan. Dalam mengevaluasi tingkat keyakinan yang diberikan oleh suatu bukti, auditor harus memperhatikan bahwa bukti audit yang diperoleh dengan beberapa pengujian atas pengendalian, misalnya dengan pengamatan, hanya tepat untuk waktu tertentu, pada saat prosedur tersebut diterapkan oleh auditor. Sebagai akibatnya, bukti audit tersebut mungkin tidak cukup untuk mengevaluasi efektivitas desain dan operasi pengendalian untuk masa yang tidak termasuk dalam pengujian tersebut.

Bukti audit tentang efektivitas desain dan operasi pengendalian yang diperoleh pada audit sebelumnya, dapat dipertimbangkan oleh auditor dalam menaksir risiko pengendalian untuk tahun sekarang. Dalam mengevaluasi penggunaan bukti audit seperti itu untuk masa sekarang, auditor harus mempertimbangkan pentingnya asersi yang bersangkutan, pengendalian tertentu yang dievaluasi dalam masa audit sebelumnya, tingkat efektivitas desain dan operasi pengendalian tersebut yang dievaluasi, hasil pengujian atas pengendalian yang digunakan dalam melakukan evaluasi, dan bukti audit mengenai desain dan operasi yang mungkin diperoleh dari pengujian substantif yang dilakukan dalam audit sekarang.

Pada waktu mempertimbangkan bukti audit yang diperoleh dari audit sebelumnya, auditor harus mendapatkan bukti audit dari audit

sekarang mengenai apakah telah terjadi perubahan dalam pengendalian intern, termasuk perubahan kebijakan, prosedur dan personel, setelah audit yang lalu.

Di samping itu, dalam mengevaluasi tingkat keyakinan yang diberikan oleh bukti audit, auditor harus mempertimbangkan keterkaitan lingkungan pengendalian perusahaan, penaksiran risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan. Walaupun salah satu komponen pengendalian intern mungkin mempengaruhi sifat, saat, dan lingkup pengujian substantif untuk asersi laporan keuangan tertentu, auditor harus mempertimbangkan bukti audit untuk masing-masing komponen dalam hubungannya dengan bukti audit mengenai komponen lainnya dalam mempertimbangkan risiko pengendalian untuk asersi tertentu.

2.4.3. Standar Pelaporan

1. Standar Pelaporan Pertama

Standar pelaporan pertama berbunyi :

“Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia”.

Dalam standar pelaporan pertama ini auditor dituntut untuk memeriksa laporan keuangan suatu perusahaan apakah laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Prinsip yang berlaku umum “adalah padanan dari frasa”generally accepted accounting principle” dan adalah istilah teknis

akuntansi yang mencakup konvensi, aturan, dan prosedur yang diperlukan untuk membatasi praktik akuntansi yang berlaku umum di wilayah tertentu.

Istilah prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia yang digunakan dalam standar pelaporan pertama dimaksudkan meliputi tidak hanya prinsip dan praktik akuntansi, tetapi juga metode penerapannya. Standar ini tidak mengharuskan auditor untuk menyatakan tentang fakta (statement of fact), namun standar ini mengharuskan auditor untuk menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi tersebut. Jika pembatasan terhadap lingkup audit tidak memungkinkan auditor untuk memberikan pendapat mengenai kesesuaian tersebut maka pengecualian semestinya diperlukan dalam laporan auditnya.

2. Standar Pelaporan Kedua.

Standar pelaporan kedua berbunyi :

“Laporan auditor harus menunjukkan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya”.

Tujuan dari standar konsistensi adalah untuk memberikan jaminan bahwa jika daya banding laporan keuangan diantara dua periode dipengaruhi secara material oleh perubahan prinsip akuntansi, auditor akan mengungkapkan perubahan tersebut dalam laporannya. Dengan penerapan ini auditor independen dituntut untuk memahami hubungan antara

konsistensi dengan daya banding laporan keuangan. Bukan hanya ketidak konsistenen prinsip akuntansi saja yang menyebabkan kurangnya daya banding laporan keuangan, tetapi faktor lain yang tidak ada hubungannya dengan konsistensi juga dapat menyebabkan kurangnya daya banding dalam laoran auditnya.

Hal-hal yang dapat mempengaruhi perbandingan laporan keuangan suatu entitas diantara beberapa periode dapat kita lihat seperti di bawah ini :

- a. Perubahan akuntansi.
- b. Kesalahan dalam laporan keuangan yang diterbitkan dalam periode sebelumnya.
- c. Perubahan penggolongan.
- d. Peristiwa atau transaksi yang sangat berbeda dengan yang dipertanggung jawabkan dalam laporan keuangan yang disajikan dalam periode sebelumnya.

Terjadinya suatu perubahan dalam perinsip akuntansi dikarenakan adanya pemakaian suatu prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dalam suatu periode berbeda dengan yang digunakan untuk tujuan pelaporan dalam periode sebelumnya. Suatu perubahan dalam prinsip akuntansi meliputi, misalnya suatu perubahan dari metode depresiasi garis lurus (straight line method) untuk semua aktiva tetap atau aktiva tetap yang baru diperoleh dalam suatu golongan tertentu.

3. Standar Pelaporan Ketiga

Standar pelaporan ketiga berbunyi :

“Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor”.

Dalam menyajikan suatu laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum ini harus mencakup pengungkapan informatif yang memadai hal-hal material, karena akan mencakup bentuk, susunan, dan isi dari laporan keuangan, serta catatan atas laporan keuangan.

Apabila terjadi kehilangan laporan keuangan yang diakibatkan oleh manajemen, informasi yang seharusnya diungkapkan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, termasuk catatan atas laporan keuangan, auditor harus memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar karena alasan tersebut dan harus memberikan informasi yang cukup dalam laporannya, jika memungkinkan atau praktis; kecuali tidak disajikan informasi tersebut adalah sesuai dengan Pernyataan Standar Auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Dalam hubungan ini, istilah “memungkinkan atau praktis” diartikan bahwa informasi dapat diperoleh secara wajar dari akun dan catatan manajemen dan bahwa penyajian informasi demikian dalam laporannya tidak menempatkan auditor sebagai pihak yang menyusun laporan keuangan. Sebagai contoh, auditor tidak diharapkan untuk menyusun laporan keuangan pokok atau informasi lain mengenai perusahaan dan masukan informasi yang tidak diharuskan untuk diungkapkan dalam laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi umum yang berlaku di Indonesia.

4. Standar Pelaporan Keempat

Standar pelaporan keempat berbunyi :

“Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor”.

Untuk standar pelaporan ini kita bisa artikan sebagai “pengaitan”, karena seksi ini memberikan panduan bagi akuntan yang dikaitkan dengan laporan keuangan entitas publik atau dengan laporan keuangan entitas non publik yang auditor telah mengadakan perikatan untuk mengaudit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

Seksi ini cocok ditujukan kepada entitas publik dengan alasan :

- a. Sekuritasnya diperdagangkan dipasar, baik di pasar modal (domestik atau asing) atau *over-the-counter market*, termasuk sekuritas yang ditawarkan secara lokal atau regional.
- b. Yang melakukan pendaftaran dengan badan pengatur dalam persiapan untuk menjual golongan *securitas* dalam pasar publik.

- c. Anak perusahaan *corporate joint venture*, atau entitas lain yang dikendalikan oleh entitas.

Standar pelaporan ini tidak berlaku untuk data, seperti pajak penghasilan, yang disusun semata-mata untuk kepentingan instansi pajak. Apabila entitas publik tidak memiliki laporan keuangan tahunan, akuntan dapat diminta untuk melakukan review laporan-keuangan interim atau tahunannya. Dalam keadaan ini, akuntan dapat melakukan review dan memperoleh panduan dalam Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review tentang standard an prosedur yang berlaku untuk praktik tersebut.

Apabila salah satu akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan, ia harus mengizinkan namanya dikaitkan dalam suatu laporan, dokumen, atau komunikasi tertulis yang berisi laporan tersebut. Meskipun akuntan dapat berpartisipasi dalam penyusunan laporan keuangan yang bertanggung jawab sepenuhnya adalah pihak manajemen, karena laporan keuangan merupakan representasi manajemen, dan kewajaran penyajiannya harus sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Ada beberapa pernyataan pendapat yang diberikan auditor atas laporan keuangan yang diauditnya dan yang tidak diaudit :

1. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat atas Laporan Keuangan yang Tidak Diaudit.

Pernyataan tidak memberikan pendapat merupakan cara yang digunakan oleh akuntan untuk mematuhi standar pelaporan keempat yang dalam hal ini nama akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan yang tidak

diaudit. Pernyataan ini dapat dilampirkan pada laporan keuangan yang tidak diaudit atau dimasukkan ke dalam laporan keuangan tersebut. Sebagai tambahan, setiap halaman laporan keuangan tersebut harus secara jelas diberi tanda “tidak diaudit”.

2. Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat atas Laporan Keuangan yang Tidak Diaudit yang Disusun Berdasarkan Basis Akuntansi Komperhensif.

Jika akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan entitas publik yang diaudit yang disusun berdasarkan basis akuntansi komperhensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Catatan atas laporan keuangan juga harus menjelaskan perbedaan basis penyajian penyajian tersebut dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, namun dampak keuangan perbedaan tersebut tidak perlu dinyatakan.

2.5. KANTOR AKUNTAN PUBLIK DAN LAPORAN AUDIT

2.5.1 Kantor Apuntan Publik

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah badan usaha yang telah mendapatkan izin dari Menteri Keuangan sebagai wadah bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasanya.

Bidang jasa KAP meliputi:

1. Jasa atestasi, termasuk di dalamnya adalah audit umum atas laporan keuangan, pemeriksaan atas laporan keuangan

prospektif, pemeriksaan atas pelaporan informasi keuangan proforma, review atas laporan keuangan, dan jasa audit serta atestasi lainnya.

2. Jasa non-atestasi, yang mencakup jasa yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, manajemen, kompilasi, perpajakan, dan konsultasi. Dalam hal pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan, KAP hanya dapat melakukan paling lama untuk 6 (enam) tahun buku berturut-turut.

Badan usaha KAP dapat berbentuk:

Perseorangan hanya dapat didirikan dan dijalankan oleh seorang Akuntan Publik yang juga sekaligus bertindak sebagai pimpinan. Persekutuan perdata atau persekutuan firma – hanya dapat didirikan oleh paling sedikit 2 orang Akuntan Publik dan/atau 75% dari seluruh sekutu adalah Akuntan Publik. Masing-masing sekutu disebut Rekan (bahasa Inggris: *Partner*) dan salah seorang sekutu bertindak sebagai Pemimpin Rekan.

Izin usaha KAP dikeluarkan oleh Menteri Keuangan. KAP berbentuk badan usaha perseorangan yang mengajukan permohonan untuk mendapatkan izin usaha KAP harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Memiliki izin Akuntan Publik.
2. Menjadi anggota IAPI.

3. Mempunyai paling sedikit 3 orang auditor tetap dengan tingkat pendidikan formal bidang akuntansi yang paling rendah berijazah setara Diploma III dan paling sedikit 1 orang diantaranya memiliki register negara untuk akuntan.
4. Memiliki Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
5. Memiliki rancangan Sistem Pengendalian Mutu (SPM) KAP yang memenuhi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan paling kurang mencakup aspek kebijakan atas seluruh unsur pengendalian mutu.
6. Memiliki bukti kepemilikan atau sewa kantor, dan denah kantor yang menunjukkan kantor terisolasi dari kegiatan lain.
7. Membuat Surat Permohonan, melengkapi formulir Permohonan Izin Usaha Kantor Akuntan Publik, dan membuat surat pernyataan bermeterai cukup yang menyatakan bahwa data persyaratan yang disampaikan adalah benar.

Untuk KAP berbentuk badan usaha persekutuan, selain persyaratan-persyaratan di atas, juga harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Memiliki NPWP KAP.
2. Memiliki perjanjian kerja sama yang disahkan oleh notaris.

3. Memiliki surat izin Akuntan Publik bagi Pemimpin Rekan dan Rekan yang Akuntan Publik.
4. Memiliki tanda keanggotaan IAPI yang masih berlaku bagi Pemimpin Rekan dan Rekan yang Akuntan Publik.
5. Memiliki surat persetujuan dari seluruh Rekan KAP mengenai penunjukan salah satu Rekan menjadi Pemimpin Rekan.
6. Memiliki bukti domisili Pemimpin Rekan dan Rekan KAP.

KAP berbentuk badan usaha persekutuan dapat membuka Cabang KAP di seluruh wilayah Indonesia dengan izin dari Menteri Keuangan.

2.5.2. Laporan Audit

Laporan audit sangat penting dalam suatu audit atas proses attestasi lainnya, karena laporan menginformasikan mengenai apa yang dilakukan auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. Dari sudut pandang pemakai, laporan dianggap sebagai produk utama dari prestasi.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) mengharuskan dibuatnya laporan setiap kali kantor akuntan publik dikaitkan dengan laporan keuangan. Keterkaitan ini tidak selalu berupa audit laporan keuangan, tetapi dapat pula hanya berupa bantuan-untuk menyusun laporan keuangan. Dalam hal ini, laporan yang dibuat bukanlah laporan audit, melainkan laporan kompilasi atau laporan review.

Keharusan untuk menyusun laporan audit di dasarkan pada keempat standar pelaporan. Terpenting, harus dilihat dari standar yang terakhir karena standar ini mensyaratkan suatu pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan atau pernyataan bahwa pendapat tidak dapat diberikan disertai dengan alasan-alasannya. Standar ini mensyaratkan adanya pernyataan auditor secara jelas mengenai sifat pemeriksaan yang telah dilakukan dan sampai dimana dia membatasi tanggungjawabnya.

Bentuk laporan audit yang paling utama adalah laporan audit standar dengan pendapat wajar tanpa pengecualian. Lebih dari 90 persen laporan audit menggunakan bentuk ini. Laporan audit standar wajar tanpa pengecualian digunakan bila kondisi berikut ini terpenuhi :

1. Semua laporan keuangan – neraca – laporan laba rugi, saldo laba, dan laporan arus kas – sudah tercakup dalam laporan keuangan
2. Ketiga standar umum telah diikuti sepenuhnya dengan penugasan
3. Bahan bukti yang cukup telah dikumpulkan dan auditor tersebut telah melaksanakan penugasan dengan cara yang memungkinkan baginya untuk menyimpulkan bahwa ketiga standar pekerjaan lapangan telah dipenuhi
4. Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum ini berarti bahwa pengungkapan yang memadai telah disertakan dalam catatan kaki dan bagian-bagian laporan keuangan

5. Tidak terdapat situasi yang memerlukan penambahan paragraf penjelasan atau modifikasi kata-kata dalam laporan

Terlepas dari siapa auditornya, ketujuh bagian laporan audit di bawah ini akan tetap sama, yaitu :

1. Judul Laporan
2. Alamat yang dituju laporan audit
3. Paragraf pendahuluan
4. Paragraf lingkup audit
5. Paragraf pendapat
6. Tanda tangan dan nama akuntan publik
7. Tanggal Laporan Audit

Jenis dari laporan audit dapat dilihat dalam tabel di bawah ini :

Tabel 1

Jenis Laporan Audit	Kesimpulan Auditor
Wajar tanpa pengecualian	Auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar
Wajar dengan pengecualian	Auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar, kecuali untuk pos tertentu
Tidak wajar	Auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar
Tidak memberikan pendapat	Auditor tidak menyimpulkan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar