

Profesi Akuntan Publik

Drs. Mulyadi, M.Sc.
Drs. Salam Mannan, M.M.



PENDAHULUAN

Buku ini membahas auditing dari perspektif profesi akuntan publik. Materi auditing yang dibahas dalam buku ini didesain untuk memenuhi kebutuhan mahasiswa yang menempuh mata kuliah Auditing 1. Dengan demikian, materi yang dibahas dalam buku ini berkaitan dengan konsep auditing, berbagai persiapan dalam pelaksanaan pekerjaan auditing, dan berbagai pengetahuan dasar yang melandasi auditing.

Modul 1 Profesi Akuntan Publik ini berisi konsep-konsep dasar tentang auditing. Oleh karena pengetahuan auditing yang dibahas dalam buku ini merupakan auditing yang dimanfaatkan oleh profesi akuntan publik, maka dalam Modul 1 ini diuraikan secara terperinci berbagai hal tentang profesi tersebut. Dengan mengenal profesi akuntan publik, Anda akan memperoleh gambaran tentang apa yang dilakukan oleh profesi tersebut dalam melaksanakan pekerjaan profesionalnya.

Materi yang dibahas dalam Modul 1 Profesi Akuntan Publik ini membahas latar belakang timbulnya profesi akuntan publik, berbagai jasa yang dihasilkan oleh profesi tersebut, konsep umum auditing dan konsep auditing ditinjau dari profesi akuntan publik, pengenalan lebih mendalam tentang pekerjaan akuntan publik melalui analisis atas laporan audit, berbagai tipe audit, dan auditor. Uraian dalam modul ini diakhiri dengan pembahasan tentang etika profesional.

Setelah mempelajari Modul 1 ini, diharapkan akan:

1. terbuka cakrawala Anda tentang profesi akuntan publik;
2. terbuka cakrawala Anda tentang peran penting profesi akuntan publik dalam perekonomian negara; dan

3. terbangunnya ketertarikan Anda dalam mempelajari lebih lanjut pengetahuan auditing.

Setelah mempelajari Modul 1 ini, Anda diharapkan mampu menjelaskan tentang:

1. latar belakang timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara, berbagai jasa yang dihasilkan oleh profesi tersebut, dan definisi auditing;
2. standar auditing yang menjadi landasan penyediaan jasa profesi akuntan publik;
3. makna berbagai kata, frasa, kalimat penting yang dikomunikasikan oleh auditor dalam laporan auditnya;
4. berbagai tipe audit dan auditor; dan
5. etika profesional yang menjadi acuan profesi akuntan publik dalam penyediaan jasa bagi masyarakat.

Materi dalam modul ini dibagi menjadi empat kegiatan belajar, yaitu:

1. Kegiatan Belajar 1: Timbul dan Berkembangnya Profesi Akuntan Publik, Berbagai Jasa yang Dihasilkan oleh Profesi Akuntan Publik, dan Definisi Auditing
2. Kegiatan Belajar 2: Laporan Audit
3. Kegiatan Belajar 3: Tipe Audit dan Auditor
4. Kegiatan Belajar 4: Etika Profesional Profesi Akuntan Publik

Petunjuk Cara Belajar!

Materi dalam modul ini perlu Anda pelajari secara seksama karena modul ini berisi konsep-konsep dasar yang melandasi pembahasan materi auditing yang akan dibahas dalam modul-modul berikutnya.

Materi dalam modul-modul Auditing jangan Anda pandang sebagai suatu materi yang harus Anda hafal. Pengetahuan yang dibahas dalam modul-modul Auditing ini merupakan materi yang harus Anda pahami. Oleh karena itu, dalam mempelajari modul Anda harus membaca secara cermat setiap materi yang diuraikan dalam setiap kegiatan belajar, kemudian Anda perlu menjawab setiap pertanyaan yang dicantumkan pada setiap akhir kegiatan belajar. Dengan menjawab berbagai pertanyaan yang dicantumkan pada setiap akhir kegiatan, Anda diuji seberapa mendalam pemahaman yang Anda

peroleh dari proses membaca yang telah Anda lakukan sebelumnya. Jika dalam menjawab berbagai pertanyaan tersebut Anda masih mempunyai pertanyaan-pertanyaan yang tidak dapat Anda jawab, Anda dianjurkan untuk membaca lagi pengetahuan yang diuraikan dalam kegiatan belajar yang bersangkutan. Kegiatan membaca dan kemudian menjawab pertanyaan perlu Anda lakukan berulang kali untuk menyempurnakan pemahaman Anda tentang pengetahuan yang dibahas dalam setiap kegiatan belajar dalam setiap modul.

KEGIATAN BELAJAR 1**Timbul dan Berkembangnya Profesi Akuntan Publik, berbagai Jasa yang Dihasilkan oleh Profesi tersebut, dan Definisi Auditing**

Auditing yang diuraikan dalam modul ini adalah auditing dipandang dari sudut profesi akuntan publik. Oleh karena itu, sebelum membahas auditing secara mendalam, perlu diuraikan lebih dahulu profesi akuntan publik.

Pada Kegiatan Belajar 1 ini berisi pembahasan mengenai timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara, berbagai jasa yang dihasilkan oleh profesi tersebut, dan definisi auditing.

A. TIMBUL DAN BERKEMBANGNYA PROFESI AKUNTAN PUBLIK

Profesi akuntan publik dikenal oleh masyarakat dari jasa audit yang disediakan bagi pemakai informasi keuangan. Timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara adalah sejalan dengan berkembangnya perusahaan dan berbagai bentuk badan hukum perusahaan di negara tersebut. Jika perusahaan-perusahaan yang berkembang dalam suatu negara masih berskala kecil dan masih menggunakan modal pemiliknyanya sendiri untuk membelanjai usahanya, jasa audit yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik belum diperlukan oleh perusahaan-perusahaan tersebut. Begitu juga jika sebagian besar perusahaan berbadan hukum selain Perseroan Terbatas (PT) yang bersifat terbuka, di negara tersebut jasa audit profesi akuntan publik belum diperlukan oleh masyarakat usaha.

Dalam perusahaan kecil yang berbentuk perusahaan perorangan, yang pemiliknyanya merangkap sebagai pemimpin perusahaan, laporan keuangan biasanya hanya disajikan untuk memenuhi kebutuhan pemilik perusahaan. Laporan keuangan tersebut digunakan oleh pemilik untuk mengetahui hasil usaha dan posisi keuangan perusahaannya. Begitu pula dalam perusahaan berbentuk firma, laporan keuangan biasanya hanya dimanfaatkan oleh para sekutu yang sekaligus sebagai pemimpin perusahaan. Selama kedua bentuk

badan usaha tersebut hanya menggunakan modal yang berasal dari penyertaan pemilik, yang sekaligus menjadi pemimpin perusahaan, selama itu pula laporan keuangan mereka hanya dibuat untuk memenuhi kepentingan intern saja. Dalam kondisi semacam ini jasa audit profesi akuntan publik belum diperlukan, baik oleh para pemimpin perusahaan maupun oleh pihak luar perusahaan.

Dalam perusahaan berbadan hukum perseroan terbatas yang bersifat terbuka (PT terbuka), saham perusahaan dijual kepada masyarakat umum melalui pasar modal, dan pemegang saham sebagai pemilik perusahaan terpisah dari manajemen perusahaan. Dalam bentuk badan usaha ini, pemilik perusahaan menanamkan dana mereka di dalam perusahaan dan manajemen perusahaan berkewajiban mempertanggungjawabkan dana yang dipercayakan kepada mereka. Laporan keuangan perusahaan ini, di samping digunakan untuk keperluan manajemen perusahaan juga dimanfaatkan oleh pemilik perusahaan untuk menilai pengelolaan dana yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

Pada perusahaan berbentuk CV (*comanditaire vennootschap*), sebagian sekutunya bertindak sebagai manajemen perusahaan dan sebagian yang lain bertindak sebagai sekutu diam (*sleeping partners*). Laporan keuangan dalam perusahaan berbadan hukum CV, di samping diperlukan oleh sekutu aktif, juga diperlukan oleh sekutu diam untuk menilai pengelolaan dana yang dilaksanakan oleh sekutu aktif tersebut.

Dalam perkembangan usahanya, baik perusahaan perorangan maupun berbagai perusahaan berbentuk badan hukum yang lain tidak dapat menghindarkan diri dari penarikan dana dari pihak luar yang tidak selalu dalam bentuk penyertaan modal dari investor, tetapi berupa penarikan pinjaman dari kreditur. Dengan demikian, pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan perusahaan tidak lagi hanya terbatas pada para pemimpin perusahaan, tetapi meluas kepada para investor dan kreditur serta calon investor dan calon kreditur.

Pihak-pihak di luar perusahaan memerlukan informasi mengenai perusahaan untuk pengambilan keputusan tentang hubungan mereka dengan perusahaan. Umumnya mereka mendasarkan keputusan mereka berdasarkan informasi yang disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangan perusahaan. Dengan demikian, terdapat dua kepentingan yang berlawanan dalam situasi, seperti yang diuraikan di atas. Di satu pihak, manajemen perusahaan ingin menyampaikan informasi mengenai pertanggungjawaban

pengelolaan dana yang berasal dari pihak luar. Di pihak lain, yaitu pihak luar perusahaan ingin memperoleh informasi yang andal dari manajemen perusahaan mengenai pertanggungjawaban dana yang mereka investasikan. Adanya dua kepentingan yang berlawanan inilah yang menyebabkan timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik.

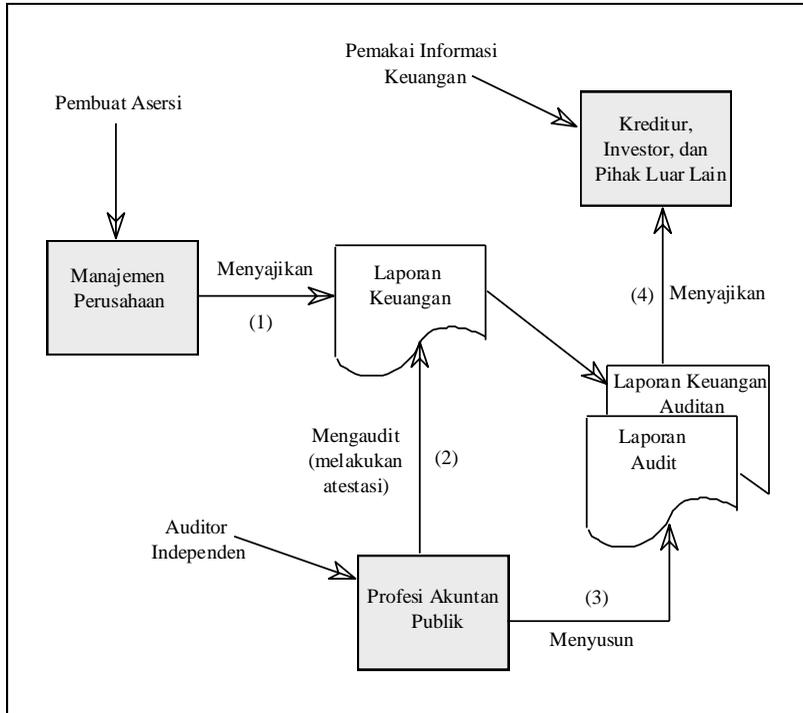
Hal tersebut dapat dilihat pada Gambar 1.1 yang melukiskan struktur hubungan antara manajemen perusahaan, profesi akuntan publik, dan pihak luar perusahaan yang terdiri dari investor, kreditur, dan pihak luar lain.

Manajemen perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga agar pertanggungjawaban keuangan yang disajikan kepada pihak luar dapat dipercaya, sedangkan pihak luar perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan dapat dipercaya sebagai dasar keputusan-keputusan yang akan diambil oleh mereka. Baik manajemen perusahaan, maupun pihak luar perusahaan yang berkepentingan terhadap perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga yang dapat dipercaya. Tanpa menggunakan jasa auditor independen, manajemen perusahaan tidak akan dapat meyakinkan pihak luar perusahaan bahwa laporan keuangan yang disajikan berisi informasi yang dapat dipercaya karena dari sudut pandang pihak luar, manajemen perusahaan mempunyai kepentingan, baik kepentingan keuangan maupun kepentingan yang lain.

Karena pihak luar perusahaan memerlukan jasa pihak ketiga untuk menilai keandalan pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangannya, keadaan ini memicu timbulnya kebutuhan jasa profesi akuntan publik. Profesi ini merupakan profesi kepercayaan masyarakat. Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan.

Di Indonesia, timbulnya perusahaan-perusahaan berbentuk perseroan terbatas di masa lalu tidak banyak memberikan dorongan kepada perkembangan profesi akuntan publik karena sebagian besar perseroan terbatas Indonesia, merupakan PT tertutup yang sahamnya hanya dimiliki oleh kalangan keluarga atau kalangan terbatas saja. Profesi akuntan publik Indonesia mengalami perkembangan signifikan sejak awal tahun tujuh puluhan, dengan adanya perluasan kredit-kredit perbankan kepada perusahaan. Bank-bank ini mewajibkan nasabah yang menerima kredit dalam jumlah tertentu untuk menyerahkan secara periodik laporan keuangan yang

telah diaudit oleh akuntan publik. Umumnya perusahaan-perusahaan swasta Indonesia baru memerlukan jasa audit profesi akuntan publik, jika kreditur mewajibkan mereka menyerahkan laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik.



Gambar 1.1

Struktur Hubungan antara Akuntan Publik dengan Manajemen Perusahaan, Kreditur , Investor, dan Pihak Luar Lain

Perkembangan profesi akuntan publik pernah mendapat dorongan dari pemerintah dalam tahun 1979 sampai dengan 1983, dengan dikeluarkannya Keputusan Menteri Keuangan Nomor 108/KMK 07/1979 tentang Penggunaan Laporan Pemeriksaan Akuntan Publik untuk Memperoleh Keringanan dalam Penentuan Pajak Perseroan. Dalam peraturan ini, instansi pajak menetapkan pajak pendapatan atau pajak perseroan atas dasar laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik. Keputusan Menteri Keuangan tersebut menjadi tidak berlaku pada awal tahun 1984, dengan

berlakunya Undang-undang Pajak Penghasilan 1984. Pada awal tahun 1992, kembali profesi akuntan publik diberi kepercayaan dari pemerintah (dalam hal ini Direktorat Jendral Pajak), untuk melakukan verifikasi pembayaran Pajak Pertambahan Nilai (PPN) dan Pajak Penjualan Barang Mewah (PPnBM) yang dilakukan oleh para Pengusaha Kena Pajak (PKP).

Perkembangan pasar modal Indonesia diwarnai dengan meningkatnya jumlah perusahaan yang menjual sahamnya di pasar modal. Perkembangan pasar modal Indonesia merupakan pendorong berkembangnya profesi akuntan publik Indonesia

B. BERBAGAI JASA YANG DIHASILKAN OLEH PROFESI AKUNTAN PUBLIK

Profesi akuntan publik menghasilkan berbagai macam jasa bagi masyarakat, yang dapat digolongkan ke dalam tiga kelompok jasa yaitu *assurance*, *atestasi*, dan *non-assurance*.

1. Jasa Assurance

Jasa *assurance* adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Pengambil keputusan memerlukan informasi yang andal dan relevan sebagai basis untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, mereka mencari jasa *assurance* untuk meningkatkan mutu informasi yang akan dijadikan sebagai basis keputusan yang akan mereka lakukan. Profesional yang menyediakan jasa *assurance* harus memiliki kompetensi dan independensi berkaitan dengan informasi yang diperiksanya.

Jasa *assurance* dapat disediakan oleh profesi akuntan publik atau berbagai profesi lain. Contoh jasa *assurance* yang disediakan oleh profesi lain adalah jasa pengujian berbagai produk oleh organisasi konsumen, jasa pemeringkatan televisi (*television rating*), dan jasa pemeringkatan radio (*radio rating*).

Jasa *assurance* bukan merupakan jasa baru yang diperlukan oleh masyarakat. Profesi akuntan publik telah lama menyediakan jasa *assurance* tentang informasi laporan keuangan historis kepada masyarakat. Jasa *assurance* ini lebih dikenal dengan jasa audit. Di U.S.A., jasa *assurance* yang juga disediakan oleh profesi akuntan publik adalah jasa undian dan jasa kontes. Sejak tahun 1994, profesi akuntan publik Indonesia menyediakan jasa

assurance tentang prakiraan keuangan. Di masa depan ini, kebutuhan masyarakat akan jasa *assurance* tentang pengendalian *web site* semakin meningkat, dan profesi akuntan publik dapat memenuhi kebutuhan jasa tersebut.

2. Jasa Atestasi

Salah satu tipe jasa *assurance* yang disediakan oleh profesi akuntan publik adalah jasa atestasi. Atestasi (*attestation*) adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan orang yang independen dan kompeten, tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang telah ditetapkan. Asersi adalah pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang secara implisit dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain (pihak ketiga). Untuk laporan keuangan historis, asersi merupakan pernyataan manajemen bahwa laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum (*generally accepted accounting principles*). Jasa atestasi profesi akuntan publik dapat dibagi lebih lanjut menjadi empat jenis sebagai berikut.

- a. Auditing.
- b. Pemeriksaan (*examination*).
- c. Review.
- d. Prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*).

a. Jasa Auditing

Jasa auditing mencakup pemerolehan dan penilaian bukti yang mendasari laporan keuangan historis suatu entitas yang berisi asersi yang dibuat oleh manajemen entitas tersebut. Akuntan publik yang memberikan jasa audit disebut dengan istilah auditor. Atas dasar audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan historis suatu entitas, auditor menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan, dan hasil usaha entitas sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum. Dalam menghasilkan jasa auditing ini, auditor memberikan keyakinan positif (*positive assurance*) atas asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keuangan historis. Keyakinan (*assurance*) menunjukkan tingkat kepastian yang dicapai dan yang ingin disampaikan oleh auditor bahwa simpulannya yang dinyatakan dalam laporannya adalah benar. Tingkat keyakinan yang dapat dicapai oleh auditor ditentukan oleh hasil pengumpulan bukti. Semakin

banyak jumlah bukti kompeten dan relevan yang dikumpulkan, semakin tinggi tingkat keyakinan yang dicapai oleh auditor. Jasa ini merupakan jasa profesi akuntan publik yang paling dikenal dalam masyarakat dan sering kali disebut sebagai jasa tradisional profesi akuntan publik.

b. Jasa pemeriksaan (examination)

Istilah pemeriksaan digunakan untuk jasa lain yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik yang berupa pernyataan suatu pendapat atas kesesuaian asersi yang dibuat oleh pihak lain dengan kriteria yang telah ditetapkan. Contoh jasa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik adalah pemeriksaan terhadap informasi keuangan prespektif dan pemeriksaan untuk menentukan kesetiaan pengendalian intern suatu entitas dengan kriteria yang ditetapkan oleh instansi pemerintah atau badan pengatur. Dalam menghasilkan jasa pemeriksaan, akuntan publik memberikan keyakinan positif atas asersi yang dibuat oleh manajemen. Pemeriksaan yang dilaksanakan oleh profesi akuntan publik terhadap laporan keuangan historis disebut dengan istilah audit, dan akuntan publik yang menghasilkan jasa audit disebut dengan istilah auditor. Pemeriksaan oleh profesi akuntan publik selain terhadap laporan keuangan historis, misalnya terhadap informasi keuangan prospektif yang disebut dengan istilah pemeriksaan, dan akuntan publik yang menghasilkan jasa pemeriksaan semacam ini disebut dengan praktisi. Dengan demikian, istilah audit dan auditor khusus digunakan jika jasa profesi akuntan publik berkaitan dengan atestasi atas asersi yang terkandung dalam laporan keuangan historis.

c. Jasa review

Jasa review terutama berupa permintaan keterangan dan prosedur analitik terhadap informasi keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk memberikan keyakinan negatif atas asersi yang terkandung dalam informasi keuangan tersebut. Keyakinan negatif lebih rendah tingkatnya dibandingkan dengan keyakinan positif yang diberikan oleh akuntan publik dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan, karena lingkup prosedur yang digunakan oleh akuntan publik dalam pengumpulan bukti lebih sempit dalam jasa review dibandingkan dengan yang digunakan dalam jasa audit dan jasa pemeriksaan. Dalam menghasilkan jasa audit dan pemeriksaan, akuntan publik melaksanakan berbagai prosedur berikut ini, yaitu inspeksi, observasi, konfirmasi, permintaan keterangan, pengusutan (*tracing*), pemeriksaan bukti

pendukung (*vouching*), pelaksanaan ulang (*reperforming*), dan analisis. Dengan hanya dua prosedur (permintaan keterangan dan prosedur analitik) yang dilaksanakan dalam jasa review, akuntan publik memberikan keyakinan negatif atas asersi yang dibuat oleh manajemen sehingga tingkat keyakinan yang diberikan oleh akuntan dalam laporan hasil *review* lebih rendah dibandingkan dengan tingkat yang diberikan dalam jasa audit dan pemeriksaan.

d. Jasa prosedur yang disepakati

Jasa atestasi atas asersi manajemen dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan prosedur yang disepakati, antara klien dengan akuntan publik. Lingkup pekerjaan yang dilaksanakan oleh akuntan publik dalam menghasilkan jasa atestasi dengan prosedur yang disepakati, lebih sempit dibandingkan dengan audit dan pemeriksaan. Sebagai contoh, klien dan akuntan publik dapat bersepakat bahwa prosedur tertentu akan diterapkan terhadap unsur atau akun tertentu dalam suatu laporan keuangan, bukan terhadap semua unsur laporan keuangan. Untuk tipe jasa ini, akuntan publik dapat menerbitkan suatu *ringkasan temuan* atau suatu keyakinan negatif, seperti yang dihasilkan dalam jasa review.

3. Jasa Nonassurance

Jasa *nonassurance* adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang di dalamnya ia tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Jenis jasa *nonassurance* yang dihasilkan oleh akuntan publik adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, dan jasa konsultasi. Dalam jasa kompilasi, akuntan publik melaksanakan berbagai jasa akuntansi kliennya, seperti pencatatan (baik dengan *manual* maupun dengan komputer) transaksi akuntansi bagi kliennya sampai dengan penyusunan laporan keuangan. Jasa perpajakan meliputi bantuan yang diberikan oleh akuntan publik kepada kliennya dalam pengisian surat pemberitahuan pajak tahunan (SPT) pajak penghasilan, perencanaan pajak, dan bertindak mewakili kliennya dalam menghadapi masalah perpajakan.

Jasa konsultasi diatur dalam Standar Jasa Konsultasi. Jasa konsultasi dapat meliputi jasa-jasa berikut ini.

a. *Konsultasi (consultations)*

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah memberikan konsultasi atau saran profesional (*professional advice*) yang memerlukan respons segera, berdasarkan pada pengetahuan mengenai klien, keadaan, masalah teknis terkait, representasi klien, dan tujuan bersama berbagai pihak. Contoh jenis jasa ini adalah review dan komentar terhadap rencana bisnis buatan klien dan pemberian saran tentang perangkat lunak komputer yang cocok digunakan oleh klien (berdasarkan investigasi lebih lanjut oleh klien).

b. *Jasa pemberian saran profesional (advisory services)*

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah mengembangkan temuan, simpulan, dan rekomendasi untuk dipertimbangkan dan diputuskan oleh klien. Contoh jenis jasa ini adalah review operasional dan *improvement study*, analisis terhadap suatu sistem akuntansi, pemberian bantuan dalam proses perencanaan strategik, dan definisi persyaratan yang harus dipenuhi oleh suatu sistem informasi.

c. *Jasa implementasi*

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah mewujudkan rencana kegiatan menjadi kenyataan. Sumber daya dan personel klien digabung dengan sumber daya dan personel praktisi untuk mencapai tujuan implementasi. Praktisi bertanggung jawab kepada klien dalam hal pelaksanaan dan manajemen kegiatan perikatan. Contoh jenis jasa ini adalah penyediaan jasa instalasi sistem komputer dan jasa pendukung yang berkaitan, pelaksanaan tahap-tahap peningkatan produktivitas, dan pemberian bantuan dalam proses penggabungan (*merger*) organisasi.

d. *Jasa transaksi*

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah untuk menyediakan jasa yang berhubungan dengan beberapa transaksi khusus klien yang umumnya dengan pihak ketiga. Contoh jenis jasa adalah jasa pengurusan kepailitan, jasa penilaian, penyediaan informasi untuk mendapatkan pendanaan, analisis kemungkinan penggabungan usaha atau akuisisi, dan jasa pengurusan perkara pengadilan.

e. Jasa penyediaan staf dan jasa pendukung lainnya

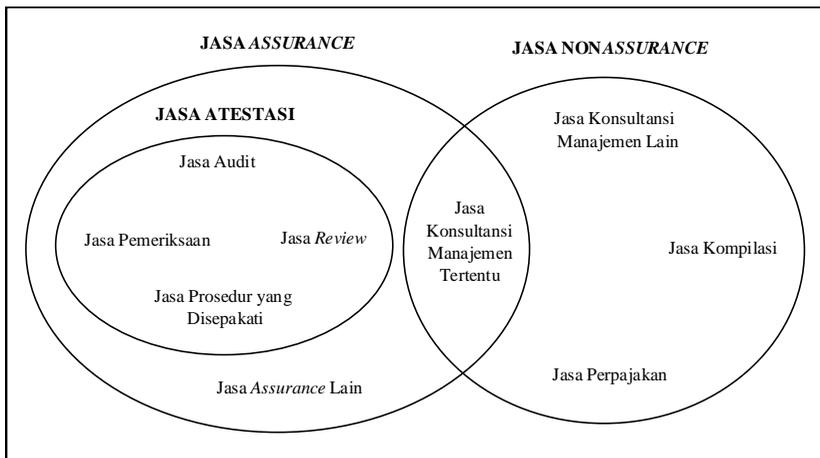
Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah menyediakan staf yang memadai (dalam hal kompetensi dan jumlah) dan kemungkinan jasa pendukung lain untuk melaksanakan tugas yang ditentukan oleh klien. Staf tersebut akan bekerja di bawah pengarahannya sepanjang keadaan mengharuskan demikian. Contoh jenis jasa ini adalah manajemen fasilitas pemrosesan data, pemrograman komputer, perwalian dalam rangka kepailitan, dan aktivitas *controllorship*.

f. Jasa produk

Untuk jenis jasa ini, fungsi praktisi adalah untuk menyediakan bagi klien suatu produk dan jasa profesional sebagai pendukung atas instalasi, penggunaan, atau pemeliharaan produk tertentu. Contoh jenis jasa ini adalah penjualan dan penyerahan paket program pelatihan, penjualan dan implementasi perangkat lunak komputer, dan penjualan dan instalasi metodologi pengembangan sistem.

Hubungan antara Jasa Assurance, Atestasi, dan Jasa Nonassurance

Gambar 1.2 melukiskan hubungan antara jasa *assurance*, atestasi, dan jasa *nonassurance* yang disediakan oleh profesi akuntan publik.



Gambar 1.2
Hubungan antara Jasa Assurance, Atestasi, dan Jasa Nonassurance

C. DEFINISI AUDITING

Di bagian ini diuraikan definisi umum auditing dan definisi auditing ditinjau dari sudut pandang profesi akuntan publik, serta peran penting profesi akuntan publik dalam perekonomian suatu negara.

1. Definisi Umum Auditing

Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Definisi auditing secara umum tersebut memiliki unsur-unsur penting berikut ini.

a. *Suatu proses sistematis*

Auditing merupakan suatu proses sistematis, yaitu berupa suatu rangkaian langkah atau prosedur yang logis, berkerangka, dan terorganisasi. Auditing dilaksanakan dengan suatu urutan langkah yang direncanakan, terorganisasi, dan bertujuan.

b. *Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif*

Proses sistematis tersebut ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan usaha, serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut. Sebagai contoh, suatu badan usaha membuat suatu pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi yang disajikan dalam laporan keuangan dan auditor melakukan audit atas pernyataan yang dibuat oleh badan usaha tersebut. Dalam auditnya, auditor tersebut melakukan proses sistematis untuk memperoleh bukti-bukti yang menjadi dasar pernyataan yang disajikan oleh badan usaha tersebut dalam laporan keuangannya, dan mengevaluasinya secara objektif, tidak memihak, baik kepada pemberi kerja (manajemen) maupun kepada pihak ketiga (pemakai hasil audit).

c. *Pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi*

Yang dimaksud dengan pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi di sini adalah hasil proses akuntansi. Akuntansi merupakan proses pengidentifikasian, pengukuran, dan penyampaian informasi ekonomi yang dinyatakan dalam satuan uang. Proses akuntansi ini menghasilkan suatu pernyataan yang disajikan dalam laporan keuangan yang umumnya terdiri dari empat laporan keuangan pokok, yaitu neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Laporan keuangan dapat pula berupa laporan biaya pusat pertanggungjawaban tertentu dalam perusahaan.

d. *Menetapkan tingkat kesesuaian*

Pengumpulan bukti mengenai pernyataan dan evaluasi terhadap hasil pengumpulan bukti tersebut dimaksudkan untuk menetapkan kesesuaian pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria tersebut kemungkinan dapat dikuantifikasikan dan kemungkinan pula bersifat kualitatif.

Misalnya, auditing ditujukan untuk menilai pelaksanaan anggaran biaya produksi. Menurut anggaran, biaya produksi untuk tahun 20×1 diperkirakan sebesar Rp10.000.000,00. Realisasi biaya produksi untuk tahun tersebut, misalnya sebesar Rp12.000.000,00. Auditing dapat ditujukan terhadap realisasi biaya produksi tersebut, untuk dibandingkan dengan kriterianya, yaitu biaya produksi yang dianggarkan. Tingkat kesesuaian antara pernyataan (dalam hal ini realisasi biaya produksi sebesar Rp12.000.000,00) dengan kriteria (dalam hal ini anggaran biaya produksi sebesar Rp10.000.000,00) dapat dinyatakan secara kuantitatif, yaitu dengan cara membuat pernyataan bahwa realisasi biaya produksi menyimpang Rp2.000.000,00 atau 20% di atas anggarannya. Audit yang dilukiskan dalam contoh di atas umumnya dilaksanakan oleh auditor intern, yaitu auditor yang bekerja dalam suatu perusahaan sebagai pelaksana fungsi auditing intern (*internal auditing*).

Auditing yang dilaksanakan oleh auditor independen menggunakan pernyataan yang bersifat kualitatif dalam menyatakan kesesuaian antara kriteria dengan pernyataan yang dihasilkan oleh proses akuntansi.

Sebagai contoh, auditor independen memberikan pernyataan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh suatu perusahaan adalah wajar dalam semua hal yang material yang sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

e. *Kriteria yang telah ditetapkan*

Kriteria atau standar yang dipakai sebagai dasar untuk menilai pernyataan (yang berupa hasil proses akuntansi) dapat berupa:

- 1) peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislatif;
- 2) anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen;
- 3) prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia (*generally accepted accounting principles*).

Umumnya, auditor yang bekerja di instansi pajak, di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menggunakan kriteria undang-undang (merupakan produk badan legislatif negara), prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia, atau peraturan-peraturan yang dikeluarkan oleh pemerintah dalam melaksanakan audit atas laporan pertanggungjawaban keuangan instansi pemerintah, perusahaan swasta, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), serta proyek pemerintah. Auditor yang bekerja sebagai auditor intern di suatu perusahaan menggunakan kriteria anggaran atau tolak ukur kinerja lain dalam melaksanakan auditnya. Auditor independen menggunakan kriteria prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia dalam menilai laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan.

f. *Penyampaian hasil*

Penyampaian hasil auditing sering disebut dengan atestasi (*attestation*). Penyampaian hasil ini dilakukan secara tertulis dalam bentuk laporan audit (*audit report*). Atestasi dalam bentuk laporan tertulis ini dapat menaikkan atau menurunkan tingkat kepercayaan pemakai informasi keuangan atas asersi yang dibuat oleh pihak yang diaudit. Misalnya, auditor independen menyatakan bahwa laporan keuangan auditan adalah wajar maka pemakai laporan keuangan tersebut akan mempercayai informasi yang tercantum dalam laporan tersebut. Sebaliknya, apabila

auditor independen menyatakan bahwa laporan keuangan hasil audit tidak wajar maka kepercayaan pemakai laporan keuangan atas laporan tersebut akan sangat berkurang atau hilang.

g. *Pemakai yang berkepentingan*

Dalam dunia bisnis, pemakai yang berkepentingan terhadap laporan audit adalah para pemakai informasi keuangan, seperti pemegang saham, manajemen, kreditur, calon investor dan kreditur, organisasi buruh, dan kantor pelayanan pajak.

2. Auditing Ditinjau dari Sudut Profesi Akuntan Publik

Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditing adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut. Modul auditing ini membahas auditing ditinjau dari sudut pandang profesi akuntan publik.

Ditinjau dari definisi umum auditing, seperti yang telah diuraikan di atas, pemeriksaan yang dilaksanakan oleh auditor independen ditujukan terhadap pernyataan mengenai kegiatan ekonomi yang disajikan oleh suatu organisasi dalam laporan keuangannya. Pemeriksaan ini dilakukan oleh auditor independen untuk menilai kewajaran informasi yang tercantum dalam laporan keuangan. Auditor yang melaksanakan audit atas laporan keuangan historis disebut dengan auditor independen. Dalam buku ini, istilah auditor jika tidak diikuti dengan kata pengubah (*modifier*), dimaksudkan sebagai auditor independen.

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 penyajian transaksi keuangan perusahaan atau organisasi lain. Hasil akhir proses akuntansi adalah laporan keuangan yang dipakai oleh manajemen untuk mengukur dan menyampaikan data keuangan dan data kegiatan yang lain. Di lain 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 dan harus dapat diandalkan ditinjau dari sudut profesinya.

3. Peran Profesi Akuntan Publik dalam Suatu Negara

Agar mesin perekonomian suatu negara dapat menyalurkan dana masyarakat ke dalam usaha-usaha produktif yang beroperasi secara efisien maka dalam perekonomian perlu disediakan informasi keuangan yang andal yang memungkinkan para investor memutuskan ke usaha-usaha apa dana mereka akan diinvestasikan. Dana yang berada di tangan masyarakat akan ditarik oleh perusahaan yang mampu menghasilkan kembalian (*return*) terbesar atas investasi dan yang memiliki kondisi keuangan yang sehat. Jika manajemen suatu perusahaan dengan sengaja mengelabui masyarakat dengan menyajikan laporan keuangan yang seolah-olah menggambarkan hasil usaha perusahaan yang tinggi dan posisi keuangan yang seolah-olah sehat, maka dana para investor akan mengalir secara salah ke perusahaan tersebut. Akibatnya, dana masyarakat mengalir ke perusahaan yang beroperasi tidak efisien yang pada akhirnya akan berdampak kepada kerugian ekonomi secara keseluruhan.

Informasi keuangan tersebut disajikan oleh manajemen kepada masyarakat keuangan untuk memungkinkan masyarakat keuangan menilai pertanggungjawaban keuangan manajemen dan untuk menilai kemampuan perusahaan dalam menghasilkan kembalian investasi (*return on investment*) dan posisi keuangan perusahaan. Namun bagi masyarakat keuangan, laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen mengandung kemungkinan adanya pengaruh kepentingan pribadi manajemen dalam menyajikan informasi hasil usaha dan posisi keuangan yang menguntungkan bagi mereka dan keteledoran serta ketidakjujuran yang dilakukan oleh manajemen dalam penyusunan laporan keuangan tersebut. Oleh karena itu, masyarakat keuangan memerlukan jasa profesional untuk menilai kewajaran informasi keuangan yang disajikan oleh manajemen kepada masyarakat. Atas dasar informasi keuangan yang andal, masyarakat keuangan akan memiliki dasar yang andal untuk menyalurkan dana mereka ke usaha-usaha yang beroperasi secara efisien dan memiliki posisi keuangan yang sehat. Penyediaan informasi keuangan yang memungkinkan masyarakat keuangan menyalurkan dana mereka ke usaha-usaha yang efisien akan menjadikan sehat perekonomian suatu negara. Profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan-perusahaan,

sehingga masyarakat keuangan memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar untuk memutuskan alokasi sumber-sumber ekonomi.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Faktor-faktor apakah yang mendorong timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara? Jelaskan!
- 2) "Semakin banyak badan usaha berbentuk Perseroan Terbatas (PT) di suatu negara, semakin banyak jumlah auditor independen yang diperlukan oleh masyarakat". Berikan komentar terhadap pernyataan tersebut!
- 3) Gambarkan struktur hubungan antara profesi akuntan publik dengan manajemen perusahaan dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh manajemen perusahaan dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik!
- 4) Jelaskan mengapa manajemen perusahaan memerlukan jasa profesi akuntan publik!
- 5) Jelaskan mengapa investor, kreditor, dan instansi perpajakan memerlukan jasa profesi akuntan publik!
- 6) Dari Gambar 1.1 siapakah yang bertanggung jawab atas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan?
- 7) Dari Gambar 1.1 siapakah yang bertanggung jawab atas informasi yang disajikan dalam laporan audit?
- 8) Profesi akuntan publik menyediakan dua macam jasa bagi masyarakat, yaitu *assurance services* dan *non-assurance services*. Jelaskan dua macam jasa tersebut!
- 9) Sebutkan persyaratan yang harus dipenuhi oleh profesional untuk dapat menyediakan jasa *assurance* bagi masyarakat!
- 10) Jelaskan beda konsep auditing dengan pemeriksaan (*examination*). Jelaskan beda konsep atestasi (*attestation*) dengan auditing!
- 11) Dalam berbagai peran yang disandang oleh akuntan publik dalam penyediaan jasa bagi masyarakat, akuntan publik disebut dengan istilah

auditor. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan jawaban Anda!

- 12) Dalam menjalankan pemeriksaan atas informasi keuangan, auditor selalu harus memperoleh kebebasan dalam menentukan prosedur pemeriksaan yang akan dilaksanakannya terhadap objek yang akan diperiksa. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan jawaban Anda!
- 13) Beri contoh jasa yang disediakan oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat yang termasuk dalam kategori jasa atestasi!
- 14) Beri contoh jasa yang disediakan oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat yang termasuk dalam kategori jasa nonatestasi!
- 15) Ada tujuh frasa penting yang terdapat dalam definisi auditing secara umum. Sebut dan jelaskan!
- 16) Secara umum, auditing adalah proses sistematis untuk mengumpulkan bukti secara objektif mengenai laporan keuangan suatu perusahaan. Setujukah Anda dengan pernyataan ini? Jelaskan jawaban Anda!
- 17) Sebutkan definisi auditing ditinjau dari sudut auditor independen!
- 18) Apa yang dapat digunakan oleh auditor sebagai kriteria untuk menilai kewajaran pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi yang dibuat oleh manajemen entitas?
- 19) Auditor independen menggunakan peraturan yang ditetapkan oleh badan legislatif untuk menilai kewajaran pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi yang dibuat oleh manajemen entitas. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan jawaban Anda!
- 20) Auditor intern menggunakan prinsip akuntansi berterima umum untuk menilai kewajaran pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi yang dibuat oleh manajemen entitas. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan jawaban Anda!
- 21) Jelaskan peran profesi akuntan publik dalam perekonomian Indonesia!

Petunjuk Jawaban Latihan

Baca dan pelajari kembali uraian materi Kegiatan Belajar 1 dengan baik, apabila Anda mendapatkan kesulitan, dapat berdiskusi dengan teman atau tutor Anda!



RANGKUMAN

Timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara adalah sejalan dengan berkembangnya perusahaan dan berbagai bentuk badan hukum perusahaan di negara tersebut. Jika perusahaan-perusahaan di suatu negara berkembang sedemikian rupa sehingga tidak hanya memerlukan modal dari pemiliknya, namun mulai memerlukan modal dari kreditur, dan jika timbul berbagai perusahaan berbentuk badan hukum perseroan terbatas yang modalnya berasal dari masyarakat, jasa akuntan publik mulai diperlukan dan berkembang. Dari profesi akuntan publik inilah masyarakat kreditur dan investor mengharapkan penilaian yang bebas tidak memihak terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan oleh manajemen perusahaan.

Profesi akuntan publik menghasilkan berbagai jasa bagi masyarakat, yaitu jasa *assurance*, jasa atestasi, dan jasa *nonassurance*. Jasa *assurance* adalah jasa profesional independen yang meningkatkan mutu informasi bagi pengambil keputusan. Jasa atestasi terdiri dari *audit*, pemeriksaan (*examination*), *review*, dan prosedur yang disepakati (*agreed upon procedure*). Jasa atestasi adalah suatu pernyataan pendapat, pertimbangan orang yang independen dan kompeten tentang apakah asersi suatu entitas sesuai dalam semua hal yang material, dengan kriteria yang telah ditetapkan. Jasa *nonassurance* adalah jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik yang di dalamnya ia tidak memberikan suatu pendapat, keyakinan negatif, ringkasan temuan, atau bentuk lain keyakinan. Contoh jasa *nonassurance* yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik adalah jasa kompilasi, jasa perpajakan, jasa konsultasi.

Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Ditinjau dari sudut auditor independen, auditing adalah pemeriksaan secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi yang lain dengan, tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar keadaan keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

Profesi akuntan publik bertanggung jawab untuk menaikkan tingkat keandalan laporan keuangan perusahaan-perusahaan, sehingga masyarakat keuangan memperoleh informasi keuangan yang andal sebagai dasar untuk memutuskan alokasi sumber-sumber ekonomi.



TES FORMATIF 1

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Timbul dan berkembangnya profesi akuntan publik di suatu negara sejalan dengan berkembangnya
 - A. jumlah perusahaan di negara tersebut
 - B. perusahaan-perusahaan berbentuk perseroan terbatas
 - C. pertumbuhan penduduk di negara tersebut
 - D. kesadaran hukum di negara tersebut

- 2) Dalam arti luas, auditing
 - A. menjadikan laporan keuangan sebagai objek audit
 - B. dilakukan oleh auditor independen
 - C. merupakan pemeriksaan secara objektif terhadap kegiatan dan kejadian ekonomi
 - D. dilakukan oleh auditor intern

- 3) Berikut ini kriteria yang biasanya digunakan sebagai dasar untuk menetapkan apakah kegiatan dan kejadian ekonomi telah sesuai dengan kriteria tersebut, *kecuali*
 - A. peraturan yang ditetapkan oleh suatu badan legislatif
 - B. standar auditing
 - C. anggaran atau ukuran prestasi lain yang ditetapkan oleh manajemen
 - D. prinsip akuntansi berterima umum

- 4) Berikut ini adalah tipe auditor, *kecuali*
 - A. auditor independen
 - B. auditor pemerintah
 - C. auditor intern
 - D. auditor junior

- 5) Mana di antara empat pasangan ini yang **tidak** benar?

	TIPE AUDIT	KRITERIA	PEMAKAI UTAMA
A.	<i>Financial statement audit</i>	Prinsip akuntansi berterima umum	Pemegang saham, kreditor, instansi pajak
B.	<i>Compliance audit</i>	Kontrak, perjanjian	<i>Trustee</i> , pemegang obligasi

C.	<i>Operational audit</i>	Anggaran atau ukuran kinerja lain	Manajemen
D.	Audit atas laporan keuangan	Peraturan perundangan	Pemerintah

- 6) Berikut ini adalah tugas auditor intern, *kecuali*
- memeriksa secara objektif laporan keuangan perusahaan untuk kepentingan pihak luar perusahaan
 - menentukan apakah kekayaan perusahaan telah dipertanggungjawabkan dari kerugian
 - menentukan sampai seberapa jauh kepatuhan terhadap kriteria, kebijakan, rencana, dan prosedur yang telah ditetapkan
 - menentukan tingkat kepercayaan informasi yang dihasilkan oleh perusahaan bagi manajemen
- 7) Umumnya yang disebut auditor pemerintah (*government auditor*) adalah auditor yang bekerja di
- instansi pemerintah
 - Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
 - Departemen Keuangan RI
 - bank-bank pemerintah
- 8) Dari sudut auditor independen, auditing
- bertujuan menentukan kewajaran laporan keuangan
 - objek audit yang dilakukan oleh auditor independen adalah catatan akuntansi
 - dilakukan oleh auditor
 - merupakan *compliance audit*
- 9) Objek audit auditor independen dalam perikatan umum (*general assignment*) adalah
- pengendalian intern yang berlaku dalam perusahaan klien
 - catatan akuntansi klien
 - neraca yang dihasilkan oleh catatan akuntansi klien
 - laporan keuangan klien

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 1 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban Anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 1.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali

80 - 89% = baik

70 - 79% = cukup

< 70% = kurang

Bila Anda mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan ke Kegiatan Belajar 2. **Bagus!** Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi Kegiatan Belajar 1, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

KEGIATAN BELAJAR 2

Laporan Audit

Laporan audit adalah alat yang digunakan oleh auditor independen untuk mengkomunikasikan hasil proses audit yang telah dilaksanakan. Dengan menganalisis isi laporan audit, pembelajar diharapkan dapat memperoleh gambaran apa yang dikerjakan oleh auditor dalam proses auditnya.

Sebelum mempelajari prosedur audit secara mendalam, perlu dipahami lebih dahulu isi laporan audit agar diikuti ke mana auditing diarahkan. Isi laporan audit baku terkait pada format yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Gambar 1.3 menyajikan isi laporan tersebut yang akan dipakai untuk menjelaskan makna kata, frasa, dan kalimat yang dicantumkan di dalamnya.

<u>Laporan Auditor Independen</u>	
<i>[Pihak yang dituju oleh auditor]</i>	
<p>Kami telah mengaudit neraca perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X5 serta laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami.</p>	Paragraf Pengantar
<p>Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan. Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.</p>	Paragraf Lingkup
<p>Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X5, dan hasil usaha, serta arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.</p>	Paragraf Pendapat
<i>[Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik]</i>	

Gambar 1.3 Laporan Audit Baku

Laporan audit merupakan media yang dipakai oleh auditor dalam berkomunikasi dengan masyarakat lingkungannya. Dalam laporan tersebut auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditor. Pendapat auditor tersebut disajikan dalam suatu laporan tertulis yang umumnya berupa laporan audit baku. Laporan audit baku terdiri dari tiga paragraf, yaitu paragraf pengantar (*introductory paragraph*), paragraf lingkup (*scope paragraph*), dan paragraf pendapat (*opinion paragraph*).

Paragraf pengantar dicantumkan sebagai paragraf pertama laporan audit baku. Terdapat tiga fakta yang diungkapkan oleh auditor dalam paragraf pengantar, (1) tipe jasa yang diberikan oleh auditor, (2) objek yang diaudit, (3) pengungkapan tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan dan tanggung jawab auditor atas pendapat yang diberikan atas laporan keuangan berdasarkan hasil auditnya. Paragraf lingkup berisi pernyataan ringkas mengenai lingkup audit yang dilaksanakan oleh auditor, dan paragraf pendapat berisi pernyataan ringkas mengenai pendapat auditor tentang kewajaran laporan keuangan auditan.

A. ANALISIS TERHADAP LAPORAN AUDIT

Dalam laporan tersebut terdapat enam unsur penting, yaitu (1) pihak yang dituju, (2) paragraf pengantar, (3) paragraf lingkup, (4) paragraf pendapat, (5) nama auditor, (6) nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik, dan tanda tangan, serta tanggal laporan audit. Berikut ini dijelaskan isi tiga unsur dari enam unsur penting laporan audit baku yaitu paragraf pengantar, paragraf lingkup, dan paragraf pendapat.

1. Paragraf Pengantar

Paragraf pertama laporan audit baku tersebut merupakan paragraf pengantar. Dalam paragraf ini terdapat tiga kalimat, yaitu *kalimat pertama* menjelaskan objek yang menjadi sasaran auditing, sedangkan *kalimat kedua* dan *ketiga* menjelaskan tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor.

Objek yang menjadi sasaran audit kalimat pertama yang berbunyi "Kami telah mengaudit neraca PT X tanggal 31 Desember 20X2 serta laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, serta laporan arus kas untuk tahun yang terakhir pada tanggal tersebut" berisi dua hal penting berikut ini.

- a. Auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan setelah ia melakukan audit atas laporan tersebut.
- b. Objek yang diaudit oleh auditor bukanlah catatan akuntansi melainkan laporan keuangan kliennya yang meliputi neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas.

Berikut ini diuraikan maksud tiap-tiap butir makna yang terkandung dalam kalimat pertama tersebut.

Auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan setelah ia melakukan audit atas laporan keuangan. Dalam kalimat pertama tersebut terdapat kata-kata "*Kami telah mengaudit ...dan seterusnya.*" Pernyataan ini bermaksud auditor tidak menyusun laporan keuangan kliennya, tetapi melakukan audit dengan tujuan untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan tersebut. Memang, adakalanya dalam melakukan pekerjaannya, auditor membantu klien menyusun laporan keuangan kliennya, tetapi harus dibedakan antara perikatan untuk penyusunan laporan keuangan dengan perikatan untuk audit atas laporan keuangan.

Objek yang diaudit oleh auditor bukanlah catatan akuntansi kliennya, melainkan laporan keuangan perusahaan yang meliputi neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Auditor melakukan audit terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan kliennya. Ia mengumpulkan bukti-bukti tentang kewajaran informasi yang tercantum dalam laporan keuangan dengan cara memeriksa catatan akuntansi yang mendukung laporan keuangan. Di samping itu, auditor juga mengumpulkan informasi penguat (*corroborating information*), seperti secara langsung meminta bukti dari pihak luar (seperti dari bank, debitur, dan kreditur), dan mengumpulkan bukti fisik, serta bukti-bukti lainnya. Dalam membuktikan kewajaran laporan keuangan kliennya auditor tidak hanya memeriksa catatan akuntansi kliennya. Maka tidaklah benar jika dikatakan bahwa objek auditing adalah catatan akuntansi klien.

Laporan keuangan yang menjadi objek auditing tidak hanya terdiri dari neraca, namun meliputi pula laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Pada masa permulaan profesi akuntan publik, laporan audit terutama hanya diperuntukkan bagi para kreditur jangka pendek. Ketika itu banyak perusahaan yang berpendapat bahwa laporan laba-rugi merupakan laporan rahasia yang tidak diperuntukkan bagi pihak luar perusahaan. Para kreditur dalam masa itu hanya membatasi analisisnya pada neraca saja. Oleh

karena itu, auditor pada masa itu juga membatasi objek auditnya pada neraca saja. Pada masa sekarang, para investor justru memerlukan informasi laba tahunan dalam mempertimbangkan investasinya. Auditing pada masa sekarang tidak lagi terbatas terhadap neraca saja, tetapi meliputi juga informasi yang disajikan dalam laporan laba-rugi dan laporan perubahan ekuitas. Pendapat auditor mengenai kewajaran laba bersih yang tercantum dalam laporan laba-rugi dan laporan perubahan ekuitas, sama pentingnya dengan pendapat mengenai kewajaran informasi yang disajikan dalam neraca. Perkembangan yang terakhir bahkan menunjukkan bahwa objek auditing meliputi pula laporan arus kas. Jika neraca dan laporan laba-rugi dapat dipengaruhi oleh pemilihan metode akuntansi, seperti metode depresiasi, metode pemisahan pengeluaran modal (*capital expenditures*) dengan pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*), di lain pihak laporan arus kas tidak terpengaruh oleh pemilihan metode akuntansi sehingga laporan arus kas ini dapat digunakan sebagai alat untuk menguji keandalan neraca, laporan laba-rugi dan laporan perubahan ekuitas. Dengan demikian, objek auditing pada masa sekarang ini meliputi hal-hal berikut.

- a. Neraca.
- b. Laporan Laba-Rugi.
- c. Laporan perubahan modal.
- d. Laporan arus kas.

Tanggung jawab auditor. Kalimat kedua dan ketiga paragraf pengantar berbunyi sebagai berikut. "Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan-keuangan berdasarkan audit kami." Tanggung jawab atas kewajaran laporan keuangan terletak di tangan manajemen, bukan di tangan auditor. Di atas telah disebutkan bahwa klien adalah pihak yang menyusun laporan keuangan, sedangkan auditor adalah pihak yang melakukan audit atas kewajaran laporan keuangan tersebut. Oleh karena itu, manajemen adalah pihak yang bertanggung jawab atas kewajaran laporan keuangan yang dibuatnya dan hanya manajemen yang mempunyai wewenang untuk mengubah apa yang disajikan dalam laporan keuangannya. Auditor bertanggung jawab atas pernyataan pendapat atas laporan keuangan, berdasarkan audit yang telah dilaksanakan atas laporan keuangan tersebut.

Jika dalam audit, auditor tidak menyetujui penyajian unsur tertentu dalam laporan keuangan yang material jumlahnya, maka langkah pertama

yang harus ditempuh oleh auditor adalah membicarakan hal tersebut dengan manajemen, dengan menyertakan penjelasan mengenai dasar pikiran atau alasan ketidaksetujuan auditor terhadap penyajian unsur tersebut. Apabila manajemen menyetujui alasan auditor, masalah tersebut selesai, dan unsur tersebut disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan saran auditor. Jika manajemen menolak alasan auditor, maka auditor sama sekali tidak mempunyai wewenang untuk mengubah informasi yang disajikan dalam laporan keuangan sesuai dengan pendapatnya, tetapi auditor dapat memberikan pengecualian dalam pendapatnya. Dalam laporannya, auditor dapat memberikan pendapat bahwa laporan keuangan yang diauditnya menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan, kecuali unsur tertentu yang dikecualikan. Manajemen (sebagai penyusun laporan keuangan) adalah pihak yang bertanggung jawab atas kewajaran laporan keuangan, sedangkan auditor bertanggung jawab atas pendapat yang diberikan atas laporan keuangan berdasarkan audit yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan tersebut.

2. Paragraf Lingkup

Paragraf lingkup berisi pernyataan auditor bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi akuntan publik dan beberapa penjelasan tambahan tentang standar auditing tersebut, serta suatu pernyataan keyakinan bahwa audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing tersebut memberikan dasar yang memadai bagi auditor untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan.

Standar Auditing

Kalimat pertama dalam paragraf lingkup berbunyi sebagai berikut. "*Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia*". Dalam kalimat ini auditor menyatakan bahwa audit yang dilakukan atas laporan keuangan bukan sebarang audit, melainkan audit yang dilaksanakan berdasarkan standar yang ditetapkan oleh badan penyusun standar (*standard setting body*). Di Indonesia, badan yang berwenang menyusun standar auditing adalah Dewan Standar Profesional Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Publik, dan Ikatan Akuntan Indonesia. Tidak setiap orang yang dapat melakukan audit terhadap laporan keuangan dapat menyatakan bahwa auditnya dilakukan berdasarkan standar

auditing. Standar auditing mengatur syarat-syarat diri auditor, pekerjaan lapangan, dan penyusunan laporan audit.

Menurut *Webster's New International Dictionary* standar adalah sesuatu yang ditentukan oleh penguasa, sebagai suatu peraturan untuk mengukur kualitas, berat, luas, nilai, atau mutu. Jika diterapkan dalam auditing, standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing.

Standar auditing terdiri dari sepuluh standar dan semua Pernyataan Standar Auditing (PSA) yang berlaku. Sepuluh standar auditing dibagi menjadi tiga kelompok yaitu: (a) Standar umum, (b) Standar pekerjaan lapangan, (c) Standar pelaporan. Standar umum mengatur syarat-syarat diri auditor; standar pekerjaan lapangan mengatur mutu pelaksanaan auditing dan standar pelaporan memberikan panduan bagi auditor dalam mengkomunikasikan hasil auditnya melalui laporan audit kepada pemakai informasi keuangan Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia disajikan berikut ini.

a. Standar Umum (*General Standards*)

- 1) Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
- 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
- 3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan (*Standards of Fieldwork*)

- 1) Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
- 2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
- 3) 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.

c. Standar Pelaporan (*Standards of Reporting*)

- 1) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 2) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
- 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
- 4) 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 semua hal, nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Melihat secara sepintas isi standar auditing tersebut di atas menjadi jelas bahwa tidak setiap orang yang dapat melakukan audit terhadap laporan keuangan, dapat memberikan pernyataan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing tersebut. Di samping itu, tidak setiap auditor yang melakukan audit terhadap laporan keuangan kliennya dapat memberikan pernyataan bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing. Ada kemungkinan salah satu atau beberapa standar tersebut di atas (standar umum ketiga misalnya) tidak dapat dipenuhi.

Penjelasan Ringkas Standar Auditing

Kalimat kedua dalam paragraf lingkup berbunyi sebagai berikut: "Standar tersebut mengharuskan kami untuk merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa

laporan keuangan bebas dari salah saji material." Kalimat ini berisi tiga pernyataan auditor sebagai berikut.

- a. Audit yang dilaksanakan oleh auditor merupakan proses yang terencana.
- b. Audit ditujukan untuk memperoleh keyakinan (assurance) 4 memadai, bukan absolut sehingga dengan demikian terdapat risiko di dalam audit yang dilaksanakan oleh auditor.
- c. Auditor menggunakan konsep materialitas. Suatu audit direncanakan dan dilaksanakan untuk menemukan salah saji material, namun bukan semua salah saji dalam laporan keuangan.

Kalimat ketiga dalam paragraf lingkup berbunyi sebagai berikut: "Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan". Dalam kalimat tersebut auditor menyampaikan pesan kepada pemakai laporannya sebagai berikut.

- a. Dalam perikatan umum, auditor melaksanakan auditnya atas dasar pengujian, bukan atas dasar pemeriksaan terhadap seluruh bukti.
- b. Pemahaman memadai atas pengendalian intern merupakan dasar untuk menentukan jenis dan luas pengujian yang dilakukan dalam pemeriksaan.
- c. Luas pengujian dan pemilihan prosedur audit ditentukan oleh pertimbangan auditor atas dasar pengalamannya.
- d. Dalam audit, auditor melakukan pemeriksaan atas bukti audit, yang tidak hanya terbatas pada catatan akuntansi klien saja, namun mencakup informasi penguat (*corroborating information*).

Dalam perikatan umum, auditor melaksanakan auditnya atas dasar pengujian (*test*), bukan atas dasar pemeriksaan atas seluruh bukti. Perikatan yang dibuat oleh klien dengan auditor dapat dibagi menjadi dua macam, yaitu perikatan umum (*general engagement*) dan perikatan khusus (*special engagement*). Perikatan umum mencakup audit atas kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh klien, sedangkan perikatan khusus meliputi perikatan selain audit terhadap laporan keuangan, misalnya perikatan yang tujuannya untuk menemukan kecurangan manajer tertentu dalam perusahaan.

Pengujian (*test*) adalah pemeriksaan karakteristik sebagian dari keseluruhan, sebagai dasar untuk menarik simpulan mengenai karakteristik keseluruhan tersebut. Pertimbangan ekonomi merupakan alasan dilakukannya pemeriksaan terhadap sebagian bukti audit, bukan terhadap keseluruhan bukti. Jika dengan pemeriksaan terhadap karakteristik sebagian bukti, auditor dapat menarik simpulan secara andal mengenai karakteristik keseluruhan bukti, tidak ekonomis bagi auditor untuk melakukan pemeriksaan terhadap seluruh bukti yang mendukung informasi yang dicantumkan dalam laporan keuangan yang diauditnya. Oleh karena itu, dalam perikatan umum, auditor selalu mendasarkan audit atas sebagian bukti audit (disebut dengan istilah *test* atau pengujian), untuk mengambil simpulan mengenai keseluruhan bukti tersebut.

Pemahaman memadai atas pengendalian intern merupakan dasar untuk menentukan jenis dan lingkup pengujian yang dilakukan dalam audit. Karena audit didasarkan atas pengujian maka dalam setiap audit, pemilihan teknik pengambilan sampel menjadi penting. Pemilihan teknik pengambilan sampel dan ukuran sampel (*sample size*) didasarkan atas kuat atau lemahnya pengendalian intern yang berlaku dalam perusahaan klien.

Luas pengujian dan pemilihan prosedur audit ditentukan oleh pertimbangan auditor atas dasar pengalamannya. Ukuran sampel ditentukan oleh auditor atas dasar penilaiannya terhadap kuat atau lemahnya pengendalian intern yang berlaku dalam perusahaan klien. Bukan klien yang menentukan ukuran sampel yang harus diambil oleh auditor. Prosedur audit merupakan proses pengumpulan bukti yang dilakukan oleh auditor dalam audit. Pemilihan prosedur audit yang akan diterapkan oleh auditor terhadap objek audit tertentu, sepenuhnya berada di tangan auditor dan bukan atas dasar anjuran, perintah, atau pertimbangan klien.

Dalam auditnya, auditor tidak hanya melakukan pengujian terbatas pada catatan akuntansi klien, tetapi juga menempuh prosedur audit lain yang dipandang perlu oleh auditor untuk mendapatkan informasi penguat. Catatan akuntansi bukanlah satu-satunya sumber untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan. Dalam pemeriksaan atas unsur-unsur tertentu yang tercantum dalam laporan keuangan, auditor sering kali menempuh prosedur audit lain untuk memperoleh informasi penguat seperti membuktikan adanya (*eksistensi*) unsur tersebut secara fisik, meminta konfirmasi (penegasan) dari pihak luar perusahaan klien, menguji mutu sediaan barang (*inventory*) dengan bantuan ahli dari luar perusahaan.

Kalimat keempat dalam paragraf lingkup berbunyi sebagai berikut: "*Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan*". Kalimat ini menjelaskan lebih mendalam karakteristik audit yang dilaksanakan oleh auditor. Dalam kalimat ini auditor menyatakan bahwa ia menggunakan pertimbangan dalam menetapkan dan mengevaluasi penyajian laporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen. Dengan menyebutkan frasa "estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen", auditor mengingatkan bahwa laporan keuangan tidak seluruhnya berisi fakta, namun sebagian disajikan berdasarkan estimasi.

Kalimat kelima dalam paragraf lingkup berbunyi sebagai berikut: "*Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.*" Kalimat ini mengidentifikasi keterbatasan lain audit yang dilaksanakan oleh auditor bahwa pendapat yang dinyatakan oleh auditor hanya dilandasi oleh dasar yang memadai, bukan dasar yang konklusif atau absolut. Dasar yang memadai untuk memberikan pendapat ini adalah konsisten dengan konsep "pemeriksaan berdasarkan pengujian" dan "keyakinan memadai" yang disebutkan dalam kalimat sebelumnya. Kalimat ini juga berisi suatu pernyataan oleh auditor bahwa ia telah membuat simpulan positif mengenai lingkup pekerjaan audit yang telah dilaksanakan.

3. Paragraf Pendapat (*Opinion Paragraph*)

Paragraf ketiga dalam laporan audit baku merupakan paragraf yang digunakan oleh auditor untuk menyatakan pendapatnya mengenai laporan keuangan yang disebutkannya dalam paragraf pengantar. Dalam paragraf ini auditor menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan auditan, dalam semua hal yang material yang didasarkan atas kesesuaian penyusunan laporan keuangan tersebut dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Paragraf pendapat dalam contoh laporan audit baku pada Gambar 1.3 tersebut berisi pendapat wajar tanpa pengecualian yang dikenal dengan istilah lain, yaitu *unqualified opinion* atau *clean opinion*. Jika auditor tidak dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup atau jika hasil pengujian auditor menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diauditnya disajikan tidak wajar, maka auditor perlu menerbitkan laporan audit selain laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian.

Ada empat tipe pokok laporan audit yang diterbitkan oleh auditor sebagai berikut.

- a. Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion report*).
- b. Laporan yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan (*unqualified opinion report with explanatory language*).
- c. Laporan yang berisi pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion report*).
- d. Laporan yang berisi pendapat tidak wajar (*adverse opinion report*).
- e. Laporan yang di dalamnya auditor tidak menyatakan pendapat (*disclaimer of opinion report*).

a. *Pendapat Wajar tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion)*

Pendapat wajar tanpa pengecualian diberikan oleh auditor jika tidak terjadi pembatasan dalam lingkup audit dan tidak terdapat pengecualian yang signifikan mengenai kewajaran dan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dalam penyusunan laporan keuangan, konsistensi penerapan prinsip akuntansi berterima umum tersebut, serta pengungkapan memadai dalam laporan keuangan.

Laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian adalah laporan yang paling dibutuhkan oleh semua pihak, baik oleh klien, pemakai informasi keuangan, maupun oleh auditor. Contoh laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian disajikan pada Gambar 1.3.

Kata wajar dalam paragraf pendapat mempunyai makna, yaitu (1) bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran, (2) lengkap informasinya. Pengertian wajar ini tidak hanya terbatas pada jumlah jumlah rupiah dan pengungkapan yang tercantum dalam laporan keuangan, namun meliputi pula ketepatan penggolongan informasi, seperti penggolongan aktiva atau utang ke dalam kelompok lancar dan tidak lancar, biaya usaha, dan biaya di luar usaha.

Laporan keuangan dianggap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha suatu organisasi, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum jika memenuhi kondisi berikut ini.

- 1) Prinsip akuntansi berterima umum digunakan untuk menyusun laporan keuangan.
- 2) Perubahan penerapan prinsip akuntansi berterima umum dari periode ke periode telah cukup dijelaskan.

- 3) Informasi dalam catatan-catatan yang mendukungnya telah digambarkan dan dijelaskan dengan cukup dalam laporan keuangan, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Jika laporan keuangan menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien dan tidak terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan, auditor dapat menerbitkan laporan audit baku, seperti yang dicantumkan dalam Gambar 1.3.

b. Laporan yang Berisi Pendapat Wajar tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan (Unqualified Opinion Report with Explanatory Language)

Jika terdapat hal-hal yang memerlukan bahasa penjelasan, namun laporan keuangan tetap menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan klien, auditor dapat menerbitkan laporan audit baku, seperti yang dicantumkan dalam Gambar 1.3 ditambah dengan bahasa penjelasan. Contoh laporan audit yang berisi pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelasan disajikan pada Gambar 1.4.

c. Pendapat Wajar dengan Pengecualian (Qualified Opinion)

Jika auditor menjumpai kondisi-kondisi berikut maka ia memberikan pendapat wajar dengan pengecualian dalam laporan audit.

- 1) Lingkup audit dibatasi oleh klien.
- 2) Auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit penting atau tidak dapat memperoleh informasi penting karena kondisi-kondisi yang berada di luar kekuasaan klien maupun auditor.
- 3) Laporan keuangan tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.
- 4) Prinsip akuntansi berterima umum yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan tidak diterapkan secara konsisten.

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan oleh auditor jika dalam auditnya auditor menemukan salah satu dari kondisi a sampai dengan d, seperti tersebut di atas. Pendapat ini hanya diberikan jika secara keseluruhan laporan keuangan yang disajikan oleh klien adalah wajar. Dalam pendapat ini auditor menyatakan bahwa laporan keuangan yang disajikan oleh klien

adalah wajar, tetapi ada beberapa unsur yang dikecualikan, yang pengecualiannya tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.

d. Pendapat tidak Wajar (Adverse Opinion)

Pendapat tidak wajar merupakan kebalikan pendapat wajar tanpa pengecualian. Akuntan memberikan pendapat tidak wajar jika laporan keuangan klien tidak disusun berdasarkan prinsip akuntansi berterima umum sehingga tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan klien. Auditor memberikan pendapat tidak wajar, jika ia tidak dibatasi lingkup auditnya sehingga ia dapat mengumpulkan bukti kompeten yang cukup untuk mendukung pendapatnya. Jika laporan keuangan diberi pendapat tidak wajar oleh auditor, maka informasi yang disajikan oleh klien dalam laporan keuangan sama sekali tidak dapat dipercaya sehingga tidak dapat dipakai oleh pemakai informasi keuangan untuk pengambilan keputusan.

<u>Laporan Auditor Independen</u>	
<i>[Pihak yang dituju oleh auditor]</i>	
Kami telah mengaudit neraca perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X5 serta laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami.	Paragraf Pengantar
Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat.	Paragraf Lingkup
Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X5, dan hasil usaha, serta arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.	Paragraf Pendapat
Seperti telah dijelaskan pada Catatan X dalam catatan atas laporan keuangan, perusahaan mengubah metode perhitungan depresiasi dalam tahun 20X5.	Paragraf Penjelasan
<i>[Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik]</i>	
<i>[Tanggal]</i>	

Gambar 1.4
Laporan Audit yang Berisi Pendapat Wajar tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan

e. *Pernyataan tidak memberikan pendapat (Disclaimer of Opinion)*

Jika auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, maka laporan audit ini disebut dengan laporan tanpa pendapat (*no opinion report*). Kondisi yang menyebabkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat adalah berikut ini.

- 1) Pembatasan yang luar biasa sifatnya terhadap lingkup audit.
- 2) Auditor tidak independen dalam hubungannya dengan kliennya.

Perbedaan antara pernyataan tidak memberikan pendapat dengan pendapat tidak wajar (*adverse opinion*) adalah pendapat tidak wajar ini diberikan dalam keadaan auditor mengetahui adanya ketidakwajaran laporan keuangan klien, sedangkan auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*no opinion*) karena ia tidak cukup memperoleh bukti mengenai kewajaran laporan keuangan auditan atau karena ia tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

B. PRINSIP AKUNTANSI BERTERIMA UMUM DI INDONESIA

Standar pelaporan pertama dalam standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia menyebutkan bahwa "*laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia*". Begitu juga, paragraf pendapat laporan auditor baku yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia menggunakan kriteria prinsip akuntansi berterima umum seperti tercermin pada anak kalimat " ..., sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia" (lihat Gambar 1.3 Laporan Audit Baku).

Badan penyusun standar yang berwenang untuk mengeluarkan standar akuntansi Indonesia adalah Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia, sebagai organisasi profesi akuntan Indonesia.

Menurut SA Seksi 508 *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan*, mulai Agustus 2001, profesi akuntan publik Indonesia mengubah anak kalimat yang sebelumnya berbunyi sebagai berikut. " ..., sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum", menjadi " ..., sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia". Dalam modul ini, istilah *prinsip akuntansi yang berlaku umum* digunakan sepanjang menyangkut ketentuan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Namun, apabila

menyangkut pedoman pengukuran, pendefinisian, pengakuan, dan pengungkapan transaksi keuangan untuk penyusunan laporan keuangan, dalam buku ini digunakan istilah prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia

Para pemakai laporan keuangan mendasarkan keputusan atas hasil analisis mereka terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Para investor dan kreditur mempertimbangkan risiko investasi mereka atas dasar kemampuan tiap-tiap perusahaan dalam menghasilkan laba. Hal ini hanya dapat dilakukan dengan membandingkan laporan keuangan yang dihasilkan oleh berbagai perusahaan. Agar laporan keuangan yang dihasilkan oleh berbagai perusahaan dapat diperbandingkan satu dengan lainnya, maka laporan keuangan berbagai perusahaan harus disusun atas dasar prinsip akuntansi berterima umum.

Auditor mempunyai fungsi meningkatkan mutu penyajian laporan keuangan perusahaan kepada masyarakat, dengan cara melaksanakan audit atas kewajaran laporan keuangan tersebut ditinjau dari kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum. Auditor memberikan sumbangan kepada masyarakat dalam menjadikan laporan keuangan berbagai perusahaan untuk dapat diperbandingkan. Dengan cara ini masyarakat (khususnya para investor, kreditur, calon investor, dan calon kreditur) dapat mempertimbangkan dengan baik keputusan yang akan diambilnya dalam menginvestasikan dana mereka berdasarkan informasi keuangan yang dapat diperbandingkan di antara berbagai perusahaan.

1. Konsistensi

Standar pelaporan kedua (disebut di sini sebagai standar konsistensi) berbunyi sebagai berikut.

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

Sumbangan kepada masyarakat dalam menjadikan laporan keuangan

Tujuan standar konsistensi adalah untuk memberikan keyakinan jika daya banding laporan keuangan di antara dua periode dipengaruhi secara material oleh perubahan prinsip akuntansi, auditor harus mengungkapkan perubahan tersebut dalam laporan auditnya. Juga dinyatakan secara tersirat

dalam tujuan standar tersebut bahwa prinsip akuntansi tersebut telah diamati konsistensi penerapannya dalam setiap periode akuntansi yang bersangkutan. Standar pelaporan tersebut secara tersirat mengandung arti bahwa auditor puas bahwa daya banding laporan keuangan di antara dua periode akuntansi tidak dipengaruhi secara material oleh perubahan prinsip akuntansi dan bahwa prinsip akuntansi tersebut telah diterapkan secara konsisten di antara dua periode akuntansi baik karena; (1) tidak terjadi perubahan prinsip akuntansi atau, (2) terdapat perubahan prinsip akuntansi atau metode penerapannya, namun dampak perubahan prinsip akuntansi terhadap daya banding laporan keuangan tidak material. Dalam keadaan tersebut, auditor tidak perlu membuat pengungkapan mengenai konsistensi dalam laporan auditnya.

Penerapan semestinya standar konsistensi, menuntut auditor independen untuk memahami hubungan antara konsistensi dengan daya banding laporan keuangan. Walaupun ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dapat menyebabkan kurangnya daya banding laporan keuangan, namun faktor lain yang tidak berhubungan dengan konsistensi dapat pula menyebabkan kurangnya daya banding laporan keuangan.

2. Standar Umum

Standar umum berhubungan dengan persyaratan pribadi auditor. Meskipun seseorang ahli dalam bidang keuangan, bidang pemasaran, atau bahkan bidang auditing, tidaklah berarti ia memenuhi standar-standar yang tergolong dalam standar umum.

Keahlian dan pelatihan teknis auditor. Standar umum pertama, mengatur persyaratan keahlian auditor dalam menjalankan profesinya. Auditor harus telah menjalani pendidikan dan pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan teknik auditing.

Profesi akuntan publik adalah salah satu profesi yang ada di Indonesia. Suatu profesi adalah suatu lingkungan pekerjaan dalam masyarakat yang memerlukan syarat-syarat kecakapan dan kewenangan. Untuk melindungi masyarakat dari adanya praktik-praktik akuntan publik yang tidak semestinya, pemerintah telah mengatur pemakaian gelar akuntan dalam UU No. 34 tahun 1954. Undang-undang inilah yang mengatur syarat-syarat kecakapan dan kewenangan setiap orang yang terjun dalam profesi akuntan

publik. Ada tiga hal yang perlu dicatat dari UU No. 34 Tahun 1954 ini, yaitu sebagai berikut.

- a. Akuntan harus sarjana lulusan Fakultas Ekonomi Perguruan Tinggi Negeri atau mempunyai ijazah yang disamakan. Pertimbangan persamaan ini berada di tangan Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan.
- b. Akuntan tersebut harus terdaftar dalam register negara yang diselenggarakan oleh Departemen Keuangan dan memperoleh izin menggunakan gelar akuntan dari departemen tersebut.
- c. Menjalankan pekerjaan auditor dengan memakai nama kantor akuntan, biro akuntan, atau nama lain yang memuat nama akuntan atau akuntansi, hanya diizinkan jika pemimpin kantor atau biro tersebut dipegang oleh seorang atau beberapa orang akuntan.

Di samping akuntan harus telah menjalani pendidikan formal sebagai akuntan, seperti diatur dalam UU No. 34 tahun 1954 tersebut, standar umum yang pertama mensyaratkan akuntan publik harus menjalani pelatihan teknis yang cukup dalam praktik akuntansi dan prosedur audit. Pendidikan formal akuntan publik dan pengalaman kerja dalam profesinya merupakan dua hal yang saling melengkapi. Oleh karena itu, apabila seseorang memasuki karier sebagai akuntan publik, ia harus lebih dulu mencari pengalaman profesi di bawah pengawasan akuntan senior yang lebih berpengalaman. Di samping itu, pelatihan teknis yang cukup mempunyai arti pula bahwa akuntan harus mengikuti perkembangan yang terjadi dalam dunia usaha dan profesinya. Agar akuntan yang baru selesai menempuh pendidikan formalnya dapat segera menjalani pelatihan teknis dalam profesinya, pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik (SK Menteri Keuangan No. 43/KMK.017/1997 Tanggal 27 Januari 1997).

Karena dunia usaha selalu mengalami perubahan dan perkembangan, maka akuntansi yang merupakan penyedia informasi keuangan bagi masyarakat bisnis tidak bisa tidak harus selalu mengikuti perubahan dan perkembangan tersebut. Akuntan publik juga perlu selalu mengikuti perkembangan bidang akuntansi agar tetap dapat menyediakan jasa yang bermanfaat bagi lingkungan masyarakatnya. Pendidikan formal dan pelatihan

teknik yang pada awal memasuki profesi akuntan publik telah dipenuhi oleh seorang akuntan publik, perlu diperbarui setiap saat untuk menyesuaikan dengan perkembangan bidang akuntansi. Untuk memenuhi kebutuhan tersebut, organisasi profesi akuntan publik harus senantiasa menyediakan kesempatan bagi anggota profesinya untuk mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). Profesi akuntan publik Indonesia mengharuskan para anggotanya untuk secara periodik mengikuti pendidikan berkelanjutan agar mereka tetap memperoleh izin praktik sebagai akuntan publik. Menurut SK Menteri Keuangan No. 43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997 Pasal 17, akuntan publik wajib menjadi anggota Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik dan wajib mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan sesuai dengan ketentuan Ikatan Akuntan Indonesia.

Untuk berpraktik sebagai akuntan publik di Indonesia, pada tahun 1997 pemerintah mengeluarkan peraturan mengenai pemberian izin praktik sebagai akuntan publik yang dituangkan dalam Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 43/KMK.017/1997 tanggal 27 Januari 1997 tentang jasa akuntan publik. Dalam surat keputusan tersebut, izin menjalankan praktik sebagai akuntan publik diberikan oleh Menteri Keuangan jika seseorang memenuhi persyaratan sebagai berikut.

- a. Berdomisili di wilayah Indonesia.
- b. Lulus ujian sertifikasi akuntan publik yang diselenggarakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).
- c. Menjadi anggota IAIL.
- d. Telah memiliki pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit.

Independensi auditor. Standar umum yang kedua mengatur sikap mental independen auditor dalam menjalankan tugasnya. Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, dan tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor, dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari

pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping itu, auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, di samping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah pemerolehannya.

Dalam kenyataannya auditor sering kali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Keadaan yang sering kali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut.

- a. Sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
- b. Sebagai penjual jasa sering kali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.
- c. Mempertahankan sikap mental independen sering kali dapat menyebabkan lepasnya klien.

Penggunaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama. Standar umum ketiga mengatur kewajiban auditor untuk menggunakan dengan cermat dan seksama kemahiran profesionalnya dalam audit dan dalam penyusunan laporan audit. Standar ini menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan terhadap pekerjaan yang dilaksanakan dan terhadap pertimbangan yang dibuat oleh siapa saja yang membantu proses audit. Di samping itu, standar ini tidak hanya menghendaki auditor menggunakan prosedur audit yang semestinya, tetapi meliputi juga bagaimana prosedur tersebut diterapkan dan dikoordinasikan. Kecermatan dan keseksamaan meletakkan tanggung jawab kepada setiap auditor dalam organisasi kantor akuntan publik untuk mengamati standar auditing yang berlaku.

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama berarti penggunaan pertimbangan sehat dalam penetapan lingkup, pemilihan metodologi, dan pemilihan pengujian dan prosedur untuk mengaudit. Pertimbangan sehat juga harus diterapkan dalam pelaksanaan pengujian dan prosedur, serta dalam mengevaluasi dan melaporkan hasil audit.

Auditor harus menggunakan pertimbangan profesional yang sehat dalam menentukan standar yang diterapkan untuk pekerjaan yang dilaksanakan.

Keputusan auditor bahwa standar tertentu tidak dapat diterapkan dalam audit harus didokumentasikan dalam kertas kerja. Dalam situasi tertentu kemungkinan terjadi auditor tidak dapat mematuhi standar yang berlaku dan tidak dapat mengundurkan diri dari perikatan audit. Pada situasi ini, auditor harus mengungkapkan dalam paragraf lingkup, dalam laporan auditnya tentang tidak dipatuhinya standar yang berlaku, alasan yang mendasarinya, dan dampak yang diketahui atas tidak dipatuhinya standar yang berlaku terhadap hasil audit.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apa saja yang dapat digunakan oleh auditor sebagai kriteria untuk mengukur kewajaran penyajian laporan keuangan? Jelaskan tipe auditor apa yang menggunakan kriteria tersebut!
- 2) Laporan audit baku dibagi menjadi tiga paragraf. Sebut dan jelaskan isinya!
- 3) Apa yang diatur dalam masing-masing dari tiga kelompok standar ini, yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan?
- 4) Berikut ini adalah isi paragraf pengantar laporan audit baku yang disusun oleh Kantor Akuntan Y dan Rekan.

"Kami telah mengaudit laporan keuangan PT YXZ per 31 Desember 20X2 dan 20X1. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan".

Berikan komentar mengenai isi paragraf tersebut!

- 5) Berikut ini adalah isi paragraf pendapat laporan audit baku yang disajikan oleh Kantor Akuntan X dan Rekan.

"Menurut pendapat kami, neraca, laporan laba rugi, laporan ekuitas, dan laporan arus kas terlampir menyajikan posisi keuangan dan hasil usaha PT Bulaksumur pada tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

Berikan komentar terhadap isi paragraf tersebut!

- 6) Ada dua hal penting yang disampaikan oleh auditor dari kalimat pertama dalam paragraf lingkup laporan audit baku. Sebutkan dua hal penting tersebut!
- 7) Sebutkan secara lengkap isi tiga standar yang terdapat dalam kelompok standar umum!
- 8) Sebutkan secara lengkap isi tiga standar yang terdapat dalam kelompok standar pekerjaan lapangan!
- 9) Ada tiga hal penting yang disampaikan oleh auditor dari kalimat kedua dalam paragraf lingkup laporan audit baku. Sebutkan tiga hal tersebut!
- 10) Ada empat hal penting yang disampaikan oleh auditor dari kalimat ketiga dalam paragraf lingkup laporan audit baku. Sebutkan empat hal tersebut!
- 11) Sebutkan lima kondisi yang menyebabkan auditor tidak dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian!
- 12) Dalam keadaan apa auditor tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diauditnya?
- 13) Sebutkan syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh auditor untuk memenuhi standar umum pertama!
- 14) Sebutkan tiga tipe auditor dan jelaskan secara singkat fungsi masing-masing tipe auditor tersebut!
- 15) Gambarkan struktur hubungan antara auditor pemerintah (BPKP) dengan kliennya dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh klien auditor pemerintah tersebut dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh auditor publik!
- 16) Sebutkan dan jelaskan tiga tipe auditing!
- 17) Gambarkan struktur hubungan antara auditor intern dengan kliennya dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh klien auditor intern dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh auditor intern!
- 18) Gambarkan struktur hubungan antara auditor pemerintah (BPK) dengan kliennya dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh klien auditor pemerintah tersebut dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh auditor publik!

- 19) Dalam keadaan apa auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian?
- 20) Objek auditing adalah catatan akuntansi kliennya. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan pendapat Anda!
- 21) Auditing didasarkan atas prinsip akuntansi berterima umum. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan pendapat Anda!
- 22) Sebut dan jelaskan isi standar umum ketiga!
- 23) Sebut dan jelaskan isi standar umum kedua!
- 24) "Umumnya laporan keuangan yang menjadi objek audit yang dilaksanakan oleh auditor independen adalah neraca dan laporan laba rugi saja". Setujukah Anda terhadap pernyataan tersebut? Jelaskan!
- 25) "Auditor independen hanya mengaudit laporan keuangan perusahaan-perusahaan swasta saja". Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan!
- 26) "Auditor pemerintah hanya mengaudit perusahaan-perusahaan yang termasuk dalam kelompok BUMN". Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan!
- 27) Jelaskan perbedaan kondisi yang menyebabkan auditor memberikan pendapat tidak wajar dan pernyataan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit!
- 28) Perbandingan laporan keuangan antarperiode akuntansi yang berurutan akan dipengaruhi oleh empat faktor. Oleh karena itu, dalam menyusun laporan auditnya, auditor harus mematuhi standar konsistensi.
 - a. Sebutkan standar konsistensi dalam standar pelaporan audit!
 - b. Sebutkan empat faktor yang dapat mempengaruhi daya banding laporan keuangan antarperiode!

Petunjuk Jawaban Latihan

Baca dan pelajari kembali uraian materi Kegiatan Belajar 2 dengan baik. Apabila Anda mendapat kesulitan, Anda dapat berdiskusi dengan teman atau tutor.



Laporan audit merupakan alat yang digunakan oleh auditor untuk mengkomunikasikan hasil auditnya kepada masyarakat. Oleh karena itu, makna setiap kalimat yang tercantum dalam laporan audit baku dapat digunakan untuk mengenal secara umum profesi akuntan publik.

Laporan audit baku terdiri dari tiga paragraf, yaitu paragraf pengantar, paragraf lingkup, dan paragraf pendapat. Paragraf pengantar berisi objek yang diaudit oleh auditor dan penjelasan tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor. Paragraf lingkup berisi pernyataan ringkas mengenai lingkup audit yang dilaksanakan oleh auditor, dan paragraf pendapat berisi pernyataan ringkas mengenai pendapat auditor tentang kewajaran laporan keuangan auditan.

Kalimat pertama paragraf pengantar yang berbunyi "*Kami telah mengaudit neraca PT X tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 serta laporan laba-rugi, laporan ekuitas, serta laporan arus kas untuk tahun yang terakhir pada tanggal-tanggal tersebut*" berisi tiga hal penting berikut ini; (1) Auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan setelah ia melakukan audit atas laporan keuangan tersebut, (2) Objek yang diaudit oleh auditor bukanlah catatan akuntansi melainkan laporan keuangan kliennya, yang meliputi neraca, laporan laba-rugi, laporan ekuitas, laporan arus kas.

Kalimat kedua dan ketiga, paragraf pengantar berbunyi "*Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami*". Tanggung jawab atas kewajaran laporan keuangan terletak di tangan manajemen, bukan di tangan auditor.

Paragraf lingkup berisi pernyataan auditor bahwa auditnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi akuntan dan beberapa penjelasan tambahan tentang standar auditing tersebut. Di samping itu, paragraf lingkup juga berisi suatu pernyataan keyakinan bahwa audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing tersebut memberikan dasar yang memadai bagi auditor untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan auditan.

Kalimat pertama dalam paragraf lingkup laporan audit baku berbunyi, "*Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia*". Dalam kalimat ini auditor menyatakan bahwa audit atas laporan keuangan yang telah dilaksanakan bukan sembarang audit, melainkan audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh organisasi profesi auditor, yaitu

Ikatan Akuntan Indonesia. Di samping itu, kalimat kedua dalam paragraf lingkup tersebut menyampaikan pesan bahwa:

1. dalam perikatan umum, auditor melaksanakan auditnya atas dasar pengujian, bukan atas -dasar pemeriksaan terhadap seluruh bukti;
2. pemahaman yang memadai atas pengendalian intern merupakan dasar untuk menentukan jenis dan lingkup pengujian yang dilakukan dalam audit;
3. lingkup pengujian dan pemilihan prosedur audit ditentukan oleh pertimbangan auditor atas dasar pengalamannya;
4. dalam auditnya, auditor tidak hanya melakukan pengujian terbatas pada catatan akuntansi klien, namun juga menempuh prosedur audit lainnya yang dipandang perlu oleh auditor.

Paragraf pendapat digunakan oleh auditor untuk menyatakan pendapatnya atas kewajaran laporan keuangan auditan, berdasarkan kriteria prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia dan konsistensi penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam tahun yang diaudit dibanding dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam tahun sebelumnya. Ada empat kemungkinan pernyataan pendapat auditor, yaitu:

1. auditor menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*);
2. auditor menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*);
3. auditor menyatakan pendapat tidak wajar (*adverse opinion*);
4. auditor menyatakan tidak memberikan pendapat (*disclaimer of opinion* atau *no opinion*).

Standar umum mengatur persyaratan pribadi auditor. Kelompok standar ini mengatur keahlian dan pelatihan teknis yang harus dipenuhi agar seseorang memenuhi syarat untuk melakukan auditing, sikap mental independen yang harus dipertahankan oleh auditor dalam segala hal yang bersangkutan dengan pelaksanaan perikatannya, dan keharusan auditor menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Ada tiga tipe auditor menurut lingkungan pekerjaan auditing, yaitu *auditor independen*, *auditor pemerintah*, dan *auditor intern*. *Auditor independen* adalah auditor profesional yang menjual jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya. *Auditor pemerintah* adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi dalam pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. *Auditor intern* adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah

kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Ada tiga tipe auditing, yaitu *audit laporan keuangan*, *audit kepatuhan*, dan *audit operasional*.



TES FORMATIF 2

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Kalimat pertama dalam paragraf pengantar laporan audit baku berisi pernyataan auditor berikut ini, *kecuali*
 - A. pendapat auditor diberikan setelah auditor melaksanakan audit
 - B. objek auditing adalah catatan akuntansi klien
 - C. tanggung jawab atas kewajaran laporan keuangan adalah terletak di tangan klien
 - D. laporan keuangan merupakan objek yang diaudit oleh auditor

- 2) Standar auditing yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia
 - A. terdiri dari 4 standar pokok, yaitu standar umum, standar pelaporan, standar akuntansi, serta standar pekerjaan lapangan
 - B. merupakan pedoman audit bagi semua auditor
 - C. terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok standar, yaitu standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan
 - D. merupakan kriteria yang digunakan oleh semua auditor untuk menentukan kewajaran laporan keuangan auditan

- 3) Standar umum berisi
 - A. pedoman bagi auditor dalam melaksanakan auditnya
 - B. standar yang mengatur penyusunan laporan audit
 - C. standar yang mengatur independensi auditor
 - D. standar yang mengatur persyaratan pendidikan auditor

- 4) Untuk memenuhi standar umum pertama, seseorang harus
 - A. lulus fakultas ekonomi jurusan akuntansi, seperti yang telah diatur dalam Undang-undang Nomor 34 Tahun 1954
 - B. telah memperoleh gelar auditor sesuai dengan Undang-undang Nomor 34 Tahun 1954, memenuhi Undang-undang Wajib Kerja Sarjana Nomor 8, Tahun 1961

- C. bersikap mental independen
 - D. lulus Fakultas Ekonomi atau Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Jurusan Akuntansi, dan telah menempuh Ujian Sertifikasi Akuntan Publik
- 5) Standar umum ketiga mengatur tentang
- A. sikap mental independen auditor dalam hubungannya dengan kliennya
 - B. pendidikan dan keahlian auditor
 - C. jumlah dan bukti audit yang harus dikumpulkan oleh auditor dalam auditnya
 - D. pelaksanaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama
- 6) Berikut ini adalah keadaan-keadaan yang menyebabkan auditor independen tidak dapat memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian, *kecuali*
- A. auditor tidak bebas dalam hubungannya dengan kliennya
 - B. prinsip akuntansi berterima umum diterapkan secara konsisten dengan tahun sebelumnya
 - C. terdapat ketidakpastian yang luar biasa sifatnya yang mempunyai dampak material terhadap laporan keuangan auditan
 - D. auditor tidak dapat melaksanakan audit sesuai dengan standar auditing
- 7) Auditor akan memberikan pendapat wajar dengan pengecualian, dalam keadaan
- A. lingkup audit sangat dibatasi oleh kliennya
 - B. lingkup audit dibatasi oleh keadaan
 - C. penerapan prinsip akuntansi berterima umum yang tidak konsisten
 - D. adanya ketidakpastian yang bersifat luar biasa yang mempunyai dampak terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan auditan
- 8) Jika setelah melaksanakan audit, seorang auditor mengetahui bahwa laporan keuangan kliennya tidak wajar maka ia akan memberikan
- A. *no opinion*
 - B. *adverse opinion*
 - C. *disclaimer of opinion*
 - D. *qualified opinion*

- 9) Berikut ini adalah kondisi yang menyebabkan auditor independen menyatakan tidak memberikan pendapat, *kecuali*
- A. pembatasan yang luar biasa terhadap lingkup audit
 - B. penerapan prinsip akuntansi berterima umum yang tidak konsisten
 - C. auditor independen tidak bebas dalam hubungannya dengan kliennya
 - D. adanya ketidakpastian yang sangat luar biasa sifatnya
- 10) Arti kata wajar (*fairly present*) dalam paragraf pendapat laporan audit baku adalah
- A. bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran
 - B. lengkap informasinya
 - C. angka-angka yang disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangan adalah benar
 - D. bebas dari keragu-raguan dan ketidakjujuran serta lengkap informasinya
- 11) Konsistensi diungkapkan oleh auditor dalam paragraf pendapat laporan audit, jika
- A. dalam periode akuntansi yang diaudit terdapat faktor-faktor yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan dengan laporan keuangan periode akuntansi sebelumnya
 - B. dalam periode akuntansi yang diaudit terdapat faktor-faktor yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan dengan laporan keuangan dua periode akuntansi sebelumnya
 - C. dalam periode akuntansi yang diaudit terdapat faktor-faktor yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan dengan laporan keuangan periode akuntansi tiga tahun sebelumnya
 - D. dalam periode akuntansi yang diaudit terdapat faktor-faktor yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan dengan laporan keuangan periode akuntansi sesuai dengan pertimbangan auditor independen

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 2 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban Anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 2.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Bila Anda mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan ke Kegiatan Belajar 3. **Bagus!** Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi Kegiatan Belajar 2, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

KEGIATAN BELAJAR 3

Tipe Audit dan Auditor

Auditing dalam arti luas dilaksanakan oleh berbagai tipe auditor. Kegiatan belajar ketiga ini membahas berbagai tipe audit dan tipe auditor yang melaksanakan pekerjaan audit.

Ada tiga tipe audit yaitu; audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional. Auditor yang melaksanakan pekerjaan audit dikelompokkan ke dalam tiga tipe yaitu; auditor independen, auditor pemerintah, dan auditor intern.

A. TIPE AUDIT

Auditing umumnya digolongkan menjadi tiga golongan yaitu; audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional. Gambar 1.5 melukiskan beda antara berbagai tipe audit tersebut.

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

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam audit laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum. Hasil auditing terhadap laporan keuangan tersebut disajikan dalam bentuk tertulis berupa laporan audit. Laporan audit ini dibagikan kepada para pemakai informasi keuangan, seperti pemegang saham, kreditur, dan Kantor Pelayanan Pajak. Buku ini membahas secara mendalam audit laporan keuangan.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

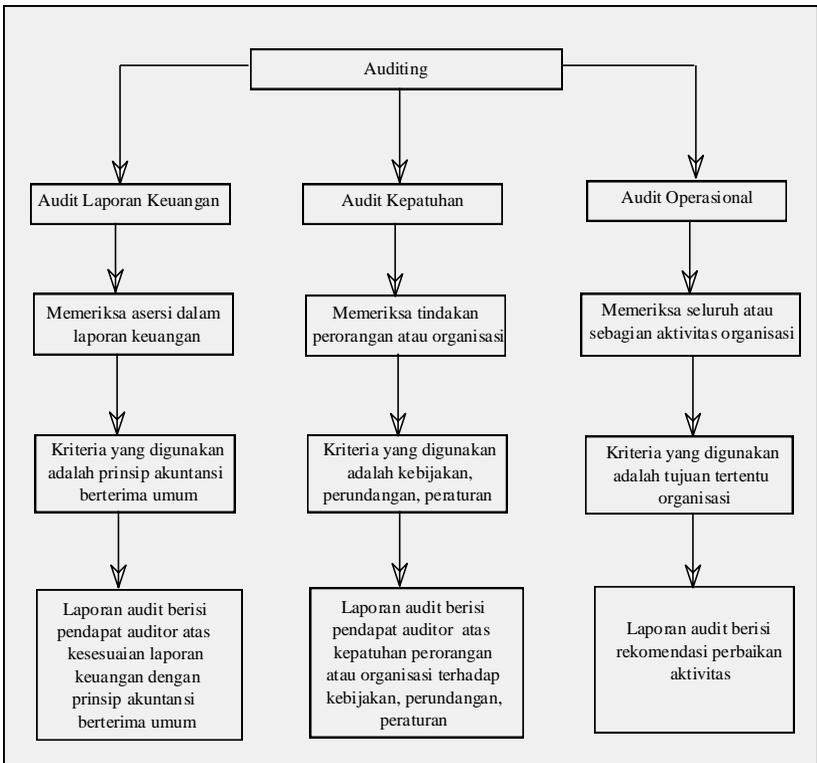
Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan kepatuhan entitas yang diaudit terhadap kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai dalam pemerintahan.

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

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

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

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



Gambar 1.5. Beda antara Audit Laporan Keuangan, Audit Kepatuhan dan Audit Operasional

B. TIPE AUDITOR

Orang atau kelompok orang yang melaksanakan audit dapat dikelompokkan menjadi tiga golongan, yaitu auditor independen, auditor pemerintah, dan auditor intern. Gambar 1.6 melukiskan berbagai tipe auditor dan pekerjaan profesional mereka.

1. Auditor Independen

Dalam uraian di atas sudah beberapa kali disebutkan tipe auditor independen ini. Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Audit tersebut terutama ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pemakai informasi keuangan, seperti kreditur, investor, calon kreditur, calon investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak). Gambar 1.1 melukiskan kedudukan profesi auditor independen dalam hubungannya dengan pembuat asersi (kliennya) dan pemakai informasi keuangan.

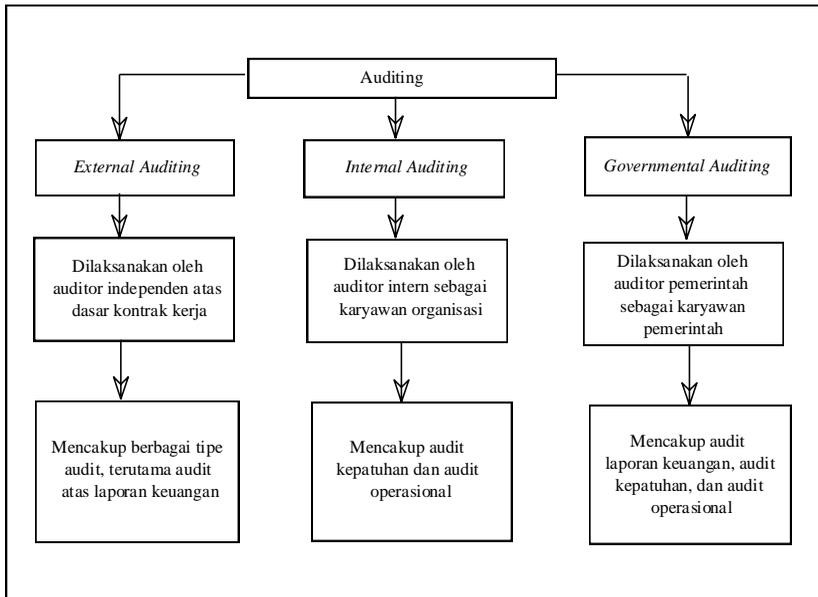
Untuk berpraktik sebagai auditor independen, seseorang harus memenuhi persyaratan pendidikan dan pengalaman kerja tertentu. Auditor independen harus telah lulus dari jurusan akuntansi fakultas ekonomi atau mempunyai ijazah yang disamakan, telah mendapat gelar akuntan dari Panitia Ahli Pertimbangan Persamaan Ijazah Akuntan, dan mendapat izin praktik dari Menteri Keuangan.

Profesi auditor independen ini mempunyai karakteristik yang berbeda dengan profesi lain (seperti profesi dokter dan pengacara). Profesi dokter dan pengacara dalam menjalankan keahliannya memperoleh honorarium dari kliennya dan mereka berpihak kepada kliennya. Profesi auditor independen memperoleh honorarium dari kliennya dalam menjalankan keahliannya, namun auditor independen harus bebas, tidak memihak kepada kliennya. Pihak yang memanfaatkan jasa auditor independen terutama adalah pihak selain kliennya. Oleh karena itu, independensi auditor dalam melaksanakan keahliannya merupakan hal yang pokok meskipun auditor tersebut dibayar oleh kliennya karena jasa yang diberikannya tersebut.

2. Auditor Pemerintah

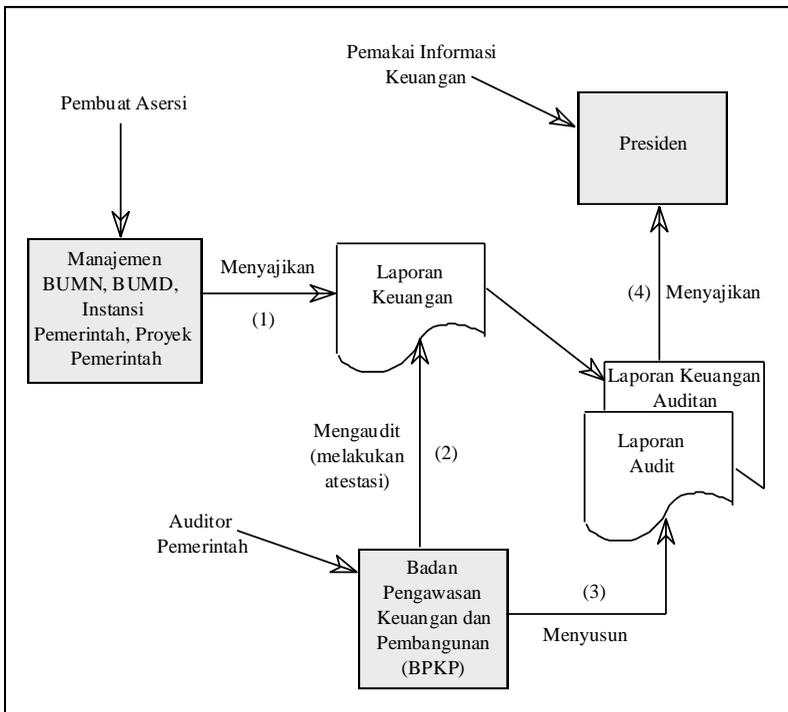
Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban

keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Meskipun terdapat banyak auditor yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut auditor pemerintah adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), serta instansi pajak. BPKP adalah instansi pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden Republik Indonesia dalam bidang pengawasan keuangan dan pembangunan yang dilaksanakan oleh pemerintah. Auditor yang bekerja di BPKP mempunyai tugas pokok melaksanakan audit atas laporan keuangan instansi pemerintahan, proyek-proyek pemerintah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), proyek pemerintah, dan perusahaan-perusahaan swasta yang pemerintah mempunyai penyertaan modal yang besar di dalamnya.



Gambar 1.6. Tipe Auditing Auditor dan Pekerjaan Mereka

BPK adalah lembaga tinggi negara yang tugasnya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan Presiden RI dan aparat di bawahnya kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Instansi pajak adalah unit organisasi di bawah Departemen Keuangan yang tugas pokoknya adalah mengumpulkan beberapa jenis pajak yang dipungut oleh pemerintah. Tugas pokok auditor yang bekerja di instansi pajak adalah mengaudit pertanggungjawaban keuangan masyarakat wajib pajak kepada pemerintah dengan tujuan untuk memverifikasi apakah kewajiban pajak telah dihitung oleh wajib pajak sesuai dengan ketentuan yang tercantum dalam undang-undang pajak yang berlaku. Gambar 1.6 dan 1.7 melukiskan kedudukan profesi auditor pemerintah dalam lembaga pemerintah di negara Indonesia.

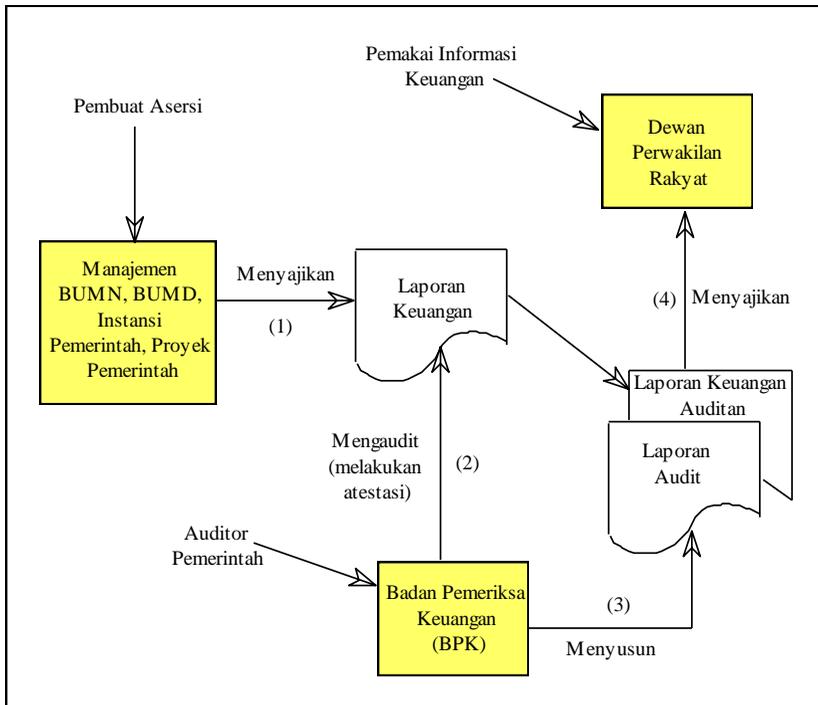


Gambar 1.7. Struktur Hubungan antara Auditor Pemerintah (BPKP) Kliennya dan Pemakai Informasi Keuangan

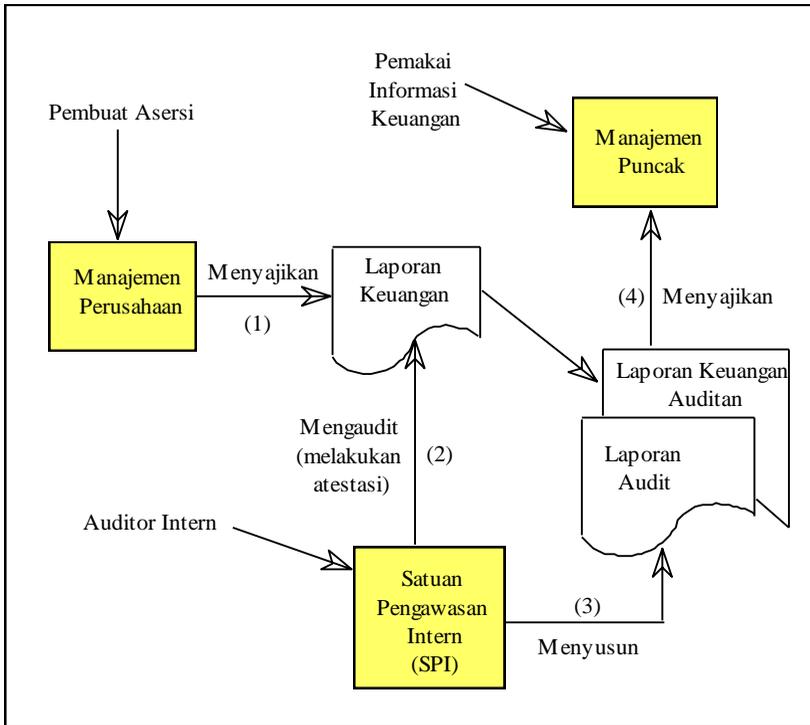
3. Auditor Intern

Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, dan menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Umumnya pemakai jasa auditor intern adalah Dewan Komisaris atau Direktur Utama perusahaan. Gambar 1.8 melukiskan kedudukan profesi auditor intern dalam perusahaan.



Gambar 1.8 Struktur Hubungan antara Auditor Pemerintah (BPK), Kliennya, dan Pemakai Informasi Keuangan



Gambar 1.9. Struktur Hubungan antara Auditor Intern, Kliennya, dengan Pemakai Jasanya



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Sebutkan dan jelaskan tiga tipe auditing!
- 2) Gambarkan struktur hubungan antara auditor pemerintah (BPKP) dengan kliennya dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh klien auditor pemerintah tersebut dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh auditor publik!

- 3) Sebutkan tiga tipe auditor dan jelaskan secara singkat fungsi masing-masing tipe auditor tersebut.
- 4) Gambarkan struktur hubungan antara auditor intern dengan kliennya dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh klien auditor intern dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh auditor intern!
- 5) Gambarkan struktur hubungan antara auditor pemerintah (BPK) dengan kliennya dan pemakai informasi keuangan. Jelaskan manfaat yang diperoleh klien auditor pemerintah tersebut dan pemakai informasi keuangan dari jasa auditing yang dihasilkan oleh auditor publik!

Petunjuk Jawaban latihan

Baca dan pelajari kembali uraian materi Kegiatan Belajar 3 dengan baik, apabila ada kesulitan Anda dapat berdiskusi dengan teman atau tutor Anda!



RANGKUMAN

Ada tiga tipe auditing, yaitu audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional. Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Audit kepatuhan adalah audit yang tujuannya untuk menentukan kepatuhan entitas yang diaudit terhadap kondisi atau peraturan tertentu. Audit operasional merupakan *review* secara sistematis atas kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dengan tujuan untuk; (1) mengevaluasi kinerja, (2) mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan, (3) membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut

Ada tiga tipe auditor menurut lingkungan pekerjaan auditing, yaitu auditor independen, auditor pemerintah, dan auditor intern. Auditor independen adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya. Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah, yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang

disajikan oleh unit-unit organisasi dalam pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta), yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, dan menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.



TES FORMATIF 3

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Audit yang tujuannya untuk menilai kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan disebut audit
 - A. keuangan
 - B. kepatuhan
 - C. operasional
 - D. intern

- 2) Audit yang tujuannya untuk menentukan kepatuhan entitas yang diaudit terhadap kondisi atau peraturan tertentu disebut audit
 - A. keuangan
 - B. kepatuhan
 - C. operasional
 - D. intern

- 3) Audit yang bertujuan untuk mengevaluasi kinerja, mengidentifikasi kesempatan untuk peningkatan, dan membuat rekomendasi untuk perbaikan atau tindakan lebih lanjut disebut audit
 - A. kepatuhan
 - B. keuangan
 - C. intern
 - D. operasional

- 4) Auditor pemerintah adalah auditor
 - A. profesional yang bekerja di bank pemerintah
 - B. profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang

- disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah
- C. profesional yang bekerja dalam perusahaan negara yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, dan menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi
 - D. independen yang mengaudit instansi pemerintahan
- 5) Auditor yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, dan menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi disebut auditor
- A. independen.
 - B. intern
 - C. pemerintah
 - D. operasional

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 3 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban Anda yang benar. Kemudian, gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 3.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
 80 - 89% = baik
 70 - 79% = cukup
 < 70% = kurang

Bila Anda mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan ke Kegiatan Belajar 4. **Bagus!** Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi Kegiatan Belajar 3, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

KEGIATAN BELAJAR 4

Etika Profesional Profesi Akuntan Publik

Dalam menjalankan praktik profesinya, akuntan publik harus menggunakan standar profesional akuntan publik sebagai acuannya. Di samping itu, akuntan publik harus menggunakan etika profesional sebagai acuan perilaku dalam memberikan layanan jasa bagi masyarakat.

Di tahun 1998, Ikatan Akuntan Indonesia merumuskan etika profesional baru yang diberi nama Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia. Etika profesional ini berbeda dengan etika profesional yang berlaku dalam tahun-tahun sebelumnya. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia ini dikembangkan dengan struktur baru, disesuaikan dengan perkembangan berbagai Kompartemen dalam organisasi Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

IAI adalah organisasi profesi akuntan Indonesia yang menampung berbagai tipe akuntan Indonesia. Ada empat kompartemen yang dibentuk dalam organisasi IAI, yaitu Kompartemen Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Manajemen, Kompartemen Akuntan Pendidik, dan Kompartemen Akuntan Sektor Publik. Sesuai dengan namanya, masing-masing kompartemen tersebut secara berturut-turut digunakan untuk mengorganisasi anggota IAI yang berprofesi sebagai akuntan publik, akuntan manajemen, akuntan pendidikan, dan akuntan sektor publik. Dengan organisasi seperti ini, IAI sebagai induk organisasi merumuskan Prinsip Etika yang berlaku secara umum untuk semua anggota IAI, terlepas dari profesi khusus yang dijalani oleh anggota. Setiap kompartemen kemudian menjabarkan Prinsip Etika ke dalam Aturan Etika yang berlaku untuk kompartemen yang bersangkutan. Untuk profesi akuntan publik, Kompartemen Akuntan Publik menerbitkan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik ini kemudian dijabarkan dalam Interpretasi Aturan Etika oleh Pengurus Kompartemen Akuntan Publik.

A. PERLUNYA ETIKA PROFESIONAL BAGI ORGANISASI PROFESI

Dasar pikiran yang melandasi penyusunan etika profesional setiap profesi adalah kebutuhan profesi tersebut tentang kepercayaan masyarakat

terhadap mutu jasa yang diserahkan oleh profesi, terlepas dari anggota profesi yang menyerahkan jasa tersebut. Setiap profesi yang menyediakan jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Umumnya masyarakat sangat awam mengenai pekerjaan yang dilakukan oleh suatu profesi karena kompleksnya pekerjaan yang dilaksanakan oleh profesi. Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesinya. Dengan demikian, masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan. Jika masyarakat pemakai jasa tidak memiliki kepercayaan terhadap profesi akuntan publik, dokter, atau pengacara maka layanan profesi tersebut kepada klien, dan masyarakat pada umumnya menjadi tidak efektif. Kepercayaan masyarakat terhadap mutu audit akan menjadi lebih tinggi, jika profesi akuntan publik menerapkan standar mutu yang tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan audit yang dilakukan oleh anggota profesi tersebut.

B. KODE ETIK IKATAN AKUNTAN INDONESIA

Etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya dalam menjalankan praktik profesinya bagi masyarakat. Etika profesional bagi praktik akuntan di Indonesia, disebut dengan istilah kode etik dan dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, sebagai organisasi profesi akuntan. Dalam kongresnya tahun 1973, (IAI) untuk pertama kalinya menetapkan kode etik bagi profesi akuntan di Indonesia. Kode etik ini kemudian disempurnakan dalam Kongres IAI tahun 1981 dan tahun 1986, dan kemudian diubah lagi dalam Kongres IAI tahun 1990, 1994 dan 1998. Pembahasan mengenai kode etik profesi akuntan ini didasarkan pada Kode Etik IAI yang ditetapkan dalam Kongres VIII tahun 1998.

Sebelum membahas isi Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia, perlu diketahui lebih dahulu bahwa Ikatan Akuntan Indonesia adalah satu-satunya organisasi profesi akuntan di Indonesia. Ikatan Akuntan Indonesia beranggotakan auditor dari berbagai tipe (auditor independen dan auditor intern), akuntan manajemen, akuntan yang bekerja sebagai pendidik, serta akuntan sektor publik. Dengan demikian, etika profesional yang dikeluarkan oleh IAI tidak hanya mengatur anggotanya yang berpraktik sebagai akuntan publik, namun mengatur perilaku semua anggotanya yang berpraktik dalam

berbagai tipe profesi auditor dan profesi akuntan lain. Organisasi IAI dibagi menjadi empat kompartemen, yaitu sebagai berikut.

1. Kompartemen Akuntan Publik.
2. Kompartemen Akuntan Manajemen.
3. Kompartemen Akuntan Pendidik.
4. Kompartemen Akuntan Sektor Publik.

Sebelum tahun 1986, etika profesional yang dikeluarkan oleh IAI diberi nama Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia. Dalam kongresnya tahun 1986, nama tersebut diubah menjadi Kode Etik Akuntan Indonesia. Pasal-pasal dalam Kode Etik Akuntan dikelompokkan menjadi dua golongan, yaitu (1) pasal-pasal yang mengatur perilaku semua akuntan anggota IAI, dan (2) pasal-pasal yang mengatur perilaku semua akuntan yang berpraktik dalam profesi akuntan publik. Kode Etik Akuntan Indonesia dibagi menjadi 9 bagian, yaitu. (1) Pembukaan, (2) Bab I: Kepribadian, (3) Bab II: Kecakapan profesional, (4) Bab III: Tanggung jawab, (5) Bab IV: Ketentuan khusus, (6) Bab V: Pelaksanaan kode etik, (7) Bab VI: Suplemen dan penyempurnaan, (8) Bab VII: Penutup, dan (9) Bab VIII: Pengesahan. Bab I s.d Bab III berisi pasal-pasal yang mengatur semua akuntan anggota IAI, sedangkan Bab IV Ketentuan Khusus berisi pasal-pasal yang mengatur secara khusus anggota IAI yang berpraktik dalam profesi akuntan publik.

Mulai tahun 1998 sampai sekarang, nama tersebut diubah kembali ke Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia (Kode Etik IAI). Tidak hanya perubahan nama yang terjadi, namun juga terjadi perubahan struktur etika profesional yang dipakai oleh IAI. Dalam Kode Etik IAI yang berlaku sejak tahun 1998, organisasi IAI menetapkan delapan Prinsip Etika yang berlaku bagi seluruh anggota IAI, baik yang berada dalam Kompartemen Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Manajemen, Kompartemen Akuntan Pendidik, maupun Kompartemen Akuntan Sektor Publik. Kemudian setiap kompartemen menjabarkan delapan Prinsip Etika tersebut ke dalam Aturan Etika yang berlaku secara khusus bagi anggota IAI yang bergabung dalam masing-masing kompartemen.

Anggota IAI yang berpraktik sebagai akuntan publik harus menjadi anggota Kompartemen Akuntan Publik. Anggota Kompartemen Akuntan Publik bertanggung jawab untuk mematuhi delapan Prinsip Etika dalam Kode Etik IAI dan Aturan Etika yang dikeluarkan oleh Kompartemen Akuntan Publik. Kewajiban untuk mematuhi Aturan Etika ini tidak terbatas

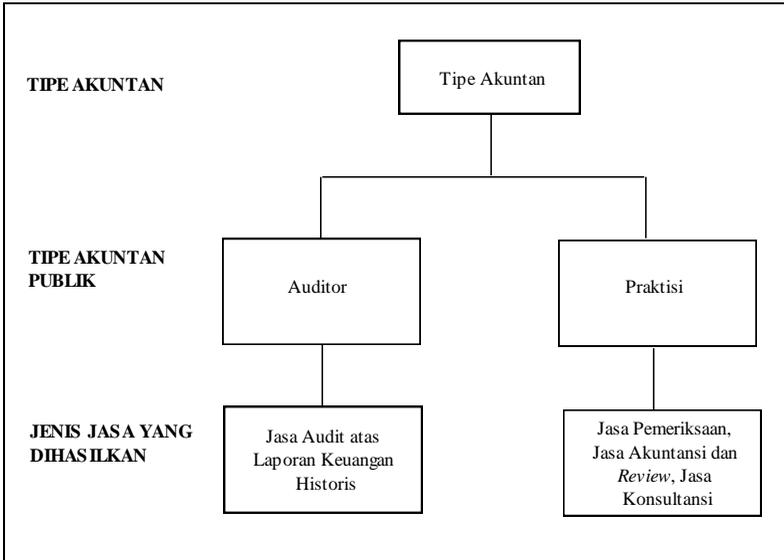
pada akuntan yang menjadi anggota Kompartemen Akuntan Publik saja, namun mencakup pula semua orang yang bekerja dalam praktik profesi akuntan publiknya, seperti karyawan, *partner*, dan staf. Anggota Kompartemen Akuntan Publik juga tidak diperkenankan membiarkan pihak lain melaksanakan pekerjaan atas namanya yang melanggar Aturan Etika yang dikeluarkan oleh Kompartemen Akuntan Publik.

C. AKUNTAN PUBLIK DAN AUDITOR INDEPENDEN

Kantor akuntan publik merupakan tempat penyediaan jasa oleh profesi akuntan publik bagi masyarakat. Kantor akuntan publik menyediakan berbagai jasa bagi masyarakat berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik. Berdasarkan standar tersebut, kantor akuntan publik dapat menyediakan (1) jasa audit atas laporan keuangan historis, (2) jasa attestasi atas laporan keuangan prospektif atau asersi selain yang dicantumkan dalam laporan keuangan historis, (3) jasa akuntansi dan *review*, dan (4) jasa konsultansi (*consulting services*). Karena akuntan yang bekerja di kantor akuntan publik dapat mengerjakan berbagai penugasan dalam berbagai jenis jasa tersebut, maka perlu diadakan pembedaan istilah, yaitu akuntan publik dan auditor independen. Akuntan publik adalah akuntan yang berpraktik dalam kantor akuntan publik yang menyediakan berbagai jasa yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik (auditing, attestasi, akuntansi dan *review*, dan jasa konsultasi). Auditor independen adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan historis, yang menyediakan jasa audit atas dasar standar auditing yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik. Gambar 1.9 melukiskan perbedaan istilah akuntan publik, auditor, dan praktisi ditinjau dari perannya masing-masing dalam kantor akuntan publik.

Modul Auditing ini, membahas pekerjaan profesional auditor independent. Karena Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik berlaku bagi akuntan publik baik dalam kapasitasnya sebagai auditor independent, maupun dalam kapasitasnya sebagai praktisi yang menyediakan jasa lain selain audit atas laporan keuangan historis (attestasi, akuntansi dan *review*, dan jasa konsultasi), maka dalam kegiatan belajar ini perlu dijelaskan perbedaan istilah auditor independen dan akuntan publik sebagaimana telah diuraikan pada paragraf di atas. Untuk selanjutnya, istilah auditor jika tidak

diikuti dengan kata pengubah (*modifier*) dimaksudkan sebagai auditor independen.

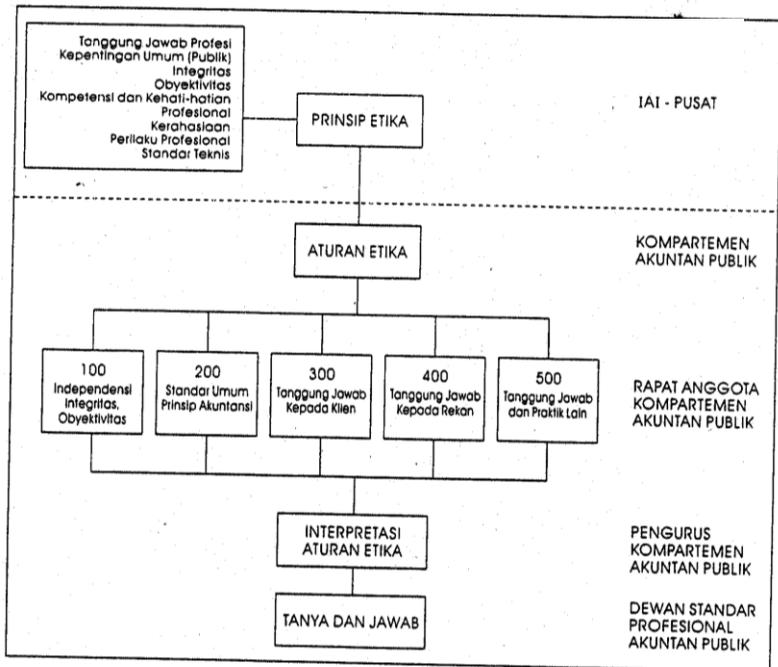


Gambar 1.10. Akuntan Publik, Auditor, Praktisi

D. RERANGKA KODE ETIK IKATAN AKUNTAN INDONESIA

Kode Etik IAI dibagi menjadi empat bagian berikut ini: (1) Prinsip Etika, (2) Aturan Etika, (3) Interpretasi Aturan Etika, dan (4) Tanya dan Jawab. Prinsip Etika memberikan kerangka dasar bagi Aturan Etika yang mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota. Prinsip Etika disahkan oleh Kongres IAI dan berlaku bagi seluruh anggota IAI, sedangkan Aturan Etika disahkan oleh Rapat Anggota Kompartemen dan hanya mengikat anggota Kompartemen yang bersangkutan. Interpretasi Etika merupakan interpretasi yang dikeluarkan oleh Pengurus Kompartemen setelah memperhatikan tanggapan dari anggota dan pihak-pihak yang berkepentingan lainnya, sebagai panduan penerapan Aturan Etika, tanpa dimaksudkan untuk membatasi lingkup dan penerapannya. Tanya dan Jawab memberikan penjelasan atas setiap pertanyaan dari anggota Kompartemen tentang Aturan Etika beserta interpretasinya. Dalam Kompartemen Akuntan Publik, Tanya dan Jawab ini dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik.

Gambar 1.11 melukiskan struktur hubungan antara Prinsip Etika, Aturan Etika, Interpretasi Aturan Etika, dan Tanya dan Jawab dalam Kompartemen Akuntan Publik.



Gambar 1.11. Kerangka Kode Etik IAI dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik

E. ATURAN ETIKA KOMPARTEMEN AKUNTAN PUBLIK

Setelah di muka disajikan Prinsip Etika yang diterbitkan oleh organisasi IAI, berikut ini disajikan penjabaran Prinsip Etika tersebut oleh Kompartemen Akuntan Publik ke dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik. Aturan Etika ini secara khusus ditujukan untuk mengatur perilaku profesional yang menjadi anggota Kompartemen Akuntan Publik. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik ini berlaku efektif tanggal 5 Mei 2000.

Dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik ini digunakan singkatan KAP dengan dua makna, yaitu (1) Kompartemen Akuntan Publik, dan (2) Kantor Akuntan Publik. KAP yang bermakna Kompartemen Akuntan Publik selalu ditulis IAI-KAP, yang berarti Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Publik. KAP yang bermakna Kantor Akuntan Publik ditulis tanpa didahului dengan IAI.

F. ATURAN ETIKA KOMPARTEMEN AKUNTAN PUBLIK

1. Keterterapan (*Applicability*)

Aturan Etika ini harus diterapkan oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP) dan staf profesional (baik yang anggota IAI-KAP maupun yang bukan anggota IAI-KAP (yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik (KAP). Rekan pimpinan KAP bertanggung jawab atas ditaatinya aturan etika oleh anggota KAP.

2. Definisi /Pengertian

Klien adalah pembuat perikatan (orang atau badan), yang membuat perikatan dengan seseorang atau lebih anggota IAI-KAP atau KAP tempat *Anggota* bekerja untuk melaksanakan jasa profesional. Istilah pembuat perikatan untuk tujuan ini tidak termasuk orang atau badan yang mempekerjakan *Anggota*.

Laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya, bila ada, yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan/atau kewajiban suatu entitas pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan/atau kewajiban selama suatu periode tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Data keuangan lainnya yang digunakan untuk mendukung rekomendasi kepada klien atau yang terdapat dalam dokumen untuk suatu pelaporan yang diatur dalam standar attestasi dalam perikatan attestasi, dan surat pemberitahuan tahunan pajak (SPT) serta daftar-daftar pendukungnya bukan merupakan laporan keuangan. Pernyataan, surat kuasa atau tanda tangan pembuat SPT tidak merupakan pernyataan pendapat atas laporan keuangan.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan

yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) adalah wadah organisasi profesi akuntan Indonesia yang diakui pemerintah.

Ikatan Akuntan Indonesia-Kompartemen Akuntan Publik (IAI-KAP) adalah wadah organisasi para akuntan Indonesia yang menjalankan profesi sebagai akuntan publik atau bekerja di kantor akuntan publik.

Anggota adalah semua anggota IAI-KAP

Anggota kantor akuntan publik (anggota KAP) adalah anggota IAI-KAP dan staf profesional (baik yang anggota IAI-KAP maupun yang bukan anggota IAI-KAP) yang bekerja pada satu KAP.

Akuntan publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik.

Praktik akuntan publik adalah pemberian jasa profesional kepada klien yang dilakukan oleh anggota IAI-KAP yang dapat berupa jasa audit, jasa atestasi, jasa akuntansi dan review, perpajakan, perencanaan keuangan perorangan, jasa pendukung litigasi, dan jasa lainnya yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik.

3. 100 Independensi, Integritas, dan Objektivitas

101 Independensi. Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

102 Integritas dan objektivitas Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangan-nya kepada pihak lain.

4. 200 Standar Umum dan Prinsip Akuntansi

201 Standar umum. Anggota KAP harus mematuhi standar berikut ini beserta interpretasi yang terkait, yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI, yaitu sebagai berikut.

a. *Kompetensi profesional*

Anggota KAP hanya boleh melakukan pemberian jasa profesional yang secara layak (*reasonable*) diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.

b. *Kecermatan dan keseksamaan profesional*

Anggota KAP wajib melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan keseksamaan profesional.

c. *Perencanaan dan supervisi*

Anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.

d. *Data relevan yang memadai*

Anggota KAP wajib memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi simpulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.

202 Kepatuhan terhadap standar. Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, atestasi, *review*, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa profesional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan oleh IAI.

203 Prinsip-prinsip akuntansi. Anggota KAP tidak diperkenankan pada hal-hal berikut.

- a. Menyatakan pendapat atau memberikan penegasan bahwa laporan keuangan atau data keuangan lain suatu entitas disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- b. Menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, apabila laporan tersebut memuat penyimpangan yang berdampak material terhadap laporan atau data secara keseluruhan dari prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI. Dalam keadaan luar biasa,

laporan atau data mungkin memuat penyimpangan seperti tersebut di atas. Dalam kondisi tersebut, anggota KAP dapat tetap mematuhi ketentuan dalam butir ini selama anggota KAP dapat menunjukkan bahwa laporan atau data akan menyesatkan, apabila tidak memuat penyimpangan seperti itu, dengan cara mengungkapkan penyimpangan dan estimasi dampaknya (bila praktis), serta alasan mengapa kepatuhan atas prinsip akuntansi yang berlaku umum akan menghasilkan laporan yang menyesatkan.

5. 300 Tanggung Jawab kepada Klien

301 Informasi klien yang rahasia. Anggota KAP tidak diperkenankan mengungkapkan informasi klien yang rahasia, tanpa persetujuan dari klien.

Ketentuan ini tidak dimaksudkan untuk:

- a. membebaskan anggota KAP dari kewajiban profesionalnya sesuai dengan aturan etika kepatuhan terhadap standar dan prinsip-prinsip akuntansi;
- b. mempengaruhi kewajiban anggota KAP dengan cara apa pun untuk mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku, seperti panggilan resmi penyidikan pejabat pengusut atau melarang kepatuhan anggota KAP terhadap ketentuan peraturan yang berlaku;
- c. melarang *review* praktik profesional (*review* mutu) seorang *Anggota* sesuai dengan kewenangan IAI;
- d. menghalangi *anggota* dari pengajuan pengaduan keluhan atau pemberian komentar atas penyidikan yang dilakukan oleh badan yang dibentuk IAI-KAP dalam rangka penegakan disiplin *Anggota*.

Anggota yang terlibat dalam penyidikan dan *review* di atas, tidak boleh memanfaatkannya untuk kepentingan diri pribadi mereka atau mengungkapkan informasi klien yang harus dirahasiakan yang diketahuinya dalam pelaksanaan tugasnya. Larangan ini tidak boleh membatasi *anggota* dalam pemberian informasi sehubungan dengan proses penyidikan atau penegakan disiplin sebagaimana telah diungkapkan dalam butir (d) di atas atau *review* praktik profesional (*review* mutu), seperti telah disebutkan dalam butir (e) di atas.

6. 302 Fee Profesional

a. *Besaran fee*

Besarnya *fee anggota* dapat bervariasi tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya.

Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

b. *Fee kontinjen*

Fee kontinjen adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu di mana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontinjen, jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontinjen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

7. 400 Tanggung Jawab kepada Rekan Seprofesi

401 *Tanggung jawab kepada rekan seprofesi.* Anggota wajib memelihara citra profesi, dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi.

402 *Komunikasi antarakuntan publik.* Anggota wajib berkomunikasi tertulis dengan akuntan publik pendahulu bila akan mengadakan perikatan (*engagement*) audit menggantikan akuntan publik pendahulu atau untuk tahun buku yang sama ditunjuk akuntan publik lain dengan jenis dan periode serta tujuan yang berlainan.

Akuntan publik pendahulu wajib menanggapi secara tertulis permintaan komunikasi dari akuntan pengganti secara memadai.

403 *Perikatan atestasi.* Akuntan publik tidak diperkenankan mengadakan perikatan atestasi yang jenis atestasi dan periodenya sama dengan perikatan yang dilakukan oleh akuntan yang lebih dahulu ditunjuk klien, kecuali apabila perikatan tersebut dilaksanakan untuk memenuhi ketentuan perundang-undangan atau peraturan yang dibuat oleh badan yang berwenang.

8. 500 Tanggung Jawab dan Praktik Lain

501 Perbuatan dan perkataan yang mendiskreditkan. Anggota tidak diperkenankan melakukan tindakan dan/atau mengucapkan perkataan yang mencemarkan profesi.

502 Man, promosi, dan kegiatan pemasaran lainnya. Anggota dalam menjalankan praktik akuntan publik diperkenankan mencari klien melalui pemasangan Man, melakukan promosi pemasaran dan kegiatan pemasaran lainnya sepanjang tidak merendahkan citra profesi.

9. 503 Komisi dan Fee Referral

a. Komisi

Komisi adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien/pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk memberikan/menerima komisi apabila pemberian/penerimaan komisi tersebut dapat mengurangi independensi.

b. Fee referral (rujukan)

Fee referral (rujukan) adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee referral* (rujukan) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

10. 504 Bentuk Organisasi dan KAP

Anggota hanya dapat berpraktik akuntan publik dalam bentuk organisasi yang diizinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku dan/atau yang tidak menyesatkan dan merendahkan citra profesi.



LATIHAN

Untuk memperdalam pemahaman Anda mengenai materi di atas, kerjakanlah latihan berikut!

- 1) Apakah yang mendorong profesi menetapkan etika profesional yang harus dipatuhi oleh anggota profesinya?
- 2) Tipe akuntan apa saja yang menjadi anggota Ikatan Akuntan Indonesia?
- 3) Anggota organisasi IAI yang berprofesi sebagai akuntan publik harus menjadi anggota Kompartemen apa dalam organisasi IAI?
- 4) Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dibagi menjadi empat bagian. Sebut bagian-bagian tersebut dan jelaskan apa yang diatur dalam masing-masing bagian tersebut!
- 5) Jelaskan beda pengertian akuntan publik dan auditor independen!
- 6) Jika seorang akuntan publik melaksanakan perikatan pemeriksaan atas laporan keuangan proyeksi, tipe akuntan publik apakah yang cocok untuk menyebut dirinya?
- 7) Organisasi apakah yang berwenang untuk menjabarkan lebih lanjut Prinsip Etika ke dalam Aturan Etika?
- 8) Jika anggota Kompartemen Akuntan Publik akan mengajukan pertanyaan berkenaan dengan Aturan Etika, siapakah yang bertanggung jawab untuk memberikan jawaban atas pertanyaan tersebut?
- 9) Siapakah yang berwenang untuk mengeluarkan Interpretasi Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik?
- 10) Siapakah yang berwenang untuk menjabarkan Prinsip Etika yang dikeluarkan oleh organisasi IAI menjadi Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik?
- 11) Jika seorang auditor tidak memiliki kompetensi di bidang teknologi informasi dan mendapatkan tawaran untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan yang akuntansinya telah dilaksanakan dengan sistem informasi *computer-database system*, apakah ia dapat disebut melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik? Jelaskan jawaban Anda!
- 12) Kepatuhan terhadap Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik hanya merupakan kewajiban anggota Kompartemen Akuntan Publik, tidak

- kewajiban seluruh personel kantor akuntan publik. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan jawaban Anda!
- 13) Dalam menjalankan pekerjaan profesionalnya, ke standar perilaku manakah seorang akuntan publik Indonesia harus mengacu?
 - 14) Kertas kerja adalah milik kantor akuntan. Oleh karena itu, pemilik kantor akuntan bebas mengungkapkan informasi yang terdapat dalam kertas kerjanya kepada pihak selain klien. Setujukah Anda dengan pernyataan tersebut? Jelaskan jawaban Anda!
 - 15) Jelaskan bagaimana kerahasiaan informasi tentang klien dijaga oleh profesi akuntan publik sebagaimana diatur dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik!
 - 16) Di dalam kantor akuntan bekerja pula berbagai karyawan yang bukan akuntan yang menjadi anggota IAI. Apakah karyawan bukan akuntan tersebut terikat oleh tanggung jawab untuk menjaga kerahasiaan informasi tentang klien? Jelaskan jawaban Anda!
 - 17) Seorang auditor memasang *audit fee*-nya berdasarkan tipe pendapat yang akan diberikan oleh auditor berdasarkan proses audit yang dilaksanakan:
 - a. Pendapat wajar tanpa pengecualian: 100% dari *audit fee*
 - b. Pendapat wajar dengan pengecualian: *Audit fee - discount* 10%
 - c. Pendapat tidak wajar: *Audit fee - discount* 40%
 - d. Tidak memberikan pendapat: *Audit fee - discount* 70%Menurut Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik dapatkah tindakan auditor tersebut dibenarkan?
 - 18) Bagaimanakah Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik mengatur hubungan auditor dengan rekan seprofesi?
 - 19) Sebelum tahun 2000, kantor akuntan publik Indonesia dilarang mencari klien melalui pemasangan Man, promosi pemasaran, dan kegiatan pemasaran lainnya. Apakah larangan tersebut masih berlaku dalam Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik?
 - 20) Seorang auditor menerima tawaran dari sebuah perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan tersebut tahun buku 20X3. Untuk tahun buku 20X2, laporan keuangan perusahaan tersebut telah diaudit oleh kantor akuntan publik lain. Auditor tersebut langsung menerima tawaran tersebut dan mengadakan perikatan audit dengan

perusahaan. Apakah perilaku auditor tersebut sesuai dengan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik? Jelaskan jawaban Anda!

- 21) Seorang auditor menerima surat dari klien barunya untuk melakukan audit atas laporan keuangan klien tersebut. Laporan keuangan klien tahun sebelumnya telah diaudit oleh kantor akuntan publik lain. Untuk memelihara hubungan baik antara rekan seprofesi, langkah apa yang sebaiknya dilakukan oleh auditor pengganti tersebut?
- 22) Seorang auditor mengirimkan surat kepada berbagai perusahaan untuk menawarkan jasa profesi akuntan publik yang dapat dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan tersebut dari kantor akuntan publik yang baru dibukanya. Bagaimanakah pendapat Anda tentang tindakan auditor tersebut dipandang dari Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik?
- 23) Untuk mendapatkan penugasan audit, seorang auditor menawarkan *fee* sebesar 10% dari total kontrak bagi siapa saja yang membawa klien baru kepadanya. Bagaimanakah pendapat Anda atas tindakan auditor tersebut dipandang dari Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik?

Petunjuk Jawaban Latihan

Baca dan pelajari kembali uraian materi Kegiatan Belajar 4 dengan baik, apabila ada kesulitan Anda dapat berdiskusi dengan teman atau tutor Anda!



RANGKUMAN

Setiap profesi yang menyediakan jasanya kepada masyarakat memerlukan kepercayaan dari masyarakat yang dilayaninya. Kepercayaan masyarakat terhadap mutu jasa akuntan publik akan menjadi lebih tinggi, jika profesi tersebut menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan profesional yang dilakukan oleh anggota profesinya. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik merupakan etika profesional bagi akuntan yang berpraktik sebagai akuntan publik Indonesia. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik bersumber dari Prinsip Etika yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Dalam konggresnya tahun 1973, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) untuk pertama kalinya menetapkan kode etik bagi profesi akuntan Indonesia, kemudian disempurnakan dalam konggres IAI tahun 1981,

1986,1994, dan terakhir tahun 1998. Etika profesional yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam kongresnya tahun 1998 diberi nama Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia.

Akuntan publik adalah akuntan yang berpraktik dalam kantor akuntan publik, yang menyediakan berbagai jenis jasa yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik, yaitu auditing, atestasi, akuntansi dan review, dan jasa konsultasi. Auditor independen adalah akuntan publik yang melaksanakan penugasan audit atas laporan keuangan historis yang menyediakan jasa audit atas dasar standar auditing yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia dijabarkan ke dalam Etika Kompartemen Akuntan Publik untuk mengatur perilaku akuntan yang menjadi anggota IAI yang berpraktik dalam profesi akuntan publik.

Kode Etik IAI dibagi menjadi empat bagian berikut ini. (1) Prinsip Etika, (2) Aturan Etika, (3) Interpretasi Aturan Etika, dan (4) Tanya dan Jawab. Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik terdiri dari berikut ini.

- 100 Independensi, Integritas dan Objektivitas
- 200 Standar Umum dan Prinsip Akuntansi
- 300 Tanggung Jawab kepada Klien
- 400 Tanggung Jawab kepada, Rekan Seprofesi
- 500 Tanggung Jawab dan Praktik Lain



TES FORMATIF 4

Pilihlah satu jawaban yang paling tepat!

- 1) Dasar pikiran yang melandasi penyusunan etika profesional bagi setiap profesi adalah
 - A. kebutuhan akan kepercayaan masyarakat atas mutu jasa profesi
 - B. menuruti standar umum di dalam standar auditing
 - C. menuruti prinsip akuntansi yang berlaku umum
 - D. untuk memenuhi persyaratan yang ditetapkan oleh pemerintah

- 2) Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia adalah berlaku bagi
 - A. akuntan publik saja
 - B. akuntan publik dan akuntan intern
 - C. akuntan yang menjadi anggota IAI
 - D. auditor independen, auditor pemerintah, dan auditor intern

- 3) Berdasar atas Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang berlaku sekarang, manakah di antara pernyataan-pernyataan berikut ini yang benar?
- A. Auditor dilarang memberikan informasi rahasia tentang kliennya kepada pihak bukan klien dalam keadaan apa pun.
 - B. Auditor boleh mengungkapkan kejelekan hasil audit yang dilakukan oleh rekan seprofesi kepada masyarakat.
 - C. Auditor wajib melakukan komunikasi tertulis dengan auditor pendahulu dalam mempertimbangkan akan menerima perikatan audit dari perusahaan yang laporan keuangan tahun sebelumnya telah diaudit oleh kantor akuntan publik lain.
 - D. Auditor tidak diperbolehkan mengadakan Man, promosi, dan kegiatan pemasaran lainnya.
- 4) Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia ditetapkan oleh
- A. Kompartemen Akuntan Publik
 - B. Kongres IAI
 - C. Dewan Standar Profesional Akuntan Publik
 - D. Kompartemen Akuntan Manajemen
- 5) Berikut ini salah satu bagian dari Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia, *kecuali*
- A. Prinsip Etika
 - B. Aturan Etika
 - C. Atestasi
 - D. Interpretasi Aturan Etika
- 6) Penjabaran Prinsip Etika ke dalam Aturan Etika bagi profesi akuntan publik dilaksanakan oleh
- A. Kompartemen Akuntan Sektor Publik
 - B. Rapat Anggota Kompartemen Akuntan Publik
 - C. Dewan Standar Profesional Akuntan Publik
 - D. Dewan Standar Akuntansi Keuangan
- 7) Penerbitan Interpretasi Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik dilaksanakan oleh
- A. Pengurus Kompartemen Akuntan Publik
 - B. Dewan Standar Profesional Akuntan Publik
 - C. Rapat Anggota Kompartemen Akuntan Publik
 - D. Kompartemen Akuntan Sektor Publik

- 8) Seorang auditor mengumumkan pembukaan kantor akuntan publiknya dengan memasang Man besar-besaran di surat kabar nasional. Ditinjau dari Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik, tindakan auditor independen ini
- A. tidak melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik
 - B. melanggar standar umum kedua dalam standar auditing
 - C. melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik
 - D. melanggar standar umum ketiga dalam standar auditing
- 9) Klien sebuah kantor akuntan publik memasang Man berisi ucapan selamat atas pembukaan kantor baru akuntan publik tersebut. Ditinjau dari Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik, tindakan akuntan publik ini
- A. tidak melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik
 - B. melanggar standar umum kedua dalam standar auditing
 - C. melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik
 - D. melanggar standar umum ketiga dalam standar auditing
- 10) Dalam memperoleh klien, seorang auditor independen memberikan *fee* jasa kepada siapa saja yang membawa klien baru ke kantornya sebesar 10% dari jumlah *fee* yang tercantum dalam kontrak. Tindakan auditor independen ini
- A. tidak melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik
 - B. melanggar standar umum kedua dalam standar auditing
 - C. melanggar Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik Seksi 503
 - D. melanggar standar umum ketiga dalam standar auditing

Cocokkanlah jawaban Anda dengan Kunci Jawaban Tes Formatif 4 yang terdapat di bagian akhir modul ini. Hitunglah jawaban Anda yang benar. Kemudian gunakan rumus di bawah ini untuk mengetahui tingkat penguasaan Anda terhadap materi Kegiatan Belajar 4.

$$\text{Tingkat penguasaan} = \frac{\text{Jumlah Jawaban yang Benar}}{\text{Jumlah Soal}} \times 100\%$$

Arti tingkat penguasaan: 90 - 100% = baik sekali
80 - 89% = baik
70 - 79% = cukup
< 70% = kurang

Bila Anda mencapai tingkat penguasaan 80% atau lebih, Anda dapat meneruskan dengan modul selanjutnya. **Bagus!** Tetapi bila tingkat penguasaan Anda masih di bawah 80%, Anda harus mengulangi Kegiatan Belajar 4, terutama bagian yang belum Anda kuasai.

Kunci Jawaban Tes Formatif

Tes Formatif 1

- 1) B
- 2) C
- 3) B
- 4) D
- 5) D
- 6) D
- 7) B
- 8) A
- 9) D

Tes Formatif 2

- 1) B
- 2) C
- 3) C
- 4) D
- 5) B
- 6) C
- 7) B
- 8) B
- 9) B
- 10) D
- 11) B

Tes Formatif 3

- 1) A
- 2) B
- 3) D
- 4) B
- 5) B

Tes Formatif 4

- 1) A
- 2) C
- 3) C
- 4) B
- 5) C
- 6) C
- 7) A
- 8) A
- 9) A
- 10) C

Daftar Pustaka

- AICPA. (1996). *AICPA Professional Standards. June 1, 1996. Volume II.* Chicago: Commerce Clearing House, Inc.
- AICPA. (1996). *AICPA Professional Standards. June 1, 1996. Volume I.* Chicago: Commerce Clearing House, Inc.
- Boynton, William C., Walter G. Kell. (1996). *Modern Auditing.* Sixth Edition. New York: John Wiley & Sons.
- Carmichael, D.R., Alan J. Winter. (1985). *The Evolution of Audit Reporting.* Dalam D.R. Carmichael, John. J. Willingham (Eds.). *Perspectives in Auditing.* Fourth Edition. New York: McGraw-Hill Book Company.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (1994). *Standar Profesional Akuntan Publik Per 1 Agustus 1994.* Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, YKPN.
- Mulyadi. (1993). *Sistem Akuntansi.* Edisi ke-3. Yogyakarta: Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi, YKPN.
- Taylor, Donald H., G. William Glezen. (1991). *Auditing: Integrated Concept and Procedures.* 5th Edition. New York: John Wiley & Sons, Inc.