

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Landasan Teori**

##### **2.1.1. Audit**

###### **1. Pengertian Audit**

Auditor merupakan pihak ketiga yang menjembatani informasi laporan keuangan yang dibuat perusahaan klien dengan pengguna laporan keuangan. Hasil audit atas laporan keuangan di gunakan untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang tersaji telah memenuhi standar yang berlaku umum dan tidak ada keberpihakan atau konflik kepentingan dalam pembuatan laporan keuangan. Audit dilakukan agar bisa menunjukkan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan.

Menurut Hery (2019:10) audit adalah proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti obyektif yang berkaitan dengan asersi tentang tindakan dan peristiwa ekonomi, untuk menentukan tingkat kepatuhan antara asersi dengan kriteria yang ditetapkan dan untuk mengkomunikasikan hasilnya kepada pemangku kepentingan.

Sedangkan, menurut Sari, *et al* (2020:206) audit adalah pemeriksaan yang objektif atas laporan keuangan suatu entitas dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material.

###### **2. Jenis-Jenis Audit**

Audit dibagi menjadi beberapa jenis yakni sebagai berikut (Sari, *et. al* 2020:24):

###### **a. Audit Laporan Keuangan**

Audit laporan keuangan dilakukan dengan mengumpulkan informasi dan mengevaluasi bukti laporan dengan proses audit yang dilakukan oleh pihak ketiga.

###### **b. Audit Operasional**

Audit Operasional dilakukan untuk menelaah secara sistematis sebagian atau seluruh aktivitas suatu organisasi atau perusahaan. Audit ini dilakukan untuk memverifikasi sumber daya yang tersedia telah digunakan secara efektif dan efisien.

c. Audit Kepatuhan

Audit Kepatuhan merupakan audit yang dilakukan untuk mengetahui tingkat kepatuhan terhadap ketentuan, kebijakan, undang-undang, perjanjian, atau peraturan yang di audit oleh *auditee*. Misalnya, auditor memeriksa perjanjian yang dibuat dengan pemberi pinjaman untuk memastikan perusahaan telah mematuhi ketentuan tertentu dari perjanjian utang.

d. Audit Kinerja

Audit kinerja merupakan kajian yang dilakukan oleh instansi pemerintah untuk mengetahui sisi Ekonomis, Efektivitas, dan Efisiensi (3E) terhadap anggaran yang di keluarkan serta manfaat kegiatan instansi pemerintah tersebut bagi masyarakat.

e. *Computer Audit*

Audit komputer merupakan pemeriksaan yang dilakukan dengan mengolah data akuntansi klien dengan menggunakan *Elektronik Data Processing* (EDP) System.

3. Macam–Macam Auditor

Auditor dapat dibagi menjadi empat jenis, yaitu auditor internal, auditor eksternal, auditor forensik, dan auditor pemerintah. Di bawah adalah penjelasan tentang berbagai jenis auditor.

a. Auditor internal

Auditor internal adalah akuntan yang bekerja untuk manajemen suatu perusahaan sehingga berstatus sebagai karyawan perusahaan tersebut. Menurut Sari, *et al* (2020:16) auditor internal bertugas menentukan kepatuhan terhadap kebijaksanaan prosedural yang ditetapkan oleh manajemen puncak dan menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi.

b. Auditor eksternal

Auditor eksternal adalah pihak di luar perusahaan sebagai pihak independen atau Akuntan publik bersertifikat yang memberikan jasa kepada publik dan melakukan audit untuk memberikan pernyataan (opini) atas keakuratan laporan keuangan yang disusun oleh manajemen perusahaan klien (Thian, 2021:4).

c. Auditor pemerintah

Auditor pemerintah adalah auditor yang tugasnya melakukan audit keuangan negara pada instansi pemerintah yang pemeriksaannya dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). BPK tidak tunduk kepada pemerintah dan karenanya diharapkan dapat melakukan pemeriksaan secara independen. Hasil pengawasan yang dilakukan oleh BPK dikirimkan ke DPR RI untuk memantau pelaksanaan keuangan negara (Thian, 2021:1).

4. Tujuan Audit

Berdasarkan paragraf 3 Standar Audit 200, Tujuan audit adalah untuk meningkatkan kepercayaan pengguna laporan keuangan yang dituju. Sedangkan, menurut Latifaturrohman, *et. al* (2022) Tujuan audit adalah menciptakan akuntabilitas dan analisis *data base* keuangan perusahaan audit untuk meningkatkan kualitas perusahaan.

Auditor akan mengumpulkan bukti yang cukup dan relevan sebagai dasar menyusun laporan audit dan pernyataan opini audit yang akan digunakan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Jika auditor yakin bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar atau jika kurangnya bukti audit yang memadai membuatnya sulit untuk menyatakan pendapat, maka auditor harus memberitahu pengguna laporan keuangan melalui laporan audit dan bertanggung jawab atas keputusan tersebut. Tahapan yang dilalui auditor dalam menyusun tujuan audit atas laporan keuangan adalah sebagai berikut (Hery, 2017:58):

- a. Memahami tujuan dan tanggung jawab audit.
- b. Mengklasifikasikan laporan keuangan dalam siklus tertentu.
- c. Memahami laporan manajemen terkait dengan laporan keuangan yang akan diaudit.
- d. Mengetahui tujuan audit umum untuk kategori transaksi, akun, dan pengungkapan tertentu.
- e. Memahami tujuan audit khusus untuk kategori transaksi, akun, dan pengungkapan tertentu.

### 2.1.2. Audit Laporan Keuangan

Menurut Ardianingsih (2018:173) audit atas laporan keuangan merupakan audit yang dilakukan oleh auditor internal dan eksternal yang menilai dan menentukan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum.

Sedangkan, Menurut Sari, *et. al* (2020:21) audit atas laporan keuangan adalah pemeriksaan yang mencakup proses pengumpulan dan evaluasi bukti laporan yang dilakukan oleh pihak ketiga dalam hal ini auditor eksternal. Selain itu, ia menyatakan bahwa hampir 50% dari total pekerjaan yang di kerjakan oleh kantor akuntan publik adalah audit laporan keuangan.

Selanjutnya, Hery (2019:13) menambahkan bahwa laporan keuangan perusahaan yang umumnya diaudit meliputi, laporan posisi keuangan atau laporan neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi dan informasi penjelas lainnya.

Terdapat 3 (tiga) jenis dokumen yang dibutuhkan oleh auditor dalam melakukan audit atas laporan keuangan, yakni : (Agoes, 2019:7)

#### 1. Berkas Permanen (*Permanent File*)

Berkas Permanen (*Permanent File*) adalah dokumen yang dikumpulkan pada saat perikatan audit pertama kali dimulai dan ditelaah serta disimpan untuk tahun audit berikutnya, dan terdiri dari:

- a. Akta pendirian serta akta perubahannya.
- b. Informasi penting entitas, meliputi riwayat perusahaan, lokasi, dan daftar afiliasi beserta nama eksekutif perusahaan
- c. Dokumen perijinan, meliputi (SIUP, TDP, IMB NPWP, dll)
- d. System akuntansi manual, meliputi struktur organisasi, SOP, *job description*, kebijakan dan prosedur akuntansi, serta sistem produksi.
- e. Surat-surat keputusan mengenai fasilitas perpajakan
- f. Kontrak perjanjian, meliputi perjanjian kredit bank, perjanjian sewa, kontrak dengan pihak ketiga lainnya, dan kontrak penjualan.

## 2. Dokumen tahun berjalan (*Current File*)

Dokumen kertas kerja yang berisi informasi yang diperoleh auditor sehubungan dengan data tahun berjalan yang biasa disebut sebagai *current file* atau dokumen tahun berjalan. *Current file* terdiri dari:

- a. Informasi umum.
- b. Kertas kerja neraca saldo, termasuk kertas kerja neraca dan kertas kerja laba rugi.
- c. *General ledger*.
- d. Jurnal penyesuaian dan reklasifikasi
- e. Program audit
- f. *Top schedules/lead schedules*
- g. *Supporting schedules*
- h. Catatan pemeriksaan (*audit notes*)

## 3. Berkas Korespondensi (*Corespondence file*)

Berkas ini berisi dokumen kertas kerja yang berisi pencocokan atau surat-menyurat dengan pihak ketiga selama proses audit. seperti konfirmasi utang, konfirmasi piutang, konfirmasi bank dan sebagainya.

### 2.1.3. Standar Profesional Akuntan Publik

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) merupakan pedoman dan tolak ukur yang harus dipatuhi oleh Akuntan Publik bersertifikat dalam memberikan jasanya (Sari, *et. al*, 2020:29). Indonesia secara resmi mengadopsi *International Standards on Auditing* (ISA) yang dikeluarkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) sebagai standar audit yang baru pada tanggal 1 Januari 2013 (Thian, 2021:29).

**Tabel 2.1. Standar Profesional Akuntan Publik**

| <b>Kerangka Perikatan Asurans</b> |                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| SPM 01                            | Pengendalian Mutu Bagi Kantor Akuntan Publik yang Melaksanakan Perikatan Asurans (Audit, Review, dan Perikatan Asurans Lainnya) dan Perikatan Selain Asurans. |
| SA 200                            | Tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan standar audit.                                                                        |
| SA 210                            | Persetujuan atas ketentuan perikatan audit.                                                                                                                   |
| SA 220                            | Pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan                                                                                                           |
| SA 230                            | Dokumentasi Audit                                                                                                                                             |
| SA 240                            | Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan                                                                      |

| <b>Kerangka Perikatan Asurans</b> |                                                                                                                           |
|-----------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| SA 250                            | Pertimbangan atas Peraturan Perundang-undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan                                          |
| SA 260                            | Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola                                                           |
| SA 265                            | Pengomunikasian Defisiensi dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen |
| SA 300                            | Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan                                                                             |
| SA 315                            | Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya     |
| SA 320                            | Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit                                                                |
| SA 330                            | Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai                                                                        |
| SA 402                            | Pertimbangan Audit Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa                                          |
| SA 450                            | Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit                                                  |
| SA 500                            | Bukti Audit                                                                                                               |
| SA 501                            | Bukti Audit – Pertimbangan Spesifik atas Unsur Pilihan                                                                    |
| SA 505                            | Konfirmasi Eksternal                                                                                                      |
| SA 510                            | Perikatan Audit Tahun Pertama — Saldo Awal                                                                                |
| SA 520                            | Prosedur Analitis                                                                                                         |
| SA 530                            | Sampling Audit                                                                                                            |
| SA 540                            | Audit Atas Estimasi Akuntansi dan Pengungkapan Terkait                                                                    |
| SA 550                            | Pihak Berelasi                                                                                                            |
| SA 560                            | Peristiwa setelah Tanggal Pelaporan                                                                                       |
| SA 570                            | Kelangsungan Usaha                                                                                                        |
| SA 580                            | Representasi Tertulis                                                                                                     |
| SA 600                            | Pertimbangan Khusus – Audit Atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)                              |
| SA 610                            | Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal                                                                                     |
| SA 620                            | Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor                                                                                        |
| SA 700                            | Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan                                                                 |
| SA 701                            | Pengomunikasian Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen                                                          |
| SA 705                            | Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen                                                                |
| SA 706                            | Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen                                       |
| SA 710                            | Informasi Komparatif – Angka Koresponding dan Laporan Keuangan Komparatif                                                 |
| SA 720                            | Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain                                                                                |
| SA 800                            | Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai dengan Kerangka Bertujuan Khusus                    |
| SA 805                            | Pertimbangan Khusus – Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Suatu Unsur, Akun, atau Pos Tertentu dalam Laporan Keuangan |
| SA 810                            | Perikatan untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan                                                                      |
| SPR 2400                          | Perikatan untuk Reviu atas Laporan Keuangan.                                                                              |
| SPR 2410                          | Reviu atas Informasi Keuangan Interim yang Dilaksanakan oleh Auditor Independen Entitas.                                  |
| SPA 3000                          | Perikatan Asurans Selain Audit atau Reviu atas Informasi Keuangan Historis                                                |
| SPA 3400                          | Pemeriksaan atas Informasi Keuangan Prospektif.                                                                           |
| SPA 3402                          | Laporan Asurans atas Pengendalian pada Organisasi Jasa.                                                                   |
| SPA 3420                          | Perikatan Asurans untuk Pelaporan atas Kompilasi Informasi Keuangan Proforma yang Tercantum dalam Prospektus.             |
| SJT 4400                          | Perikatan untuk Melaksanakan Prosedur yang Disepakati atas Informasi Keuangan.                                            |
| SJT 4410                          | Perikatan Kompilasi.                                                                                                      |
| SJI 5100                          | Standar Umum Jasa Investigasi                                                                                             |
| SJI 5200                          | Manajemen Risiko                                                                                                          |
| SJI 5300                          | Pemeriksaan Investigatif                                                                                                  |
| SJI 5400                          | Perhitungan Kerugian Keuangan                                                                                             |
| SJI 5500                          | Pemberian Keterangan Ahli                                                                                                 |

| Kerangka Perikatan Asurans |                                                                     |
|----------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| SJK                        | Perikatan Jasa Konsultansi                                          |
| SJL 7500                   | Surat Komforta untuk Penjamin Emisi dan Pihak Peminta Tertentu Lain |

Sumber : SPAP (2023)

Standar Profesional Akuntan Publik ditetapkan oleh organisasi Akuntan bersertifikat, yaitu Institut Akuntan Publik Indonesia atau IAPI. Di bawah ini adalah lima standar profesional yang diterbitkan oleh IAPI.

#### 1. Standar Pengendalian Mutu

Standar Pengendalian Mutu memberikan pedoman untuk melakukan pengendalian mutu atas jasa yang diberikan oleh kantor akuntan publik sesuai dengan standar yang di keluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (Sari, *et. al*, 2020:34).

Sesuai dengan Standar Pengendalian Mutu No. 1 paragraf 1-3, Standar Pengendalian Mutu menetapkan bahwa Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab atas sistem pengendalian mutu pada saat melakukan perikatan asurans (audit, reviu, dan perikatan asurans lainnya) dan perikatan selain asurans.

Kantor Akuntan Publik membangun dan memelihara sistem pengendalian mutu dengan tujuan dalam memberikan keyakinan yang memadai (SPM 1, 4) bahwa:

- a. Peraturan perundang-undangan standar profesi yang berlaku telah di patuhi oleh KAP dan personilnya, dan
- b. KAP atau rekan perikatan telah menerbitkan laporan yang sesuai dengan ketentuan.

Unsur-unsur pengendalian mutu yang harus ditetapkan oleh setiap KAP untuk setiap jenis jasa audit dan asurans adalah sebagai berikut (Arens dan Loebecke dalam Ardianingsih, 2018:36):

- a. Independensi adalah penilaian auditor yang tidak memihak dalam memberikan jasa profesional. Anggota tim audit harus memenuhi persyaratan ini dalam melaksanakan audit. independensi terbagi dua, yakni independensi dalam fakta (*in fact*) dan independensi dalam penampilan (*in appearance*).
- b. Penugasan personel auditor, yaitu auditor dengan keterampilan dan pelatihan teknis yang memadai.

- c. Konsultasi, yaitu ketika tim auditor dan rekan menghadapi kesulitan teknis tertentu, maka harus ada prosedur untuk mendapat instruksi dari para ahli.
- d. Pengawasan, yakni kebijakan untuk memastikan bahwa pekerjaan audit dilakukan dengan baik pada semua tingkatan pekerjaan.
- e. Penunjukan auditor, yaitu semua auditor yang baru harus memiliki kapasitas, keterampilan teknis, dan pengetahuan teknis yang memadai untuk melaksanakan audit.
- f. Pengembangan profesional, yaitu setiap auditor harus memperoleh pengetahuan dan pengembangan keterampilan yang cukup dan tepat untuk mendukung pelaksanaan kerja yang kompeten.
- g. Promosi (*Advancement*) yaitu kebijakan promosi jabatan sesuai kualifikasi dan tanggung jawab seluruh auditor.
- h. Penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien, yaitu dengan semua klien dan calon klien, untuk meminimalkan terjadinya pembatasan integritas manajemen.
- i. Inspeksi, yaitu kebijakan dan prosedur yang jelas untuk memastikan kepatuhan yang konstan dan berkesinambungan terhadap delapan elemen pengendalian mutu.

## 2. Standar Audit

Menurut Sari, *et al* (2020:31) Standar audit menjadi pedoman dan tolak ukur dalam mengukur kualitas kinerja seorang Akuntan. Standar tersebut terdiri dari sepuluh standar dan dijabarkan dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA).

Menurut Thian (2021) Standar audit membantu auditor untuk memastikan bahwa audit atas laporan keuangan dilakukan secara sistematis dan menghasilkan kesimpulan yang andal. Kepatuhan terhadap standar audit adalah wajib bagi auditor, untuk itu IAPI sebagai regulator menetapkan dan mengesahkan Standar audit di Indonesia. Standar ini membahas kualifikasi dan pertimbangan profesional auditor dalam melaksanakan audit dan menyusun laporan audit. Standar audit sendiri telah beberapa kali direvisi, yang terbaru adalah *International Standards on Auditing* (ISA) yang diadopsi pada tahun 2021.



### 3. Standar Atestasi

Menurut Sari, *et. al* (2020:32) Standar atestasi memberikan kerangka fungsi atestasi untuk jasa akuntan publik. Hal ini mencakup tingkat keyakinan tertinggi yang diperlukan untuk jasa audit laporan keuangan sebelumnya, audit atas laporan keuangan di masa mendatang, dan jenis perikatan asurans lainnya (reviu, investigasi, dan prosedur yang disepakati) yang memberikan jaminan yang tidak kalah pentingnya.

### 4. Standar Jasa Akuntansi dan Reviu

Menurut Sari, *et.al* (2020:33) Standar Jasa Akuntansi dan Reviu memberikan untuk fungsi non-atestasi dalam layanan yang diberikan oleh akuntan publik, termasuk di dalamnya jasa akuntansi dan reviu.

### 5. Standar Jasa Konsultasi

Standar Jasa Konsultasi merupakan pedoman bagi para profesional di kantor akuntan publik memberikan jasa konsultasi kepada kliennya. Dalam jasa konsultasi, para profesional mempresentasikan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi mereka (Sari, *et. al*, 2020:33).

### 6. Standar Jasa Terkait

Standar Jasa Terkait adalah standar yang ditetapkan untuk memberikan panduan tentang tanggung jawab profesional dalam melakukan prosedur perikatan pelaporan keuangan yang telah disepakati dan untuk memberikan panduan tentang bentuk dan isi laporan yang diterbitkan sehubungan dengan perikatan tersebut (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2017).

#### **2.1.4. Teknik Audit Berbantuan Komputer**

Menurut Majono *et al* (2019:16) Teknik Audit Berbantuan Komputer (yang selanjutnya akan disebut TABK) merupakan metode yang digunakan oleh auditor dalam pengumpulan bukti dan pelaksanaan prosedur audit, terutama data yang tersimpan secara elektronik. Ruang lingkup dan objektivitas audit tidak berubah namun auditor perlu

mempertimbangkan penggunaan TABK guna meningkatkan efektivitas dan efisiensi pelaksanaan audit. TABK mampu mengaudit semua data secara menyeluruh, sehingga menghasilkan proses yang efektif dan efisien.

Kemudian, menurut Ashari (2018:1) teknik audit berbantuan komputer adalah pelaksanaan dan pengumpulan bukti audit dengan menggunakan *software computer*, dengan tidak meniadakan prosedur audit yang lain, namun bersifat melengkapi prosedur pengujian audit yang telah disiapkan.

Penggunaan teknik audit berbantuan komputer perlu dipertimbangkan oleh auditor demi meningkatkan efektivitas dan efisiensi pelaksanaan audit dengan tanpa mengesampingkan prosedur audit yang telah disiapkan.

Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011), PSA No. 59 (SA Seksi 327) telah mengatur penggunaan Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) dalam audit (Inspektorat Jendral Kementerian Perhubungan Republik Indonesia, 2019). Standar ini menjelaskan mengenai tipe dan manfaat TABK, pertimbangan dalam menggunakan TABK, langkah-langkah dalam menggunakan TABK, dokumentasi hasil pemeriksaan dengan TABK, dan penggunaan TABK dalam lingkungan komputer bisnis kecil.

Berikut merupakan manfaat dari Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) (Majono, *et. al*, 2019:35), yakni:

1. Pengujian mendalam terhadap saldo transaksi, seperti memeriksa seluruh transaksi atau mengambil sampel dari transaksi dalam *file* komputer menggunakan perangkat lunak;
2. Penggunaan prosedur analitis, seperti mengidentifikasi faktor anomali yang tidak biasa menggunakan perangkat lunak audit;
3. *Test of control* atas pengendalian umum sistem informasi komputer, termasuk penggunaan data uji untuk menguji prosedur akses ke program perpustakaan (*libraries program*);
4. Pengujian kontrol atas pengendalian aplikasi sistem informasi komputer, seperti pengujian fungsionalitas prosedur terprogram menggunakan data pengujian;
5. Akses *file*, yaitu kemampuan untuk membaca *file* dengan format yang berbeda dengan *record* lainnya;
6. Mengelompokkan data menurut kriteria tertentu;

7. Organisasi *file*, seperti penyortiran dan penggabungan;
8. Buat dan gabungkan dan tentukan format pengeluaran;
9. Membuat persamaan logika operasional (contoh: AND; OR; =; < >; <; >; IF).

#### **2.1.5. Pendapat atau Opini Audit Independen**

Di bawah ini merupakan jenis-jenis pemberian opini audit laporan keuangan oleh Akuntan publik kepada auditee.

##### **1. *Unqualified Opinion* atau Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian**

Pemberian opini wajar tanpa pengecualian akan diberikan kepada auditee Ketika bukti audit yang dikumpulkan telah cukup dan memadai, serta tidak terdapat salah saji material yang signifikan terhadap pelanggaran prinsip akuntansi yang berlaku umum. (Lubis, *et.al*, 2020:38)

Syarat-syarat diterbitkannya laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian adalah sebagai berikut: (Hery, 2019:36)

- a. Bukti audit telah mencukupi dan tepat.
- b. Koreksi terhadap kesalahan yang tidak material telah dilakukan, baik secara individu maupun secara keseluruhan.
- c. Laporan keuangan disajikan dengan wajar sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku.
- d. Laporan keuangan memuat kebijakan akuntansi penting yang diterapkan dengan benar.
- e. Kebijakan akuntansi yang ditetapkan telah sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku.
- f. Estimasi akuntansi oleh manajemen dianggap wajar dan tidak ada penyimpangan dari pertimbangan manajemen yang diperbolehkan.
- g. Informasi dalam laporan keuangan relevan, andal, dapat dibandingkan dan mudah dipahami.
- h. Laporan keuangan memberikan informasi yang cukup kepada pengguna laporan keuangan untuk memahami dampak transaksi yang signifikan terhadap informasi dalam laporan keuangan.

- i. Penggunaan istilah-istilah dalam laporan keuangan, termasuk judul setiap laporan, telah tepat dan sesuai.
- j. Laporan keuangan disajikan secara wajar, mencakup seluruh komponen dan isi laporan keuangan.
- k. Laporan keuangan mencerminkan transaksi dan peristiwa yang mendasarinya.
- l. Tidak ditemukan kondisi yang mengharuskan auditor memberikan klarifikasi atau mengubah teks dalam laporan audit independennya.

2. *Unqualified Opinion With Explanatory Paragraph Or Modified Wording* atau Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penjelas atau Kata-Kata yang Diubah

Menurut Hery (2019:38) laporan keuangan ini dianggap wajar tanpa pengecualian karena telah disajikan secara wajar, namun auditor menilai bahwa informasi tambahan harus diberikan dalam bentuk paragraf penjelas dalam beberapa kondisi tertentu. Kondisi-kondisi tersebut meliputi: (Lubis, *et. al*, 2020:39)

- a. Pendapat auditor sebagian didasarkan pada laporan auditor independen lainnya.
- b. Penyajian atas laporan keuangan dengan melakukan penyimpangan dari standar akuntansi yang berlaku dapat diterima untuk mengatasi keadaan luar biasa yang dapat menyesatkan laporan keuangan.
- c. Auditor memiliki keraguan tentang kelangsungan usaha entitas karena kondisi atau peristiwa tertentu, tetapi setelah meninjau rencana manajemen, auditor menyimpulkan bahwa rencana tersebut dapat dilaksanakan secara efektif dan penjelasan yang diberikan masuk akal.
- d. Terjadi perubahan signifikan dalam penggunaan kebijakan atau metode akuntansi antara periode akuntansi.
- e. Mengacu pada pendapat auditor tentang laporan komparatif.
- f. Laporan keuangan tidak mencakup informasi keuangan triwulan tertentu yang harus dilaporkan Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) atau informasi tersebut belum diaudit.
- g. Informasi tambahan yang harus dilaporkan sesuai dengan pedoman Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Indonesia, namun tidak

dilaporkan sesuai dengan panduan tersebut, sehingga menghambat auditor untuk melakukan prosedur audit atas informasi tambahan tersebut, atau untuk menghilangkan keraguan yang signifikan mengenai informasi tambahan tersebut dengan pedoman DSAK IAI.

- h. Terdapat inkonsistensi antara informasi dalam laporan keuangan audit dengan informasi dalam dokumen pelaporan keuangan material lainnya.

### 3. *Qualified Opinion* atau Pendapat Wajar Dengan Pengecualian

Menurut Lubis, *et.al* (2020:40) pendapatan wajar dengan pengecualian mengindikasikan bahwa laporan keuangan disajikan dengan wajar dalam hal yang material, termasuk posisi keuangan, laba rugi operasional dan arus kas, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, namun ada beberapa hal yang dikecualikan yang mempengaruhi laporan keuangan.

Laporan pendapat wajar dengan pengecualian diterbitkan ketika auditor yakin bahwa secara keseluruhan laporan keuangan telah tersaji dengan wajar, meskipun batasan ruang lingkup audit atau tidak terpenuhinya standar akuntansi. Bentuk pelanggaran paling ringan dari laporan keuangan yang tidak memenuhi syarat adalah pendapat wajar dengan pengecualian. (Hery, 2019:45)

### 4. *Adverse Opinion* atau Pendapat Tidak Wajar

Menurut Hery (2019:47) Akuntan Publik akan menerbitkan opini pendapat tidak wajar jika meyakini bahwa keseluruhan laporan keuangan ketidakakuratan yang serius atau terdapat salah saji material, sehingga tidak sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Namun, pendapat ini hanya dapat dinyatakan jika auditor melakukan investigasi secara rinci dan menemukan ketidaksesuaian dengan standar akuntansi.

Jika Akuntan Publik memberikan pendapat tidak wajar, Akuntan Publik harus menjelaskan di paragraf lain sebelum bagian pendapat tidak wajar dan dampak utama terhadap posisi keuangan, laba rugi operasional, dan arus kas (Lubis, *et.al*, 2020:41).

#### 5. *Disclaimer Opinion* atau Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat

Menurut Hery (2019:48) auditor mengeluarkan laporan penolakan memberikan pernyataan pendapat ketika ia tidak dapat menjamin bahwa laporan keuangan klien lengkap disajikan secara wajar. Auditor harus menahan diri untuk menyatakan pendapat jika terdapat pembatasan yang sangat signifikan pada ruang lingkup audit yang akan mempertanyakan kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan, atau jika terdapat hubungan yang tidak independen antara auditor dengan kliennya, terlepas dari tingkat materialitasnya.

Pernyataan tidak memberikan pendapat berbeda dengan pemberian pendapat tidak wajar karena pernyataan tidak memberikan pendapat hanya dilakukan jika auditor tidak memiliki informasi tentang laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen entitas. Di sisi lain, pemberian pendapat tidak wajar hanya terjadi jika auditor menyadari bahwa laporan keuangan belum disajikan secara wajar.

#### **2.1.6. Audit Tool and Linked Archive System (ATLAS)**

Teknik audit berbantuan komputer yang dikembangkan oleh PPPK dan IAPI untuk membantu kerja auditor menjadi lebih efektif dan efisien adalah *Audit Tool and Linked Archive System* (yang selanjutnya akan disebut dengan ATLAS) berbasis Excel yang diluncurkan pertama kali ditahun 2018 (Fatmasari dalam Haniifah & Pramudyastuti, 2021:170).

Menurut Darmayasa & Putrayasa (2019) Proses audit laporan keuangan dituangkan dalam bentuk kertas kerja pemeriksaan yang bertujuan memberikan keyakinan bahwa audit telah dilakukan sesuai dengan SA, Kode Etik IAPI, dan standar pengendalian mutu. Gambar di bawah ini menampilkan isi konten yang ada di aplikasi ATLAS berbasis Excel versi 2.1. tahun 2021.

|  <b>ATLAS</b><br><small>AUDIT TOOL AND LINKED ARCHIVE SYSTEM</small> |                                                                |                                      |                                       |                                 |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------|
| CONTENT                                                                                                                                                |                                                                |                                      |                                       |                                 |
| A1 PRE-ENGAGEMENT                                                                                                                                      | A2 RISK ASSESSMENT                                             | B RISK RESPONSE                      | C COMPLETING AND REPORTING            | D GENERAL                       |
| A110 Analisis Penerimaan dan Keberlanjutan Hubungan dengan Klien                                                                                       | A210 Materialitas Awal                                         | B100 Worksheets                      | C110 Penilaian Materialitas Akhir     | D100 Input Laporan Keuangan     |
| A120 Alokasi Jam Jasa dan Perencanaan Lainnya                                                                                                          | A220 Prosedur Analisis Awal dan Audit Strategy Memorandum Awal | B210 Estimasi Akuntansi              | C120 Prosedur Analisis Akhir          | D200 Lampiran                   |
| A130 Surat Perikatan                                                                                                                                   | A230 Pemahaman Entitas dan Lingkungan                          | B220 Transaksi dengan Pihak Berelasi | C200 Reviu Pengungkapan LK            | D300 Singkatan                  |
| A140 Surat Tugas                                                                                                                                       | A240 <i>Inherent Risk (IR)</i>                                 | B230 Peristiwa Kemudian              | C300 Penelaahan Mutu                  | D400 Petunjuk Pengisian Singkat |
| A150 Pernyataan Independensi                                                                                                                           | A250 <i>Control Risk (CR)</i>                                  | B240 Kelangkaan Usaha                | C400 Evaluasi Bukti Audit             |                                 |
| A160 Komunikasi Tim Perikatan                                                                                                                          | A260 Komunikasi Dengan TCWG dan SPI                            | B250 Representasi Manajemen          | C510 Reviu LAI                        |                                 |
|                                                                                                                                                        | A270 <i>Risk of Material Misstatement (RMM)</i>                | B260 Pakar Auditor                   | C520 <i>Audit Final Memorandum</i>    |                                 |
|                                                                                                                                                        | A280 <i>Audit Strategy Memorandum Update</i>                   | B270 Pakar Manajemen                 | C530 Laporan Auditor Independen Final |                                 |
|                                                                                                                                                        |                                                                | B280 Komitmen dan Kontijensi         |                                       |                                 |

Gambar 2.1. Isi Konten Aplikasi ATLAS Berbasis Excel Versi 2.1  
Sumber: ATLAS versi 2.1 (2023)

Aplikasi ATLAS berbasis Excel merupakan salah satu aplikasi/*Tool* yang membantu auditor dalam melakukan audit laporan keuangan, tetapi tidak menggantikan kode etik, standar audit, atau peraturan yang berlaku. Auditor harus tetap mematuhi ketentuan tersebut. Selain itu, aplikasi ATLAS dapat digunakan untuk kepentingan pembelajaran praktikum audit. (PPPK, 2022:3)

Aplikasi ATLAS terus berkembang mengikuti kemajuan teknologi informasi yang menuntut digitalisasi di setiap bidang termasuk proses bisnis di bidang audit. Dari awal kemunculannya ATLAS telah mengembangkan beberapa versi, dengan versi terakhir dalam ATLAS berbasis Excel adalah versi 2.1. Karena ATLAS berbasis Excel masih memiliki fitur yang terbatas, untuk itu pada tahun 2022 PPAK bersama IAPI meluncurkan aplikasi ATLAS berbasis Online dengan fitur yang lebih baik dari ATLAS berbasis Excel. Akan Tetapi, ATLAS berbasis Online tidak dapat diakses secara bebas seperti ATLAS berbasis Excel. Sehingga, penelitian ini akan berfokus pada ATLAS berbasis Excel.

Proses audit yang menggunakan aplikasi *Audit Tool and Linked Arhive System* (ATLAS) terbagi menjadi empat tahap yakni tahap proses penerimaan atau pra perikatan (*Pre-Engagement*), tahap perencanaan yang mencakup penilaian Risiko (*Risk Assesment*), kemudian tahap merespons Risiko (*Risk Response*) yang telah diidentifikasi, dan tahap penyelesaian dan pelaporan (*Completing and Reporting*) yang melaporkannya dalam bentuk opini. Semua tahapan tersebut berkaitan dengan standar audit yang relevan

(Darmayasa & Putrayasa, 2019). Berikut merupakan penjelasan mengenai kertas kerja aplikasi ATLAS berbasis Excel.

1. Pra perikatan (*Pre-Engagement*)

Pra perikatan diatur oleh SA 210 yang menjelaskan mengenai persyaratan umum yang wajib dipatuhi oleh akuntan publik ketika melakukan pemeriksaan laporan keuangan, termasuk persiapan kertas kerja perikatan.

Menurut Sari, *et. al* (2020:62) perikatan adalah kesepakatan yang dilakukan dua belah pihak dalam suatu ikatan perjanjian. Dalam ATLAS kertas kerja Pra perikatan (*Pre-Engagement*) memiliki 6 (enam) indeks, yakni:

a. Analisis penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien (A110)

Indeks ini diatur oleh SA 220 paragraf 12-13 mengenai tanggung jawab auditor dalam menerima dan melanjutkan hubungan audit dengan klien. Analisis penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien yang merupakan analisis untuk menerima atau menolak perikatan dengan mempertimbangkan hasil risiko penilaian.

SA ini mengharuskan auditor memahami mengenai entitas dan lingkungan bisnisnya dalam merencanakan audit yang efektif dan efisien. Auditor harus mengkomunikasikan rencana audit dengan entitas yang di audit, serta memastikan bahwa entitas memberi akses yang memadai mengenai informasi dan catatan yang diperlukan untuk melaksanakan audit yang efektif. Selain SA 220 indeks ini Secara gamblang diterangkan dalam SPM 1 paragraf 26 – 28. Indeks A110 memiliki sub indeks kertas kerja yakni sebagai berikut :

- 1) A1101 Isu Pelaporan Keuangan Terdahulu, dalam SPM 1 paragraf 27(a) menyatakan bahwa KAP harus memperoleh informasi yang dipandang perlu sesuai dengan kondisi sebelum menerima suatu perikatan dari klien baru, dan ketika memutuskan akan melanjutkan perikatan yang telah ada.
- 2) A1102 Integritas Manajemen, dalam SPM 1 paragraf A14 Integritas manajemen merupakan hal yang berhubungan dengan klien yang harus dipertimbangkan, seperti reputasi pribadi dan bisnis dari pemilik utama, manajemen kunci dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, informasi mengenai praktik bisnis klien, adakah indikasi bahwa klien



mungkin terlibat dalam pencucian uang atau aktivitas kriminal lainnya, dan lain sebagainya.

- 3) A1103 Kompetensi, Ketersediaan Waktu dan Independensi Personel KAP, diatur dalam SA 220 paragraf A12 di mana tim perikatan diharuskan memiliki kompetensi dan kemampuan yang dapat dipertimbangkan, yakni: (1) memahami dan berpengalaman dalam praktik audit dengan sifat dan kompleksitas serupa melalui pelatihan dan partisipasi yang tepat; (2) memahami standar profesi serta ketentuan perundang-undangan yang berlaku; (3) memiliki keahlian teknis, termasuk bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian dalam bidang akuntansi atau audit; (4) pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien, kemampuan menggunakan pertimbangan profesional; (5
  - 4) serta pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu.A1104 Komunikasi Dengan Auditor Pendahulu, SPM 1 paragraf A15 mengharuskan auditor berkomunikasi dengan auditor terdahulu, sesuai dengan ketentuan etika yang berlaku dan diskusi dengan pihak ketiga lainnya, seperti bankir, penasihat hukum dan rekan satu industri, serta pencarian latar belakang melalui berbagai sumber.
- b. Alokasi jam jasa dan perencanaan lainnya (A120)

Penentuan dan perhitungan Imbalan jasa audit secara terpisah diatur dalam Peraturan Pengurus IAPI No. 2. Dalam kertas kerja ini menghitung berapa waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu proyek audit laporan keuangan.
  - c. Surat perikatan (A130 )

Surat perikatan didokumentasikan dan diarsipkan sesuai dengan kebijakan dan prosedur oleh tim perikatan. (SPM 1, 45)
  - d. Surat tugas (A140)

Surat tugas tidak secara eksplisit diatur dalam SPAP. Namun, dalam praktiknya, surat tugas dapat dibuat sesuai dengan kebijakan atau prosedur yang berlaku di kantor akuntan publik. Namun, dalam SA 300 paragraf A8 dalam strategi audit secara keseluruhan bahwa dalam penyelesaian prosedur penilaian risiko harus ada sumber daya yang dialokasikan di area audit tertentu, jumlah sumber daya

yang dapat dialokasikan, waktu pelaksanaan, dan bagaimana sumber daya tersebut akan dikelola. Hal yang disebut dalam SA 300 paragraf A8 merupakan hal yang tercantum dalam surat tugas audit.

e. Pernyataan independensi (A150)

Berdasarkan SPM 1 paragraf 24 KAP harus memperoleh konfirmasi tertulis yang dapat berbentuk kertas ataupun elektronik mengenai kepatuhan kebijakan dan prosedur independensi dari personil KAP. Kemudian, SA 220 paragraf 9 mengharuskan rekan perikatan tetap waspada atas ketidakpatuhan anggota tim perikatan terhadap ketentuan etika yang relevan.

f. Komunikasi tim perikatan (A160)

Dalam SA 300 paragraf 5 bahwa rekan perikatan dan anggota tim perikatan utama harus dilibatkan dalam merencanakan dan berpartisipasi dalam diskusi di antara anggota tim perikatan dalam perencanaan audit.

g. Perikatan tahun pertama (A170)

Berdasarkan SA 510 paragraf 3-4 menyatakan bahwa dalam melaksanakan perikatan audit tahun pertama yang berkaitan dengan saldo awal adalah memperoleh bukti yang cukup dan tepat tentang apakah :

- 1) saldo awal mengandung salah saji material terhadap laporan keuangan periode saat ini; dan
- 2) kebijakan akuntansi yang diterapkan telah konsisten dalam laporan keuangan periode saat ini, dan perubahannya telah dicatat dengan tepat serta disajikan dan diungkapkan berdasarkan standar akuntansi yang berlaku umum.

## 2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*)

Menurut Haniifah & Pramudyastuti (2021), *risk assesment* adalah proses menilai risiko atas data laporan keuangan maupun non keuangan. Kemudian, Lubis (2020:186) menambahkan bahwa proses penilaian risiko dapat dilakukan dengan memanfaatkan kuesioner dan diskusi dengan manajemen untuk menentukan bagaimana manajemen mengidentifikasi risiko-risiko yang relevan dan dievaluasi untuk menentukan signifikansi dan kemungkinan penanganannya.

Berdasarkan SA 315 paragraf 5 bahwa pelaksanaan prosedur penilaian risiko perlu dilakukan oleh auditor untuk memberikan dasar bagi pengidentifikasian dan penilaian risiko salah saji material pada tingkat laporan keuangan dan asersi. Namun, hanya dengan pelaksanaan prosedur penilaian risiko saja tidak akan memberikan bukti audit yang cukup dan akurat sebagai dasar untuk memberikan opini. Kertas kerja *risk assesment* memiliki 8 (delapan) indeks, di antaranya sebagai berikut:

a. Materialitas Awal (A210)

Menurut Hery (2019:156) materialitas awal ditetapkan secara proporsional yang besarnya bisa berubah ketika proses audit masih berlangsung. Materialitas awal secara keseluruhan merupakan jumlah maksimum yang tidak akan mempengaruhi pengambilan keputusan pengguna laporan keuangan, namun di atas jumlah tersebut diyakini oleh auditor akan membuat laporan keuangan mengandung salah saji.

Kemudian, Hery menambahkan bahwa semakin kecil jumlah pertimbangan awal materialitas, maka semakin banyak bukti audit yang diperlukan. Banyaknya jumlah bukti audit yang diperlukan akan membuat honor jasa audit menjadi bertambah besar. Pembahasan mengenai penentuan materialitas dapat ditemukan dalam SA 320 paragraf 10-11.

b. Prosedur Analitis Awal dan Audit Strategi Memorandum Awal (A220)

Menurut Ardianingsih (2021:63) Prosedur analitis dilakukan dengan membandingkan rasio keuangan klien, dengan industri atau pesaing untuk mengidentifikasi kinerja perusahaan.

Berdasarkan SA 520 paragraf A3 prosedur analitis dapat menggunakan berbagai macam metode, seperti melakukan perbandingan sederhana hingga melakukan analisis kompleks dengan menggunakan teknik statistik. Prosedur analitis dapat diterapkan pada laporan keuangan konsolidasian, komponen, dan unsur informasi secara individu.

c. Pemahaman Entitas Dan Lingkungan (A230)

Berdasarkan SA 315 paragraf 11 bahwa dalam menjalankan perikatan audit auditor harus memiliki pemahaman mengenai entitas dan lingkungan bisnisnya, yakni sebagai berikut:

- 1) Memahami faktor-faktor industri, peraturan dan eksternal lain yang relevan termasuk kerangka pelaporan keuangan yang berlaku
- 2) Mengetahui sifat industri entitas, termasuk operasinya, struktur kepemilikan dan tata kelola, jenis investasi yang dilakukan dan rencana yang akan dilaksanakan oleh entitas , serta cara entitas distrukturisasi dan bagaimana entitas tersebut dibiayai
- 3) Memahami mengenai pemilihan dan penerapan kebijakan akuntansi entitas, termasuk alasan perubahannya. Auditor harus mengevaluasi apakah kebijakan akuntansi entitas telah tepat untuk bisnisnya dan konsisten dengan kerangka pelaporan yang berlaku umum dan kebijakan akuntansi yang digunakan telah relevan dengan jenis industri entitas

d. *Inherent Risk* (A240)

Menurut Ardianingsih (2021:64) *Inherent risk* atau risiko bawaan adalah kerentanan asersi mengenai jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan terhadap salah saji yang bersifat material. Auditor akan mengukur penilaian atas kemungkinan adanya salah saji material sebelum memperhitungkan keefektifan pengendalian internal entitas.

Dalam SA 315 paragraf 18 menyatakan bahwa auditor harus memahami sistem informasi yang relevan mengenai pelaporan keuangan entitas agar dapat mengidentifikasi risiko bisnis dengan tujuan pelaporan keuangan, mengestimasi signifikansi risiko, menentukan kemungkinan terjadinya risiko tersebut, serta memutuskan tentang tindakan untuk merespons risiko tersebut.

e. *Control Risk* (A250)

Menurut Ardianingsih (2021:65) *control risk* atau risiko pengendalian adalah risiko di mana salah saji dalam asersi mengenai jenis transaksi, saldo akun, atau pengungkapan terhadap salah saji yang bersifat material, yang tidak dapat dicegah atau dideteksi dan dikoreksi pada waktunya oleh pengendali internal entitas.

Berdasarkan SA 315 paragraf 20 auditor harus memahami mengenai aktivitas pengendalian yang dipandang perlu untuk dipahami agar dapat menilai

risiko salah saji material pada tingkat asersi dan mendesain prosedur audit lanjutan yang responsif terhadap risiko yang telah dinilai.

f. Komunikasi Dengan TCWG dan SPI (A260)

*Those Charge With Governance* (TCWG) atau pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola berdasarkan SA 260 paragraf 10 adalah individu atau organisasi yang memiliki tanggung jawab untuk mengawasi arah strategis entitas dan pemenuhan kewajiban yang berkaitan dengan akuntabilitas entitas.

Tujuan berkomunikasi dengan pihak TCWG dan manajemen adalah mengenai defisiensi pengendalian internal yang diidentifikasi oleh auditor selama audit dan menurut pertimbangan profesional auditor adalah cukup penting untuk mendapatkan perhatian dari pihak-pihak yang bersangkutan. (SA 265, 5)

Auditor harus mengomunikasikan kepada pihak TCWG mengenai hal yang berkaitan dengan kecurangan, yang menurut pertimbangan auditor relevan dengan tanggung jawab mereka. (SA 240, 43)

g. *Risk of Material Misstatement (RoMM)* (A270)

Kertas kerja RoMM merupakan gabungan salah saji material dari aspek-aspek yang telah diidentifikasi dan dinilai risikonya (*inherent* dan *control risk*). Berdasarkan SA 315 paragraf 25 untuk melaksanakan prosedur audit lanjutan auditor harus mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji pada tingkat laporan keuangan (*inherent risk*) dan tingkat asersi untuk golongan transaksi, saldo akun dan pengungkapan (*control risk*).

h. *Audit strategy memorandum update* (A280)

Kertas kerja ini diisi ketika ada perubahan rencana, strategi secara keseluruhan yang diperlukan selama pelaksanaan audit

3. Menanggapi Risiko (*Risk Response*)

Menurut Tuanakotta (2023:95) Menanggapi risiko adalah merancang dan melaksanakan prosedur audit selanjutnya yang menanggapi risiko salah saji material yang telah diidentifikasi dan dinilai pada tingkat laporan keuangan dan asersi. Kemudian, berdasarkan ISA 330 paragraf 3 menyatakan bahwa tujuan auditor dalam

tahap menanggapi risiko adalah memperoleh bukti audit yang cukup, andal dan tepat mengenai risiko salah saji yang dinilai, dengan merancang dan menerapkan tanggapan yang tepat terhadap risiko tersebut.

Berikut indeks kertas kerja pengauditan yang terdapat dalam *Audit Tool and Linked Archive System* (ATLAS):

a. Estimasi Akuntansi (B210)

Berdasarkan definisi dari SA 540 paragraf 12 mengenai estimasi akuntansi adalah suatu angka moneter yang pengukurannya berdasarkan kerangka pelaporan yang berlaku dan bergantung pada ketidakpastian estimasi. Estimasi akuntansi dapat bervariasi menurut sifat dan harus dibuat oleh manajemen ketika angka moneter tidak dapat diobservasi secara langsung. Untuk itu auditor harus menelaah hasil estimasi akuntansi sebelumnya untuk membantu mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material pada periode saat ini. Auditor harus mempertimbangkan karakteristik estimasi akuntansi dalam menentukan sifat dan luas penelaahan.

b. Transaksi Dengan Pihak Berelasi (B220)

Maksud dari pihak berelasi adalah suatu pihak yang berupa (SA 550, 10 (b)) :

- 1) Suatu pihak yang sebagaimana didefinisikan dalam kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; atau
- 2) Ketika kerangka pelaporan yang berlaku menetapkan minimal atau tidak ada ketentuan pihak berelasi :
  - a) Seorang individu atau entitas lain yang memiliki pengendalian atau pengaruh signifikan, secara langsung maupun tidak langsung melalui satu atau beberapa perantara terhadap entitas pelapor;
  - b) Entitas lain yang memiliki pengendalian atau pengaruh signifikan, secara langsung atau tidak langsung melalui satu atau lebih perantara; atau
  - c) Entitas lain yang berada di bawah pengendalian bersama dengan entitas pelapor melalui pemilikan:
    - i. Kepemilikan pengendalian bersama;
    - ii. Pemilik merupakan anggota keluarga dekat; atau

iii. Manajemen kunci bersama

Namun, entitas yang berada di bawah pengendalian bersama oleh negara tidak dipandang berelasi kecuali jika mereka melaksanakan transaksi signifikan atau berbagi sumber daya.

Tujuan auditor mengungkapkan adanya transaksi dengan pihak berelasi entitas adalah untuk :

- 1) Mengidentifikasi faktor-faktor risiko kecurangan, jika ada, yang muncul dari hubungan dan transaksi pihak berelasi yang relevan dengan pengidentifikasian dan penilaian risiko salah saji material karena kecurangan; atau
- 2) Menyimpulkan, berdasarkan bukti yang diperoleh, apakah laporan keuangan dipengaruhi oleh hubungan dan transaksi dengan pihak berelasi, yakni mencapai penyajian wajar (untuk kerangka penyajian wajar) atau tidak menyesatkan (untuk kerangka kepatuhan).

c. Peristiwa Kemudian (B230)

Laporan keuangan dapat dipengaruhi oleh peristiwa tertentu yang terjadi setelah tanggal pelaporan. Auditor harus memperoleh bukti yang cukup dan tepat apakah peristiwa yang terjadi antara tanggal laporan keuangan dan tanggal laporan auditor harus dilakukan penyesuaian atau pengungkapan dalam laporan keuangan. (SA 560, 2-4)

d. Kelangsungan Usaha (B240)

Kelangsungan usaha atau *going concern* disusun berdasarkan asumsi bahwa entitas akan mempertahankan kelangsungan usahanya dan melanjutkan operasinya untuk masa yang akan datang. Faktor-faktor berikut yang dipertimbangkan dan menjadi penilaian manajemen atas kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan usahanya adalah sebagai berikut (SA 570, 2-5) :

- 1) Tingkat ketidakpastian yang berkaitan dengan hasil atau kondisi yang akan terjadi.

- 2) Ukuran dan kompleksitas entitas serta sifat dan kondisi bisnisnya, dan tingkat keterpengaruhannya oleh faktor eksternal, memengaruhi pertimbangan hasil peristiwa atau kondisi.
  - 3) Peristiwa setelah tanggal pelaporan dapat mengakibatkan hasil yang tidak konsisten dengan pertimbangan yang wajar ketika pertimbangan tersebut dilakukan.
- e. Representasi Manajemen (B250)
- Representasi tertulis adalah informasi yang diperlukan auditor dalam mengaudit laporan keuangan entitas. Representasi manajemen merupakan bukti audit yang dibutuhkan, namun tidak menyediakan bukti audit yang cukup dan tepat. ( SA 580, 3-4). Representasi manajemen merupakan bukti bahwa manajemen telah memenuhi tanggung jawab mereka dalam menyusun laporan keuangan dan telah menyediakan informasi sebagai kelengkapan audit untuk auditor.
- f. Pakar Auditor (B260)
- Pakar auditor dalam SA 620 paragraf 6 (a) merupakan individu atau organisasi yang memiliki keahlian dalam suatu bidang selain akuntansi atau audit yang membantu auditor dalam memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat.
- g. Pakar Manajemen (B270)
- Standar yang membahas mengenai penggunaan pakar manajemen terdapat dalam SA 620 paragraf 6 (c) dan SA 500 paragraf 5 (d) yang mendefinisikan pakar manajemen adalah individu atau organisasi yang memiliki keahlian dibidang selain akuntansi audit yang hasil pekerjaannya digunakan oleh entitas untuk membantu entitas dalam menyusun laporan keuangan.
- h. Komitmen dan Kontijensi (B280)
- Berdasarkan SA 560 paragraf 14-16 menyatakan bahwa ketika ditemukan fakta yang terlambat diketahui oleh auditor setelah tanggal laporan auditor namun sebelum tanggal laporan keuangan diterbitkan atau setelah laporan keuangan diterbitkan yang menyebabkan auditor mengubah laporan auditnya, maka auditor harus:
- 1) Membahas hal tersebut dengan manajemen atau dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.



- 2) Menentukan apakah laporan keuangan memerlukan perubahan atau tidak.
- 3) Meminta keterangan bagaimana manajemen bermaksud untuk menyelesaikan hal tersebut dalam laporan keuangan.

#### 4. Penyelesaian dan Pelaporan (*Completing and Reporting*)

##### a. Penilaian Materialitas Akhir (C110)

Berdasarkan SA 320 paragraf 10-13 auditor perlu menetapkan besaran materialitas dalam pelaksanaan audit untuk mengevaluasi risiko adanya kesalahan penyajian material serta menentukan jenis, waktu, dan cakupan dari prosedur audit lanjutan. Selain itu, auditor perlu meninjau kembali besaran materialitas secara menyeluruh pada laporan keuangan ketika auditor mengetahui adanya informasi selama audit yang dapat menyebabkan besaran materialitas yang ditetapkan berubah dari besaran materialitas awal.

##### b. Prosedur Analitis Akhir (C120)

Berdasarkan SA 520 paragraf 5 Prosedur analitis didefinisikan sebagai proses evaluasi terhadap informasi keuangan yang dilakukan dengan memeriksa hubungan antara data keuangan dan data non keuangan. Prosedur analitis juga mencakup kebutuhan investigasi yang diperlukan terhadap fluktuasi atau hubungan teridentifikasi dan tidak konsisten dengan informasi relevan lainnya, atau berbeda dari nilai yang diharapkan dalam jumlah yang signifikan.

Dalam prosedur analitis, auditor membandingkan jumlah atau rasio yang tercatat dengan perkiraan yang dikembangkan oleh auditor menggunakan hubungan yang masuk akal dan didasarkan pada pemahaman auditor mengenai perusahaan dan industri terkait (Thian, 2020:122).

Berdasarkan SA 330 terdapat beberapa istilah antara lain (Sari, *et.al*, 2020:106):

- 1) Prosedur substantif adalah prosedur audit yang bertujuan menemukan salah saji material pada tingkat asersi. Prosedur substantif terdiri dari dua jenis, yaitu:
  - a) Pengujian rinci (dari setiap golongan transaksi, saldo akun, dan pengungkapan); dan
  - b) Prosedur analisis substantif.

- 2) Pengujian Pengendalian adalah prosedur audit yang digunakan untuk mengevaluasi efektivitas pengendalian operasional dalam mencegah, mendeteksi, dan mengoreksi salah saji material pada tingkat asersi.
- c. **Reviu Pengungkapan LK (C200)**
- Tujuan dari menelaah pengungkapan Laporan Keuangan adalah untuk menilai kesesuaian pengungkapan pada CALK dengan standar akuntansi yang relevan. Berdasarkan SA 330 paragraf 24 auditor harus mempertimbangkan apakah laporan keuangan telah disajikan secara tepat sesuai yang tercermin dalam hal-hal di bawah ini:
- a) Mengklasifikasi dan mendeskripsikan informasi keuangan, transaksi, peristiwa dan kondisi yang mendasarinya; dan
  - b) Pengevaluasian atas penyajian, struktur dan isi laporan keuangan yang tepat dan cukup.
- d. **Penelaahan Mutu (C300)**
- Berdasarkan SA 220 paragraf 2-4 menyatakan bahwa KAP bertanggungjawab dalam menerapkan sistem, kebijakan, dan prosedur pengendalian mutu yang berhubungan dengan independensi untuk memberikan keyakinan memadai bahwa :
- a) KAP dan personilnya mematuhi standar profesi serta ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
  - b) Laporan yang diterbitkan KAP atau rekan perikatan telah sesuai dengan kondisinya.
- e. **Evaluasi Bukti Audit (C400)**
- Auditor harus mengevaluasi bukti audit sebelum membuat kesimpulan audit, dengan merujuk pada SA 330 paragraf 25-27 yang berkaitan dengan evaluasi terhadap kecukupan dan ketepatan bukti audit. Hal ini penting dilakukan agar penilaian risiko salah saji material pada tingkat asersi tetap relevan.
- Ketika auditor menyatakan opini, mereka harus mempertimbangkan semua bukti yang relevan, tidak peduli apakah itu mendukung atau bertentangan dengan asersi dalam laporan keuangan. Jika auditor tidak memiliki cukup bukti

audit yang tepat untuk mendukung suatu asersi laporan keuangan yang material, mereka harus berusaha untuk memperoleh bukti audit tambahan yang tepat.

Namun, jika auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, mereka harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian atau opini tidak menyatakan pendapat terhadap laporan keuangan tersebut.

f. *Reviu LAI (C510)*

Kertas kerja ini menilai apakah laporan audit yang dibuat komponennya telah sesuai dengan standar audit yang berlaku. Dalam menelaah Laporan Audit Independen standar audit yang relevan dan dijadikan acuan adalah:

- a) SA 700 paragraf 21 mengenai judul audit, paragraf 22 mengenai pihak yang dituju, paragraf 23 mengatur paragraf pendahuluan, paragraf 25-26 mengenai tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan, paragraf 28 mengenai tanggung jawab auditor, paragraf 40 mengenai tanda tangan auditor, dan paragraf 41 mengenai tanggal laporan auditor.
- b) SA 705 paragraf 6 mengenai kondisi yang mengharuskan dilakukannya modifikasi terhadap opini auditor, dan paragraf 7-10 menjelaskan bagaimana penentuan tipe basis opini yang dapat diberikan oleh auditor.
- c) SA 706 paragraf 6-9 menjelaskan mengenai penekanan suatu hal mengartikan bahwa suatu paragraf yang tercantum dalam laporan auditor mengacu pada suatu hal yang telah disajikan atau diungkapkan dengan tepat dalam laporan keuangan. Sedangkan paragraf hal lain merupakan paragraf yang tercantum dalam laporan auditor yang mengacu pada hal selain yang telah disajikan dalam laporan keuangan.

g. *Audit Final Momerandum (C520)*

*Audit Final Momerandum* merupakan kertas kerja yang merangkum hal-hal signifikan yang dirancang dan diidentifikasi dan ditemukan dalam proses pelaksanaan audit.

h. *Laporan Auditor Independen Final (C530)*

Kertas kerja ini mencantumkan informasi yang diperlukan terkait laporan auditor independen yang akan diterbitkan sekaligus memberikan contoh format opini yang akan diterbitkan oleh auditor.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu bertujuan untuk membandingkan dan memberikan inspirasi baru untuk peneliti selanjutnya. Selain itu, peneliti terdahulu membantu peneliti dalam menempatkan dan menunjukkan orisinalitas dari penelitian. Bagian ini berisi berbagai hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan dan berhubungan penelitian yang hendak dilakukan, kemudian meringkasnya, baik yang sudah terpublikasi maupun yang belum. Berikut adalah beberapa penelitian terdahulu yang masih berkaitan dengan topik yang sedang dikaji oleh penulis.

Pertama, Haniifah & Pramudyastuti (2021) melakukan penelitian yang berkaitan dengan penerapan *Audit Tool and Linked Archive System* berjudul “Analisis Efektivitas *Audit Tool and Linked Archive System* dalam Menunjang Proses Audit Laporan Keuangan”. Jenis penelitian ini menggunakan metode pendekatan kualitatif deskriptif dengan teknik wawancara yang berfokus dalam melihat efektivitas ATLAS dalam mendukung proses audit laporan keuangan. Objek yang diteliti adalah KAP KKSP (Kumalahadi, Kuncara, Sugeng Pramudji, dan Rekan) yang berdomisili di Yogyakarta. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penggunaan *Audit Tool and Linked Archive System* dapat menunjukkan efektivitas proses audit laporan keuangan yang signifikan dan telah efektif serta efisien selama proses audit laporan keuangan.

Kedua, Krismonanda, *et. al* (2021) melakukan penelitian yang berkaitan dengan penerapan *Audit Tool and Linked Archive System* berjudul “Analisis Penerapan *Audit Tool and Linked Archive System* (ATLAS) Terhadap Proses Audit Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Wisnu dan Katili)”. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif dengan pendekatan studi kasus melalui teknik wawancara dan uji triangulasi yang dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) Wisnu dan Katili sebagai objek penelitian. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa objek penelitian secara keseluruhan telah menggunakan *Audit Tool and Linked Archive System* (ATLAS).

Ketiga, Setiawan, *et. al* (2022) melakukan penelitian yang berkaitan dengan penerapan *Audit Tool and Linked Archive System* yang berjudul “Penerapan Aplikasi ATLAS, Kompetensi dan Independensi Auditor serta Kualitas Auditor Kantor Akuntan Publik di Semarang”. Populasi dalam penelitian ini merupakan auditor yang bekerja pada KAP di Semarang. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan teknik

*purposive sampling* sebagai metode penentuan sampel. Model analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil uji regresi menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh signifikan antara penerapan aplikasi ATLAS terhadap kualitas audit.

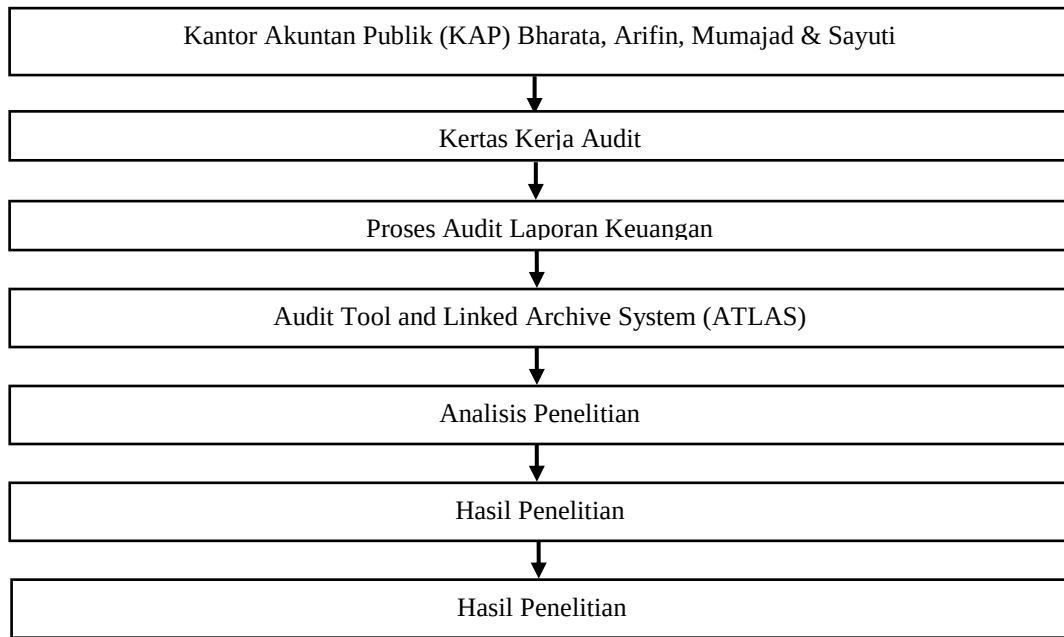
**Tabel 2.2. Penelitian Terdahulu**

| No. | PENELITI                          | JUDUL                                                                                                                                                                  | VARIABEL                                                     | ANALISIS                         | HASIL                                                                                                                                                                                                    |
|-----|-----------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.  | Haniifah & Pramudyastuti (2021)   | Analisis Efektivitas <i>Audit Tool and Linked Archive System</i> dalam Menunjang Proses Audit Laporan Keuangan                                                         | Efektivitas ATLAS<br>Proses audit laporan keuangan           | Analisa Data                     | Penggunaan <i>Audit Tool and Linked Archive System</i> dapat menunjukkan efektivitas proses audit laporan keuangan yang signifikan dan telah efektif serta efisien selama proses audit laporan keuangan. |
| 2.  | Krismonanda, <i>et. al</i> (2021) | Analisis Penerapan <i>Audit Tool and Linked Archive System</i> (ATLAS) Terhadap Proses Audit Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Wisnu dan Katili | Penerapan ATLAS<br>Proses audit laporan keuangan             | Analisa data                     | Objek penelitian secara keseluruhan telah menggunakan <i>Audit Tool and Linked Archive System</i> (ATLAS).                                                                                               |
| 3.  | Setiawan, <i>et. al</i> (2022)    | Penerapan Aplikasi ATLAS, Kompetensi dan Independensi Auditor serta Kualitas Auditor Kantor Akuntan Publik di Semarang                                                 | Penerapan ATLAS<br>Kompetensi Independensi<br>Kualitas Audit | Analisis Regresi Linier Berganda | Tidak ada pengaruh signifikan antara penerapan aplikasi ATLAS terhadap kualitas audit.                                                                                                                   |

Sumber : Kampus Terkait, 2023

### 2.3. Kerangka Konseptual

Menurut Sekaran dalam Sudaryana (2019:23) berpendapat bahwa kerangka konseptual adalah model konsep tentang bagaimana teori berkaitan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang krusial. Di bawah ini adalah gambaran kerangka konseptual yang digunakan dalam penelitian ini.



Gambar 2.2 Bagan Kerangka Konseptual Penelitian