

# Kata Pengantar

---

## PENTINGNYA AUDITING

---

Tiada bangsa di dunia ini yang tidak menginginkan kemakmuran bagi masyarakatnya. Kemakmuran tidak dapat lepas dari kekayaan yang dimiliki dan dikelola oleh suatu masyarakat. Dengan kekayaan yang dimilikinya, suatu masyarakat akan dapat melakukan banyak hal dalam mengisi kehidupan di dunia ini.

Di dalam masyarakat modern, kekayaan dinilai dengan uang dan setiap transaksi aliran kekayaan antarindividu di dalam masyarakat diukur dengan satuan uang. Hubungan antaranggota masyarakat di dalam masyarakat modern sebagian besar didasarkan pada uang. Untuk mendapatkan berbagai barang dan jasa yang dibutuhkan mereka, masyarakat modern memerlukan uang sebagai ukuran transaksi. Bahkan di dalam masyarakat yang telah maju peradabannya, uang kertas dan uang logam telah mulai digantikan dengan uang elektronik (*electronic money*) untuk mempercepat dan memudahkan transaksi antarmereka. Tidak dapat dihindari lagi di dalam masyarakat modern, uang merupakan darah yang memutar roda kehidupan mereka. Bagian masyarakat yang tidak dialiri uang ibarat bagian tubuh yang tidak dialiri darah; miskin dan tidak banyak yang dapat dilakukan untuk mengisi kehidupan ini.

*If money starts talking, even the angel starts listening*, begitulah ungkapan yang menggambarkan betapa pentingnya uang bagi masyarakat modern. Uang berbicara melalui bahasa komunikasi yang disebut akuntansi. Penggunaan uang yang telah merembes ke semua aspek kehidupan manusia modern memerlukan akuntansi sebagai bahasa komunikasi keuangan antarindividu di dalam masyarakat. Kebutuhan akan informasi akuntansi berkembang sejalan dengan perkembangan kekayaan yang dimiliki oleh masyarakat. Semakin kaya suatu masyarakat, semakin berkembang kebutuhan akan informasi akuntansi sebagai alat untuk mengkomunikasikan pertanggungjawaban kekayaan.

Setiap pihak yang disertai wewenang untuk mengelola kekayaan investor, berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan kekayaan tersebut kepada investor. Dalam mempertanggungjawabkan kekayaan, manajemen perusahaan menggunakan akuntansi sebagai bahasa komunikasi. Untuk itu, manajemen perlu menyelenggarakan akuntansi yang memungkinkan disajikannya laporan pertanggungjawaban keuangan kepada para investor. Pertanggungjawaban keuangan memerlukan dua unsur: kompetensi dalam bidang akuntansi dan keandalan informasi akuntansi yang dihasilkan. Semakin kompleks perekonomian suatu masyarakat, semakin kompleks transaksi keuangan yang dilakukan oleh masyarakat tersebut, sehingga memerlukan kompetensi yang tinggi untuk mencerminkan transaksi keuangan mereka dengan informasi akuntansi. Di samping itu, pertanggungjawaban keuangan kepada pihak investor memerlukan informasi akuntansi yang tinggi tingkat keandalannya. Kebutuhan masyarakat tentang informasi keuangan yang andal ini menyebabkan timbulnya profesi akuntan publik. Profesi ini berkembang sejalan dengan perkembangan kebutuhan masyarakat tentang jasa pihak yang kompeten dan dapat dipercaya untuk menilai kewajaran pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh manajemen kepada pihak luar perusahaan. Untuk menilai kewajaran pertanggungjawaban keuangan diperlukan pengetahuan yang disebut auditing. Pengetahuan ini menjadikan orang kompeten untuk menilai kewajaran pertanggungjawaban keuangan, sehingga memungkinkan orang yang terjun dalam profesi akuntan publik mampu menghasilkan jasa yang menjadikan masyarakat keuangan dapat memperoleh informasi keuangan yang andal. Informasi keuangan yang andal dapat memberikan dasar yang andal bagi masyarakat keuangan dalam mengambil keputusan pengalokasian sumber daya ekonomi secara efektif dan efisien.

## PERUBAHAN DALAM EDISI KEENAM

Pada awal tahun 2001, Dewan Standar Profesional Akuntan Publik<sup>1</sup> telah menerbitkan buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001 yang menggantikan buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994. Dalam jangka waktu enam setengah tahun Dewan tersebut telah menerbitkan

- a. Sepuluh Pernyataan Standar Auditing,
- b. Tiga Pernyataan Standar Atestasi
- c. Empat Pernyataan Standar Akuntansi dan *Review*
- d. Satu Pernyataan Standar Jasa Konsultansi
- e. Tiga Pernyataan Standar Pengendalian Mutu
- f. Sepuluh Interpretasi Pernyataan Standar Auditing
- g. Dua Interpretasi Pernyataan Standar Atestasi

<sup>1</sup> Dewan Standar Profesional Akuntan Publik adalah badan penyusun standar (*standard-setting body*) yang dibentuk dalam Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia.

Berbagai Pernyataan Standar Auditing baru yang diterbitkan tersebut berlandaskan terhadap berbagai teks yang terdapat di buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994. Dewan memutuskan untuk menerjemahkan *AICPA Professional Standards as of June 1998 dan International Standards on Auditing* yang diterbitkan oleh *The International Federation of Accountants as of June 1998* dan kemudian menyajikannya dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001.

Edisi keenam buku Auditing ini ditulis sebagai respon perubahan pesat yang terjadi dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001.

Buku Auditing ini ditulis untuk memenuhi kebutuhan dosen pengajar matakuliah auditing, mahasiswa, dan akuntan yang berpraktik dalam profesi akuntan publik. Bagi dosen, buku ini menyediakan bahan kuliah auditing untuk dua semester. Bagi mahasiswa yang menempuh matakuliah auditing, buku ini merupakan buku teks untuk mengikuti kuliah yang memberikan rerangka (*framework*) belajar secara jelas, terutama pada waktu mahasiswa mempelajari perancangan program audit terhadap berbagai siklus kegiatan perusahaan. Bagi akuntan yang berpraktik sebagai akuntan publik, buku ini dapat berfungsi sebagai buku referensi dalam hal mereka menghadapi masalah yang dijumpai dalam pekerjaan audit terhadap laporan keuangan historis.

Dibanding dengan isi edisi kelima, isi edisi keenam ini mengalami berbagai perubahan berikut ini:

1. Dengan adanya perubahan radikal standar yang digunakan oleh profesi akuntan publik untuk menjalankan praktik profesi tersebut sejak tahun 2001, materi matakuliah auditing mengalami perubahan besar, sehingga dalam edisi keenam buku ini telah dilakukan perubahan isi materi yang diuraikan dalam bab-bab berikut ini:
  - Bab 2 Etika Profesional
  - Bab 5 Penerimaan Perikatan dan Perencanaan Audit
  - Bab 11 Audit dalam Lingkungan Sistem Komputer
  - Bab 26 Laporan Audit
2. Dalam kongresnya tahun 1998, Ikatan Akuntan Indonesia melakukan perombakan rerangka yang digunakan untuk menyusun etika profesional yang berlaku bagi anggotanya. Jika dalam etika profesional yang berlaku sebelum tahun 1998, IAI hanya memfokuskan pengaturan etika profesionalnya pada profesi akuntan publik dan profesi nonakuntan publik, dalam etika profesional yang baru, IAI hanya membatasi perumusan Prinsip Etika yang berlaku bagi seluruh anggota IAI (terlepas dari profesi yang menjadi bidang pekerjaannya). Untuk anggota IAI yang menjalankan profesi tertentu, Prinsip Etika tersebut kemudian dijabarkan ke dalam Aturan Etika oleh organisasi profesi yang bersangkutan, seperti Kompartemen Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Manajemen, Kompartemen Akuntan Pendidik, dan Kompartemen Akuntan Sektor Publik. Bab dua buku ini telah diubah isinya sesuai dengan perombakan yang dilakukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia tersebut.

3. Dewan Standar Profesional Akuntan Publik mengubah kata yang digunakan untuk menerjemahkan kata *engagement*. Sebelumnya digunakan kata penugasan untuk menerjemahkan kata itu, kemudian dalam Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001 digunakan dengan kata perikatan. Pertimbangan yang dipakai oleh Dewan dalam perubahan tersebut adalah kedudukan antara klien dengan auditor dalam pekerjaan audit adalah setara, sehingga tidak mungkin dalam kedudukan yang setara, klien memberi tugas kepada auditor. Oleh karena klien dan auditor memiliki kedudukan setara, maka hubungan di antara keduanya dalam pekerjaan audit dilakukan dengan membuat perikatan (*engagement*) antara klien dengan auditor. Buku auditing ini telah menyesuaikan penggunaan istilah tersebut dalam uraiannya.
4. Dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001, Dewan Standar Profesional Akuntan Publik menggunakan definisi baru tentang pengendalian intern. Jika dalam buku sebelumnya, unsur pengendalian intern hanya terdiri dari tiga: (a) lingkungan pengendalian, (b) sistem akuntansi, (c) prosedur pengendalian. Dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001, Dewan mengubah definisi pengendalian intern dan menambah unsur pengendalian intern menjadi sebagai berikut: (1) lingkungan pengendalian, (2) penaksiran risiko, (3) informasi dan komunikasi, (4) aktivitas pengendalian, dan (5) pemantauan. Buku teks auditing ini sejak edisi kelima telah menggunakan definisi dan unsur pengendalian intern sebagaimana yang diterapkan oleh Dewan dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001. Dengan demikian, uraian tentang pemahaman atas pengendalian intern yang disajikan dalam Bab 7 buku ini telah sesuai dengan konsep baru tentang pengendalian intern yang diterapkan oleh profesi akuntan publik Indonesia sejak 1 Januari 2001.
5. Dalam bulan Agustus 1998, Dewan Standar Profesional Akuntan Publik mulai memberlakukan tiga Pernyataan yang berkaitan dengan audit dalam lingkungan sistem informasi komputer: (a) PSA No. 63 [SA Seksi 343] *Lingkungan Pengolahan Data Elektronik—Komputer Mikro Berdiri Sendiri*, (b) PSA No. 64 [SA Seksi 344] *Lingkungan Pengolahan Data Elektronik—On-line Computer System*, dan (c) PSA No. 65 [SA Seksi 345] *Lingkungan Pengolahan Data Elektronik—Database System*. Penerbitan tiga pernyataan tersebut memicu penulisan Bab 11 *Audit dalam Lingkungan Sistem Informasi Komputer* dalam buku ini. Bab tersebut ditulis untuk membuka dan memperluas cakrawala wawasan auditor tentang dampak sistem informasi komputer terhadap sistem manajemen, lingkungan pengendalian, dan prosedur audit.
6. Dewan Standar Profesional Akuntan Publik mengadopsi AU Section 508 *Reports on Audited Financial Statements* per 1 Juni 1998 sebagai panduan baru bagi auditor dalam penyusunan laporan auditnya. Perubahan ini disajikan oleh Dewan dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik dalam SA Seksi 508 *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Audit*. Perubahan panduan penyusunan laporan audit ini menjadi pemicu penulisan kembali Bab 27 *Laporan Audit* dalam buku ini.

## KEUNIKAN BUKU AUDITING INI

Buku ini disusun oleh penulis yang berperan aktif dalam penyusunan buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001. Dalam kapasitas penulis sebagai anggota Dewan Konsultatif Standar Profesional Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia, dalam tahun 2000, penulis berperan aktif dalam memilih, menerjemahkan, mendiskusikan, dan menyesuaikan standar auditing, standar atestasi, standar jasa akuntansi dan *review* yang diadopsi oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik, Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntan Indonesia, dari *AICPA Professional Standards as of June 1998* dan *International Auditing Standards as of June 1998*.

Materi dalam buku ini ditulis berdasarkan atas standar auditing yang terdapat dalam buku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001.

Di samping itu, dalam menyusun perancangan program audit terhadap berbagai siklus kegiatan perusahaan, saya menggunakan pendekatan sistem akuntansi sebagai dasar (*system-based auditing*). Pendekatan ini saya gunakan atas dasar kenyataan bahwa tidaklah mungkin seseorang mahir dalam auditing tanpa memiliki keahlian dalam bidang sistem informasi akuntansi yang menjadi alat untuk menghasilkan laporan keuangan yang menjadi objek auditing. Oleh karena itu, dalam menjelaskan perancangan program audit terhadap berbagai siklus kegiatan perusahaan, saya uraikan lebih dahulu model sistem informasi akuntansi untuk membekali pengetahuan bagi pembaca tentang pengendalian intern yang akan diuji pengendaliannya dan sumber informasi untuk menentukan kewajaran laporan keuangan dalam pengujian substantif. Keunikan isi buku auditing ini adalah:

1. Untuk menjelaskan perancangan program audit terhadap berbagai siklus kegiatan perusahaan, dijelaskan sistem informasi akuntansi yang menjadi model, dan atas dasar model sistem informasi akuntansi tersebut, diuraikan kegiatan pengendalian yang seharusnya ada dalam sistem informasi akuntansi tersebut untuk menjamin keandalan informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Atas dasar uraian aktivitas pengendalian tersebut, kemudian dijelaskan prosedur audit yang dapat digunakan oleh auditor untuk mendeteksi efektivitas pengendalian intern. Jika pembaca telah memahami dengan baik sistem informasi akuntansi dan telah mampu memahami aktivitas pengendalian yang seharusnya ada dalam sistem informasi akuntansi tersebut, maka ia telah siap untuk mengikuti uraian mengenai perancangan program pengujian pengendalian untuk menguji efektivitas pengendalian intern perusahaan. Dengan demikian, kerangka (*framework*) perancangan pengujian pengendalian yang memakai urutan: sistem informasi akuntansi, aktivitas pengendalian, dan program pengujian pengendalian menyediakan urutan logika yang jelas bagi pembaca tentang bagaimana program pengujian pengendalian disusun. Dengan model ini, pembaca akan dirangsang untuk mempelajari logika berbagai program pengujian pengendalian, sehingga menghindarkan pembaca dari kegiatan belajar dengan cara menghafal program pengujian pengendalian.
2. Oleh karena materi buku ini bersumber dari buku Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) per 1 Januari 2001, pembaca akan mudah memperoleh referensi materi dalam buku ini yang bersumber dari buku SPAP tersebut.

3. Tujuan utamanya penancangan program pengujian substantif digambarkan kerangka yang jelas dan ringkas untuk semua siklus kegiatan perusahaan yang mencakup:
  - memahaminya. Tujuan diliris bagian sebelumnya pembaca telah diajak untuk memahami sistem informasi akuntansi, maka berdasarkan semua audit terhadap siklus akuntansi perusahaan akan dengan mudah diajak untuk memahami penancangan berbagai program audit yang digunakan untuk menilai kewajaran informasi siklus akuntansi yang tercantum di dalam buku. Dengan demikian, setiap prosedur audit yang disediakan di dalam perancangan program pengujian substantif terhadap berbagai siklus akuntansi dapat diikuti langkah penanganannya dengan mudah.
4. Setiap akhir bab dibuat rangkuman untuk memungkinkan pembaca memperoleh penekanan kembali tentang butir-butir penting yang telah diuraikan secara rinci di dalam setiap bab. Dengan membaca rangkuman pada akhir setiap bab ini, pembaca diajak untuk menyeras kembali bagian-bagian penting yang telah dipelajari di dalam bab yang bersangkutan.
5. Pada akhir setiap bab dicantumkan dua macam soal: soal latihan dan soal pilihan ganda. Untuk menguji pemahaman pembaca, dua jenis soal yang dicantumkan pada akhir setiap bab sangat membantu.

### KERANGKA (FRAMEWORK) ISI BUKU

Materi auditing dalam buku ini digolongkan menjadi tiga bagian: (1) profesi akuntan publik dan pekerjaannya, (2) perancangan program audit terhadap berbagai siklus kegiatan perusahaan, dan (3) penyelesaian pekerjaan audit dan penyusunan laporan audit.

Materi auditing ini disajikan dalam dua buku: Buku Auditing Jilid I dan Buku Auditing Jilid II. Buku Auditing Jilid I berisi materi yang digolongkan dalam Bagian I: *Profesi Akuntan Publik dan Pekerjaannya*. Buku Auditing Jilid II berisi materi yang digolongkan dalam Bagian II *Perancangan Program Audit terhadap Berbagai Siklus Kegiatan Perusahaan* dan Bagian III *Penyelesaian Pekerjaan Audit dan Penyusunan Laporan Audit*.

Di dalam bagian pertama, diuraikan profesi akuntan publik, etika profesional, bukti audit, kertas kerja, penerimaan perikatan dan perencanaan audit, materialitas, risiko audit, dan strategi audit awal, pemahaman pengendalian intern, penaksiran risiko dan desain pengujian, *attribute sampling* untuk pengujian pengendalian, *variable sampling* untuk pengujian substantif, dan audit dalam lingkungan sistem informasi komputer.

Di dalam bagian kedua, diuraikan perancangan program audit terhadap berbagai siklus kegiatan perusahaan. Pengujian pengendalian ditujukan oleh akuntan publik untuk menguji efektivitas pengendalian intern kliennya. Pengujian pengendalian disesuaikan dengan penggolongan siklus kegiatan perusahaan. Karena dalam buku ini perusahaan manufaktur dipakai sebagai model, maka siklus kegiatan yang digunakan sebagai objek pengujian pengendalian adalah siklus kegiatan perusahaan manufaktur, yang terdiri dari: siklus pendapatan, siklus pengeluaran, siklus produksi, dan siklus jasa personel. Perancangan program pengujian pengendalian diuraikan di dalam: Bab 13 *Audit terhadap Siklus Pendapatan*, Bab 15 *Audit terhadap Siklus Pengeluaran*, Bab 19 *Audit terhadap Siklus Produksi*, dan Bab 21 *Audit terhadap*

*Siklus Jasa Personel.* Perancangan program pengujian substantif terhadap saldo akun yang berkaitan dengan siklus kegiatan perusahaan diuraikan dalam: Bab 14 *Pengujian Substantif Terhadap Saldo Piutang Usaha*, Bab 16 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Utang Usaha*, Bab 17 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Aktiva Tetap*, Bab 18 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Aktiva Tidak Berwujud*, Bab 20 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Sediaan*, Bab 23 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Utang Jangka Panjang*, Bab 24 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Ekuitas Pemegang Saham*, Bab 25 *Pengujian Substantif terhadap Saldo Kas*.

Di dalam bagian ketiga, diuraikan pekerjaan yang harus dilakukan oleh auditor setelah selesainya pekerjaan lapangan dan prosedur audit terhadap peristiwa kemudian, serta penyusunan laporan audit. Di dalam Bab 27 *Laporan Audit*, diuraikan bagaimana auditor merumuskan pernyataan pendapatnya di dalam laporan audit.

## UCAPAN TERIMA KASIH

Kepada para pengirim surat, baik para dosen, akuntan publik, dan mahasiswa yang menggunakan buku saya, yang menyampaikan saran, pertanyaan, maupun kritik, saya ucapkan terima kasih atas partisipasi Saudara dalam penyusunan edisi keenam buku ini. Kepada rekan-rekan anggota Dewan Standar Profesional Akuntan Publik 1999-2003, saya ucapkan terima kasih atas kerja sama dalam penyusunan berbagai standar profesional yang diterapkan dalam profesi akuntan publik di Indonesia. Pengalaman penyusunan berbagai standar tersebut telah memperkaya dasar pengetahuan auditing yang berlaku di Indonesia, sehingga menjadi dasar yang kuat untuk penyusunan buku teks auditing ini.

## HARAPAN

Globalisasi yang melanda semua negara di dunia, termasuk Indonesia, menuntut profesi akuntan publik untuk memiliki kandungan pengetahuan tingkat dunia, agar mampu berperan dalam kegiatan ekonomi. Kandungan pengetahuan tingkat dunia hanya dapat dimiliki melalui pendidikan dan pelatihan yang ditempuh secara berkelanjutan, karena ilmu dan pengetahuan senantiasa mengalami perubahan pesat dalam era teknologi informasi ini. Dalam rangka pendidikan dan pelatihan berkelanjutan ini, buku memegang peran penting. Buku Auditing ini, berisi materi auditing memadai untuk mendidik mahasiswa agar siap menjadi profesional tingkat dunia di bidang auditing. Harapan saya, meskipun kecil artinya, buku ini dapat memberikan sumbangan bagi pengembangan kompetensi profesi akuntan publik Indonesia dalam bidang auditing, sehingga profesi tersebut mampu menjawab tuntutan kebutuhan masyarakat keuangan tentang informasi keuangan yang andal.

Yogyakarta, September 2001

Mulyadi