

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “jasa asurans adalah jasa profesional independen yang meningkatkan kualitas informasi bagi pengambil keputusan. Layanan tersebut dihargai karena penyedia jaminan bersifat independen dan dianggap tidak memihak sehubungan dengan informasi yang diperiksa. Salah satu kategori jasa asurans yang diberikan oleh akuntan publik adalah jasa attestasi. Jasa attestasi adalah jenis jasa asurans di mana Kantor Akuntan Publik (KAP) menerbitkan laporan tentang hal pokok atau asersi yang dibuat oleh pihak lain. Kategori utama dari jasa attestasi meliputi”:

1. “Audit atas laporan keuangan historis”.
2. “Audit pengendalian internal atas pelaporan keuangan”.
3. “Reviu laporan keuangan historis”.
4. “Layanan attestasi lainnya yang dapat diterapkan untuk berbagai subjek”.

Menurut Weygandt et al. (2019), “*auditing* adalah pemeriksaan laporan keuangan oleh akuntan publik bersertifikat untuk menyatakan pendapat atas kewajaran penyajian”. Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “*auditing* adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang ditetapkan”. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Agoes (2017) menyatakan bahwa “*auditing* memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik sebagai pihak yang ahli dan independen pada akhir pemeriksaannya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas”.

Berdasarkan Arens et al. (2020), “tiga jenis audit utama yang dilakukan oleh akuntan publik adalah sebagai berikut”:

1. “*Operational Audits*”

“*Operational audits* (audit operasional) mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada penyelesaian audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk meningkatkan operasi” (Arens et al., 2020).

2. “*Compliance Audits*”

“*Compliance audits* (audit kepatuhan) dilakukan untuk menentukan apakah *auditee* mengikuti prosedur, aturan, atau peraturan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi” (Arens et al., 2020).

3. “*Financial Statement Audits*”

“*Financial statement audits* (audit laporan keuangan) dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah disajikan sesuai dengan kriteria yang ditentukan, meskipun auditor dapat melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun menggunakan basis kas atau basis akuntansi lain yang sesuai untuk organisasi. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi, auditor mengumpulkan bukti untuk menentukan apakah laporan tersebut mengandung kesalahan material atau salah saji lainnya” (Arens et al., 2020). Umumnya, di Indonesia standar yang digunakan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan kriteria yang ditentukan adalah Standar Akuntansi Keuangan yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Berdasarkan Ikatan Akuntan Indonesia (2022) dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1, “laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah untuk memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan keuangan dalam pembuatan keputusan ekonomik. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Dalam rangka

mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi”:

1. “aset”;
2. “kewajiban”;
3. “ekuitas”;
4. “penghasilan dan beban, termasuk keuntungan dan kerugian”;
5. “kontribusi dari dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik”; dan
6. “ arus kas”.

“Informasi tersebut, beserta informasi lain yang terdapat dalam catatan atas laporan keuangan, membantu pengguna laporan keuangan dalam memprediksi arus kas masa depan entitas dan, khususnya, dalam hal waktu dan kepastian diperolehnya arus kas masa depan” (Ikatan Akuntan Indonesia, 2022).

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2022) dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1, “laporan keuangan lengkap terdiri dari”:

1. "laporan posisi keuangan pada akhir periode”;
2. “laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain selama periode”;
3. “laporan perubahan ekuitas selama periode”;
4. “laporan arus kas selama periode”;
5. “catatan atas laporan keuangan, berisi kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain”;
6. “informasi komparatif mengenai periode terdekat sebelumnya;”
7. “laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya ketika entitas menerapkan suatu kebijakan akuntansi secara retrospektif atau membuat penyajian kembali pos-pos laporan keuangan, atau ketika entitas mereklasifikasi pos-pos dalam laporan keuangannya”.

Laporan keuangan tidak hanya digunakan oleh manajemen perusahaan, tetapi juga oleh pihak eksternal perusahaan seperti *stakeholders* yang digunakan sebagai dasar untuk membuat keputusan ekonomi. Untuk dapat memberikan keyakinan

kepada pihak eksternal perusahaan terhadap laporan keuangannya, maka dibutuhkan audit terhadap laporan keuangan. Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “pengguna eksternal seperti pemegang saham dan pemberi pinjaman yang mengandalkan laporan keuangan tersebut untuk membuat keputusan bisnis melihat laporan auditor sebagai indikasi keandalan laporan. Pengambil keputusan kemudian dapat menggunakan informasi yang telah diaudit dengan asumsi bahwa informasi tersebut cukup lengkap, akurat, dan tidak bias”. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 200, “tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Hal ini dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku”.

“Auditor harus memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendukung semua asersi manajemen dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan dengan mengumpulkan bukti untuk mendukung beberapa kombinasi yang tepat dari tujuan audit terkait transaksi dan tujuan audit terkait saldo, termasuk mengumpulkan bukti untuk mendukung pengungkapan terkait. Untuk melakukan hal tersebut, auditor perlu untuk mengikuti proses audit. Proses audit memiliki 4 fase spesifik, yaitu” (Arens et al., 2020):

1. “Merencanakan dan Mendesain Pendekatan Audit”

“Dalam memperoleh bukti yang cukup dan pengendalian dalam biaya audit, diperlukan perencanaan perikatan. Rencana tersebut harus menghasilkan pendekatan audit yang efektif dengan biaya yang wajar. Auditor melaksanakan prosedur untuk menilai risiko bahwa salah saji material dalam laporan keuangan mungkin ada. Prosedur penilaian risiko tersebut merupakan komponen penting untuk merencanakan dan merancang pendekatan audit. Hal-hal yang perlu dilakukan auditor untuk merencanakan dan mendesain pendekatan audit adalah sebagai berikut” (Arens et al., 2020):

- a. “Memperoleh pemahaman tentang entitas dan lingkungannya”.
- b. “Memahami pengendalian internal dan menilai risiko”.

- c. “Menilai salah saji risiko material”.
2. “Melakukan *Tests of Controls* dan *Substantive Tests of Transactions*”
“Sebelum auditor dapat membenarkan pengurangan risiko pengendalian yang dinilai yang direncanakan ketika pengendalian internal diyakini efektif, auditor harus terlebih dahulu menguji efektivitas pengendalian melalui prosedur yang biasanya disebut sebagai *tests of controls*. Auditor juga mengevaluasi pencatatan transaksi klien dengan memverifikasi jumlah moneter transaksi, proses tersebut yang disebut sebagai *substantive tests of transactions*” (Arens et al., 2020).
 3. “Melakukan *Analytical Procedures* dan *Tests of Details of Balances*”
“*Analytical procedures* terdiri dari evaluasi informasi keuangan melalui analisis hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan nonkeuangan. Ketika prosedur analitis digunakan sebagai bukti untuk memberikan jaminan tentang saldo akun, prosedur tersebut disebut sebagai *substantive analytical procedures*. *Tests of details of balances* adalah prosedur khusus yang dimaksudkan untuk menguji salah saji moneter dalam saldo dalam laporan keuangan. *Tests of details of ending balances* sangat penting untuk pelaksanaan audit karena banyak bukti diperoleh dari sumber pihak ketiga dan oleh karena itu dianggap berkualitas tinggi” (Arens et al., 2020).
 4. “Menyelesaikan Audit dan Menerbitkan Laporan Audit”
“Setelah auditor menyelesaikan semua prosedur untuk setiap tujuan audit dan untuk setiap akun laporan keuangan dan pengungkapan terkait, perlu untuk menggabungkan informasi yang diperoleh untuk mencapai kesimpulan keseluruhan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Proses yang sangat subjektif ini sangat bergantung pada penilaian profesional auditor” (Arens et al., 2020).

Dalam melakukan proses audit, auditor perlu mempertimbangkan asersi manajemen dan memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk mendukungnya. Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “asersi manajemen adalah representasi tersirat atau tersurat oleh manajemen tentang golongan transaksi dan akun serta pengungkapan terkait dalam laporan keuangan”. *Public Company Accounting*

Oversight Board (PCAOB) dalam Arens et al. (2020) mengungkapkan bahwa “terdapat 5 kategori asersi manajemen, yaitu”:

1. “*Existence* atau *occurrence*, yaitu aset atau liabilitas perusahaan ada pada tanggal tertentu dan transaksi yang tercatat telah terjadi selama periode tersebut”.
2. “*Completeness*, yaitu semua transaksi dan akun yang harus disajikan dalam laporan keuangan disertakan”.
3. “*Valuation* atau *allocation*, yaitu Aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan, dan komponen beban telah dimasukkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang sesuai”.
4. “*Rights* dan *obligations*, yaitu perusahaan memegang atau mengendalikan hak atas aset, dan kewajiban adalah kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu”.
5. “*Presentation* and *disclosure*, yaitu komponen laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan dengan benar”.

“Auditor memiliki *transaction-related audit objectives* yang mengikuti dan berkaitan erat dengan asersi manajemen tentang golongan transaksi dan peristiwa serta pengungkapan terkait. Tujuh tujuan audit terkait dengan transaksi umum terdiri dari” (Arens et al., 2020):

1. “*Occurance* (kejadian), yaitu tujuan yang berkaitan dengan apakah transaksi yang dicatat atau diungkapkan benar-benar terjadi. Tujuan ini sebanding dengan asersi manajemen tentang *occurance* (kejadian) untuk golongan transaksi”.
2. “*Completeness* (kelengkapan), yaitu tujuan yang berkaitan dengan apakah semua transaksi yang harus dimasukkan dalam jurnal benar-benar telah dimasukkan, dan apakah semua pengungkapan yang harus dimasukkan dalam laporan keuangan benar-benar dimasukkan. Tujuan ini sebanding dengan asersi manajemen tentang *completeness* (kelengkapan) golongan transaksi”.

3. “*Accuracy* (keakuratan), yaitu tujuan yang membahas keakuratan informasi dan pengungkapan terkait transaksi akuntansi dan merupakan salah satu bagian dari asersi keakuratan untuk kelas transaksi”.
4. “*Posting and summarization*, yaitu tujuan yang berkaitan dengan keakuratan transfer informasi dari transaksi yang dicatat dalam jurnal ke catatan pembantu dan buku besar. Ini adalah bagian dari asersi *accuracy* untuk kelas transaksi”.
5. “*Classification* (kalsifikasi), yaitu tujuan yang berkaitan dengan asersi klasifikasi manajemen untuk golongan transaksi, tujuan ini membahas apakah transaksi dimasukkan dalam akun yang tepat”.
6. “*Timing*, yaitu tujuan yang sebanding dengan asersi *cutoff* manajemen. Kesalahan *timing* terjadi jika transaksi tidak dicatat pada hari terjadinya”.
7. “*Presentation*, yaitu tujuan yang sebanding dengan asersi penyajian manajemen. Kesalahan penyajian terjadi jika transaksi tidak digabungkan atau dipisahkan secara tepat, atau jika pengungkapan tidak jelas”.

“Prosedur audit adalah instruksi rinci yang menjelaskan bukti audit yang akan diperoleh selama audit” (Arens et al., 2020). Menurut Agoes (2017), “prosedur audit adalah langkah-langkah yang harus dijalankan auditor dalam melaksanakan pemeriksaannya dalam rangka mendapatkan bahan-bahan bukti yang cukup untuk mendukung pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan”. Prosedur audit untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan memadai dilakukan melalui pelaksanaan pengujian oleh auditor. Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “terdapat 5 tipe pengujian untuk menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, yaitu”:

1. “*Risk Assessment Procedures*”

“*Risk assessment procedures* adalah prosedur untuk memahami bisnis dan industri klien untuk menilai risiko salah saji material serta prosedur untuk memahami pengendalian internal untuk menilai risiko pengendalian. *Risk assessment procedures* dilakukan oleh auditor untuk mengidentifikasi risiko

signifikan karena kecurangan atau kesalahan, dan merancang pengujian yang menangani risiko tersebut” (Arens et al., 2020).

2. “*Tests of Controls*”

“Pemahaman auditor atas pengendalian internal digunakan untuk menilai risiko pengendalian untuk setiap tujuan audit transaksi terkait. Ketika kebijakan dan prosedur pengendalian dirancang dan diterapkan secara efektif, auditor menilai risiko pengendalian pada tingkat yang mencerminkan efektivitas relatif dari pengendalian tersebut. *Tests of controls* adalah pengujian yang dilakukan untuk memperoleh bukti yang cukup dan tepat untuk mendukung penilaian atas pengendalian tersebut” (Arens et al., 2020).

3. “*Substantive Tests of Transactions*”

“*Substantive tests* adalah prosedur yang dirancang untuk menguji salah satu moneter yang secara langsung memengaruhi kebenaran saldo dan pengungkapan laporan keuangan. *Substantive tests of transactions* adalah pengujian yang dilakukan untuk menentukan apakah ketujuh tujuan audit terkait transaksi telah dipenuhi untuk setiap kelas transaksi” (Arens et al., 2020).

4. “*Substantive Analytical Procedures*”

“*Analytical procedures* adalah prosedur yang melibatkan perbandingan jumlah yang tercatat dengan ekspektasi yang dikembangkan oleh auditor. *Substantive analytical procedures* memiliki 2 tujuan penting, yaitu menunjukkan kemungkinan salah satu dalam laporan keuangan dan memberikan bukti substantif” (Arens et al., 2020). *Substantive analytical procedures* dapat dilakukan dengan analisis terhadap data laporan keuangan. Menurut Weygandt et al. (2019), “terdapat 3 alat yang dapat digunakan untuk menganalisis data laporan keuangan, yaitu”:

a. “*Horizontal Analysis*”

“*Horizontal analysis* atau yang juga dapat disebut dengan *trend analysis* adalah teknik untuk mengevaluasi serangkaian data laporan keuangan selama periode waktu tertentu. Tujuan dari *horizontal analysis* adalah untuk menentukan kenaikan atau penurunan yang telah terjadi.

Perubahan ini dapat dinyatakan dengan jumlah atau persentase” (Weygandt et al., 2019).

b. “*Vertical Analysis*”

“*Vertical analysis* atau yang juga dapat disebut dengan *common-size analysis* adalah teknik yang menyatakan setiap item laporan keuangan sebagai persentase dari jumlah dasar” (Weygandt et al., 2019).

c. “*Ratio Analysis*”

“*Ratio analysis* adalah analisis yang mengungkapkan hubungan antara item yang dipilih dari data laporan keuangan. Rasio mengungkapkan hubungan matematis antara satu kuantitas dan kuantitas lainnya” (Weygandt et al., 2019).

5. “*Tests of Details of Balances*”

“*Tests of details of balances* berfokus pada saldo akhir *general ledger* (buku besar) untuk akun neraca dan laporan laba rugi, termasuk pengungkapan terkait. Penekanan utama dalam sebagian besar *tests of details of balances* adalah pada neraca. Contohnya termasuk konfirmasi saldo pelanggan untuk piutang, pemeriksaan fisik persediaan, dan pemeriksaan laporan vendor untuk utang usaha. Pengujian saldo akhir sangat penting karena bukti biasanya diperoleh dari sumber yang independen dari klien, yang dianggap sangat andal” (Arens et al., 2020).

Dalam melakukan pengujian dalam proses audit, auditor perlu melakukan sampling terhadap populasi pengujian. Berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 530, “sampling audit adalah penerapan prosedur audit terhadap kurang dari 100% unsur dalam suatu populasi audit yang relevan sedemikian rupa sehingga semua unit sampling memiliki peluang yang sama untuk dipilih untuk memberikan basis yang memadai bagi auditor untuk menarik kesimpulan tentang populasi secara keseluruhan. Populasi audit adalah keseluruhan set data yang merupakan sumber dari suatu sampel yang dipilih dan auditor berkeinginan untuk menarik kesimpulan dari keseluruhan set data tersebut”.

Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “ketika memilih sampel dari suatu populasi, auditor berusaha untuk mendapatkan sampel yang representatif. Sampel representatif adalah sampel yang memiliki ciri-ciri yang kira-kira sama dengan populasinya”. Dalam melakukan sampling, auditor menghadapi risiko sampling. “Risiko sampling adalah risiko auditor mencapai kesimpulan yang salah karena sampel tidak mewakili populasi. Hasil sampel dapat menyebabkan kesimpulan yang salah karena kesalahan sampling atau kesalahan nonsampling. Risiko terjadinya kedua jenis kesalahan tersebut disebut dengan risiko sampling dan risiko nonsampling. Risiko sampling adalah risiko auditor mencapai kesimpulan yang salah karena sampel tidak mewakili populasi. Risiko nonsampling adalah risiko bahwa auditor mencapai kesimpulan yang salah karena alasan apa pun yang tidak terkait dengan risiko pengambilan sampel” (Arens et al. 2020).

“Penggunaan metode pemilihan sampel yang tepat meningkatkan kemungkinan sampel yang diambil merepresentasikan populasi” (Arens et al., 2020). Auditor perlu menggunakan metode sampling yang tepat untuk menghindari risiko sampling. Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam SA 530 menyatakan bahwa “sampling audit dapat diterapkan dengan menggunakan 2 pendekatan sampling, yaitu”:

1. “Sampling statistik, yaitu pendekatan sampling yang memiliki karakteristik pemilihan unsur-unsur sampel dilaksanakan secara acak dan penggunaan teori probabilitas untuk menilai hasil sampel, termasuk untuk mengukur risiko sampling”.
2. “Sampling nonstatistik, yaitu pendekatan sampling yang tidak memiliki karakteristik sampling statistik”.

Arens et al. (2020) menyatakan bahwa “terdapat sejumlah teknik yang dapat digunakan oleh auditor untuk memilih sampel, yaitu”:

1. “*Probabilistic Sample Selection*”
“*Probabilistic sample selection* adalah metode pemilihan sampel yang secara acak memilih item dari populasi dengan mengetahui nilai probabilitas

terpilihnya setiap item dalam populasi menjadi sampel. Metode pemilihan sampel dengan *probabilistic sample selection* dapat dibagi menjadi 3, yaitu” (Arens et al., 2020):

a. “*Simple Random Sample Selection*”

“*Simple random sample selection* merupakan metode pemilihan sampel yang setiap kombinasi item populasi memiliki peluang yang sama untuk terpilih menjadi sampel” (Arens et al., 2020).

b. “*Systematic Sample Selection*”

“*Systematic sample selection* merupakan metode pemilihan sampel yang dilakukan dengan menghitung interval yang kemudian memilih item untuk sampel berdasarkan ukuran interval” (Arens et al., 2020).

c. “*Probability Proportional to Size Sample Selection*”

“*Probability proportional to size sample selection* merupakan metode pemilihan sampel dengan memilih sampel yang menekankan item populasi dengan jumlah tercatat yang lebih besar. Metode pemilihan sampel ini dilakukan dengan dua cara, yaitu” (Arens et al., 2020):

1) “Mengambil sampel dengan probabilitas terpilihnya setiap item populasi sebanding dengan jumlah yang tercatat. Metode ini disebut dengan *probability proportional to size (PPS)*”.

2) “Membagi populasi menjadi subpopulasi, biasanya dengan ukuran mata uang, dan mengambil sampel yang lebih besar dari subpopulasi dengan ukuran yang lebih besar. Metode ini disebut dengan *stratified sampling*”.

2. “*Nonprobabilistic Sample Selection*”

“*Nonprobabilistic sample selection* adalah metode pemilihan sampel yang memilih item sampel menggunakan pendekatan yang mendekati *random sampling*. *Nonprobabilistic sample selection* merupakan metode yang tidak memenuhi persyaratan teknis untuk *probabilistic sample selection*. Metode pemilihan sampel dengan *nonprobabilistic sample selection* dapat dibagi menjadi 2, yaitu” (Arens et al., 2020):

a. “*Hapazard Sample Selection*”

“*Hapazard sample selection* adalah pemilihan item populasi tanpa bias yang disadari oleh auditor. Auditor memilih item populasi tanpa memperhatikan ukuran, sumber, atau karakteristik pembeda lainnya” (Arens et al., 2020).

b. “*Block Sample Selection*”

“*Block sample selection* adalah metode pemilihan sampel dengan memilih item pertama dalam satu blok, dan sisa blok dipilih secara berurutan” (Arens et al., 2020).

Berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 500, “bukti audit adalah informasi yang digunakan oleh auditor dalam menarik kesimpulan sebagai basis opini auditor. Bukti audit mencakup baik informasi yang terkandung dalam catatan akuntansi yang mendasari laporan keuangan, maupun informasi lainnya”. Menurut Arens et al. (2020), bukti audit terdiri dari 8 jenis, yaitu:

1. “*Physical Examination*”

“*Physical examination* (pemeriksaan fisik) adalah pemeriksaan atau penghitungan oleh auditor atas suatu aset berwujud. Jenis bukti ini paling sering dikaitkan dengan persediaan dan uang tunai, tetapi juga berlaku untuk verifikasi surat berharga, wesel tagih, dan aset tetap berwujud. Pemeriksaan fisik adalah cara langsung untuk memverifikasi bahwa suatu aset benar-benar ada (*existence objective*), dan dianggap sebagai salah satu jenis bukti audit yang paling andal dan berguna. Umumnya, pemeriksaan fisik merupakan sarana objektif untuk memastikan kuantitas dan deskripsi aset. Dalam beberapa kasus, ini juga merupakan metode yang berguna untuk mengevaluasi kondisi atau kualitas aset” (Arens et al., 2020).

2. “*Confirmation*”

“*Confirmation* (konfirmasi) menggambarkan penerimaan tanggapan tertulis langsung dari pihak ketiga yang memverifikasi keakuratan informasi yang diminta oleh auditor. Tanggapan dapat dalam bentuk kertas, elektronik, atau

media lainnya, seperti akses langsung auditor ke informasi yang dipegang oleh pihak ketiga. Permintaan dibuat untuk klien, dan klien meminta pihak ketiga untuk menanggapi langsung ke auditor. Jenis konfirmasi yang dapat digunakan oleh auditor adalah sebagai berikut” (Arens et al., 2020):

a. “*Positive Confirmation*”

“*Positive confirmation* (konfirmasi positif) adalah komunikasi yang ditujukan kepada debitur untuk mengkonfirmasi secara langsung apakah saldo yang tercantum pada permintaan konfirmasi tersebut benar atau salah. Konfirmasi positif terdiri dari 2 dari, yaitu” (Arens et al., 2020):

- 1) “*Blank confirmation form*, yaitu jenis konfirmasi positif yang tidak menyebutkan jumlah pada konfirmasi tetapi meminta penerima untuk mengisi saldo atau memberikan informasi lainnya”.
- 2) “*Invoice confirmation*, yaitu jenis konfirmasi positif yang mengkonfirmasi setiap faktur, bukan mengkonfirmasi dari seluruh saldo piutang pelanggan”.

b. “*Negative Confirmation*”

“*Negative confirmation* (konfirmasi negatif) adalah konfirmasi yang juga ditujukan kepada debitur, tetapi meminta tanggapan hanya jika debitur tidak setuju dengan jumlah yang disebutkan dalam surat konfirmasi tersebut” (Arens et al., 2020).

3. “*Inspection*”

“*Inspection* (inspeksi) adalah pemeriksaan auditor atas dokumen dan catatan klien untuk mendukung informasi yang, atau seharusnya, termasuk dalam laporan keuangan. Dokumen yang diperiksa oleh auditor adalah catatan yang digunakan oleh klien untuk menyediakan informasi untuk menjalankan bisnisnya secara terorganisir, dan mungkin dalam bentuk kertas, bentuk elektronik, atau media lainnya. Dokumen dapat diklasifikasikan sebagai internal dan eksternal. Dokumen internal adalah dokumen yang telah disiapkan dan digunakan dalam organisasi klien dan disimpan tanpa pernah pergi ke pihak luar. Dokumen eksternal telah adalah dokumen yang ditangani oleh seseorang di luar organisasi klien yang merupakan pihak dalam transaksi

yang didokumentasikan, tetapi dokumen tersebut dipegang oleh klien atau mudah diakses. Proses penggunaan dokumen untuk mendukung transaksi atau jumlah yang dicatat disebut dengan *vouching*. Untuk menjamin transaksi akuisisi yang dicatat, salah satu yang dapat dilakukan auditor adalah dengan memverifikasi entri dalam jurnal akuisisi dengan memeriksa faktur vendor pendukung dan menerima laporan dan dengan demikian memenuhi tujuan kejadian. Selain *vouching*, dokumen dapat digunakan untuk proses penelusuran dari laporan penerimaan ke jurnal akuisisi untuk memenuhi tujuan kelengkapan yang disebut dengan *tracing*” (Arens et al., 2020).

4. “*Analytical Procedures*”

“*Analytical procedures* adalah evaluasi informasi keuangan melalui analisis hubungan yang masuk akal antara data keuangan dan nonkeuangan. *Analytical procedures* digunakan secara luas dalam praktik dan diperlukan selama fase perencanaan audit dan penyelesaian pada semua audit. *Analytical procedures* pada fase perencanaan audit dilakukan dengan membandingkan informasi tahun berjalan yang tidak diaudit dengan informasi yang diaudit tahun sebelumnya atau data industri. Perubahan informasi tersebut dapat mewakili tren penting atau peristiwa tertentu yang akan mempengaruhi perencanaan audit. *Analytical procedures* juga dapat menjadi indikator yang berguna untuk menentukan apakah perusahaan klien memiliki masalah keuangan. *Analytical procedures* tertentu dapat membantu auditor menilai kemungkinan kegagalan yang akan tidak hanya akan memengaruhi rencana audit, tetapi juga dapat mengindikasikan adanya keraguan substansial tentang kemampuan entitas untuk melanjutkan kelangsungan usahanya. *Analytical procedures* juga digunakan untuk menunjukkan adanya kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan dengan melihat perbedaan tak terduga yang signifikan antara data keuangan tahun berjalan yang tidak diaudit dan data lain yang digunakan dalam perbandingan. Selain itu, *analytical procedures* dapat digunakan untuk menyediakan bukti yang mendukung saldo akun tercatat” (Arens et al., 2020).

5. “*Inquires of the Client*”

“*Inquiry* (permintaan keterangan) adalah memperoleh informasi tertulis atau lisan dari klien dalam menanggapi pertanyaan dari auditor. Bukti yang diperoleh dari klien melalui *inquiry* biasanya tidak dapat dianggap sebagai konklusif karena bukan dari sumber independen dan mungkin bias menguntungkan klien. Oleh karena itu, ketika auditor memperoleh bukti melalui *inquiry*, auditor perlu untuk memperoleh bukti yang menguatkan melalui prosedur lain” (Arens et al., 2020).

6. “*Recalculation*”

“*Recalculation* (perhitungan ulang) adalah pengecekan ulang sampel perhitungan yang dibuat oleh klien. Pemeriksaan ulang perhitungan klien terdiri dari pengujian akurasi aritmatika klien dan termasuk prosedur seperti memperpanjang faktur penjualan dan persediaan, menambahkan jurnal dan catatan anak perusahaan, dan memeriksa perhitungan biaya penyusutan dan biaya dibayar di muka” (Arens et al., 2020).

7. “*Reperformance*”

“*Reperformance* adalah pengujian independen auditor atas prosedur atau pengendalian akuntansi klien yang semula dilakukan sebagai bagian dari sistem akuntansi dan pengendalian internal entitas. Jenis lain dari *reperformance* adalah untuk memeriksa kembali transfer informasi dengan menelusuri informasi yang termasuk di lebih dari satu tempat untuk memverifikasi bahwa itu dicatat pada jumlah yang sama setiap kali” (Arens et al., 2020).

8. “*Observation*”

“*Observation* (observasi) adalah melihat proses atau prosedur yang dilakukan oleh orang lain. *Observation* memberikan bukti tentang kinerja suatu proses atau prosedur tetapi terbatas pada titik waktu di mana pengamatan berlangsung. *Observation* sangat berguna dalam mengevaluasi efektivitas prosedur klien dalam menghitung persediaan, serta di banyak bagian lain dari audit” (Arens et al., 2020).

Dalam melaksanakan proses audit dan memperoleh bukti audit, auditor juga perlu memperhatikan dan melakukan pemeriksaan terhadap akun perpajakan. Menurut Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan, “pajak adalah kontribusi wajib kepada negara yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. Wajib Pajak adalah orang pribadi atau badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan”. Salah satu bentuk pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor terhadap akun perpajakan adalah dengan memeriksa dan membuat rekapitulasi pemotongan atau pemungutan pajak yang dilakukan oleh perusahaan. Menurut Agoes (2017), “prosedur pemeriksaan *substantive* terhadap akun pajak dibayar dimuka, yaitu”:

1. “Meminta rincian *prepaid taxes* per tanggal laporan posisi keuangan (neraca)”.
2. “*Check footing* dan cocokan saldo dengan buku besar”.
3. “Untuk pajak penghasilan, bandingkan angka *prepaid taxes* di rincian dengan SPT PPh Badan”.
4. “Untuk Pajak Pertambahan Nilai (PPN Masukan), bandingkan angka *prepaid taxes* di rincian dengan SPT Masa”.

Beberapa contoh pemotongan atau pemungutan pajak yang dilakukan oleh perusahaan adalah sebagai berikut:

1. Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21)

Menurut Ilyas dan Suhartono (2017), “Pajak Penghasilan Pasal 21 (PPh Pasal 21) adalah pajak atas penghasilan berupa gaji, upah, tunjangan, dan pembayaran lain dengan nama dan dalam bentuk apa pun kepada orang pribadi sehubungan dengan pekerjaan atau jabatan, jasa, dan kegiatan”. Menurut Undang-Undang No. 36 Tahun 2008, “pemotongan pajak atas penghasilan sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan dengan nama

dan dalam bentuk apa pun yang diterima atau diperoleh Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri wajib dilakukan oleh”:

- a. “pemberi kerja yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan pekerjaan yang dilakukan oleh pegawai atau bukan pegawai”;
- b. “bendahara pemerintah yang membayar gaji, upah, honorarium, tunjangan, dan pembayaran lain sehubungan dengan pekerjaan, jasa, atau kegiatan”;
- c. “dana pensiun atau badan lain yang membayarkan uang pensiun dan pembayaran lain dengan nama apa pun dalam rangka pensiun”;
- d. “badan yang membayar honorarium atau pembayaran lain sebagai imbalan sehubungan dengan jasa termasuk jasa tenaga ahli yang melakukan pekerjaan bebas”; dan
- e. “penyelenggara kegiatan yang melakukan pembayaran sehubungan dengan pelaksanaan suatu kegiatan”.

Berdasarkan Undang-Undang No. 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, berikut adalah tarif pajak yang diterapkan atas penghasilan Kena Pajak bagi Wajib Pajak orang pribadi dalam negeri.

Lapisan Penghasilan Kena Pajak	Tarif pajak
“Sampai dengan Rp60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah)”	“5% (lima persen)”
“di atas Rp60.000.000,00 (enam puluh juta rupiah) sampai dengan Rp250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah)”	“15% (lima belas persen)”
“di atas Rp250.000.000,00 (dua ratus lima puluh juta rupiah) sampai dengan Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah)”	“25% (dua puluh lima persen)”

“di atas Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) sampai dengan Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)”	“30% (tiga puluh persen)”
“di atas Rp5.000.000.000,00 (lima miliar rupiah)”	“35% (tiga puluh lima persen)”

Tabel 1.1 Tarif Pajak Penghasilan Kena Pajak Wajib Pajak Orang Pribadi

2. Pajak Peghasilan Pasal 23 (PPH Pasal 23)

Menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 23, “atas penghasilan tersebut di bawah ini dengan nama dan dalam bentuk apa pun yang dibayarkan, disediakan untuk dibayarkan, atau telah jatuh tempo pembayarannya oleh badan pemerintah, subjek pajak badan dalam negeri, penyelenggara kegiatan, bentuk usaha tetap, atau perwakilan perusahaan luar negeri lainnya kepada Wajib Pajak dalam negeri atau bentuk usaha tetap, dipotong pajak oleh pihak yang wajib membayarkan”:

- a. “sebesar 15% (lima belas persen) dari jumlah bruto atas”:
 - 1) “dividen sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf g”;
 - 2) “bunga sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (1) huruf f”;
 - 3) “royalty”; dan
 - 4) “hadiah, penghargaan, bonus, dan sejenisnya selain yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21 ayat (1) huruf e”;
- b. “sebesar 2% (dua persen) dari jumlah bruto atas”:
 - 1) “sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta, kecuali sewa dan penghasilan lain sehubungan dengan penggunaan harta yang telah dikenai Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 4 ayat (2)”;
 - 2) “imbalan sehubungan dengan jasa teknik, jasa manajemen, jasa konstruksi, jasa konsultan, dan jasa lain selain jasa yang telah dipotong Pajak Penghasilan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 21”.

3. Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat 2 (PPh Pasal 4 Ayat 2)

Menurut Direktorat Jenderal Perbendaharaan Kementerian Keuangan dalam *djpb.kemenkeu.go.id* (2021), “Pajak Penghasilan Pasal 4 Ayat 2 adalah pemotongan atas penghasilan yang dibayarkan sehubungan jasa tertentu dan sumber tertentu seperti jasa konstruksi, sewa tanah atau bangunan, pengalihan hak atas tanah atau bangunan, hadiah undian, dan lainnya”. Menurut Undang-Undang Nomor 36 Tahun 2008 Pasal 4 Ayat 2, “penghasilan yang dapat dikenai pajak bersifat final, yaitu”:

- a. “penghasilan berupa bunga deposito dan tabungan lainnya, bunga obligasi dan surat utang negara, dan bunga simpanan yang dibayarkan oleh koperasi kepada anggota koperasi orang pribadi”;
- b. “penghasilan berupa hadiah undian”;
- c. “penghasilan dari transaksi saham dan sekuritas lainnya, transaksi derivatif yang diperdagangkan di bursa, dan transaksi penjualan saham atau pengalihan penyertaan modal pada perusahaan pasangannya yang diterima oleh perusahaan modal ventura”;
- d. “penghasilan dari transaksi pengalihan harta berupa tanah dan/atau bangunan, usaha jasa konstruksi, usaha *real estate*, dan persewaan tanah dan/atau bangunan”; dan
- e. “penghasilan tertentu lainnya, yang diatur dengan atau berdasarkan Peraturan Pemerintah”.

4. Pajak Pertambahan Nilai (PPN)

Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, “Pajak Pertambahan Nilai adalah pajak atas konsumsi barang dan jasa di Daerah Pabean yang dikenakan secara bertingkat di setiap jalur produksi dan distribusi. Pemungut Pajak Pertambahan Nilai adalah bendahara pemerintah, badan, atau instansi pemerintah yang ditunjuk oleh Menteri Keuangan untuk memungut, menyetor, dan melaporkan pajak yang terutang oleh Pengusaha Kena Pajak atas penyerahan Barang Kena Pajak dan/atau penyerahan Jasa Kena Pajak kepada bendahara pemerintah, badan, atau instansi pemerintah tersebut”.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 197/PMK.03/2013 tentang Batasan Pengusaha Kecil Pajak Pertambahan Nilai, “pengusaha wajib melaporkan usahanya untuk dikukuhkan sebagai Pengusaha Kena Pajak, apabila sampai dengan suatu bulan dalam tahun buku jumlah peredaran bruto dan/atau penerimaan brutonya melebihi Rp4.800.000.000,00 (empat miliar delapan ratus juta rupiah)”.

Menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, tarif yang berlaku untuk Pajak Pertambahan Nilai adalah sebagai berikut:

- (1) “Tarif Pajak Pertambahan Nilai yaitu”:
 - a. “sebesar 11% (sebelas persen) yang mulai berlaku pada tanggal 1 April 2022”;
 - b. sebesar 12% (dua belas persen) yang mulai berlaku paling lambat pada tanggal 1 Januari 2025”.
- (2) “Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebesar 0% (nol persen) diterapkan atas”:
 - a. “ekspor Barang Kena Pajak Berwujud”;
 - b. “ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud”; dan
 - c. “ekspor Jasa Kena Pajak”.
- (3) “Tarif Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat diubah menjadi paling rendah 5% (lima persen) dan paling tinggi 15% (lima belas persen)”.
- (4) “Perubahan tarif Pajak Pertambahan Nilai sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diatur dengan Peraturan Pemerintah setelah disampaikan oleh Pemerintah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Republik Indonesia untuk dibahas dan disepakati dalam penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara”.

Menurut Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2021 tentang Harmonisasi Peraturan Perpajakan, “Pajak Pertambahan Nilai yang terutang dihitung dengan cara mengalikan tarif dengan Dasar Pengenaan Pajak yang meliputi harga jual, penggantian, nilai impor, nilai ekspor, atau nilai lain. Pajak Masukan dalam suatu Masa Pajak dikreditkan dengan Pajak Keluaran dalam

Masa Pajak yang sama”. Menurut Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009, “Pajak Masukan adalah Pajak Pertambahan Nilai yang seharusnya sudah dibayar oleh Pengusaha Kena Pajak karena perolehan Barang Kena Pajak dan/atau perolehan Jasa Kena Pajak dan/atau pemanfaatan Barang Kena Pajak Tidak Berwujud dari luar Daerah Pabean dan/atau pemanfaatan Jasa Kena Pajak dari luar Daerah Pabean dan/atau impor Barang Kena Pajak. Pajak Keluaran adalah Pajak Pertambahan Nilai terutang yang wajib dipungut oleh Pengusaha Kena Pajak yang melakukan penyerahan Barang Kena Pajak, penyerahan Jasa Kena Pajak, ekspor Barang Kena Pajak Berwujud, ekspor Barang Kena Pajak Tidak Berwujud, dan/atau ekspor Jasa Kena Pajak”.

Pasal 15A Undang-Undang Nomor 42 Tahun 2009 menyebutkan bahwa “penyetoran Pajak Pertambahan Nilai oleh Pengusaha Kena Pajak harus dilakukan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak dan sebelum Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan. Surat Pemberitahuan Masa Pajak Pertambahan Nilai disampaikan paling lama akhir bulan berikutnya setelah berakhirnya Masa Pajak”.

Seluruh proses audit yang dilakukan dan bukti audit yang diperoleh harus didokumentasikan. Berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 230, “dokumentasi audit adalah dokumentasi atas prosedur audit yang telah dilaksanakan, bukti audit yang relevan yang diperoleh, dan kesimpulan yang ditarik oleh auditor (istilah seperti “kertas kerja” juga kadang-kadang digunakan). Menurut Arens et al. (2020), dokumentasi audit mencakup hal berikut”:

1. “*Permanent Files*”

“*Permanent files* berisi data yang bersifat historis atau berkelanjutan yang berkaitan dengan audit saat ini. *File-file* ini menyediakan sumber informasi yang nyaman tentang audit yang terus menarik dari tahun ke tahun. *Permanent files* umumnya mencakup” (Arens et al., 2020):

- a. “Ekstrak atau salinan dokumen perusahaan atau catatan elektronik lainnya yang penting secara berkelanjutan seperti anggaran dasar, anggaran rumah tangga, *indenture* obligasi, dan kontrak”.
 - b. “Analisis dari tahun-tahun sebelumnya atas akun-akun yang memiliki kepentingan berkelanjutan bagi auditor, seperti akun utang jangka panjang, akun ekuitas pemegang saham, goodwill, dan aset tetap. Informasi ini berguna dalam membantu auditor memutuskan apakah ada perubahan yang tidak biasa dalam saldo akun tahun berjalan yang harus diselidiki lebih ekstensif”.
 - c. “Informasi terkait pemahaman pengendalian internal dan penilaian risiko pengendalian”
 - d. “Hasil prosedur analitis dari audit tahun-tahun sebelumnya”.
2. “*Current Files*”

“*Current files* mencakup semua dokumentasi audit yang berlaku untuk tahun yang diaudit. Jenis informasi yang sering disertakan dalam *current files* diantaranya” (Arens et al., 2020):

- a. “*Audit Program*”

“Standar audit mengharuskan program audit tertulis untuk setiap audit. Program audit sering disimpan dalam *file* terpisah untuk meningkatkan koordinasi dan integrasi semua bagian audit, meskipun beberapa perusahaan juga menyertakan salinan program audit dengan dokumentasi audit setiap bagian audit” (Arens et al., 2020).
- b. “*Working Trial Balance*”

“Dasar penyusunan laporan keuangan adalah buku besar, jumlah yang termasuk dalam catatan tersebut merupakan titik fokus audit. Sedinilah mungkin setelah tanggal neraca, auditor memperoleh atau menyiapkan daftar akun buku besar umum dan saldo akhir tahun. Hal ini yang disebut dengan *working trial balance*. Setiap item baris pada neraca saldo didukung oleh *lead schedule* yang berisi akun terperinci dari buku besar yang membentuk total saldo untuk akun terkait. Setiap akun terperinci pada *lead schedule* didukung oleh *subsidiary schedule* yang mendukung

pekerjaan audit yang dilakukan dan kesimpulan yang dicapai” (Arens et al., 2020).

c. “*Adjusting Entries*”

“Ketika auditor menemukan salah saji material dalam catatan akuntansi, laporan keuangan harus dikoreksi. Koreksi berupa ayat jurnal penyesuaian yang dibuat oleh auditor disebut dengan *adjusting entries*. Meskipun ayat jurnal penyesuaian yang ditemukan dalam audit sering dibuat oleh auditor, ayat jurnal tersebut harus disetujui oleh klien karena manajemen memiliki tanggung jawab utama atas penyajian laporan yang wajar” (Arens et al., 2020).

d. “*Supporting Schedules*”

“Porsi terbesar dari dokumentasi audit adalah *supporting schedule* terperinci yang disiapkan oleh klien atau auditor untuk mendukung jumlah tertentu dalam laporan keuangan. Auditor harus memilih jenis *schedule* yang tepat untuk aspek audit tertentu untuk mendokumentasikan kecukupan audit serta untuk memenuhi tujuan dokumentasi audit lainnya. Beberapa contoh jenis dari *supporting schedule* adalah sebagai berikut” (Arens et al., 2020):

1) “*Analysis*”

“*Analysis* dirancang untuk menunjukkan aktivitas dalam akun buku besar umum selama seluruh periode yang diaudit, yang menyatukan saldo awal dan akhir. Karakteristik umum dari akun-akun dengan *supporting schedule analysis* adalah signifikansi aktivitas dalam akun selama tahun tersebut” (Arens et al., 2020).

2) “*Trial Balance* atau *List*”

“*Trial Balance* atau *list* ini terdiri dari rincian yang membentuk saldo akhir tahun dari akun buku besar umum. *Trial balance* atau *list* berbeda dengan *analysis* karena hanya mencakup pos-pos yang membentuk saldo akhir periode. Contoh umum yang termasuk dalam *trial balance* atau *list* adalah pendukung piutang usaha, utang

usaha, biaya perbaikan dan pemeliharaan, biaya hukum, dan pendapatan lain-lain” (Arens et al., 2020).

3) “*Reconciliation of Accounts*”

“*Reconciliation of accounts* mendukung jumlah tertentu dan juga diharapkan untuk mengikat jumlah yang dicatat dalam catatan klien ke sumber informasi lain. Contoh dari *supporting schedule* ini adalah rekonsiliasi saldo kas dengan laporan bank, rekonsiliasi saldo piutang anak perusahaan dengan konfirmasi dari pelanggan, dan rekonsiliasi saldo hutang dengan laporan vendor” (Arens et al., 2020).

4) “*Outside Documentation*”

“Beberapa isi *file* audit terdiri dari dokumentasi luar yang dikumpulkan oleh auditor, seperti balasan konfirmasi dan salinan perjanjian klien” (Arens et al., 2020).

Menurut Agoes (2020), “kertas kerja pemeriksaan merupakan dokumentasi auditor atas prosedur-prosedur audit yang dilakukannya, tes-tes yang diadakan, informasi-informasi yang didapat, dan kesimpulan yang dibuat atas pemeriksaan, analisis, memorandum, surat-surat konfirmasi, dan *representation*, ikhtisar dokumen-dokumen, rincian-rincian pos neraca dan laba-rugi, serta komentar-komentar yang dibuat atau yang diperoleh auditor. Tujuan dari kertas kerja adalah sebagai berikut”:

1. “Mendukung opini auditor mengenai kewajaran laporan keuangan”.
2. “Sebagai bukti bahwa auditor telah melaksanakan pemeriksaan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)”.
3. “Sebagai referensi apabila terdapat pertanyaan dari pihak pajak, pihak bank, atau pihak klien”.
4. “Sebagai salah satu dasar penilaian asisten (seluruh tim audit) sehingga dapat dibuat evaluasi mengenai kemampuan asisten sampai dengan *partner*, sesudah selesai suatu penugasan”.
5. “Sebagai pegangan untuk audit tahun berikutnya”.

Salah satu isi dari Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) adalah analisis yang dibuat auditor seperti *Working Balance Sheet (WBS)* dan *Working Profit and Loss (WPL)*. Menurut Agoes (2017), “*Working Balance Sheet (WBS)* dan *Working Profit and Loss (WPL)* berisi angka-angka *per book* yang bersumber dari *Trial Balance* klien, *Audit Adjustment*, dan saldo per audit yang akan menjadi angka-angka di Laporan Posisi Keuangan (Neraca) dan Laba Rugi yang sudah diaudit, serta saldo tahun lalu yang bersumber dari *Audit Report* atau KKP tahun lalu. *WBS* umumnya terbagi atas *WBS 1* (untuk pos-pos aset) dan *WBS 2* (untuk pos-pos liabilitas dan ekuitas), sedangkan *WPL* berisi pos-pos laba rugi”.

“Angka yang tercantum dalam *WBS* dan *WPL* didukung oleh angka-angka dalam *Top Schedule* yang harus dilakukan *cross index*. *Top Schedule* berisi angka-angka yang didukung oleh angka-angka dalam *Supporting Schedule*, sehingga antara *Top Schedule* dan *Supporting Schedule* harus dilakukan *cross index*. *Top Schedule* memperlihatkan akun *per book* yang bersumber dari *Trial Balance* klien, *audit adjustment*, saldo per audit, serta saldo tahun lalu yang bersumber dari KKP tahun lalu. *Top Schedule* biasanya mencantumkan kesimpulan atas pos yang bersangkutan, sifat perkiraan, prosedur audit yang dilakukan beserta *tick mark*, dan *audit adjustment* yang diusulkan auditor dan diterima klien. Pada semua *Top Schedule* dan *Supporting Schedule*, harus dicantumkan *index working paper*”.

Setelah proses dan prosedur audit dilakukan, auditor dapat membuat kesimpulan tentang laporan keuangan berdasarkan prosedur audit yang telah dilakukan dan bukti audit yang telah diperoleh. Kesimpulan tersebut dinyatakan dalam bentuk opini audit atas sebuah laporan keuangan. Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 200, “opini auditor atas laporan keuangan menyatakan bahwa apakah laporan keuangan disusun dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku. Opini auditor merupakan hal yang umum dalam semua audit laporan keuangan, sehingga opini auditor tidak memberikan keyakinan atas, sebagai contoh, kelangsungan hidup entitas di masa depan maupun efisiensi dan efektivitas manajemen dalam pelaksanaan kegiatan entitas”.

Opini atas laporan keuangan dapat dibagi menjadi dua, yaitu opini tanpa modifikasian dan opini dengan modifikasi. Berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 700, “auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasian bila auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan telah disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Ketika auditor menyimpulkan bahwa, berdasarkan bukti audit yang diperoleh, laporan keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material atau tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, auditor harus memodifikasi opininya dalam laporan auditor berdasarkan Standar Audit (SA) 705”.

Berdasarkan Institut Akuntan Publik Indonesia (2021) dalam Standar Audit (SA) 705, “tipe modifikasi terhadap opini auditor dapat dibagi menjadi 3, yaitu”:

1. “Opini Wajar dengan Pengecualian”
“Auditor harus menyatakan opini wajar dengan pengecualian ketika” (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021):
 - a. “Auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregat, adalah material, tetapi tidak pervasif, terhadap laporan keuangan”; atau
 - b. “Auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, tetapi auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika relevan, dapat bersifat material, tetapi tidak pervasif”.
2. “Opini Tidak Wajar”
“Auditor harus menyatakan suatu opini tidak wajar ketika auditor, setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual maupun secara agregat, adalah material dan pervasif terhadap laporan keuangan” (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021).

3. “Opini Tidak Menyatakan Pendapat”

“Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat yang mendasari opini, dan auditor menyimpulkan bahwa kemungkinan dampak kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi terhadap laporan keuangan, jika relevan, dapat bersifat material dan pervasif. Auditor tidak boleh menyatakan pendapat ketika, dalam kondisi yang sangat jarang yang melibatkan banyak ketidakpastian, auditor menyimpulkan bahwa, meskipun telah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang setiap ketidakpastian tersebut, auditor tidak dapat merumuskan suatu opini atas laporan keuangan karena interaksi yang potensial dari ketidakpastian tersebut dan kemungkinan dampak kumulatif dari ketidakpastian tersebut terhadap laporan keuangan” (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021).

1.2 Maksud dan Tujuan Magang

Program kerja magang dilakukan dengan maksud dan tujuan sebagai berikut:

1. Menerapkan dan mengembangkan ilmu akuntansi dan audit yang diperoleh dalam kegiatan perkuliahan selama pelaksanaan program magang.
2. Memberikan pengetahuan dan pengalaman mengenai penerapan proses audit terhadap laporan keuangan mulai dari tahap perencanaan audit hingga tahap penerbitan laporan audit.
3. Menambah dan mengembangkan kemampuan dalam berkomunikasi, menyelesaikan masalah, serta bekerja sama dan berkoordinasi dengan tim.

1.3 Waktu dan Prosedur Pelaksanaan Kerja Magang

1.3.1 Waktu Pelaksanaan Kerja Magang

Kerja magang dilaksanakan pada tanggal 23 Juni 2022 sampai dengan 23 September 2022 di Kantor Akuntan Publik (KAP) Heliantono dan Rekan sebagai *junior auditor intern*. Kerja magang dilakukan pada hari Senin hingga Jumat pukul 09.00 – 18.00 WIB. Kerja magang dilakukan di Gedung

Soho Capital Lt. 25 Unit 09, Jl. Letjen S. Parman Kav. 28, Tanjung Duren, Jakarta Barat, DKI Jakarta, 11470.

1.3.2 Prosedur Pelaksanaan Kerja Magang

Prosedur pelaksanaan kerja magang dilakukan sesuai dengan ketentuan dalam Panduan Magang Program Studi Akuntansi Universitas Multimedia Nusantara. Berikut adalah prosedur pelaksanaan kerja magang berdasarkan Panduan Magang Program Studi Akuntansi Universitas Multimedia Nusantara.

1. “Tahap Pengajuan”

Prosedur pengajuan kerja magang adalah sebagai berikut:

- a. “Mahasiswa mengajukan permohonan dengan mengisi formulir pengajuan kerja magang sebagai acuan pembuatan surat pengantar Kerja Magang yang di tunjukan kepada perusahaan yang di maksud uang di tanda tangani oleh ketua Program Studi”.
- b. “Surat Pengantar dianggap sah apabila di legalisir oleh ketua program studi”.
- c. “Program studi menunjuk seorang dosen pada program studi yang bersangkutan sebagai pembimbing kerja magang”.
- d. “Mahasiswa di perkenankan mengajukan usulan tempat kerja magang kepada ketua program studi”.
- e. “Mahasiswa menghubungi calon perusahaan tempat kerja magang dengan di bekali surat pengantar kerja magang”.
- f. “Jika permohonan untuk memperoleh kesempatan magang di tolak, mahasiswa mengulang prosedur dari poin b, c, dan d dan izin baru akan di terbitkan untuk mengganti izin lama. Jika permohonan di terima, mahasiswa melaporkan hasilnya kepada coordinator magang”.
- g. “Mahasiswa dapat mulai melaksanakan Kerja Magang apabila telah menerima surat balasan bahwa mahasiswa yang bersangkutan di

terima kerja magang pada perusahaan yang di maksud yang di tunjukan kepada koordinator Magang”.

- h. “Apabila mahasiswa telah memenuhi semua persyaratan kerja magang, mahasiswa akan memperoleh: kartu kerja magang, formulir kehadiran kerja magang, formulir realisasi Kerja Magang dan Formulir Laporan Penilaian Kerja Magang”.

2. “Tahap Pelaksanaan”

Tahap pelaksanaan kerja magang yang dilakukan adalah sebagai berikut:

- a. “Sebelum mahasiswa melakukan Kerja Magang di perusahaan, mahasiswa diwajibkan menghadiri perkuliahan Kerja Magang yang di maksudkan sebagai pembekalan. Perkuliahan pembekalan yang di lakukan sebanyak 3 kali tatap muka. Jika mahasiswa tidak dapat memenuhi ketentuan kehadiran tersebut tanpa alasan yang dapat di pertanggungjawabkan, mahasiswa akan dikenakan pinalti dan tidak diperkenankan melaksanakan praktik kerja magang di perusahaan pada semester berjalan, serta harus mengulang untuk mendaftar kuliah pembekalan magang pada periode berikutnya”.

- b. “Pada perkuliahan kerja Magang, di berikan materi kuliah yang bersifat petunjuk teknis kerja magang, termasuk di dalamnya perilaku mahasiswa di perusahaan. Adapun rincian materi kuliah adalah sebagai berikut”:

Pertemuan 1: “Sistem dan prosedur kerja magang, perilaku dan komunikasi mahasiswa dalam perusahaan”.

Pertemuan 2: “Struktur organisasi perusahaan, pengumpulan data (*system* dan prosedur administrasi, operasional perusahaan, sumber daya); analisis kelemahan dan keunggulan (*system*, prosedur dan efektivitas administrasi dan operasional, efesiensi penggunaan sumber daya, pemasaran perusahaan, keuangan perusahaan)”.

Pertemuan 3: “Cara penulisan laporan, ujian kerja magang dan penelitian, cara presentasi dan tanya jawab”.

- c. “Mahasiswa bertemu dengan dosen pembimbing untuk pembekalan teknis di lapangan. Mahasiswa melaksanakan kerja magang di perusahaan di bawah bimbingan seorang karyawan tetap di perusahaan/instansi tempat pelaksanaan kerja magang yang selanjutnya disebut sebagai pembimbing lapangan. Dalam periode ini mahasiswa belajar bekerja dan menyelesaikan tugas yang di berikan pembimbing lapangan. Untuk menyelesaikan tugas yang di berikan, mahasiswa berbaur dengan karyawan dan staf perusahaan agar mahasiswa ikut merasakan kesulitan dan permasalahan yang di hadapai dalam pelaksanaan tugas di tempat kerja magang. Jika di kemudian hari di temukan penyimpangan – penyimpangan (mahasiswa melakukan kerja magang secara fiktif), terhadap mahasiswa yang bersangkutan dapat di kenakan sanksi diskualifikasi dan sanksi lain sebagai mana aturan universitas, serta mahasiswa yang bersangkutan dapat di kenakan sanksi diskualifikasi dan sanksi lain sebagaimana aturan universitas, serta mahasiswa di haruskan menuglang proses kerja magang dari awal”.
- d. “Mahasiswa harus mengikuti semua peraturan yang berlaku di perusahaan/instansi tempat pelaksanaan Kerja Magang. Mahasiswa bekerja minimal di satu bagian peraturan yang berlaku di perusahaan/instansi tempat pelaksanaan Kerja Magang”.
- e. “Mahasiswa bekerja minimal di satu bagian tertentu di perusahaan sesuai dengan bidang studinya. Mahasiswa menuntaskan tugas yang di berikan oleh pembimbing Lapangan di perusahaan atas dasar teori, konsep dan pengetahuan yang di peroleh di perkuliahan. Mahasiswa mencoba memahami adaptasi penyesuaian teori dan konsep yang di perolehnya di perkuliahan dengan terapan praktisnya”.

- f. “Pembimbing lapangan memantau dan menilai kualitas dan usaha kerja magang mahasiswa”.
 - g. “Sewaktu mahasiswa menjalani proses kerja magang, koordinator Kerja Magang beserta dosen pembimbing Kerja Magang memantau pelaksanaan Kerja Magang mahasiswa dan berusaha menjalin hubungan baik dengan perusahaan. Pemantauan dilakukan baik secara lisan maupun tertulis”.
3. “Tahap Akhir”
- Tahap akhir yang dilakukan adalah sebagai berikut:
- a. “Setelah Kerja Magang di perusahaan selesai, mahasiswa menuangkan temuan serta aktivitas yang dijalankannya selama kerja magang dalam laporan kerja magang dengan bimbingan dosen Pembimbing Kerja Magang”.
 - b. “Laporan Kerja magang di susun sesuai dengan standar format dan struktur laporan Kerja Magang Universitas Multimedia Nusantara”.
 - c. “Dosen pembimbing memantau laporan final sebelum mahasiswa mengajukan permohonan ujian kerja magang. Laporan Kerja Magang harus mendapat pengesahan dari Dosen Pembimbing dan di ketahui oleh Ketua Program Studi. Mahasiswa menyerahkan laporan Kerja magang kepada pembimbing Lapangan dan meminta Pembimbing Lapangan mengisi formulir penilaian pelaksanaan kerja magang”.
 - d. “Pembimbing Lapangan mengisi formulir kehadiran kerja magang terkait dengan kinerja mahasiswa selama melaksanakan kerja magang”.
 - e. “Hasil penilaian yang sudah diisi dan di tandatangi oleh Pembimbing Lapangan di perusahaan/instansi dan surat keterangan yang menjelaskan bahwa mahasiswa yang bersangkutan telah menyelesaikan tugasnya, di kirim secara langsung kepada Koordinator magang”.

- f. “Setelah mahasiswa melengkapi persyaratan ujian kerja magang, Koordinator kerja magang menjadwalkan ujian Kerja Magang”.
- g. “Mahasiswa menghadiri ujian kerja magang dan bertanggung-jawabkan laporannya pada ujian kerja magang”.

