

Pengauditan 1

Bab 9

Risiko Deteksi &

Rancangan Pengujian Substantif

Referensi:

Jusup, Al. Haryono (2001). Pengauditan. Buku 1.
Yogyakarta: Bagian Penerbitan STIE YKPN

Dosen:

Dhyah Setyorini, M.Si., Ak.

Penentuan Risiko Deteksi

- Kegagalan auditor mendeteksi salah saji dalam suatu asersi

$$RD = \frac{RA}{RB \times RP}$$

- Rencana risiko deteksi → dasar untuk menetapkan **rencana tingkat pengujian substantif**

Rencana Tingkat Pengujian Substantif

Strategi Audit Awal	Rencana Risiko Deteksi	Rencana Tingkat Pengujian Substantif
Pendekatan tingkat risiko pengendalian maksimum	Rendah atau sangat rendah	Tingkat lebih tinggi
Pendekatan tingkat risiko pengendalian lebih rendah	Moderat atau tinggi	Tingkat lebih rendah

Evaluasi atas Rencana Tingkat Pengujian Substantif

- ❖ membandingkan antara tingkat risiko pengendalian sesungguhnya atau akhir dengan rencana tingkat risiko pengendalian utk asersi bersangkutan
 - jika hasilnya sama:
 - ke tahap perancangan pengujian substantif spesifik (sesuai dgn rencana tingkat pengujian substantif yang telah ditetapkan)
 - jika hasilnya berbeda:
 - tingkat pengujian substantif direvisi, lalu merancang pengujian substantif spesifik
-

Perancangan Pengujian Substantif

Meliputi penentuan:

- Sifat → berhubungan dengan jenis dan efektivitas prosedur pengauditan

risiko deteksi yg dapat diterima rendah → pakai prosedur yg efektif (mahal)

risiko deteksi yg dapat diterima tinggi → pakai prosedur yg kurang efektif (lebih murah)

Perancangan Pengujian Substantif

Meliputi penentuan:

- Saat → tk risiko deteksi yg dapat diterima mempengaruhi saat pengujian substantif

bila risiko deteksi tinggi → pengujian dilakukan beberapa bulan sebelum akhir tahun

bila risiko deteksi rendah → pengujian dilakukan pada akhir tahun/mendekati tgl neraca

Perancangan Pengujian Substantif

Meliputi penentuan:

- **Luas** → artinya banyaknya hal (items) atau besarnya sampel yg terhadapnya dilakukan pengujian atau diterapkan prosedur tertentu

pengujian substantif utk konfirmasi 200 piutang dagang > drpd pengujian substantif utk konfirmasi 100 piutang dagang

pengujian substantif akan lebih banyak jika auditor mencocokkan 100 ayat jurnal drpd pengujian sustantif 50 ayat jurnal

Jenis Pengujian Substantif

Jenis Pengujian Substantif	Tujuan	Keefektifan	Biaya
Prosedur analitis	Pada Tahap perencanaan: Utk mengidentifikasi daerah/tempat yang memiliki risiko salah saji Pada Tahap pengujian: Sbg pengujian substantive utk mendapatkan bukti ttg asersi tertentu	Kurang efektif dibandingkan pengujian detil (tetapi dlm kondisi ttt bisa lebih efektif)	Tidak begitu mahal biaya pelaksanaannya
Pengujian detil transaksi	Berupa penelusuran (tracing) dan pencocokan (vouching), bertujuan utk menemukan apakah LK disajikan understatement atau overstatement	Efektifitas tergantung pada prosedur dan dokumen yg digunakan	Lebih banyak menyita waktu dan lebih mahal dibandingkan review analitis
Pengujian detil saldo-saldo	Utk mendapatkan bukti scr langsung ttg suatu saldo rekening, bukan pd masing-masing penodebetan atau pengkreditan yg telah menghasilkan saldo tsb	Efektifitas tergantung pada prosedur yg digunakan dan tipe bukti yg diperoleh	Memakan waktu dan biayanya mahal

Pengujian substantif sebelum tanggal neraca

Pertimbangannya:

1. Utk mengendalikan tambahan risiko audit bhw salah saji material yg ada pd saldo rekening pd tgl neraca tdk akan terdeteksi oleh auditor.

Risiko Semakin Bertambah



Risiko Semakin Berkurang



Pengujian substantif sebelum tanggal neraca

Pertimbangannya:

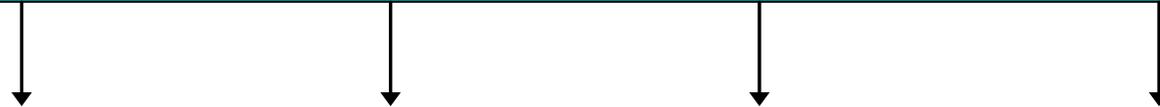
2. Utk mengurangi biaya pelaksanaan pengujian substantif pd akhir thn, sehingga pengujian sebelum tgl neraca bisa menjadi lebih murah
-

Contoh efektifitas pengujian detail saldo

Risiko Deteksi	Pengujian Detil Saldo-saldo
Tinggi	Periksa sekilas (scan) rekonsiliasi bank yg dibuat klien dan verifikasi ketelitian perhitungan dlm rekonsiliasi
Moderat	Review rekonsiliasi bank yg dibuat klien & verifikasi bagian-bagian penting rekonsiliasi serta ketelitian perhitungan dalam rekonsiliasi
Rendah	Buatlah rekonsiliasi bank dengan menggunakan laporan bank yg diperoleh dr klien dan periksa bagian-bagian penting rekonsiliasi serta ketelitian perhitungan
Sangat Rendah	Dapatkan laporan bank langsung dr bank, buatlah rekonsiliasi bank, dan verifikasi semua hal yang direkonsiliasi serta ketelitian perhitungan

Ringkasan Hubungan antara Komponen Risiko Audit dengan Sifat, Saat, & Luasnya Pengujian Substantif

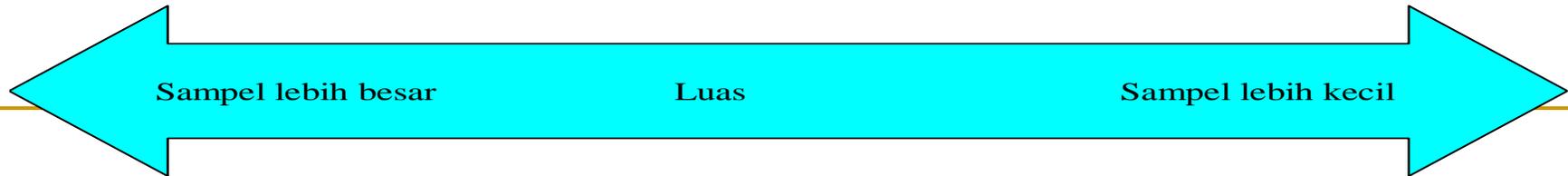
**Tingkat Risiko Bawaan & Risiko Pengendalian
Ditetapkan Gabungan**



Tingkat Risiko Deteksi Dapat Diterima



Pengujian Substantif



Program Audit

Daftar prosedur-prosedur audit yang harus dilakukan. Contoh:

Asersi	Tujuan Khusus Audit	Contoh Pengujian Substantif
Keberadaan/keterjadian	Persediaan yang dicantumkan dlm neraca benar-benar ada secara fisik	<ul style="list-style-type: none">• Observasi perhitungan fisik persediaan.• Dapatkan konfirmasi persediaan fisik di luar gudang perusahaan, dst
Kelengkapan	Jumlah persediaan meliputi semua produk, material, & supplies yg ada pd tgl neraca	<ul style="list-style-type: none">• Observasi perhitungan fisik persediaan.• Hitung semua label & berkas perhitungan fisik persediaan, dst
Hak & Kewajiban	Perusahaan memiliki hak kepemilikan yg sah atas perusahaan	<ul style="list-style-type: none">• Observasi perhitungan fisik persediaan.• Dapatkan konfirmasi persediaan fisik di luar gudang perusahaan• Periksa faktur-faktur dr pemasok yg telah dibayar, perjanjian konsinyas, kontrak-kontrak, dst
Penilaian/alokasi	Catatan persediaan telah diselenggarakan dgn tepat & jml total telah dimasukkan dgn benar ke rekening persediaan	Review aktivitas dlm rekening BB persediaan & selidiki barang-barang tidak biasa, dst
Penyajian dan pengungkapan	Persediaan telah dikelompokkan dengan benar dlm neraca sebagai aktiva lancar	Bandingkan pengungkapan yg dibuat dlm LK dgn ketentuan dlm SAK, dst

Program Audit

Berisi informasi detail ttg:

1. Garis besar pekerjaan yang dilakukan
 2. Dasar untuk koordinasi, supervisi, dan pengawas audit
 3. Catatan mengenai pekerjaan yang dilakukan
-

Contoh Program Audit untuk Pengujian Substantif atas Persediaan

Dibuat oleh : _____ Tgl _____

Direview oleh: _____ Tgl: _____

PT KERTAS BALAPAN

Program Audit untuk Pengujian Substantif atas Persediaan
31 Desember 200x

Pengujian Substantif	Referensi Kertas Kerja	Auditor	Tanggal
<ol style="list-style-type: none">1. Verifikasi kebenaran penjumlahan dan kecocokan saldo rekening persediaan dan catatan-catatan yg akan dipakai dalam pengujian lebih lanjut<ol style="list-style-type: none">a. Telusur saldo awal persediaanb. Review aktivitas dlm rekening persediaan dan selidiki barang-barang yang tidak biasa 2. lakukan prosedur-prosedur analitis<ol style="list-style-type: none">a. Review pengalaman industri dan areab. Periksa analisis tentang perputaran persediaanc. Review hubungan antara persediaan dgn kegiatan pembelian terakhir, produksi, dan penjualand. Bandingkan saldo persediaan dengan taksiran volumen penjualan			
dst			

Rerangka Umum utk Pengembangan Program Audit utk Pengujian Substantif

Perencanaan Awal:

- Identifikasi asersi-aseri LK yang harus dicakup oleh program audit
- Kembangkan tujuan-tujuan audit spesifik utk setiap kategori asersi
- Tentukan risiko bawaan dan risiko pengendalian, dan tentukan juga tingkat risiko deteksi akhir utk setiap asersi, sejalan dgn tingkat risiko audit keseluruhan & tk materialitas yg dapat diterima
- Berdasarkan pengetahuan dr prosedur utk memperoleh pemahaman SPI, bayangkan cttn akt, dokumen pendukung, dan proses akt serta proses pelaporan LK yg berhubungan dgn asersi-aseri
- Pertimbangkan pilihan-pilihan yg berhubungan dgn perancangan pengujian substantif:
 - Alternative utk mengakomodasi berbagai tk risiko deteksi yg dapat diterima:
 - Sifat: prosedur analitis, pengujian detil transaksi, pengujian detil saldo-saldo
 - Saat interim atau akhir tahun
 - Luas: besarnya sampel
 - Berbagai tipe bukti pendukung yang mungkin tersedia: analitis, konfirmasi, dokumen, elektronik, perhitungan, pernyataan tertulis, fisik, lisan.
 - Berbagai tipe prosedur audit yang diterima: prosedur analitis, teknik audit berbantuan computer, pengajuan pertanyaan, pencocokan dokumen, konfirmasi, perhitungan, penelusuran, observasi, pengerjaan ulang, inspeksi.

Pengujian Substantif utk Dimasukkan ke dalam Program Audit:

1. Tentukan prosedur awal untuk:
 - a. Menelusur saldo awal ke KK tahun lalu
 - b. Mereview aktivitas dlm rekening BB dan menyelidiki hal-hal yang tidak biasa
 - c. Memeriksa kebenaran penjumlahan pd catatan pendukung atau daftar utk digunakan pd pengujian berikutnya, dan memeriksanya pada saldo buku besar, utk meyakinkan kecocokan diantara keduanya
2. Tentukan prosedur analitis yg akan digunakan
3. Tentukan pengujian detil transaksi yang akan dilakukan
4. Pengujian detil saldo-saldo yang akan dilakukan
5. Pertimbangan apakah ada ketentuan atau prosedur khusus yang dpt diterapkan pd asersi yg sedang diuji.
6. Tentukan prosedur-prosedur utk menentukan kesesuaian dengan penyajian dan pengungkapan menurut PABU

Program Audit pada Penugasan Pertama Vs Ulangan

- Program audit pada penugasan pertama:
 - ✓ Pengujian substantif detail tidak disusun lengkap sebelum SPI dinilai dan resiko deteksi yg dpt diterima ditentukan
 - ✓ Fokus pada penentuan ketepatan saldo awal rekening pd periode audit dan penentuan prinsip akuntansi yg lalu sbg dasar menetapkan konsistensi penerapan prinsip tsb pd periode sekarang
 - Program audit pada penugasan ulangan
 - ✓ Strategi audit awal berdasarkan asumsi pd audit masa lalu (penetapan risiko dan program audit pengujian substantif).
 - ✓ Jadi program audit bisa dilakukan sebelum SPI dinilai
 - ✓ Jika ada info tambahan yg menunjukkan risiko dan program tidak sesuai, maka dapat dilakukan modifikasi program audit yang baru
-

Pertimbangan-pertimbangan Khusus dalam Perancangan Pengujian Substantif

- Rekening-rekening Laba-Rugi
 - Rekening-rekening yang berkaitan dengan estimasi akuntansi
 - Rekening-rekening yang berkaitan dengan transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa
-

Rekening-rekening Laba-Rugi

- Secara tradisional pengujian detil saldo difokuskan pada rekening-rekening LK yg disajikan dlm Neraca (rekening riil) dibandingkan dgn rekening Laba/Rugi (rekening nominal)
- Prosedur analitis utk rekening Laba Rugi → digunakan secara langsung dan tidak langsung
 - **Secara langsung:** terjadi ketika rekening pendapatan/biaya dibandingkan dgn data yg relevan utk menentukan kewajaran saldonya
 - **secara tidak langsung:** terjadi ketika bukti ttg saldo laba rugi berasal dari hasil prosedur analitis yg diterapkan pada pengujian saldo rekening neraca yg berkaitan
- Pengujian detil utk rekening-rekening Laba Rugi, dilakukan ketika:
 - Risiko bawaan tinggi
 - Risiko pengendalian tinggi
 - Prosedur analitis menunjukkan adanya hubungan tidak biasa dan fluktuasi tak diharapkan
 - Rekening memerlukan analisis

Rekening-rekening yang Berkaitan dengan Estimasi Akuntansi

- ✓ Estimasi akuntansi adalah perkiraan mengenai suatu elemen LK, pos, atau rekening yg terjadi bila tidak bisa diukur dgn pasti. Contoh: depresiasi periodik, kerugian piutang, dan biaya amortisasi.
 - ✓ Tujuan evaluasi estimasi akuntansi:
 1. Semua estimasi akuntansi yg material bg LK telah ditetapkan
 2. Estimasi tsb masuk akal dlm kondisi yg bersangkutan
 3. Estimasi tsb disajikan sesuai dgn PABU & ada pengungkapan yg memadai
 - ✓ Cara memperoleh bukti kepantasan suatu estimasi:
 1. Review & uji proses yg digunakan
 2. Membuat ekspektasi terpisah ttg estimasi
 3. Review peristiwa atau transaksi kemudian yg terjadi sebelum selesainya pekerjaan lapangan
-

Rekening-rekening yang Berkaitan dengan Transaksi dengan Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa

Tujuannya:

menentukan substansi transaksi dengan pihak-pihak yang memiliki hubungan istimewa dan pengaruhnya terhadap LK

Perbandingan Pengujian Pengendalian Vs Pengujian Substantif



	Pengujian Pengendalian	Pengujian Substantif
Jenis	Bersamaan Tambahan	Prosedur analitis Pengujian detil transaksi Pengujian detil saldo
Tujuan	Menentukan efektivitas rancangan dan pengoperasian kebijakan dan prosedur SPI	Menentukan kewajaran asersi-aseri LK yg signifikan
Sifat ukuran pengujian	Frekuensi deviasi dari kebijakan dan prosedur struktur pengendalian	Kesalahan jumlah rupiah dalam transaksi-transaksi dan saldo
Prosedur audit yang dapat diterapkan	Pengajuan pertanyaan, observasi, inspeksi, pengerjaan ulang, & teknik audit berbantuan komputer	Sama dengan pengujian pengendalian, ditambah prosedur analitis, perhitungan, pengiriman konfirmasi, penelusuran, dan pencocokan ke dokumen pendukung
Saat	Terutama berupa pekerjaan interim	Terutama pada tanggal neraca atau mendekati tanggal neraca
Komponen risiko audit	Risiko pengendalian	Risiko deteksi
Standar pekerjaan lapangan yang utama	Kedua	Ketiga
Diwajibkan oleh standar audit	Tidak	Ya