

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Audit

2.1.1 Definisi Audit

Menurut Mulyadi (2014:9) audit adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi.

2.1.2 Jenis-Jenis Audit

Menurut Mulyadi (2014:30-32) membagi audit kedalam tiga golongan yaitu:

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*). Audit ini dilakukan oleh auditor independen terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh kliennya untuk menyatakan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Dalam audit laporan keuangan ini, auditor independen menilai kewajaran laporan keuangan atas dasar kesesuaiannya dengan prinsip akuntansi berterima umum.
2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*). Audit ini bertujuan untuk menentukan apakah yang diaudit sesuai dengan kondisi atau peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan umumnya dilaporkan kepada pihak yang berwenang membuat kriteria. Audit kepatuhan banyak dijumpai pada pemerintahan.
3. Audit operasional (*Operational Audit*). Audit ini merupakan *review* secara sistematis kegiatan organisasi, atau bagian daripadanya, dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Pihak yang memerlukan audit operasional adalah manajemen atau pihak ketiga. Hasil audit operasional diserahkan kepada pihak yang meminta dilaksanakannya audit tersebut.

2.1.3 Audit Berbasis Risiko

Menurut Tuanakotta (2014:86-88), konsep dasar audit berbasis risiko adalah sebagai berikut :

1. Asurans yang layak (*Reasonable assurance*) adalah asurans yang tinggi, tetapi bukan pada tingkat yang mutlak (*absolute level of assurance*). Asurans yang layak dicapai ketika auditor memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menekan risiko audit.
2. Kendala Bawaan (*Inherent limitation*). Kendala bawaan dalam audit berupa kendala sifat pelaporan, sifat bukti audit yang tersedia, sifat prosedur audit, pelaporan keuangan tepat waktu.
3. Lingkup Audit (*Audit Scope*). Laporan keuangan dibuat dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang sesuai. Laporan auditor yang tidak dimodifikasi atau opini wajar tanpa pengecualian tidak menjamin keberhasilan dan daya bertahan entitas itu dimasa mendatang.
4. Salah saji yang material (*Material misstatement*). Salah saji material bisa : Terjadi sendiri-sendiri atau bersama, berupa salah saji yang tidak dikoreksi, berupa pengungkapan yang menyesatkan dalam laporan keuangan atau pengungkapan yang tidak dicantumkan dalam laporan keuangan, dan berupa kesalahan atau kecurangan.
5. Asersi, asersi adalah pernyataan yang diberikan manajemen, secara eksplisit maupun implisit, yang tertanam di dalam atau merupakan bagian dari laporan keuangan. Menurut Tuanakotta (2014:95) terdapat tiga langkah audit berbasis risiko, yaitu :

a. Menilai risiko (*Risk Assessment*).

Melaksanakan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material dalam laporan keuangan.

b. Menanggapi risiko (*Risk Response*)

Merancang dan melaksanakan prosedur audit selanjutnya yang menanggapi risiko (salah saji material) yang telah diidentifikasi dan dinilai, pada tingkat laporan keuangan dan asersi.

c. Pelaporan (*Reporting*)

Merumuskan pendapat berdasarkan bukti audit yang diperoleh dan membuat serta menerbitkan laporan yang tepat, sesuai kesimpulan yang ditarik.

2.2 Pengendalian Internal

2.2.1 Pengertian Pengendalian Internal

Pengendalian internal merupakan bagian yang sangat penting agar tujuan perusahaan dapat tercapai, tanpa adanya pengendalian internal tujuan perusahaan tidak akan tercapai secara efektif dan efisien. Sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Menurut Mulyadi (2014: 163), sistem pengendalian intern didefinisikan sebagai berikut: “Sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong terjadinya kebijakan

manajemen. Definisi sistem pengendalian intern tersebut menekankan tujuan yang hendak dicapai, dan bukan pada unsur-unsur yang membentuk sistem tersebut, dengan demikian pengertian pengendalian intern tersebut diatas berlaku baik dalam perusahaan yang mengolah informasinya secara manual, dengan mesin pembukuan, maupun dengan komputer.”

Menurut Boynton dan Johnson (2006) Pengendalian internal adalah proses yang dipengaruhi oleh dewan entitas direksi, dan personil lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan tentang pencapaian tujuan dalam kategori berikut:

- a. Keandalan pelaporan keuangan
- b. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
- c. Efektivitas dan efisiensi operasi

2.2.2 Tujuan Pengendalian Internal

Tujuan dari pengendalian internal menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (2011:319) adalah sebagai berikut :

1. Keandalan laporan keuangan umumnya, pengendalian yang relevan dengan suatu audit adalah berkaitan dengan tujuan entitas dalam membuat laporan keuangan bagi pihak luar yang disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Efektivitas dan efisiensi operasi Pengendalian yang berkaitan dengan tujuan operasi dan kepatuhan mungkin relevan dengan suatu audit jika kedua tujuan tersebut berkaitan 10 dengan data yang dievaluasi dan digunakan auditor dalam prosedur audit. Sebagai contoh, pengendalian yang berkaitan dengan data non keuangan yang digunakan oleh auditor dalam prosedur analitik.

3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku Suatu entitas umumnya mempunyai pengendalian yang berkaitan dengan tujuan yang tidak relevan dengan suatu audit dan oleh karena itu tidak perlu dipertimbangkan.

Menurut Mulyadi (2014:163), tujuan sistem pengendalian internal adalah:

1. Menjaga kekayaan organisasi
2. Mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi
3. Mendorong efisiensi, dan
4. Mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen

2.2.3 Komponen Pengendalian Internal

Menurut Kumaat (2011:16), sejalan dengan waktu, semakin didasari adanya berbagai faktor yang masih perlu diartikulasikan lebih jauh, seperti faktor manusia yang saling berinteraksi dalam lingkungan bisnis yang membentuk tata nilai perusahaan, adanya risiko intrinsik atau risiko potensial yang kurang terbaca pada historical/current data, dan kelemahan-kelemahan komunikasi internal. Jadi, sejak tahun 1992 COSO (The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission) memperkenalkan kerangka pengendalian yang terdiri dari 5 unsur sebagai berikut:

1. Lingkungan pengendalian Lingkungan, pengendalian melingkupi sikap para manajemen dan karyawan terhadap pentingnya pengendalian internal organisasi.
2. Penilaian risiko Semua organisasi menghadapi risiko, yaitu dalam kondisi apapun yang namanya risiko pasti ada dalam suatu aktivitas, baik aktivitas yang berkaitan dengan bisnis maupun non bisnis.
3. Prosedur pengendalian, Prosedur pengendalian ditetapkan untuk standarisasi proses kerja, sehingga menjamin tercapainya tujuan perusahaan dan mencegah atau mendeteksi keterbatasan serta kesalahan.

4. Pemantauan, Pemantauan terhadap sistem pengendalian internal akan menemukan kekurangan serta meningkatkan efektivitas pengendalian. Pengendalian internal dapat di monitor secara efektif melalui penilaian khusus atau sejalan dengan manajemen.
5. Informasi dan komunikasi, Informasi dan komunikasi merupakan unsur-unsur yang penting dari pengendalian internal perusahaan. Informasi tentang lingkungan pengendalian, penilaian risiko, prosedur pengendalian, dan pemantauan diperlukan oleh manajemen, untuk pedoman operasi dan menjamin ketaatan dengan pelaporan hukum serta peraturan-peraturan yang berlaku pada perusahaan.

2.2.4 Faktor-faktor Penghambat Sistem Pengendalian Internal

Suatu sistem pengendalian intern tidak luput dari kekurangan dan keterbatasannya. Menurut Romney and Steinbart (2012) berikut ini faktor-faktor yang dapat menghambat suatu sistem pengendalian intern, yakni sebagai berikut :

1. Persekongkolan (Collusion)

Persekongkolan dapat menghancurkan sistem pengendalian intern yang bagaimanapun baiknya. Dengan adanya persekongkolan, pemisahan fungsi dan tugas seperti tercermin dalam rencana dan prosedur perusahaan merupakan tulisan diatas kertas belaka. Pengendalian intern mengusahakan agar persekongkolan dapat dihindari sejauh mungkin.

2. Biaya dan Manfaat

Pengendalian intern harus mempertimbangkan biaya kegunaannya atau biaya manfaatnya. Memiliki banyak sistem pengendalian intern akan banyak menghabiskan biaya jika sistem tersebut tidak efisien untuk perusahaan. Apakah biaya yang dikeluarkan sebanding dengan manfaat yang akan

diperoleh, dan biaya yang dikeluarkan tidak boleh menjadi kerugian perusahaan atas sistem pengendalian yang diterapkan. Suatu pengendalian intern akan tidak ada artinya apabila biaya yang dikeluarkan melebihi manfaat yang diperoleh.

3. Kelemahan Manusia.

Banyak penyelewengan yang terjadi pada sistem pengendalian intern yang secara teoritis sudah baik. Karena manusia sebagai pelaksananya yang mempunyai keterbatasan dan kelemahan-kelemahan. Kebocoran-kebocoran kecil yang terjadi dapat membuat penyelewengan terus dilakukan aksinya tanpa diketahui.

2.2.5 Memahami Pengendalian Internal

Menurut Tuanakotta (2014:352) pengendalian internal adalah proses, kebijakan, dan prosedur yang dirancang oleh manajemen untuk memastikan pelaporan keuangan yang andal dan pembuatan laporan keuangan sesuai dengan kerangka akuntansi yang berlaku. Pengendalian internal membahas hal-hal seperti sikap manajemen terhadap pembelian, kompetensi pegawai inti/kunci, penilaian risiko, akuntansi, dan sistem informasi keuangan lainnya yang digunakan, serta kegiatan pengendalian yang tradisional.

Auditor harus memperoleh pemahaman mengenai pengendalian internal dalam semua penugasan audit. Kewajiban auditor dalam memahami Pengendalian Internal pada ISA 315 alinea 18, 19, 20, 21, 22, dan 24 (Tuanakotta, 2014: 350-351):

1. ISA 315 Alinea 18, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai sistem informasi yang relevan bagi pelaporan keuangan, termasuk area berikut:
 - Jenis transakis dalam operasi entitas yang penting dalam laporan keuangan
 - Prosedur, dalam sistem IT(*information technology*) maupun non-IT (*manual system*), yang digunakan untuk mengolah transaksi penyiapan, pencatatan,

pengolahan, pembetulan, pemindahan ke buku besar dan pelaporannya dalam laporan keuangan.

- Catatan akuntansi, yang mendukung informasi dan akun tertentu dalam laporan keuangan yang digunakan untuk menyiapkan, mencatat, mengolah, dan melaporkan transaksi, termasuk pembetulan informasi yang salah, dan bagaimana informasi dipindahkan ke buku besar. Catatan ini dapat berbentuk catatan elektronik dan non elektronik (manual).
 - Bagaimana sistem informasi merekam peristiwa dan keadaan (di luar transaksi) yang penting dalam laporan keuangan
 - Proses pelaporan keuangan yang digunakan untuk menghasilkan laporan keuangan entitas, termasuk estimasi akuntansi dan pengungkapan yang penting.
 - Pengendalian atas *journal entries*, termasuk *non-standard journal entries* yang digunakan untuk mencatat transaksi yang tidak berulang (*non-recurring transactions*), transaksi luar biasa (*unusual transactions*) atau penyesuaian dan koreksi (*adjustments*).
2. Alinea 19, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai bagaimana entitas mengkomunikasikan peran dan tanggung jawab pelaporan keuangan dan hal-hal penting lainnya berkenaan dengan pelaporan keuangan, termasuk :
- Komunikasi antara manajemen dan TCWG, dan
 - Komunikasi eksternal, misalnya dengan regulator.
3. Alinea 20, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai kegiatan pengendalian yang relevan untuk auditnya, yakni pengendalian yang dipandang auditor adalah penting untuk menilai risiko salah saji yang material ditingkat asersi, dan merancang prosedur audit lanjutan untuk menanggapi risiko. Suatu audit tidak mewajibkan

pemahaman semua kegiatan pengendalian yang berkenaan dengan jenis transaksi, saldo akun, dan *disclosure* yang penting dalam laporan keuangan atau mengenai setiap asersi

4. Alinea 21, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai bagaimana entitas tersebut menanggapi risiko yang timbul dari teknologi informasi.
5. Alinea 22, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai kegiatan utama yang digunakan entitas untuk memantau pengendalian internal atas pelaporan keuangan, termasuk kegiatan pengendalian yang relevan dengan audit, dan bagaimana entitas mengambil tindakan perbaikan terhadap kekurangan atau kelemahan pengendalian.
6. Alinea 24, auditor wajib memperoleh pemahaman mengenai sumber informasi yang digunakan entitas untuk memantau kegiatan, dan dasar yang digunakan manajemen untuk menyimpulkan bahwa informasi itu cukup andal untuk tujuan pemantauan.

Pemahaman yang cukup mengenai pengendalian internal adalah pemahaman mengenai hal-hal yang relevan untuk melaksanakan audit. Ini meliputi pelaksanaan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi pengendalian yang secara langsung atau tidak langsung menanggulangi (*mitigate*) salah saji yang material.

Informasi yang diperoleh, akan membantu auditor dalam:

1. Menilai risiko residual (*residual risk*); risiko residual adalah risiko bawaan (*inherent risk*) dan risiko pengendalian (*control risk*)
2. Merancang prosedur audit selanjutnya, untuk menanggapi risiko yang dinilai.

2.2.6 Mengevaluasi Pengendalian Internal

Tuanakotta (2014: 363-379) auditor wajib mengevaluasi rancangan dan implementasi pengendalian, apakah ia akhirnya akan melaksanakan atau tidak melaksanakan uji pengendalian (*test of controls*) untuk mengumpulkan bukti. Evaluasi ini adalah suatu proses yang terdiri atas empat langkah :

1. Langkah 1 – Risiko apa yang harus dimitigasi?

Identifikasi risiko bawaan mengenai salah saji material (yang terdiri atas risiko bisnis dan risiko kecurangan), dan apakah risiko ini bersifat pervasif yang mempengaruhi semua asersi atau merupakan risiko spesifik yang mempengaruhi area laporan keuangan dan asersi tertentu.

2. Langkah 2 – Apakah pengendalian yang dirancang manajemen, memitigasi risiko itu?

Identifikasi proses bisnis apa saja yang sudah ada.

- Wawancarai personalia entitas untuk mengidentifikasi pengendalian apa yang memitigasi risiko yang diidentifikasi dalam langkah 1.
- Reviu hasilnya, apakah benar pengendalian itu memang memitigasi risikonya.
- Komunikasikan setiap kelemahan signifikan yang diidentifikasi dalam pengendalian intern entitas kepada manajemen dan TCWG (*Those Charged With Governance*)

Dalam entitas yang lebih besar, langkah ini memerlukan referensi atau pembuatan dokumentasi sistem untuk memberikan perspektif mengenai berfungsinya pengendalian tertentu.

3. Langkah 3 – Apakah pengendalian yang memitigasi risiko itu, berfungsi?

Amati atau inspeksi operasi pengendalian internal yang relevan untuk memastikan bahwa pengendalian intern tersebut sudah diimplementasikan. Perhatikan, prosedur bertanya (*inquiry*) saja tidak cukup. Auditor harus memastikan apakah pengendalian internal yang relevan memang diimplementasikan.

4. Langkah 4 – Apakah operasi pengendalian yang relevan, sudah didokumentasikan?

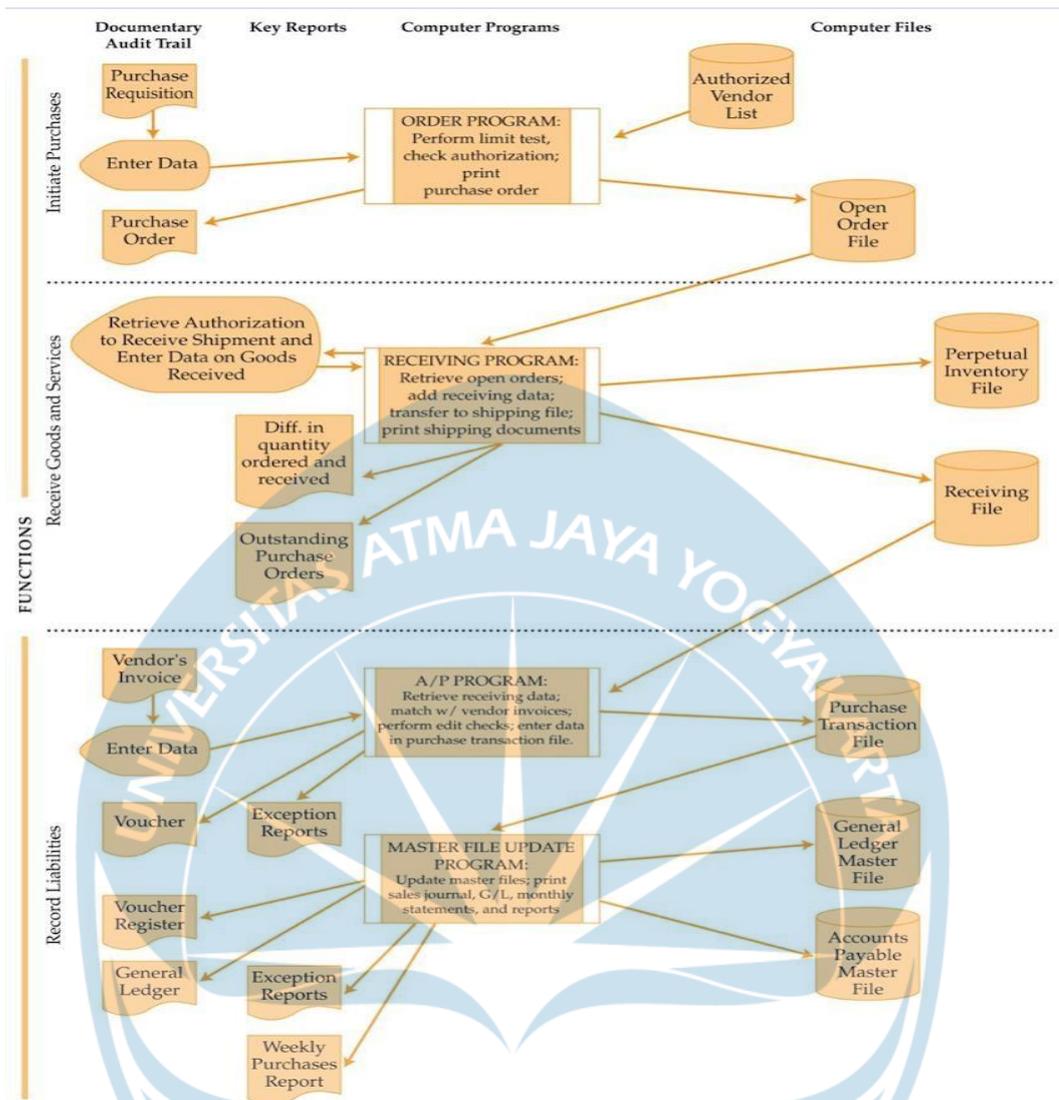
Langkah ini dapat terdiri atau penjelasan naratif sederhana (dibuat oleh manajemen atau auditor) mengenai proses-proses utama, yang menggambarkan operasi pengendalian intern yang relevan. Dokumentasi tidak perlu memasukkan : deskripsi rincian tentang proses bisnis atau arus dokumen entitas atau pengendalian internal yang mungkin ada, tetapi tidak relevan untuk audit.

2.3 Pembelian

2.3.1 Pengertian Pembelian

Menurut Arjan J. Van Weele (2010) bahwa setiap perusahaan membutuhkan fungsi proses sistem pembelian yang melibatkan penentuan pembelian barang, pemilihan pemasok yang baik, evaluasi harga yang tepat, menetapkan syarat dan kondisi yang berlaku serta menindaklanjuti pihak yang berkepentingan untuk memastikan pengiriman barang tepat waktu dan sistem pembayaran barang serta pemantauan dan pengendalian untuk mengamankan pasokan barang.

Ada berbagai macam pembelian dan salah satunya adalah pembelian secara kredit. Pembelian kredit, yaitu pembelian yang dilakukan oleh perusahaan dengan cara mengangsur biaya pembayarannya secara bertahap. Pengertian kredit menurut (Mulyadi:2002) adalah pembelian yang dilakukan oleh perusahaan yang dalam pembayarannya dilakukan secara bertahap atau secara angsuran kepada pemasok.



Gambar 2.1 system flowchart transaksi pembelian
(Sumber : modern auditing, William C.Boyton)

2.3.2 Pengendalian Risiko

Pengendalian resiko (risk control) adalah suatu tindakan untuk menyelamatkan perusahaan dari kerugian. Berikut tabel potensi salah saji :

Tabel 2.1

Tabel Salah Saji Potensial

fungsi	potensi salah saji	kontrol komputer	C1	EO1	VA1	PD1
Pembelian	potensi kurangnya kontrol atas pembelian dan kewajiban yang tidak tercatat	komputer menghasilkan kontrol bernomor sebelumnya atas permintaan dan pesanan pembelian dan memeriksa urutan pembelian	P			
	pembelian dapat dilakukan untuk tujuan yang tidak sah	verifikasi komputer dari kode otorisasi karyawan untuk memasukkan daftar permintaan atau pesanan pembelian		P		
	karyawan dapat membuat vendor fiktif dan tagihan untuk layanan yang tidak diterima	komputer membandingkan vendor pada pesanan pembelian dengan file master vendor. Hanya sejumlah kecil karyawan yang dapat menambahkan vendor ke file master vendor.		P		
Rceiving	barang sudah diterima tetapi belum dicatat	komputer memeriksa barang yang dipesan dan tidak diterima dalam jangka waktu yang wajar	D			
	menerima barang yang tidak dipesan	komputer memeriksa pesanan pembelian yang valid untuk memulai laporan penerimaan		P		
pencatatan	barang dapat diterima, tetapi tanggung jawab yang sesuai mungkin tidak dicatat	pemeriksaan komputer untuk barang yang diterima tetapi belum dicatat sebagai kewajiban dalam jangka waktu yang wajar	D			

	kewajiban mungkin dicatat untuk barang yang tidak diterima atau mungkin dicatat dengan jumlah yang salah	komputer mencocokkan informasi voucher mengenai vendor, jenis barang, jumlah barang, dan harga dengan pesanan pembelian resmi dan laporan pembelian		D		
	mengirimkan faktur vendor yang sama dua kali untuk pembayaran	komputer meninjau bidang faktur vendor untuk pencatatan sebelumnya dari nomor faktur vendor		P		
	pembelian mungkin dicatat dalam periode akuntansi yang salah	komputer membandingkan periode akuntansi dimana voucher dicatat dengan periode akuntansi yang diterima	D	D		
	salah saji matematika dapat terjadi saat memproses voucher	komputer memeriksa keakuratan matematis dari voucher dan dokumen pendukung			D	
	pembelian dapat diposting ke akun yang salah	komputer membandingkan distribusi akun pada voucher dengan distribusi akun pada daftar permintaan pembelian atau pesanan pembelian				D

Sumber : modern auditing, William C.Boyton

2.3.3 Golongan Transaksi dalam Siklus Pembelian dan Pembayaran

Menurut Jusup (2014: 702), tujuan pengauditan atas siklus pembelian dan pembayaran adalah untuk menilai apakah akun-akun yang dipengaruhi oleh pembelian barang dan jasa serta pengeluaran kas untuk pembelian tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi keuangan.

Ada tiga kelompok transaksi yang tercakup dalam siklus ini, yaitu:

1. Pembelian barang dan jasa
2. Pengeluaran kas
3. Retur pembelian dan potongan pembelian

2.3.4 Fungsi-Fungsi Bisnis dan Dokumen Serta Catatan Dalam Siklus Pembelian dan Pembayaran

Ada empat fungsi bisnis dalam siklus pembelian dan pembayaran (Jusup, 2014: 703-708) :

1. Pembuatan Order Pembelian

Pengajuan permintaan untuk membeli barang atau jasa oleh pejabat perusahaan klien adalah kegiatan awal siklus ini. Dokumen-dokumen yang lazim digunakan meliputi:

- Formulir permintaan pembelian digunakan untuk meminta barang dan jasa oleh pejabat perusahaan yang diberi kewenangan untuk mengajukan permintaan pembelian
- Order pembelian adalah dokumen yang digunakan untuk memesan barang dan jasa dari pemasok. Dokumen ini berisi deskripsi, kuantitas, dan informasi yang berhubungan dengan barang dan jasa yang diinginkan perusahaan untuk dibeli dan sering kali digunakan untuk menunjukkan persetujuan pembelian.

2. Penerimaan Barang dan Jasa

Penerimaan barang dan jasa dari pemasok adalah saat yang paling kritis dalam siklus ini karena saat ini oleh kebanyakan perusahaan dipakai pertama kali untuk

mengakui pembelian dan utang yang bersangkutan. Ketika barang diterima agar control berjalan baik, diperlukan pemeriksaan tentang deskripsi, kuantitas, tanggal penerimaan, dan kondisi barang yang diterima. Dokumen yang digunakan adalah laporan penerimaan yaitu, dokumen yang berisi kertas atau elektronik yang dibuat pada saat barang diterima.

3. Pengakuan kewajiban

Perusahaan harus seksama dalam memasukkan semua transaksi pembelian yaitu: pembelian yang sungguh-sungguh terjadi, dengan jumlah yang benar. Dokumen-dokumen yang digunakan:

- Faktur dari pemasok adalah dokumen yang diterima dari penjual yang menunjukkan jumlah terutang yang berasal dari pembelian barang dan jasa. Dokumen tersebut menyebutkan deskripsi, kuantitas, harga, ketentuan tentang potongan harga, tanggal faktur, dan total harga faktur dari barang dan jasa yang diterima.
- Memo debet merupakan dokumen yang diterima dari pemasok dan menunjukkan pengurangan atas jumlah yang terutang yang disebabkan karena adanya pengembalian (retur) barang ke pemasok atau diterimanya pengurangan harga. Dokumen ini mirip dengan faktur, tetapi menjadi pendukung atas pengurangan kewajiban bukan menambah utang.
- Voucher digunakan dalam suatu organisasi untuk menetapkan cara yang formal dalam pencatatan dan pengawasan pembelian, terutama dengan membuat agar setiap transaksi pembelian bernomor urut.
- File transaksi pembelian adalah file yang dihasilkan komputer yang mencakup semua transaksi pembelian yang diproses oleh sistem akuntansi untuk suatu periode tertentu.

- Jurnal pembelian dihasilkan dari file transakis pembelian dan biasanya berisi nama pemasok, tanggal, jumlah, dan kelompok akun untuk setiap transaksi, seperti reparasi dan pemeliharaan, persediaan, atau kelompok akun lainnya.
- Master file utang usaha mencatat transaksi pembelian, pengeluaran kas, dan retur pembelian untuk setiap pemasok. Master file ini dimutakhirkan (*updated*) dari file transaksi komputer untuk pembelian, retur pembelian, dan pengeluaran kas.
- Daftar utang usaha berisi daftar jumlah yang terutang kepada masing-masing pemasok atau untuk setiap faktur, atau voucher pada suatu saat tertentu. Daftar ini dibuat langsung dari master file utang usaha.
- Laporan dari pemasok adalah dokumen yang dibuat oleh pemasok setiap akhir bulan dan menunjukkan saldo awal, pembelian, retur pembelian, dan pembayaran ke pemasok tersebut, serta saldo akhir. Saldo dan aktivitas tersebut adalah laporan yang dibuat pemasok (bukan klien).

4. Pengolahan Dan Pencatatan Pengeluaran Kas

Aktivitas ini secara langsung akan mengurangi saldo akun kewajiban, biasanya akun utang usaha. Dokumen-dokumen yang berkaitan dengan proses pembayaran yang akan diperiksa auditor meliputi :

- Check, dokumen ini biasa digunakan untuk pembayaran pembelian pada saat kewajiban jatuh tempo. Apabila perusahaan menerapkan *Electronic Data Interchange* (EDI), perusahaan mengirimkan pembayaran ke pemasok secara elektronik melalui *electronic funds transfer* (EFI) antara bank klien dengan bank pemasok.

- File Transaksi Pengeluaran Kas, file ini dihasilkan komputer yang meliputi seluruh transaksi pengeluaran kas yang diolah sistem akuntansi untuk suatu periode tertentu, mungkin per hari, per minggu, atau per bulan. File ini berisi jenis informasi yang sama seperti telah dibahas pada file transaksi pembelian.
- Jurnal Pengeluaran Kas adalah daftar atau laporan yang dihasilkan dari file transaksi pengeluaran kas yang mencakup seluruh transaksi pada suatu periode waktu tertentu.

2.4 Klasifikasi Asersi-Asersi

SA 315 dalam Jusup (2014: 193) menyatakan :

Auditor harus mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material pada :

- a. Tingkat laporan keuangan ; dan
- b. Tingkat asersi untuk golongan transaksi saldo akun,dan pengungkapan, untuk menyediakan suatu basis bagi perancangan dan pelaksanaan prosedur audit lanjutan.

SA 315 dalam Jusup (2014: 194) mengelompokkan asersi-asersi menjadi tiga kategori:

1. Asersi-asersi tentang golongan transaksi dan kejadian untuk periode yang diaudit.
2. Asersi-asersi tentang saldo akun pada akhir periode.
3. Asersi-asersi tentang penyajian dan pengungkapan.

2.4.1 Asersi-Asersi Tentang Golongan Transaksi dan Kejadian

Asersi-asersi tentang golongan transaksi dan kejadian dibagi menjadi 5 (Jusup, 2014: 196-197):

1. Kejadian. Asersi ini berhubungan dengan apakah transaksi yang telah dibukukan dan dicantumkan dalam laporan keuangan sungguh-sungguh terjadi pada periode akuntansi yang bersangkutan.
2. Kelengkapan. Asersi ini berhubungan dengan apakah seluruh transaksi yang seharusnya dicantumkan dalam laporan keuangan benar-benar telah dibukukan.
3. Keakurasian. Asersi ini berhubungan dengan apakah transaksi-transaksi telah dibukukan dengan jumlah yang benar. Penggunaan harga yang salah untuk mencatat sebuah transaksi penjualan dan suatu kesalahan dalam membuat perkalian antara harga dengan kuantitas adalah contoh pelanggaran asersi keakurasian.
4. Penggolongan. Asersi ini berhubungan dengan apakah transaksi telah dibukukan dalam akun yang tepat. Pencatatan transaksi pembayaran gaji pegawai bagian administrasi yang dilakukan sebagai harga pokok penjualan adalah contoh pelanggaran atas asersi ini.
5. Pisah batas. Asersi ini berhubungan dengan apakah transaksi-transaksi dibukukan pada periode akuntansi yang tepat.

2.4.2 Asersi-Asersi Tentang Saldo Akhir Akun

Asersi-asersi tentang saldo akhir akun dibagi menjadi 4 (Jusup: 197-198):

1. Keberadaan. Asersi ini berhubungan dengan apakah aset, liabilitas, dan ekuitas yang dicantumkan dalam neraca benar-benar ada pada tanggal neraca.

2. Kelengkapan. Asersi ini berhubungan dengan apakah seluruh akun dan seluruh jumlah yang seharusnya dicantumkan dalam laporan keuangan sungguh-sungguh telah tercantum.
3. Penilaian dan Pengalokasian. Asersi ini berhubungan dengan apakah aset, liabilitas, dan ekuitas telah dimasukkan dalam laporan keuangan dengan jumlah yang tepat, termasuk semua penyesuaian penilaian agar jumlah aset mencerminkan nilai bersih bisa direalisasi.
4. Hak dan Kewajiban. Asersi ini berhubungan dengan apakah aset adalah hak entitas dan apakah liabilitas merupakan kewajiban entitas pada tanggal neraca.

2.4.3 Asersi-Asersi Tentang Penyajian dan Pengungkapan

Asersi-asersi tentang penyajian dan pengungkapan dibagi menjadi 4 (Jusup, 2014: 198-199):

1. Keterjadian dan Hak & Kewajiban. Asersi ini berhubungan dengan apakah kejadian yang diungkapkan telah terjadi dan merupakan hak dan kewajiban dari entitas.
2. Kelengkapan. Asersi ini berhubungan dengan apakah seluruh pengungkapan yang diisyaratkan telah dicantumkan dalam laporan keuangan.
3. Keakurasian dan Penilaian. Asersi ini berhubungan dengan apakah informasi keuangan telah diungkapkan dengan wajar dan dengan jumlah yang tepat.
4. Klasifikasi dan Keterpahaman. Asersi ini berhubungan dengan apakah jumlah-jumlah telah digolongkan dengan tepat dalam laporan keuangan dan catatan kaki, dan apakah penjelasan atas saldo dan pengungkapannya dapat dipahami.

2.5 Attribute Sampling

Menurut Mulyadi (2002: 253) ada tiga model *attribute sampling*: (1) *fixed-sample -size attribute sampling*, (2) *stop-or-go sampling*, (3) *discovery sampling*.

2.5.1 Fixed-sample-size attribute sampling

Pengambilan sampel dengan model ini ditujukan untuk memperkirakan persentase terjadinya mutu tertentu dalam suatu populasi. Teknik ini digunakan terutama apabila auditor melakukan pengujian pengendalian terhadap pengendalian intern yang diperkirakan akan dijumpai beberapa penyimpangan dan auditor berkeinginan memperkirakan suatu tingkat penyimpangan populasi yang tidak diketahui oleh auditor tersebut (Mulyadi, 2002: 253-254).

2.5.2 Stop-or-go sampling

Model ini dapat mencegah akuntan dari pengambilan sampel yang terlalu banyak, yaitu dengan cara menghentikan pengujian sedini mungkin. Model ini digunakan jika akuntan yakin bahwa kesalahan yang diperkirakan dalam populasi yang sangat kecil.

Dalam *stop-or-go sampling*, jika akuntan tidak menemukan adanya penyimpangan atau menemukan jumlah penyimpangan tertentu yang telah ditetapkan, ia dapat menghentikan pengambilan sampelnya. Prosedur yang harus ditempuh oleh akuntan dalam menggunakan *stop-or-go sampling* adalah (Mulyadi, 2002: 261-270):

1. Tentukan *desired upper precision limit* dan tingkat keandalan. Pada tahap ini akuntan menentukan tingkat keandalan yang akan dipilih dan tingkat kesalahan maksimum yang masih dapat diterima.
2. Gunakan tabel besarnya sampel minimum untuk pengujian kepatuhan guna menentukan sampel pertama yang harus diambil. Setelah tingkat keandalan dan *desired upper precision limit* (DUPL) ditentukan, langkah berikutnya adalah

menentukan besarnya sampel minimum yang harus diambil oleh akuntan dengan bantuan tabel besarnya sampel minimum untuk pengujian kepatuhan. Jika pengendalian intern klien baik, akuntan disarankan untuk tidak menggunakan tingkat keandalan kurang dari 95% dan menggunakan *desired upper precision limit* dari 5%. Dengan demikian pada umumnya dalam pengujian kepatuhan, akuntan tidak pernah memilih besarnya sampel kurang dari 60.

3. Buatlah tabel *stop-or-go sampling*. Setelah besarnya sampel minimum ditentukan, langkah selanjutnya adalah membuat tabel keputusan *stop-or-go*. Umumnya dalam merancang tabel *stop-or-go decision*, akuntan jarang merencanakan pengambilan sampel lebih dari 3 kali. Jika dari pemeriksaan terhadap 60 anggota sampel tersebut akuntan tidak menemukan kesalahan maka akuntan menghentikan pengambilan sampel, dan mengambil kesimpulan bahwa unsur pengendalian intern yang diperiksa adalah efektif. Pengambilan sampel dihentikan jika $DUPL = AUPL$ (*desired upper precision limit* sama dengan *achieved upper precision limit*). Pada tingkat kesalahan sama dengan 0 (nol), *aupl* dihitung dengan rumus sebagai berikut :

$$AUPL : \frac{\text{confidence level factor at desired realibility for occurence ovserved}}{\text{sample size}}$$

4. Evaluasi hasil pemeriksaan terhadap sampel. Pada prosedur ke empat ini akan dilakukan evaluasi hasil pemeriksaan sampel dengan cara membandingkan *AUPL* dengan *DUPL*. Jika dari hasil pemeriksaan pada sampel menunjukkan $AUPL \leq DUPL$, maka akuntan dapat mengambil kesimpulan bahwa sistem pengendalian internal pada klien adalah efektif.

2.5.3 Discovery sampling

Discovery sampling cocok digunakan jika tingkat kesalahan yang diperkirakan dalam populasi sangat rendah (mendekati nol). Dalam model ini auditor menginginkan kemungkinan tertentu untuk menemukan paling tidak satu kesalahan, jika kenyataannya tingkat kesalahan sesungguhnya lebih besar dari yang diharapkan. *Discovery sampling* dipakai oleh auditor untuk menemukan kecurangan, pelanggaran yang serius dari unsur pengendalian intern, dan ketidakberesan lain (Mulyadi, 2002: 254).

