

PROSEDUR AUDIT UNTUK MERESPON PENILAIAN RISIKO KESALAHAN PENYAJIAN MATERIAL KARENA KECURANGAN (STUDI KASUS KANTOR AKUNTAN PUBLIK CHATIM, ATJENG, SUGENG DAN REKAN DI SURABAYA)

Rosa Febyyanti
febyyantirosa@gmail.com
Sugeng Praptoyo

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

Fraud can be done personally or collectively within company. In order to prevent fraud, auditors need to have some procedures in investigating company's presentation of its financial statement. Therefore, this research aimed to find out: (1) the audit procedure, in order to respond its result of presentation's error which was caused by any fraud; and (2) the frequency of presentation's errors which was caused by any fraud. While, the research was qualitative. Moreover, the data were primary and secondary which taken from observation and interview. Furthermore, the population was publik Accountant Office of Chatim Atjeng Sugeng and partners, Surabaya. The research result concluded the auditor had done some audit procedures in order to detect fraud. Therefore, the auditor could not be blamed when the auditor had not done procedures, he or she could be blamed as fraud was still being identified. As consequence, the auditor had to take responsible for it.

Keywords: audit procedures, material error presentation, fraud, public accountant.

ABSTRAK

penelitian ini bertujuan untuk mengetahui : (1) prosedur audit untuk merespons hasil penilaian risiko kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan; (2) seberapa sering auditor mendapatkan kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan. Jenis penelitian adalah penelitian kualitatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder yang diperoleh melalui observasi dan wawancara. Objek penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan di Surabaya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa auditor telah melakukan prosedur audit untuk mendeteksi kecurangan dalam audit laporan keuangan jika tidak ditemukan identifikasi adanya kecurangan, maka auditor tidak dapat disalahkan. Tetapi kalau auditor sudah ada prosedur audit untuk mendeteksi kecurangan dalam audit tidak dijalankan, maka apabila ditemukannya adanya kecurangan maka auditor disalahkan dan harus bertanggung jawab.

Kata kunci: prosedur audit, salah saji material, kecurangan, kantor akuntan publik.

PENDAHULUAN

Saat ini pemegang saham perseroan memberikan perhatian lebih terhadap persoalan-persoalan kecurangan fraud mengingat bahwa manajemen senior pada perusahaan yang sahamnya diperdagangkan kepada publik, tidak diragukan lagi, ingin sekali melaporkan berita positif dan hasil keuangan yang mengesankan yang akan menyenangkan para investor dan mengendalikan harga saham ke harga yang lebih tinggi. Selagi kebanyakan perusahaan bertindak etis dan mengikuti ketentuan akuntansi yang telah digaris bawahi ketika melaporkan kinerja keuangannya. Beberapa perusahaan lainnya justru mengambil keuntungan dari gray area yang ada dalam ketentuan akuntansi untuk menggambarkan hasil keuangannya dalam sebuah cara yang menyesatkan.

Pada abad ke 21 terjadi skandal kecurangan dalam pelaporan keuangan yang telah membuka mata dunia tentang betapa besarnya kerugian yang dialami oleh seorang investor yang selama selalu ini mengandalkan keputusan yang diambil berdasarkan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan auditan. Berdasarkan survei yang dilakukan oleh sebuah

lembaga di Amerika Serikat, ditemukan bahwa sebagian besar kecurangan, yaitu 21,% justru menjadi di departemen akuntansi, dimana departemen ini memang merupakan sentral dari penyimpanan data yang terkait dengan seluruh transaksi bisnis.

Dalam standar audit ini auditor bertujuan untuk, memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat terkait dengan penilaian risiko kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan melalui perancangan menerapkan respons yang tepat, menilai risiko dan mengidentifikasi terjadinya kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan yang diakibatkan oleh kecurangan, dan memberikan respons terhadap kecurangan atau dugaan kecurangan yang diidentifikasi selama audit. Tujuan Standar Audit kecurangan memiliki arti sebagai suatu tindakan yang disengaja oleh satu individu atau lebih dalam manajemen, pihak ketiga, yang melibatkan penggunaan secara tidak adil atau melanggar hukum. Sedangkan untuk faktor risiko kecurangan sebagai peristiwa atau kondisi yang menunjukkan adanya insentif atau tekanan untuk melakukan kecurangan atau memberikan peluang untuk melakukan kecurangan.

Berdasarkan latar belakang yang sudah diuraikan sebelumnya, maka yang akan menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: bagaimana prosedur audit untuk merespon hasil penilaian risiko kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan. Berdasarkan rumusan masalah dapat dikemukakan tujuan penelitian sebagai berikut: 1) Untuk menganalisis bagaimana prosedur audit untuk merespons hasil penilaian risiko kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan; 2) Untuk mengetahui seberapa sering auditor mendapatkan kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan.

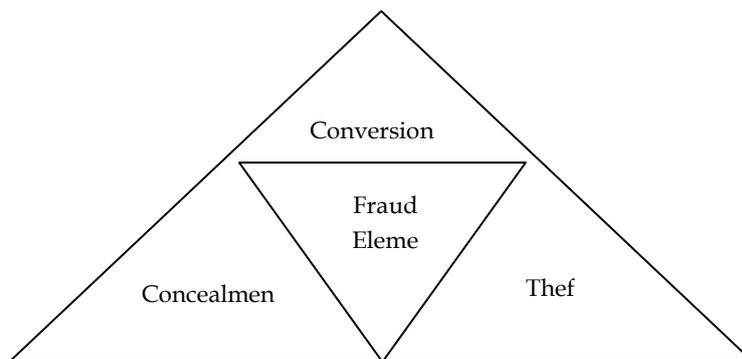
TINJAUAN TEORITIS

Definisi Kecurangan (*Fraud*)

Dalam literatur akuntansi dan auditing, fraud diterjemahkan sebagai praktik kecurangan dan fraud sering diartikan sebagai irregularity atau ketidakteraturan dan penyimpangan. Definisi kecurangan(fraud) menurut (Black Law Dictionary, 8th Ed) adalah suatu perbuatan sengaja untuk menipu atau membohongi, suatu tipu daya atau cara-cara yang tidak jujur untuk mengambil atau menghilangkan uang, harta, hak yang sah milik orang lain baik-baik karena suatu tindakan atau dampak yang fatal dari tindakan itu sendiri. Sedangkan menurut Standar The Institute of Internal Auditor (2013), fraud adalah segala perbuatan yang dicirikan dengan pengelabuan atau pelanggaran kepercayaan untuk mendapatkan uang, aset, jasa atau mencegah pembayaran atau kerugian atau untuk menjamin keuntungan/manfaat pribadi dan bisnis.

Jenis-Jenis Fraud

Klasifikasi menurut *The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* , membagi fraud dalam 3 jenis atau tipologi besar berdasarkan perbuatan, antara lain: Penyimpangan atas aset (Asset misappropriation), Pernyataan atau pelaporan yang menipu atau dibuat salah (Fraudulent Statement) dan Korupsi (Corruption). Menurut Standar Auditing Seksi 316 (SA 316) Menyebutkan dua jenis fraud beserta risiko fraud yang perlu menjadi perhatian Akuntan Publik dalam mengaudit lapran keuangan suatu entitas. Fraud tersebut adalah : Penyimpangan atas aset (Asset misappropriation) dan Pembuatan pernyataan atau pelaporan yang dipalsukan atau salah (Fraudulent Statement). Menurut Fraud Type Triangle (Albrecht 2008) dibagi jenisnya berdasarkan tingkat kesulitan dalam mendeteksi dan mengungkapkannya. Elemen-elemen dari fraud type triangle dapat dilihat pada gambar 1.



Gambar 1
Fraud Type Triangle

Sumber: (Albrecht 2008)

Theft merupakan jenis fraud yang paling dasar. Theft dapat diartikan secara. Concealment yaitu menyembunyian merupakan jenis fraud yang rumit sehingga tidak mudah untuk mendeteksi dan mengungkapkannya. Conversion merupakan bentuk upaya menyembunyian hasil fraud sehingga tidak dapat menjadi sulit ditelusuri kepemilikan dan keberadaannya.

Berdasarkan Publikasi dari Centre of International Crime Prevention (CICP) UN Office for Drug Control and Crime Prevention (UN-ODCCP) fraud adalah : Pemberian Suap (Bribery), Penggelapan (embezzlement), Pemalsuan, Penyalahgunaan wewenang (abuse of discretion), Usaha Sendiri (internal trading / conflict of interest), Pemerasan (Extortion), Nepotisme, Pilih kasih (favoratism), Menerima komisi, Sumbangan ilegal (illegal contribution).Klasifikasi lainnya yaitu Violation - Penyimpangan dari kewajiban pelakunya dengan mengorbankan organisasi, Motivation - Dilakukan dengan tujuan baik langsung maupun tidak langsung demi keuntungan secara finansial, Losses - Menjadikan kerugian bagi aset, pendapatan ataupun cadangan dari organisasi, Clandestine is hiding the violation, motivation and the losses. - Tersembunyi yang merupakan kondisi dari upaya pelaku kecurangan untuk menutupi penyimpangan dan motivasi serta kerugian. Pengklasifikasian fraud lainnya yang didasarkan pada korban, seperti pada tabel 1 :

Tabel 1
Jenis-jenis Kecurangan berdasarkan korban

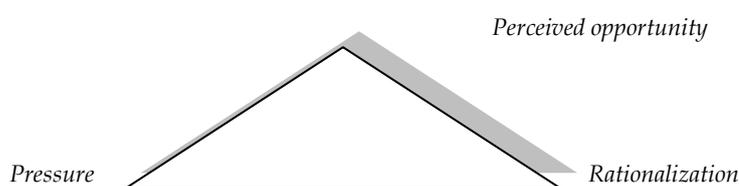
JENIS KECURANGAN	PELAKU	KORBAN	PENJELASAN
Kecurangan oleh pegawai	Pegawai dalam organisasi	Pemilik perusahaan	Pegawai yang menggunakan posisinya untuk mengambil atau mengalihkan aset yang dimiliki perusahaan.
Kecurangan pemasok	Pemasok, tempat organisasi membeli barang/jasa	Organisasi tempat pemasok menjual barang atau jasa	Pemasok memberikan tagih yang berlebihan atau menyediakan barang dengan kualitas rendah atau jumlah barang lebih sedikit dari yang disepakati
Kecurangan pelanggan	Pelanggan dari organisasi	Organisasi yang menjual kepada pelanggan	Pelanggan tidak membayar membayar terlalu kecil, atau ingin mendapatkan yang lebih banyak dari organisasi melalui penipuan
Kecurangan manajemen	Manajemen perusahaan	Pemegang saham / pemegang surat hutang, dan pembuat kebijakan perusahaan	Manajemen memanipulasi laporan keuangan untuk membuat perusahaan terlihat lebih baik daripada yang seharusnya
Penipuan investasi dan kecurangan	semua pihak	Investor yang tidak berhati-hati	Jenis kecurangan yang dilakukan melalui internet dan secara

			langsung serta
Kecurangan lainnya (<i>miscellaneous fraud</i>)	Oleh semua pihak (tergantung situasinya)	Oleh semua pihak (tergantung situasinya)	setiap kali ada pihak yang mencoba mengambil keuntungan dari kepercayaan orang lain untuk menipu atau melakukan kecurangan terhadap orang tersebut

Sumber : (Zimbelment *et.al*, 2014)

Penyebab Terjadinya Fraud

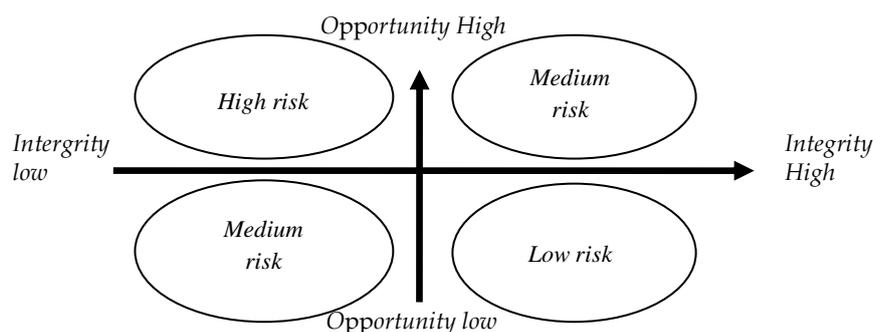
Menurut (Schweitzer dalam Byrd, et al. 2013) dalam modul audit forensik. Uang bukanlah satu-satunya motivasi atau faktor untuk melakukan fraud. Karir atau tujuan pekerjaan merupakan motivasi yang cukup untuk mempengaruhi beberapa orang berorientasi tujuan atau organisasi untuk melakukan fraud demi mencapai pribadi. Segitiga Fraud (Fraud Triangle) terdiri dari tiga kondisi yang umumnya hadir pada saat fraud terjadi (Cressey (1953) :



Gambar 2
Fraud Triangle

Sumber: (praptoyo, 2016)

Dari ketiga elemen fraud triangle, kesempatan mengendalikan fraud terbesar adalah opportunity. Organisasi seharusnya peduli dan serius serta mampu untuk membangun sebuah proses, prosedur dan kontrol serta tata kelola yang membuat semua personil dalam organisasi tidak memiliki kesempatan melakukan fraud dan yang efektif dapat mendeteksi fraud jika hal itu terjadi. Hal tersebut dijelaskan pada gambar berikut.



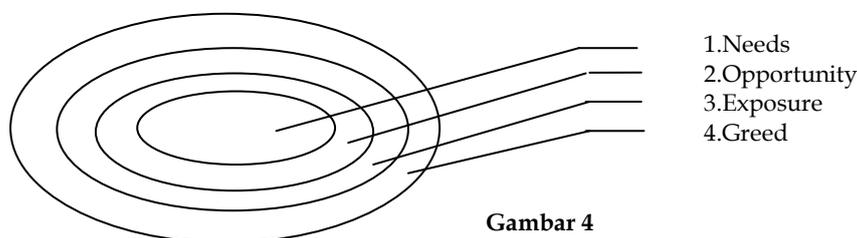
Gambar 3
Opportunity dan Integritas Dalam Kaitan dengan Fraud

Sumber: (praptoyo, 2016)

Terdapat 4 elemen penyebab fraud, sebagai berikut: insentif, peluang, rasionalisasi, kemampuan. Gone Theory menggambarkan 4 faktor pendorong seseorang melakukan fraud, yaitu Greed (Keserakahan atau Ketamakan), Opportunity (Kesempatan atau Peluang), Need (Kebutuhan), Exposure (Pengungkapan).

Faktor greed dan need merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku fraud (disebut juga faktor individual). Keserakahan dan kebutuhan merupakan hal yang

bersifat sangat personal sehingga sulit sekali dapat dihilangkan. Sedangkan faktor opportunity dan exposure merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan fraud (disebut juga faktor generik/umum). Oleh karena itu, gone theory dapat digambarkan secara hirarki sebagai berikut :



Gambar 4
Hirarki Gone Theory
Sumber: (praptoyo, 2016)

Pencegahan Fraud

Pencegahan fraud dapat dilakukan dengan pengembangan sistem pengendalian yang dirancang secara spesifik untuk mencegah, menangkal, dan memudahkan pengungkapan fraud. Tujuannya adalah mengurangi kesempatan dan motivasi bagi calon pelaku untuk melakukan fraud. Menurut COSO terdapat 3 elemen kerangka kerja pengendalian internal suatu organisasi, yaitu : Lingkungan pengendalian, Fungsi akuntansi, Aktivitas pengendalian. Pencegahan kecurangan yang efektif juga melibatkan dua aktivitas dasar (zimbelman et. al, 2014), yaitu: Mengambil tahapan untuk menciptakan dan mempertahankan budaya jujur dan beretika serta, Menilai risiko kecurangan dan mengembangkan respons yang konkrit untuk mengurangi risiko dan mengeliminir kesempatan terjadinya kecurangan.

Sumber Fraud

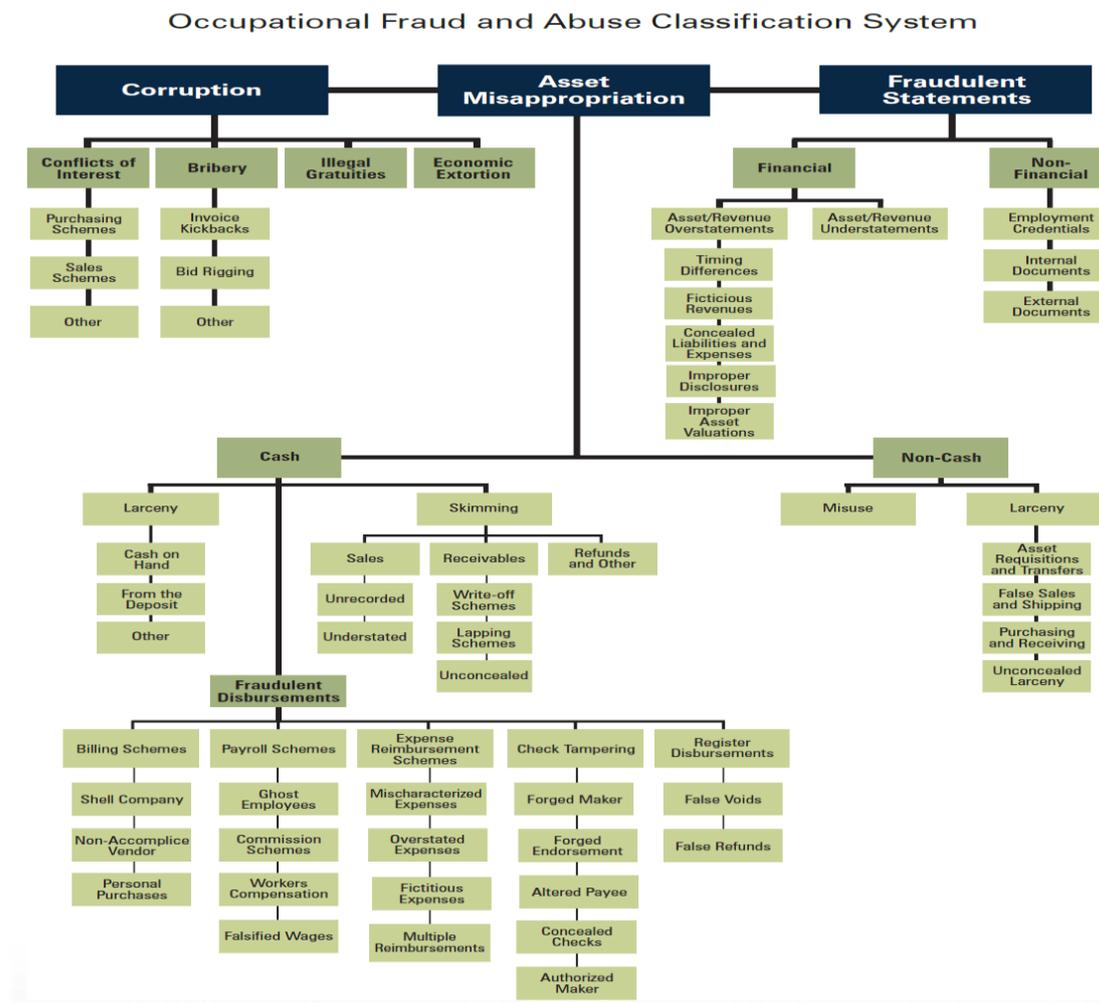
“Etos kerja” dan “gaya hidup” seseorang harus bisa diuji apakah “tujuan kerja” serta, “integritas”nya, yang akhirnya dapat disimpulkan karakter aslinya, Soliditas “hubungan kerja” dan “gaya kepemimpinan” yang mewarnai tim dapat diketahui seberapa jernih visi dan misi (motivasi) tim atau organisasi bisnis dan tingkat “fairness” dan “transparency” pada sistem/kebijakan, baik dalam pengambilan keputusan, pelayanan pelanggan, operasional dan pengendalian internal, dapat disimpulkan sejauh mana kualitas “pertanggungjawaban” tim maupun individu.

Merespon Risiko Kecurangan

Standar audit telah menetapkan bahwa auditor harus merespons seluruh hasil penilaian risiko salah saji yang disebabkan oleh kecurangan ada tingkat laporan keuangan. Manajemen sepatutnya memiliki program yang dirancang untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan, demikian juga pengendalian yang dirancang untuk menangani risiko spesifik kecurangan. Auditor selanjutnya mempertimbangkan apakah program anti kecurangan dan pengendalian tersebut mampu mengatasi atau mengurangi risiko salah saji material yang teridentifikasi. Respons auditor terhadap risiko kecurangan meliputi: menentukan respons keseluruhan, merancang dan melaksanakan prosedur audit yang responsif terhadap penilaian risiko salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan pada tingkat asersi dan merancang dan melaksanakan prosedur audit yang responsif terhadap risiko yang terkait dengan pengabaian pengendalian oleh manajemen.

Bentuk Fraud dan Pohon Fraud

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) menggambarkan occupational fraud dalam bentuk fraud tree beserta ranting dan anak rantingnya. Occupational fraud tree ini mempunyai tiga cabang utama, yakni corruption, assetmisappropriation, dan fraudulent statements. Fraud tree ini disajikan dalam gambar 5.



Gambar 5
Fraud Tree

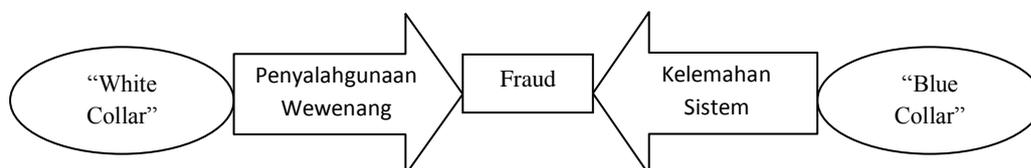
Sumber: (zimbelman et. al, 2014)

Yang termasuk di dalam jenis korupsi adalah penyalahgunaan wewenang atau konflik kepentingan (Conflict of interest), penyuapan (bribery), penerimaan yang tidak sah/legal yang lebih dikenal sebagai hadiah dan gratifikasi yang terkait dengan hubungan kerja dan jabatan, dan pemerasan secara ekonomi atau dikenal sebagai pungutan liar atau upeti. Asset misappropriation meliputi penyalahgunaan, penggelapan, atau pencurian aset atau harta perusahaan oleh pihak di dalam dan /atau pihak di luar perusahaan. Asset misappropriation seringkali diidentikkan sebagai employee fraud atau fraud yang dilakukan oleh pegawai.

Fraudulent Statement seringkali diidentikkan sebagai management fraud atau fraud yang dilakukan oleh manajemen. Fraud jenis ini meliputi tindakan yang dilakukan oleh pejabat atau eksekutif dan manajer senior suatu perusahaan atau instansi pemerintah untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya dengan melakukan rekayasa keuangan atau mempercantik penyajian laporan keuangan guna memperoleh keuntungan atau manfaat pribadi mereka terkait dengan kedudukan dan tanggung jawabnya.

Kriminal Bisnis

Kejahatan kerah putih (white collar crime) adalah Kecurangan atau kejahatan yang dilakukan oleh mereka yang berada dalam struktur jabatan, memiliki kewenangan strategis, well educated, skillful, expertist. Kejahatan kerah biru (blue collar crime) adalah Kecurangan yang dilakukan Oleh mereka yang berada di level struktural bawah, clerical admin, frontliners yang biasa berinteraksi dengan pihak luar, Karyawan diakar rumput.



Gambar 6
Kriminal Bisnis
 Sumber: (praptoyo, 2016)

Prosedur Audit

Prosedur Audit yaitu proses pengumpulan dan pengevaluasian bukti audit yang kemudian mengkomunikasikannya kepada pengguna yang berkepentingan atas informasi tersebut. Prosedur audit dilakukan untuk mendapatkan pemahaman mengenai entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian internalnya dalam rangka menentukan risiko salah saji material pada tingkat laporan keuangan dan asersi, menguji efektivitas pengendalian operasi dalam mencegah atau mendeteksi dan mengkoreksi, salah saji material pada tingkat asersi dan mendeteksi salah saji Material ada tingkat asersi.

Tahap prosedur audit yang pertama tahap penilaian risiko (Risk assessment: memutuskan untuk menerima (jika ini merupakan penugasan atau perikatan audit yang pertama), melanjutkan (jika ini merupakan penugasan atau perikatan audit ulangan), atau menolak penugasan atau perikatan audit, menentukan materialitas melakukan pertemuan dengan tim audit dalam rangka perencanaan dan merumuskan strategi audit yang menyeluruh, melaksanakan prosedur penilaian risiko, yang bertujuan untuk menilai risiko salah saji karena kecurangan atau kesalahan ditingkat laporan keuangan dan ditingkat asersi, dokumentasi temuan dan segala perubahan atas rencana audit semula. Kedua menanggapi risiko (risk resonces) tahap ini bertujuan untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat mengenai risiko yang dinilai (assessed risk). Hal ini dapat dicapai dengan merancang dan mengimplementasikan tanggapan yang tepat (appropriate resonces) terhadap risiko salah saji material yang dinilai, ada tingkat laporan keuangan menurun tingkat asersi. Auditor saat melakukannya dengan cara sebagai berikut: menangani setiap risiko yang dinilai, secara bergatian sesuai dengan sifatnya, menangani setiap risiko yang dinilai, sesuai dengan materialitas dari area laporan keuangan atau disclosure yang terkena dampak risiko tersebut. Auditor kemudian merancang tanggapan dalam bentuk prosedur audit selanjutnya yang tepat, memulai dengan daftar prosedur audit baku untuk setiap area laporan keuangan dan asersi yang material dan membuat penyesuaian (menambah, memodifikasi dan mengeliminasi prosedur) untuk merancang tanggapan yang tepat terhadap risiko yang dinilai. prosedur audit yaitu substantif saat dilaksanakan auditor untuk: mengumpulkan bukti tentang asersi yang menjadi dasar dan merupakan bagian yang tidak terpisahkan (embedded) dalam saldo akun dan jenis transaksi, mendeteksi salah saji yang material. Tahap ketiga: melaporkan (reporting), dan Tahap akhir proses audit ini terdiri atas dua bagian utama, yakni mengevaluasi bukti audit yang sudah dikumpulkan dan membuat laporan auditor.

Salah Saji Material

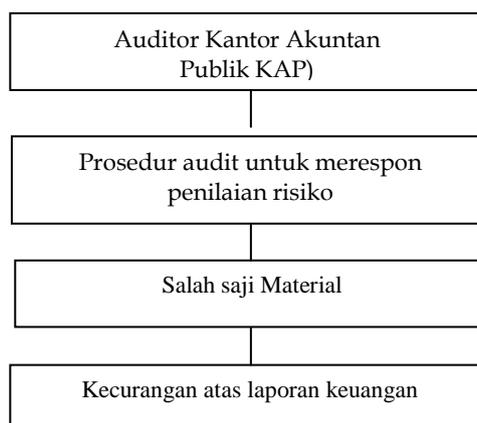
Konsep material adalah relatif, bukan absolut. Salah saji tidak material bagi perusahaan lain yang besar, sedangkan salah saji dianggap materil bagi perusahaan kecil. Maka dari itu tidak akan mungkin untuk membuat suatu pedoman jumlah rupiah untuk menetapkan kebijakan awal materialitas yang akan berlaku umum bagi semua klien audit. Sebagai contoh: terdapat salah saji sebesar Rp Miliar akan dipandang sangat material bagi perusahaan yang memiliki total aset Rp 50 Miliar dan laba bersih kurang dari Rp Miliar. Namun jumlah salah saji tersebut tidaklah dipandang material bagi sebuah perusahaan multi-nasional yang memiliki laba bersih hingga puluhan miliar rupiah.

Sebagai contoh, untuk suatu perusahaan tertentu auditor menetapkan bahwa suatu salah saji dari laba sebelum pajak yang besarnya Rp 10 juta atau lebih akan dipandang material. Adapun untuk aset lancar, salah saji dipandang material apabila berjumlah Rp 25 atau lebih. Tidaklah bagi auditor untuk menggunakan kebijakan awal materialitas sebesar Rp 25 juta untuk aset lancar dan juga sekaligus untuk laba sebelum pajak. Oleh karena itu, selain membuat kebijakan awal materialitas unta sebesar Rp 10 juta untuk salah saji laba sebelum pajak, auditor juga perlu merencanakan audit dengan kebijakan awal materialitas sebesar Rp 25 juta untuk salah saji aset lancar.

Sumber: pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Internasional

Rerangka Pemikiran

Untuk memudahkan dalam penganalisaan pada penelitian ini maka diperlukan model rerangka pemikiran dalam penelitian sebagai berikut:



Gambar 6
Rerangka Pemikiran

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran Populasi Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kualitatif, yaitu suatu pendekatan yang menggunakan data berupa kalimat tertulis atau lisan, fenomena, perilaku, peristiwa-peristiwa, pengetahuan dan objek studi yang dapat diamati oleh peneliti. Populasi merupakan wilayah generasi terdiri atas objek/subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang diterapkan oleh peneliti dan kemudian ditarik kesimpulannya. Subjek dalam penelitian ini adalah informan pada Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan di Surabaya. sedangkan objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan di Surabaya.

Teknik Pengambilan Data

Jenis Data, Sumber Data, dan Teknik Pengumpulan Data.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer (*primary data*) dan sekunder (*secondary data*). Data primer diperoleh melalui wawancara kepada narasumber atau responden, yaitu orang yang kita jadikan sebagai sarana mendapatkan informasi ataupun data. Sedangkan data sekunder diperoleh dari dokumen-dokumen yang terdapat di Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan. Metode pengumpulan data diperoleh dengan cara observasi, wawancara, dan juga studi dokumentasi dan selanjutnya dilakukan penolahan data atau analisis data, seperti penarikan kesimpulan dari data yang diperoleh. Pendekatan dilakukan dengan metode analisis deskriptif dengan memberikan gambaran sesuai dengan kenyataan ataupun fakta-fakta yang ada saat dilakukannya penelitian sesuai dengan pertanyaan yang terkait dengan materi yang akan diteliti.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian adalah analisa data secara kualitatif. Dimana analisa tersebut dilakukan di mulai dengan mengkaji seluruh data yang ada dari berbagai sumber, antara lain wawancara atau interview, pengamatan dalam lapangan, dokumen dan sampai dengan penarikan kesimpulan. Menurut Miles dan Huberman terdapat beberapa langkah dalam menganalisis data untuk melihat prosedur audit untuk merespon penilaian risiko kesalahan penyajian material karena kecurangan, antara lain:

1. Pengumpulan informasi melalui wawancara terhadap *key* informan atau Responden yang bisa memberikan informasi secara akurat mengenai data penelitian, kemudian diobservasi langsung ke lapangan untuk menunjang penelitian yang dilakukan agar mendapatkan sumber data yang diharapkan.
2. Reduksi data, yaitu proses pemelihan, pemusatan perhatian pada penyederhanaan, transformasi data kasar yang muncul dari catatan-catatan dilapangan selama meneliti. Tujuan diadakan transkrip data (transformasi data) untuk memilih informasi mana yang dianggap sesuai dan tidak sesuai dengan masalah yang menjadi pusat penelitian di lapangan.
3. Penyajian data yaitu kegiatan sekumpulan informasi dalam bentuk naratif, grafik jaringan, tabel dan bagan yang bertujuan untuk mempertajam pemahaman penelitian terhadap informasi yang dipilih kemudian disajikan dalam tabel ataupun uraian penjelasan.
4. kesimpulan merupakan kegiatan akhir dari suatu penelitian di mana hasil dari suatu data yang telah di kumpulkan di ubah menjadi kesimpulan yang mencari arti pola-pola penjelasan, konfigurasi yang mungkin, alur sebab-akibat dan proposisi. Penarikan kesimpulan dilakukan secara cermat dengan melakukan verifikasi berupa tinjauan ulang pada catatan-catatan di lapangan sehingga data dapat diuji validitasnya.

Dalam penjelasan tersebut, peneliti akan mendeskripsikan bagaimana menganalisis data yang disederhanakan secara langsung terjun kelapangan dengan tahapan-tahapan sebagai berikut:

1. Peneliti akan mengenali Daerah yang akan dijadikan objek selama penelitian yaitu Kantor Akuntan Publik Chatim, Atjeng, Sugeng dan Rekan di Surabaya.
2. Peneliti akan datang ke tempat Kantor untuk mencari *key* informan yang menjadi salah satu sasaran peneliti.
3. Kemudian peneliti akan berkenalan langsung kepada anggota terutama kepada Kepala dan staff Kantor Akuntan Publik.

4. Tahap selanjutnya peneliti akan menjelaskan tujuan peneliti khususnya pada prosedur audit untuk merespon penilaian risiko kesalahan penyajian material karena kecurangan dan menjadikan auditor senior Kantor Akuntan Publik menjadi key informan penelitian.
5. Peneliti akan membuat beberapa pertanyaan untuk ditunjukkan kepada key informan tersebut.
6. Setelah itu peneliti akan langsung mewawancarai key informan.
7. Selain wawancara kepada key informan peneliti akan meminta untuk ditunjukkan contoh format pada program pemeriksaan.
8. Setelah apa yang diinginkan peneliti sudah terpenuhi maka peneliti akan melakukan uji keabsahan data dari hasil wawancara, observasi, dan dokumentasi.
9. Lalu peneliti akan melakukan kesimpulan pada hasil data yang telah selesai.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian

Hasil penelitian yang akan dibahas yaitu mengenai gambaran umum perusahaan meliputi sejarah singkat Kantor Akuntan Publik, Profil Kantor Akuntan Publik, visi dan misi Kantor Akuntan Publik, struktur organisasi Kantor Akuntan Publik, dan analisis dan pembahasan mengenai prosedur audit untuk merespon hasil penilaian risiko kesalahan penyajian yang dilakukan oleh kecurangan.

Sejarah Kantor Akuntansi Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan

Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan (untuk selanjutnya disebut persekutuan) mendapatkan izin usaha dari Menteri Keuangan RI No. KEP-1102 / KM. 1/2011. Persekutuan memberikan jasa-jasa profesional, baik kepada organisasi bisnis maupun sektor publik dalam rangka memenuhi kebutuhan pemilik, manajemen, dan pemangku kepentingannya. Falsafah dan komitmen kami untuk selalu memberikan pelayanan profesional dengan pendekatan empati kepada klien, didukung oleh tenaga yang memiliki kompetensi dan spesialisasi atas setiap bidang jasa serta pemahaman kuat atas kegiatan usaha klien. Pengalaman kami dalam memberikan jasa profesional di banyak sektor, diantaranya perdagangan, industri, perbankan, kontrak bagi hasil, perkebunan, konstruksi, infrastruktur dan juga sektor publik, memberikan keyakinan bahwa kami dapat memenuhi komitmen kami tersebut.

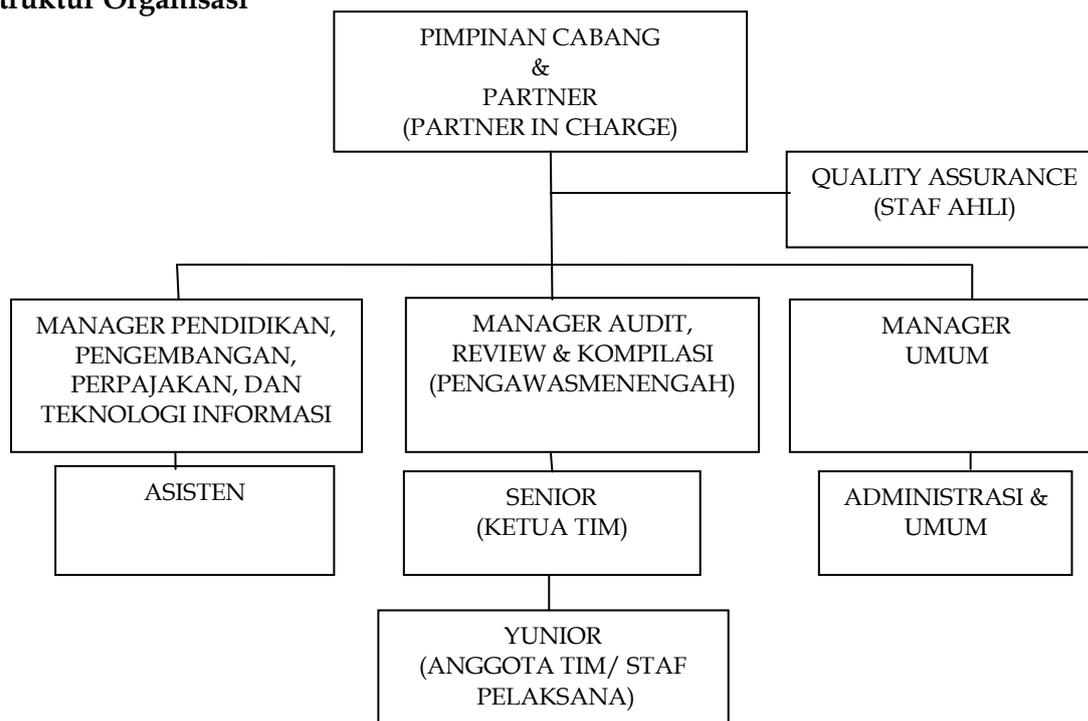
Profil Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan

Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan terletak di Jl. Citarum No. 2, Kelurahan Darmo, Kecamatan Wonokromo, Kota Surabaya. Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan memiliki jadwal jam kerja pada hari senin s/d jumat mulai pukul 08.00 - 17.00 WIB dan pada hari sabtu pukul 08.00 - 14.00 WIB.

Visi dan misi Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan

Untuk melaksanakan tugas dan fungsinya, Kantor Akuntan Publik Chatim Atjeng Sugeng & Rekan mempunyai visi dan misi. Untuk visi yaitu menjadi Kantor Akuntan Publik yang integratif dengan sumberdaya manusia yang profesional dan berintegritas tinggi, memberi pelayanan berkualitas berdasarkan prinsip-prinsip independensi dan obyektivitas serta membangun jaringan yang luas dengan mengembangkan kebersamaan dan rasa bangga terhadap kantor dan profesi. Sedangkan untuk misi yaitu memberikan jasa-jasa asuransi dan konsultasi manajemen integratif yang meliputi aspek-aspek finansial, perpajakan, auditing, system informasi, manajemen stratejik, serta pengembangan sumber daya manusia, guna memberi nilai tambah kepada klien, meningkatkan profesionalisme para anggota kelompok auditor dan konsultan, mengembangkan kebersamaan dan menghargai peran seluruh personal persekutuan.

Struktur Organisasi



Gambar 8
Struktur Organisasi Kantor Akuntan Publik
Chatim Atjeng Sugeng & Rekan

Pembahasan

Pengertian prosedur audit

Prosedur audit merupakan langkah-langkah yang harus dilakukan auditor dalam melakukan pemeriksaan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan atau kesalahan dan untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat.

Tahapan untuk melakukan proses audit

Tahapan untuk melakukan proses audit terdapat 5 tahapan yaitu: KAP dihibungu oleh calon klien untuk membicarakan yang membutuhkan jasa audit, KAP membuat janji untuk bertemu dengan calon klien untuk membicarakan : alasan perusahaan untuk mengaudit laporan keuangan, apakah sebelumnya pernah diaudit oleh KAP lain, apa jenis usaha perusahaan dan gambaran umum mengenai perusahaan, apakah data akuntansi perusahaan diproses secara manual atau compurize, apakah system penunimpanan bukti-bukti pembukuan cukup rapi. KAP mengajukan audit proposal antara lain: jenis jasa yang diberikan, besarnya sudit fee, kapan audit dimulai, kapan laporan harus diserahkan jika perusahaan menyetujui, audit proposal tersebut akan menjadi engagement letter surat penugasan/perjanjian kredit), KAP melakukan audit field work pekerjaan lapangan di kantor klien dan selain audit report, KAP juga diharapkan memberikan manahement letter.

Kesalahan yang harus dihindari dalam melakukan prosedur audit

Dalam ilmu audit yang dituntun dengan ketelitian tingkat tinggi auditor juga harus bisa memberikan laporan audit yang kredibel dan juga mampu dipertanggungjawabkan. Menurut senior auditor kantor akuntan publik, kesalahan yang seharusnya dihindari dalam melakukan prosedur audit yaitu: melakukan penghentian prematur atas prosedur audit. Penghentian prematur premature sign off) diartikan sebagai suatu praktik ketika auditor

mendokumentasikan prosedur audit secara lengkap tanpa benar-benar melakukannya atau mengabaikan atau tidak melakukan beberapa prosedur audit yang disyaratkan tetapi auditor dapat memberikan opini atas suatu laporan keuangan dan penentuan sampel audit. Dalam penentuan sampel audit ini auditor harus memilih unsur-unsur yang akan menjadi sampel sehingga setiap unit sampling dalam populasi memiliki suatu peluang yang sama untuk dipilih dan dapat mengurangi risiko sampling atas kesalahan material yang tidak terdeteksi.

Kesalahan penyajian yang disebabkan kecurangan

Kantor Akuntan Publik tidak begitu sering mendapatkan kesalahan penyajian yang disebabkan oleh kecurangan disaat melakukan audit. KAP juga belum pernah menerima perikatan audit forensik dan investigatif tetapi hanya menerima perikatan audit laporan keuangan, tetapi tidak menutup kemungkinan dalam audit laporan keuangan juga ditemukannya kecurangan.

Contoh kesalahan penyajian yang disebabkan kecurangan yang sering dijumpai auditor saat melakukan pemeriksaan menurut auditor senior, anantara lain: menyalahgunakan penagihan piutang usaha atau mengalihkan penerimaan yang berkaitan dengan akun yang telah dihapus ke rekening bank pribadi, penjualan yang dinilai overstated karena ada penjualan fiktif dengan tujuan membesarkan laba perusahaan, mencatat aset, kewajiban, dan ekuitas pendapatan dan biaya pada periode akuntansi yang tidak tepat (Timing Deference). Biaya pendapatan tahun berjalan digeser ke tahun sebelumnya atau sesudahnya. Sebaliknya pendapatan tahun lalu digeser ke tahun berjalan dan pendapatan tahun yang akan datang digeser ke tahun berjalan, menyembunyikan biaya dengan cara mengkapitalisasi biaya, pengungkapan laporan keuangan yang tidak tepat (Improper Disclosures) seperti tidak diungkapkannya kewajiban bersyarat (Contingence Liabilities) atau kejadian-kejadian penting yang berpengaruh negatif terhadap pos-pos laporan keuangan. Jika disaat mengaudit seorang auditor mendapatkan kesalahan penuajian yang diakibatkan oleh kecurangan seorang auditor tidak berkewajiban untuk mengungkapkan kecurangan kepada pihak diluar klien, namun tanggung jawab auditor sebatas mengkomunikasikan kepada manajemen jika terdapat kecurangan.

Merespons risiko kecurangan

Standar audit telah menetapkan bahwa auditor harus merespons seluruh hasil penilaian risiko salah saji yang disebabkan oleh kecurangan ada tingkat laporan keuangan. Ada saat risiko salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan teridentifikasi, auditor pertama-tama harus mendiskusikan temuan tersebut dengan manajemen dan meminta pandangan manajemen tentang potensi kecurangan, serta menanyakan tentang ada tidaknya rancangan pengendalian untuk mencegah dan mendeteksi salah saji material.

Manajemen sepatutnya memiliki program yang dirancang untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan, demikian juga pengendalian yang dirancang untuk menangani risiko spesifik kecurangan. Auditor selanjutnya mempertimbangkan apakah program anti kecurangan dan pengendalian tersebut mampu mengatasi atau mengurangi risiko salah saji material yang teridentifikasi

Respons auditor terhadap risiko kecurangan meliputi: menentukan respons keseluruhan untuk menanggapi hasil penilaian risiko salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan ada dasarnya mencakup pertimbangan tentang bagaimana pelaksanaan keseluruhan audit saat mencerminkan sikap skeptisme profesional auditor. Berikutnya adalah hal-hal yang dapat dilakukan auditor, yaitu: apabila risiko salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan meningkat, KA harus menugasi dan mengawasi personelnnya dengan memertimbangkan pengetahuan, keahlian, dan kemampuan individual auditor yang akan tanggungjawab pengauditan. Bahkan dalam kasus tertentu, spesialis kecurangan bisa

diakibatkan menjadi anggota tim audit, pelaku kecurangan seringkali merupakan individu yang mengerti tentang prosedur audit. Maka dari itu, standar audit mengharuskan auditor untuk memasukkan unsur yang tidak dapat diprediksi dalam menentukan sifat, saat, dan luas prosedur audit yang akan dijalankan. Hal ini sangatlah penting mengingat bahwa pelaku kecurangan yang mengerti tentang prosedur audit lebih dapat menyembunyikan kecurangan.

Berikut adalah modifikasi prosedur audit yang dapat dilakukan auditor: melaksanakan prosedur substantif terhadap saldo akun dan asersi-asersi tertentu yang justru tidak terilih untuk dilakukan pengujian berdasarkan materialitas, melakukan perubahan waktu atas pelaksanaan prosedur audit dari yang telah diperkirakan sebelumnya, dan melakukan prosedur audit dilokasi berbeda atau ada lokasi yang tidak diberitahukan sebelumnya.

Merancang dan melaksanakan prosedur audit yang responsif terhadap penilaian risiko salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan pada tingkat asersi. Sesuai dengan standar audit, auditor harus merancang dan melaksanakan prosedur audit lanjutan yang sifat, saat dan luasnya responsif terhadap penilaian risiko salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan ada tingkat asersi. Berikut adalah hal-hal yang dapat dilakukan auditor: mengubah prosedur audit yang dilakukan untuk memperoleh bukti yang lebih diandalkan dan relevan, atau untuk memperoleh tambahan informasi yang lebih dapat menguatkan, memodifikasi waktu pelaksanaan prosedur substantif, dimana auditor dapat melaksanakan pengujian substantif pada akhir periode atau mendeteksi akhir periode untuk menanggapi hasil risiko atas salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan, memperluas prosedur audit yang mencerminkan penilain risiko salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan, seperti memperbesar ukuran sampel, atau melakukan prosedur analitis yang lebih rinci dan tepat.

Merancang dan melaksanakan prosedur audit yang responsif terhadap risiko yang terkait dengan pengabaian pengendalian oleh manajemen. Untuk mengatasi risiko tersebut, berikut adalah tiga prosedur yang dapat dilakukan auditor yang pertama menguji ketepatan jurnal yang teringkas dalam buku besar, serta penyesuaian lainnya yang dibuat manajemen dalam penyusunan laporan keuangan. Caranya adalah mewawancarai individu yang terlibat dalam proses pelaporan keuangan mengenai kemungkinan adanya aktivitas yang tidak semestinya, atau yang tidak biasa, yang terkait dengan pemrosesan jurnal dan penyesuaian lainnya, memilih jurnal dan penyesuaian lain yang telah dibuat oleh manajemen. Kedua melakukan perhitungan estimasi akuntansi guna untuk menemukan sesuatu yang bias, dan mengevaluasi apakah hal bias tersebut merupakan salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan. Hal yang harus dilakukan auditor: mengevaluasi apakah pertimbangan dan keputusan yang dibuat oleh manajemen terkait estimasi akuntansi mengindikasikan adanya sesuatu atau hal yang bias, yang mungkin merupakan salah saji material yang diakibatkan oleh kecurangan. Jika memang demikian terjadi, auditor harus mengevaluasi kembali estimasi akuntansi tersebut secara keseluruhan, melakukan penelaahan retrospektif atas pertimbangan dan asumsi manajemen terkait estimasi akuntansi signifikan yang tercermin dalam laporan keuangan tahun lalu, mengevaluasi core bussiness entitas untuk menilai transaksi signifikan yang tidak biasa.

Contoh prosedur audit untuk merespons hasil penilaian risiko kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan

Pertimbangan pada tingkat asersi. Respons spesifik terhadap penilaian auditor atas resiko kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan akan bervariasi tergantung pada type atau kombinasi faktor-faktor resiko kecurangan atau kondisi yang diidentifikasi, serta golongan transaksi, saldo akun, pengungkapan, dan asersi-asersi yang dapat terkena dampaknya.

Contoh tertentu tentang respon tersebut: melakukan pengujian dan mengunjungi lokasi tertentu secara mendadak. Sebagai contoh, pengamatan terhadap persediaan pada lokasi yang tidak diberitahukan lebih dahulu oleh auditor atau perhitungan kas pada tanggal tertentu secara mendadak, Meminta persediaan dihitung pada tanggal akhir tahun atau pada tanggal menjelang akhir tahun untuk meminimumkan resiko manipulasi saldo antara tanggal penyelesaian perhitungan dengan periode akhir pelaporan, mengubah pendekatan audit dalam tahun berjalan. Sebagai contoh, menghubungi pelanggan dan pemasok besar secara lisan sebagai tambahan atas konfirmasi tertulis mengirimkan permintaan konfirmasi ke pihak tertentu dalam organisasi, atau mencari informasi yang lebih banyak dan berbeda, melakukan penelaahan secara rinci terhadap entri jurnal penyesuaian yang dibuat entitas pada akhir kuartal atau akhir tahun dan menginvestigasi hal-hal yang tampaknya tidak biasa, dalam hal sifat atau jumlah, untuk transaksi signifikan dan tidak biasa, khususnya yang terjadi menjelang atau pada akhir periode pelaporan, melakukan investigasi kemungkinan terkaitnya pihak-pihak yang berelasi dan sumber pembiayaan yang mendukung transaksi tersebut, melaksanakan prosedur analitis substantif dengan menggunakan data yang tidak teragregasi. Sebagai contoh, membandingkan pendapatan penjualan dan biaya penjualan menurut lokasi atau bulan terjadinya dengan harapan yang dikembangkan oleh auditor.

selanjutnya melakukan wawancara dengan personel yang terkait dengan bidang yang didalamnya risiko kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan telah diidentifikasi, untuk memperoleh pengetahuan tentang risiko dan apakah atau bagaimana pengendalian merespons risiko tersebut, ketika auditor independen lain melakukan audit atas laporan keuangan satu atau lebih anak perusahaan, divisi, atau cabang, pembahasan dengan mereka tentang luasnya pekerjaan yang perlu dilaksanakan untuk menangani risiko yang dinilai, yang terkait dengan kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan yang timbul dari transaksi dan aktivitas diantara komponen-komponen tersebut, jika pekerjaan seorang pakar menjadi sangat signifikan dalam hubungannya dengan suatu akun laporan keuangan untuk mana risiko yang dinilai atas kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan adalah tinggi, melakukan prosedur tambahan yang berkaitan dengan beberapa atau semua asumsi, metode, atau temuan pakar untuk menentukan bahwa temuan tersebut tidak irasional, atau menugasi pakar lain untuk tujuan tersebut, melakukan prosedur audit untuk menganalisis saldo awal akun neraca terpilih dari laporan keuangan yang telah diaudit sebelumnya untuk menentukan bagaimana isu tertentu yang melibatkan estimasi dan pertimbangan akuntansi, sebagai contoh, penyisihan untuk rektur penjualan, diselesaikan dengan pemahaman fakta setelah kejadian, melaksanakan prosedur terhadap akun atau rekonsiliasi lain yang dibuat oleh entitas, termasuk mempertimbangkan rekonsiliasi yang dilaksanakan pada periode intern, melaksanakan teknik berbantuan komputer, seperti penggalan data untuk menguji adanya keanehan dalam suatu populasi, menguji integritas catatan dan transaksi yang dihasilkan oleh komputer, mencari bukti audit tambahan dari sumber diluar entitas yang sedang diaudit.

Resposns spesifik-kesalahan penyajian yang disebabkan oleh pelaporan keuangan yang mengandung kecurangan berikut merupakan contoh respons spesifik atas risiko kesalahan penyajian yang disebabkan oleh pelaporan keuangan yang terdaat diunsur-unsur kecurangan, antara lain: pertama pengakuan pendapatan terdiri dari: melakukan pengujian substantif yang berkaitan dengan pendapatan dengan menggunakan data yang teragregasi. sebagai contoh, membandingkan pendapatan yang dilaporkan pada periode bulan sekarang dan pelaporan periode masa lalu, menghasilkan hubungan yang berguna dan dapat mengidentifikasi hubungan atau transaksi pendapatan yang tidak terduga atau tidak biasa dari bantuan komputer, melakukan konfirmasi kepada pelanggan tentang kondisi dan ketentuan tertentu yang relevan dan tidak adanya perjanjian samping, karena perlakuan

akuntansi yang tepat sering dipengaruhi oleh ketentuan atau perjanjian tersebut, dan basis atau periode untuk rabat sering tidak didokumentasikan dengan baik. Sebagai contoh, kriteria penerimaan, ketentuan pengiriman dan pembayaran, tidak adanya kewajiban pemasok dimasa depan atau yang berkelanjutan, hak untuk mengembalikan produk, nilai penjualan kembali yang dijamin, dan klausul pembatalan atau pengembalian sering relevan dalam kondisi tersebut, menanyakan seberapa jauh pengetahuan mereka atas ketentuan atau menanyakan tentang pengiriman atau penjualan yang mendekati akhir periode kepada penasihat hukum internal entitas dan menanyakan seberapa jauh pengetahuan mereka atas ketentuan atau kondisi yang tidak bisa yang terkait dengan transaksi, pada akhir periode, secara fisik berada disatu atau lebih lokasi untuk mengamati barang yang siap dikirim atau sedang dalam proses pengiriman dan melaksanakan prosedur pisah batas yang tepat lainnya atas persediaan dan penjualan, situasi yang didalamnya terdapat suatu transaksi yaitu pendapatan yang diproses, dimulai dan dicatat secara elektronik, dan menguji pendendalian untuk memastikan apakah pengendalian tersebut dapat memberikan keyakinan bahwa transaksi pendapatan yang sudah tersimpan adanya kesalahan.

Kedua kuantitas persediaan terdiri dari: melakukan pemeriksa catatan persediaan perusahaan guna untuk mengetahui lokasi atau persediaan yang membutuhkan perhatian khusus, melakukan pengamati perhitungan persediaan guna untuk mengetahui apakah perhitungan persediaan ada pada tanggal yang sama, melaksanakan perhitungan persediaan pada akhir periode pelaporan untuk guna untuk meminimalisir kesalahan penyajian yang tidak semestinya terjadi selama periode pelaporan, menambah pengamatan perhitungan, selama prosedur, sebagai contoh; memeriksa secara lebih saksama isi barang yang dibungkus dalam kontak, bagaimana barang disusun dalam tumpukan, menggunakan hasil kerja pakar dapat membantu dalam hal ini, membandingkan kuantitas yang dihitung dengan catatan akuntansi, dan membandingkan kuantitas periode kini dengan periode lalu menurut jenis atau jeniskategori persediaan, lokasi, atau kriteria lainnya, dan dapat menguji lebih lanjut secara teratur perhitungan fisik persediaan dengan bantuan komputer sebagai contoh: menyortir nomor kartu dan nomor seri persediaan untuk menguji adanya duplikasi perhitungan. Ketiga estimasi manajemen yang terdiri dari: menggunakan pakar untuk mengembangkan estimasi independen seperti perbandingan terhadap estimasi manajemen, dan memperluas wawancara kepada individu diluar manajemen dan departemen akuntansi untuk mendukung kemampuan dan maksud manajemen untuk melaksanakan rencana yang relevan dengan pengembangan estimasi.

Respons spesifik-kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh penyalahgunaan Aset keadaan yang berbeda dapat menentukan respons yang berbeda. Pada umumnya, respons audit terhadap suatu risiko yang dinilai atas kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan yang berkaitan dengan penyalahgunaan aset akan diarahkan pada saldo akun dan kelompok transaksi tertentu. Meskipun beberapa respons audit yang dijelaskan dalam dua kategori tersebut diatas dapat berlaku dalam kondisi tersebut, ruang lingkup pekerjaan harus berlaku dalam kondisi tersebut, ruang lingkup pekerjaan harus dihubungkan dengan informasi spesifik tentang risiko penyalahgunaan yang telah diidentifikasi. Berikut adalah contoh respons terhadap penilaian auditor atas risiko kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh penyalahgunaan aset yaitu: menghitung uang atau efek pada akhir tahun, melakukan konfirmasi secara langsung kepada pelanggan atas aktivitas seperti (akun termasuk memo kredit dan aktivitas retur penjualan, serta tanggal dilakukannya pembayaran) untuk periode yang diaudit, menganalisis pemulihan akun aset yang telah dihapus, menganalisa berkurangnya persediaan menurut lokasi atau tipe produk, membandingkan rasio utama persediaan dengan rasio industri, menelaah dokumentasi pendukung atas berkurangnya persediaan dalam catatan akuntansi persediaan, melakukan pencocokan secara komputerisasi atas daftar pemasok dengan daftar karyawan untuk mengidentifikasi adanya kesamaan alamat atau nomor telepon,

melaksanakan pencarian secara komputerisasi atas catatan penggajian untuk mengidentifikasi adanya duplikasi alamat, identifikasi karyawan, atau Nomor pokok Wajib pajak atau rekening bank, memeriksa arsip personel yang hanya berisi sedikit aktivitas atau tidak ada aktivitas sama sekali, sebagai contoh, tidak adanya evaluasi kinerja, menganalisis diskon dan retur penjualan untuk pola atau tren yang tidak biasa, melakukan konfirmasi kepada pihak ketiga atas kondisi dan ketentuan tertentu dari kontrak, memperoleh bukti bahwa kontrak dilaksanakan sesuai dengan kondisi dan ketentuan yang telah ditentukan, memeriksa kelayakan beban dalam jumlah besar dan tidak biasa, dan mengkaji otorisasi dan nilai tercatat dari pertanggungjawaban beban yang disampaikan oleh manajemen senior.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan yang dikemukakan di bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan yaitu: kalau auditor telah melakukan prosedur audit untuk mendeteksi kecurangan dalam audit laporan keuangan dan tidak ditemukan indentifikasi adanya kecurangan, maka auditor tidak dapat disalahkan. Tetapi kalau sudah ada prosedur audit untuk mendeteksi kecurangan dalam audit belum dijalankan maka apabila tidak ditemukannya adanya indikasi kecurangan maka auditor disalahkan dan harus bertanggung jawab; Kantor Akuntan Publik tersebut hanya menerima perikatan audit laporan keuangan historis.

Saran

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu: peneliti mengakui bahwa peneliti ini masih jauh dari sempurna dan masih terdapat keterbatasan penelitian. keterbatasan dalam penelitian ini antara lain yaitu peneliti ini hanya dilakukan di satu kantor akuntan publik, sehingga belum mewakili persepsi akuntan publik secara keseluruhan. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, maka peneliti dapat memberikan saran untuk peneliti selanjutnya yaitu: peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah buku referensi, jurnal dan artikel sebagai bahan acuan, agar hasil peneliti lebih baik dari peneliti ini; peneliti selanjutnya disarankan untuk menambah pertanyaan interview sehingga dapat menambah informasi yang belum diketahui.

DAFTAR PUSTAKA

- Albrecht S.W, Albrecht C.C, Albrecht C.O, Zimbelman M.F. 2008. *Fraud Examination. 3rd Edition. Collage Publishing*. Shouth-Western. Association of Certified Fraud Examiners.
2014. workshop Investigative Interview Skills. ACFE Indonesia Chapter 2006.
- Commitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). 1992. Internal Control Integrated Framework.
- Hammersley, J. S. 2011. *A Review and Model of Auditor Judgments in Fraud-Related Planning Tasks*. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(4):101-128.
- Hery, SE., M.Si., CRP., RSA., CFRM. *Pemeriksaan Akuntansi Berbasis Standar Audit Internasional. Auditing dan Assurans: Intergrated And Comprehensive Edition*. Jakarta. PT.Gramedia Widiasarana Indonesia.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. 2013. (SA 24) *Tanggung jawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan*. Salemba Empat: Yogyakarta.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Soepomo.2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*, Yogyakarta.
- Institut Akuntan Indonesia. 2016 *Internal Audit & Fraud Detection Course*.
- Institute of Auditor. 2013. *The International Profesional Practice Framework*
- Institute Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2014. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*. Salemba Empat. Jakarta.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Salemba Empat: Yogyakarta.

- Messier, Glover dan Prawitt. 2006. *Jasa Audit & Assurance Pendekatan Sistematis*, edisi 4, Penerbit Salemba Empat: Jakarta.
- Praptoyo, Sugeng. 2016. Modul Audit Forensik
- Priantara, D. 2013. *Fraud Auditing dan Investigation*, Witra Media. Jakarta
- Randalet al. 2011. *Jasa Audit dan Assurance*. Jakarta: Salemba Empat
- Sugiyono, 2006. *Metode Penelitian Administrasi*, Edisi ke 13, Penerbit Alfabera, Bandung.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2011. *Berpikir Kritis dalam Auditing*. Salemba Empat: Jakarta.