

SA Seksi 311

PERENCANAAN DAN SUPERVISI

Sumber: PSA No. 05

PENDAHULUAN

01 Standar pekerjaan lapangan pertama mengharuskan bahwa “*Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya*”. Seksi ini berisi panduan bagi auditor yang melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia di dalam mempertimbangkan dan menerapkan prosedur perencanaan dan supervisi, termasuk penyiapan program audit, pengumpulan informasi tentang bisnis entitas, penyelesaian perbedaan pendapat di antara personel kantor akuntan. Perencanaan dan supervisi berlangsung terus-menerus selama audit, dan prosedur yang berkaitan seringkali tumpang-tindih (*overlap*).

02 Auditor sebagai penanggungjawab akhir atas audit dapat mendelegasikan sebagian fungsi perencanaan dan supervisi auditnya kepada personel lain dalam kantor akuntannya. Untuk keperluan uraian dalam seksi ini, (a) personel lain dalam kantor akuntan selain auditor sebagai penanggungjawab akhir audit disebut dengan *asisten* dan (b) istilah auditor digunakan untuk menyebut baik auditor itu sendiri maupun asistennya.

PERENCANAAN

03 Perencanaan audit meliputi pengembangan strategi menyeluruh pelaksanaan dan lingkup audit yang diharapkan. Sifat, lingkup, dan saat perencanaan bervariasi dengan ukuran dan kompleksitas entitas, pengalaman mengenai entitas, dan pengetahuan tentang bisnis entitas. Dalam perencanaan audit, auditor harus mempertimbangkan, antara lain:

- a. Masalah yang berkaitan dengan bisnis entitas dan industri yang menjadi tempat usaha entitas tersebut (lihat paragraf 07).
- b. Kebijakan dan prosedur akuntansi entitas tersebut.
- c. Metode yang digunakan oleh entitas tersebut dalam mengolah informasi akuntansi yang signifikan (lihat paragraf 09), termasuk penggunaan organisasi jasa dari luar untuk mengolah informasi akuntansi pokok perusahaan.
- d. Tingkat risiko pengendalian yang direncanakan.
- e. Pertimbangan awal tentang tingkat materialitas untuk tujuan audit.
- f. Pos laporan keuangan yang mungkin memerlukan penyesuaian (*adjustment*).
- g. Kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kekeliruan atau kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak-pihak yang mempunyai hubungan istimewa.
- h. Sifat laporan auditor yang diharapkan akan diserahkan (sebagai contoh, laporan auditor tentang laporan keuangan konsolidasian, laporan keuangan yang diserahkan ke Bapepam, laporan khusus untuk menggambarkan kepatuhan klien terhadap kontrak perjanjian).

04 Prosedur yang dapat dipertimbangkan oleh auditor dalam perencanaan dan supervisi biasanya mencakup *review* terhadap catatan auditor yang berkaitan dengan entitas dan pembahasan dengan personel lain dalam kantor akuntan dan personel entitas tersebut. Contoh prosedur tersebut meliputi:

- a. *Me-review* arsip korespondensi, kertas kerja, arsip permanen, laporan keuangan, dan laporan auditor tahun lalu.
- b. Membahas masalah-masalah yang berdampak terhadap audit dengan personel kantor akuntan yang bertanggung jawab atas jasa nonaudit bagi entitas.
- c. Meminta keterangan tentang perkembangan bisnis saat ini yang berdampak terhadap entitas.
- d. Membaca laporan keuangan interim tahun berjalan.
- e. Membahas tipe, lingkup, dan waktu audit dengan manajemen, dewan komisaris atau komite audit.
- f. Mempertimbangkan dampak diterapkannya pernyataan standar akuntansi dan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, terutama yang baru.
- g. Mengkoordinasi bantuan dari personel entitas dalam penyediaan data.
- h. Menentukan luasnya keterlibatan, jika ada, konsultan, spesialis, dan auditor intern.
- i. Membuat jadwal pekerjaan audit.
- j. Menentukan dan mengkoordinasi kebutuhan staf audit.
- k. Melaksanakan diskusi dengan pihak pemberi tugas untuk memperoleh tambahan informasi tentang tujuan audit yang akan dilaksanakan sehingga auditor dapat mengantisipasi dan memberikan perhatian terhadap hal-hal yang berkaitan yang dipandang perlu.

Auditor dapat membuat memorandum yang menetapkan rencana audit awal, terutama untuk entitas yang besar dan kompleks.

05 Dalam perencanaan auditnya, auditor harus mempertimbangkan sifat, lingkup, dan saat pekerjaan yang harus dilaksanakan dan harus membuat suatu program audit secara tertulis (atau satu set program audit tertulis) untuk setiap audit. Program audit harus menggariskan dengan rinci prosedur audit yang menurut keyakinan auditor diperlukan untuk mencapai tujuan audit. Bentuk program audit dan tingkat kerinciannya sangat bervariasi sesuai dengan keadaan. Dalam mengembangkan program audit, auditor harus diarahkan oleh hasil pertimbangan dan prosedur perencanaan auditnya. Selama berlangsungnya audit, perubahan kondisi dapat menyebabkan diperlukannya perubahan prosedur audit yang telah direncanakan tersebut.

06 Auditor harus memperoleh pengetahuan tentang bisnis entitas yang memungkinkannya untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Tingkat pengetahuannya harus memungkinkan auditor untuk memahami peristiwa, transaksi, dan praktik yang, menurut pertimbangannya, kemungkinan mempunyai dampak terhadap laporan keuangan. Tingkat pengetahuan yang umumnya dimiliki oleh manajemen tentang pengelolaan bisnis entitas jauh lebih banyak dibandingkan dengan pengetahuan mengenai hal yang sama yang diperoleh auditor dari pelaksanaan auditnya. Pengetahuan tentang bisnis entitas membantu auditor dalam:

- a. Mengidentifikasi bidang yang memerlukan pertimbangan khusus.
- b. Menilai kondisi yang di dalamnya data akuntansi dihasilkan, diolah, di-review, dan dikumpulkan dalam organisasi.
- c. Menilai kewajaran estimasi, seperti penilaian atas sediaan, depresiasi, penyisihan kerugian piutang, persentase penyelesaian kontrak jangka panjang.
- d. Menilai kewajaran representasi manajemen.
- e. Mempertimbangkan kesesuaian prinsip akuntansi yang diterapkan dan kecukupan pengungkapannya.

07 Auditor harus memperoleh pengetahuan mengenai hal-hal yang berkaitan dengan sifat bisnis entitas, organisasinya, dan karakteristik operasinya. Hal tersebut mencakup, sebagai contoh, tipe bisnis, tipe produk dan jasa, struktur modal, pihak yang mempunyai hubungan istimewa, lokasi, dan metode produksi, distribusi, serta kompensasi. Auditor juga harus mempertimbangkan hal-hal yang mempengaruhi industri tempat operasi entitas, seperti kondisi ekonomi, peraturan pemerintah, serta perubahan teknologi, yang berpengaruh terhadap auditnya. Hal lain yang harus dipertimbangkan oleh auditor adalah praktik akuntansi yang umum berlaku dalam industri, kondisi persaingan, dan, jika tersedia, *trend* keuangan dan *ratio* keuangan.

08 Pengetahuan mengenai bisnis entitas biasanya diperoleh auditor melalui pengalamannya dengan entitas atau industrinya serta dari permintaan keterangan kepada personel perusahaan. Kertas kerja audit dari tahun sebelumnya dapat berisi informasi yang bermanfaat mengenai sifat bisnis, struktur organisasi, dan karakteristik operasi, serta transaksi yang memerlukan pertimbangan khusus. Sumber lain yang dapat digunakan oleh auditor adalah publikasi yang dikeluarkan oleh industri, laporan keuangan entitas lain dalam industri, buku teks, majalah, dan perorangan yang memiliki pengetahuan mengenai industri.

09 Auditor harus mempertimbangkan metode yang digunakan oleh entitas untuk mengolah informasi dalam perencanaan audit karena metode tersebut mempunyai pengaruh terhadap desain pengendalian intern. Luasnya penggunaan komputer dalam pengolahan sebagian besar data akuntansi dan kompleksnya pengolahannya mempengaruhi pula sifat, saat, dan luasnya prosedur audit yang digunakan oleh auditor. Oleh karena itu, dalam menilai dampak luasnya penggunaan komputer terhadap audit laporan keuangan, auditor harus mempertimbangkan hal-hal berikut ini:

- a. Luasnya penggunaan komputer dalam setiap aplikasi akuntansi.
- b. Kompleksitas operasi komputer entitas, termasuk penggunaan jasa perusahaan pengolahan data dengan komputer dari luar.
- c. Struktur organisasi kegiatan pengolahan data dengan komputer.
- d. Tersedianya data. Dokumen yang digunakan untuk memasukkan informasi ke dalam komputer untuk diolah, arsip komputer tertentu, dan bukti audit lain yang diperlukan oleh auditor kemungkinan hanya ada dalam periode yang pendek atau hanya dalam bentuk yang dapat dibaca dengan komputer. Dalam beberapa sistem komputer, dokumen masukan seringkali tidak ada sama sekali karena informasi secara langsung dimasukkan ke dalam sistem. Kebijakan penyimpanan data yang dibuat oleh entitas mungkin mengharuskan auditor untuk meminta dilakukannya penyimpanan informasi

untuk keperluan *review* atau untuk melaksanakan prosedur audit pada saat informasi tersebut tersedia. Sebagai tambahan, informasi tertentu yang dihasilkan oleh komputer untuk keperluan intern manajemen kemungkinan bermanfaat dalam pelaksanaan pengujian substantif (terutama untuk prosedur analitik).

- e. Penggunaan teknik audit berbantuan komputer (TABK) dapat meningkatkan efisiensi pelaksanaan prosedur audit. Penggunaan teknik ini juga menyediakan kesempatan bagi auditor untuk menerapkan prosedur audit tertentu terhadap keseluruhan populasi akun atau transaksi. Sebagai tambahan, dalam menganalisis data tertentu atau menguji prosedur pengendalian khusus tanpa bantuan komputer. Lihat panduan mengenai TABK ini dalam SA Seksi 327 [PSAK No. 59] *Teknik Audit Berbantuan Komputer*.

10 Auditor harus mempertimbangkan apakah keahlian khusus diperlukan untuk mempertimbangkan dampak pengolahan komputer terhadap auditnya, untuk memahami pengendalian intern, kebijakan dan prosedur, atau untuk merancang dan melaksanakan prosedur audit. Jika keahlian khusus diperlukan, auditor harus mencari asisten atau tenaga ahli yang memiliki keahlian tersebut, yang mungkin berasal dari staf kantor akuntannya atau dari ahli luar. Jika penggunaan jasa tenaga ahli tersebut direncanakan, auditor harus memiliki pengetahuan memadai yang bersangkutan dengan komputer untuk mengkomunikasikan tujuan pekerjaan ahli lain tersebut; untuk mengevaluasi apakah hasil prosedur yang telah ditentukan tersebut dapat mencapai tujuan auditor; dan untuk mengevaluasi hasil prosedur audit yang diterapkan yang berkaitan dengan sifat, saat, dan lingkup prosedur audit lain yang direncanakan. Tanggung jawab auditor atas penggunaan ahli komputer tersebut sama dengan tanggung jawab auditor atas penggunaan ahli komputer tersebut sama dengan tanggung jawabnya atas penggunaan asisten. Lihat SA Seksi 355 [PSA No. 57] *Auditing dalam Lingkungan Sistem Informasi Komputer* dan SA Seksi 314 [PSAK No. 60] *Penentuan Risiko dan Pengendalian Intern – Pertimbangan dan Karakteristik Sistem Informasi Komputer*.

SUPERVISI

11 Supervisi mencakup pengarahan usaha asisten dalam mencapai tujuan audit dan penentuan apakah tujuan tersebut tercapai. Unsur supervisi adalah memberikan instruksi kepada asisten, tetap menjaga penyampaian informasi masalah-masalah penting yang dijumpai dalam audit, *me-review* pekerjaan yang dilaksanakan, dan menyelesaikan perbedaan pendapat di antara staf audit kantor akuntan. Luasnya supervisi memadai dalam suatu keadaan tergantung atas banyak faktor, termasuk kompleksitas masalah dan kualifikasi orang yang melaksanakan audit.

12 Para asisten harus diberitahu tanggung jawab mereka dan tujuan prosedur yang mereka laksanakan. Mereka harus diberitahu hal-hal yang kemungkinan berpengaruh terhadap sifat, lingkup, dan saat prosedur yang harus dilaksanakan, seperti sifat bisnis entitas yang bersangkutan dengan penugasan dan masalah-masalah akuntansi dan audit. Auditor yang bertanggung jawab akhir untuk setiap audit harus mengarahkan asisten untuk mengemukakan pertanyaan akuntansi dan auditing signifikan yang muncul dalam audit, sehingga auditor dapat menetapkan seberapa signifikan masalah tersebut.

13 Pekerjaan yang dilaksanakan oleh asisten harus di-*review* untuk menentukan apakah pekerjaan tersebut telah dilaksanakan secara memadai dan auditor harus menilainya apakah hasilnya sejalan dengan kesimpulan yang disajikan dalam laporan auditor.

14 Auditor yang bertanggung jawab akhir mengenai auditnya dan asistennya harus menyadari prosedur yang harus diikuti jika terdapat perbedaan pendapat mengenai masalah akuntansi dan auditing di antara personel kantor akuntan publik yang terlibat dalam audit. Prosedur tersebut harus memungkinkan asisten mendokumentasikan ketidaksetujuan di antara mereka dan kesimpulan yang diambil jika, setelah konsultasi memadai, ia berkeyakinan bahwa perlu baginya untuk tidak sependapat dengan penyelesaian masalah tersebut. Dalam hal ini, dasar penyelesaian akhir masalah harus juga didokumentasikan.

TANGGAL BERLAKU EFEKTIF

15 Seksi ini berlaku efektif tanggal 1 Agustus 2001. Penerapan lebih awal dari tanggal efektif berlakunya aturan dalam Seksi ini diizinkan. Masa transisi ditetapkan mulai dari 1 Agustus 2001 sampai dengan 31 Desember 2001. Dalam masa transisi tersebut berlaku Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994 dan Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001. Setelah tanggal 31 Desember 2001, hanya ketentuan dalam Seksi ini yang berlaku.