

## SA Seksi 330

**PROSES KONFIRMASI****Sumber: PSA No. 07****PENDAHULUAN DAN KETERTERAPAN**

**01** Seksi ini memberikan panduan tentang proses konfirmasi dalam audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Seksi ini:

- a. Mendefinisikan proses konfirmasi (lihat paragraf 04).
- b. Menjelaskan hubungan prosedur konfirmasi dengan penaksiran risiko audit oleh auditor (lihat paragraf 05 s/d 10).
- c. Menggambarkan faktor-faktor tertentu yang berdampak terhadap keandalan konfirmasi (lihat paragraf 16 s/d 27).
- d. Menyediakan panduan dalam pelaksanaan prosedur alternatif jika jawaban atas permintaan konfirmasi tidak diterima (lihat paragraf 31 s/d 32).
- e. Menyediakan panduan dalam mengevaluasi hasil prosedur konfirmasi (lihat paragraf 33).
- f. Secara khusus membahas konfirmasi piutang dan mengganti SA Seksi 331 [PSA No. 07] *Sediaan*, paragraf 03 s.d. 08 dan sebagian dari paragraf 01 yang membahas konfirmasi piutang (lihat paragraf 34 dan 35). Seksi ini tidak menggantikan bagian dari paragraf 01 dalam Seksi 331 yang membahas konfirmasi sediaan.

**02** Seksi ini tidak mengatur lingkup dan saat penerapan prosedur konfirmasi. Panduan tentang lingkup prosedur audit (yang mencakup pertimbangan mengenai penentuan jumlah unsur yang dikonfirmasi) dapat dilihat dalam SA Seksi 350 [PSA No. 26] *Sampling Audit* dan SA Seksi 312 [PSA No. 25] *Risiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit*. Panduan tentang saat penerapan prosedur konfirmasi dimasukkan ke dalam SA Seksi 313 [PSA No. 05] *Pengujian Substantif Sebelum Tanggal Neraca*.

**03** Sebagai tambahan, Seksi ini juga tidak mengatur mengenai masalah-masalah yang dijelaskan dalam SA Seksi 336 [PSA No. 39] *Penggunaan Pekerjaan Spesialis*.

**DEFINISI PROSES KONFIRMASI**

**04** Konfirmasi adalah proses pemerolehan dan penilaian suatu komunikasi langsung dari pihak ketiga sebagai jawaban atas suatu permintaan informasi tentang unsur tertentu yang berdampak terhadap asersi laporan keuangan. Proses konfirmasi mencakup:

- a. Pemilihan unsur yang dimintakan konfirmasi.
- b. Pendesainan permintaan konfirmasi.
- c. Pengkomunikasian permintaan konfirmasi kepada pihak ketiga yang bersangkutan.
- d. Pemerolehan jawaban dari pihak ketiga.
- e. Penilaian terhadap informasi, atau tidak adanya informasi, yang disediakan oleh pihak ketiga mengenai tujuan audit, termasuk keandalan informasi tersebut.

## HUBUNGAN PROSEDUR KONFIRMASI DENGAN PENAKSIRAN RISIKO AUDIT OLEH AUDITOR

**05** SA Seksi 312 [PSA No. 25] *Risiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit* menjelaskan model risiko audit. Seksi tersebut menggambarkan konsep penetapan risiko bawaan dan risiko pengendalian, penentuan tingkat risiko deteksi yang dapat diterima, dan pendesainan suatu program audit untuk mencapai tingkat risiko audit yang sedemikian rendah. Auditor menggunakan penentuan risiko audit dalam penentuan prosedur audit yang akan diterapkan, termasuk apakah prosedur audit tersebut meliputi konfirmasi.

**06** Konfirmasi dilaksanakan untuk memperoleh bukti dari pihak ketiga mengenai asersi laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen. SA Seksi 326 [PSA No. 07] *Bukti Audit* menyatakan bahwa, pada umumnya, dianggap bahwa “*Bukti audit yang diperoleh dari sumber independen di luar entitas memberikan keyakinan yang lebih besar atas keandalan untuk tujuan audit independen dibandingkan dengan bukti audit yang disediakan hanya dari dalam entitas tersebut.*”

**07** Semakin besar gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian yang ditetapkan, semakin besar keyakinan yang diperlukan auditor dari pengujian substantif yang bersangkutan dengan asersi laporan keuangan. Sebagai konsekuensinya, dengan kenaikan gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian, auditor mendesain pengujian substantif untuk memperoleh lebih banyak bukti atau bukti yang berbeda mengenai asersi laporan keuangan. Dalam keadaan ini, auditor kemungkinan menggunakan prosedur konfirmasi, bukan pengujian terhadap dokumen dari dalam entitas tersebut, atau menggunakan prosedur konfirmasi bersamaan dengan pengujian terhadap dokumen atau pihak dari dalam entitas itu sendiri.

**08** Transaksi yang kompleks atau tidak biasa kemungkinan berkaitan dengan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian. Jika entitas melaksanakan transaksi yang tidak biasa atau kompleks dan gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian yang ditaksir adalah tinggi, auditor harus mempertimbangkan untuk mengkonfirmasi syarat-syarat transaksi tersebut kepada pihak ketiga sebagai tambahan terhadap pemeriksaan atas dokumentasi yang disimpan oleh entitas tersebut. Sebagai contoh, jika gabungan risiko bawaan dan risiko pengendalian yang telah ditetapkan terhadap terjadinya pendapatan yang berasal dari penjualan akhir tahun yang tidak biasa adalah tinggi, auditor harus mempertimbangkan konfirmasi terhadap syarat-syarat penjualan tersebut.

**09** Auditor harus menetapkan apakah bukti yang diperoleh dari konfirmasi mengurangi risiko audit yang bersangkutan dengan asersi yang bersangkutan pada tingkat rendah yang dapat diterima. Dalam menetapkan ini, auditor harus mempertimbangkan materialitas saldo akun dan penaksiran risiko bawaan dan risiko pengendalian. Jika auditor berkesimpulan bahwa bukti yang diperoleh dari konfirmasi saja tidak memadai, prosedur tambahan harus dilaksanakan. Sebagai contoh, untuk mencapai risiko audit pada tingkat yang cukup rendah yang bersangkutan dengan asersi kelengkapan dan keberadaan piutang usaha (*account receivable*), auditor dapat melaksanakan pengujian pisah batas penjualan sebagai tambahan terhadap konfirmasi piutang usaha.

**10** Semakin rendah gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran, semakin berkurang keyakinan yang diperlukan oleh auditor dari pengujian substantif untuk membentuk kesimpulan mengenai asersi laporan keuangan. Sebagai akibatnya, jika gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran mengalami penurunan untuk asersi tertentu, auditor dapat mengubah pengujian substantif dengan mengubah sifat pengujiannya, dari pengujian yang lebih efektif (memerlukan biaya yang lebih besar) ke pengujian yang kurang efektif (dan memerlukan biaya yang lebih rendah). Sebagai contoh, jika gabungan risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran atas keberadaan piutang karyawan sedemikian rendah, auditor dapat membatasi prosedur substantif dengan menginspeksi catatan piutang karyawan yang disediakan oleh klien, dan tidak melakukan konfirmasi saldo piutang karyawan.

## ASERSI YANG DITUJU DENGAN KONFIRMASI

**11** Agar bukti yang diperoleh kompeten, bukti harus andal dan relevan. Faktor-faktor yang mempengaruhi keandalan konfirmasi diuraikan dalam paragraf 16 sampai dengan paragraf 27. Relevansi bukti tergantung atas hubungan bukti tersebut dengan asersi laporan keuangan yang dituju. SA Seksi 326 [PSA No. 07] *Bukti Audit* paragraf 03 menggolongkan asersi laporan keuangan ke dalam lima golongan:

- a. Keberadaan atau keterjadian.
- b. Kelengkapan.
- c. Hak dan kewajiban.
- d. Penilaian dan alokasi.
- e. Penyajian dan pengungkapan.

**12** Permintaan konfirmasi, jika didesain secara memadai oleh auditor, dapat ditujukan kepada satu atau lebih asersi tersebut. Namun, konfirmasi tidak ditujukan kepada semua asersi secara bersamaan. Konfirmasi barang yang dipegang oleh perusahaan yang dititipi (*consignee*) sebagai barang konsinyasi akan merupakan cara yang lebih efektif untuk membuktikan asersi keberadaan dan hak dan kewajiban dibandingkan dengan untuk asersi penilaian. Konfirmasi piutang usaha kemungkinan lebih efektif untuk asersi keberadaan dibandingkan untuk asersi kelengkapan dan penilaian. Oleh karena itu, bila auditor memperoleh bukti untuk asersi yang tidak cukup dari konfirmasi, ia harus mempertimbangkan prosedur audit lain untuk melengkapi prosedur konfirmasi atau untuk menggantikan prosedur konfirmasi.

**13** Permintaan konfirmasi dapat didesain untuk meminta bukti mengenai asersi kelengkapan: yaitu, jika didesain dengan memadai, konfirmasi dapat menyediakan bukti untuk membantu penetapan apakah semua transaksi dan akun yang harus dimasukkan dalam laporan keuangan telah dicantumkan. Efektivitas konfirmasi yang ditujukan kepada asersi kelengkapan tergantung atas, sebagian, apakah auditor memilih dari populasi yang semestinya untuk kepentingan pengujian yang dilakukan. Sebagai contoh, pada waktu menggunakan konfirmasi untuk memperoleh bukti mengenai asersi kelengkapan utang usaha, populasi yang semestinya adalah dapat berupa daftar penjual, bukan jumlah yang dicatat dalam buku pembantu utang usaha.

**14** Beberapa permintaan konfirmasi tidak didesain untuk mendapatkan bukti yang berkaitan dengan asersi kelengkapan. Sebagai contoh, konfirmasi dapat didesain hanya untuk menguatkan informasi yang disebutkan dalam permintaan konfirmasi. Dengan demikian konfirmasi ini tidak memberikan keyakinan bahwa informasi mengenai akun yang tidak disebutkan dalam permintaan konfirmasi tersebut dilaporkan oleh klien.

## PROSES KONFIRMASI

**15** Auditor harus menerapkan tingkat skeptisme profesional pada tingkat memadai selama proses konfirmasi (lihat SA Seksi 230 [PSA N0. 04] *Penggunaan Kemahiran Profesional dengan Cermat dan Seksama*). Skeptisme profesional adalah penting dalam mendesain permintaan konfirmasi, pelaksanaan prosedur konfirmasi, dan dalam penilaian hasil prosedur konfirmasi.

## PENDESAINAN PERMINTAAN KONFIRMASI

**16** Permintaan konfirmasi harus didesain sesuai dengan tujuan audit tertentu. Jadi, pada waktu mendesain permintaan konfirmasi, auditor harus mempertimbangkan asersi atau asersi-asersi yang akan dituju dan faktor-faktor yang kemungkinan berdampak terhadap keandalan konfirmasi. Faktor-faktor seperti bentuk permintaan konfirmasi, pengalaman sebelumnya tentang audit atau perikatan serupa, sifat informasi yang dikonfirmasi, dan responden yang dituju mempengaruhi pendesainan permintaan konfirmasi karena faktor-faktor tersebut mempunyai dampak langsung terhadap keandalan bukti yang diperoleh melalui prosedur konfirmasi.

## Bentuk Permintaan Konfirmasi

17 Terdapat dua bentuk permintaan konfirmasi: (a) bentuk positif dan (b) bentuk negatif. Beberapa konfirmasi bentuk positif meminta responden untuk menunjukkan apakah ia setuju dengan informasi yang dicantumkan dalam permintaan konfirmasi. Bentuk konfirmasi positif lainnya tidak menyebutkan jumlah (atau informasi lain) pada permintaan konfirmasi, tetapi meminta responden untuk mengisi saldo atau informasi lain pada ruang kosong yang disediakan dalam formulir permintaan konfirmasi.

18 Bentuk konfirmasi positif menyediakan bukti hanya jika jawaban diterima oleh auditor dari penerima permintaan konfirmasi. Permintaan konfirmasi yang tidak dijawab tidak memberikan bukti audit mengenai asersi laporan keuangan yang dituju oleh prosedur konfirmasi.

19 Karena terdapat risiko bahwa penerima bentuk permintaan konfirmasi positif yang berisi informasi yang dikonfirmasi di dalamnya kemungkinan hanya menandatangani dan mengembalikan konfirmasi tersebut tanpa melakukan verifikasi kebenaran informasi tersebut, formulir yang berisi ruangan yang kosong dapat digunakan untuk mengurangi risiko tersebut. Jadi penggunaan konfirmasi dengan ruang kosong yang harus diisi oleh responden dapat memberikan tingkat keyakinan yang lebih besar mengenai informasi yang dikonfirmasi. Namun, konfirmasi yang berisi ruangan kosong yang harus diisi oleh responden dapat mengakibatkan berkurangnya jumlah jawaban konfirmasi yang diterima oleh auditor karena diperlukan usaha tambahan dari pihak penerima permintaan konfirmasi; sebagai akibatnya, auditor kemungkinan harus melaksanakan lebih banyak prosedur alternatif.

20 Bentuk konfirmasi negatif meminta penerima konfirmasi untuk memberikan jawaban hanya jika ia tidak setuju dengan informasi yang disebutkan dalam permintaan konfirmasi. Permintaan konfirmasi negatif dapat digunakan untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang dapat diterima jika (a) gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran adalah rendah, (b) terdapat sejumlah besar saldo akun yang kecil, (c) auditor tidak yakin bahwa penerima permintaan konfirmasi akan mempertimbangkan permintaan tersebut. Sebagai contoh, dalam pemeriksaan terhadap rekening giro dalam suatu lembaga keuangan, auditor sebaiknya menyertakan permintaan konfirmasi negatif pada rekening koran reguler (*regular bank statement*) yang dikirimkan oleh lembaga keuangan tersebut kepada nasabahnya, jika kombinasi risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran pada tingkat yang rendah dan auditor tidak mempunyai alasan untuk meyakinkan dirinya bahwa penerima konfirmasi tidak akan mempertimbangkan permintaan konfirmasi tersebut. Auditor harus mempertimbangkan untuk melaksanakan prosedur substantif lain untuk melengkapi penggunaan konfirmasi negatif.

21 Permintaan konfirmasi negatif dapat menghasilkan jawaban yang menunjukkan adanya salah saji, dan kemungkinan besar akan terjadi demikian jika auditor mengirim permintaan konfirmasi negatif dalam jumlah yang banyak dan tersebar secara luas. Auditor harus menyelidiki informasi relevan yang dihasilkan dari konfirmasi negatif yang diterima oleh auditor untuk menentukan kemungkinan dampak informasi tersebut terhadap auditnya. Jika penyelidikan auditor terhadap jawaban permintaan konfirmasi negatif menunjukkan suatu pola salah saji, auditor harus mempertimbangkan gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran dan mempertimbangkan dampaknya terhadap prosedur audit yang telah direncanakan.

22 Meskipun konfirmasi negatif yang dikembalikan dapat memberikan bukti mengenai asersi laporan keuangan, konfirmasi negatif yang tidak kembali jarang memberikan bukti signifikan tentang asersi laporan keuangan selain aspek tertentu asersi keberadaan. Sebagai contoh, konfirmasi negatif dapat memberikan beberapa bukti mengenai keberadaan pihak ketiga jika konfirmasi negatif tersebut tidak kembali dengan suatu petunjuk bahwa alamat yang dikirim konfirmasi tidak diketahui. Namun, konfirmasi negatif yang tidak kembali tidak memberikan bukti yang eksplisit bahwa pihak ketiga yang dituju menerima permintaan konfirmasi dan memverifikasi kebenaran informasi yang dicantumkan dalam konfirmasi negatif tersebut.

### Pengalaman Sebelumnya

23 Dalam menentukan efektivitas dan efisiensi penggunaan prosedur konfirmasi, auditor dapat mempertimbangkan informasi dari audit tahun yang sebelumnya atau audit terhadap entitas yang serupa. Informasi ini meliputi tingkat respon yang diterima, pengetahuan mengenai salah saji yang diidentifikasi dalam audit tahun sebelumnya, dan pengetahuan tentang ketidakakuratan informasi dalam konfirmasi yang diterima kembali. Sebagai contoh, jika auditor mempunyai pengalaman tentang rendahnya tingkat respon yang diperoleh dari permintaan konfirmasi yang didesain secara memadai dalam audit tahun sebelumnya, auditor dapat mempertimbangkan untuk memperoleh bukti audit dari sumber lain selain dari konfirmasi.

### Sifat Informasi yang Dikonfirmasi

24 Pada waktu mendesain permintaan konfirmasi, auditor harus mempertimbangkan tipe informasi yang siap dikonfirmasi oleh responden, karena sifat informasi yang dimintakan konfirmasi dapat secara langsung berdampak terhadap kompetensi bukti dan tingkat respon yang diperoleh. Sebagai contoh, sistem akuntansi yang diselenggarakan responden tertentu lebih memudahkan konfirmasi terhadap transaksi tunggal daripada konfirmasi terhadap keseluruhan saldo akun. Tambahan pula, responden kemungkinan tidak dapat memberikan konfirmasi saldo utang angsuran, namun ia dapat memberikan konfirmasi apakah pembayaran yang dilakukan mutakhir (*up-to-date*), jumlah pembayaran, dan syarat pokok pinjaman yang ditariknya.

25 Pemahaman auditor tentang transaksi dan perjanjian klien dengan pihak ketiga merupakan kunci untuk menentukan informasi yang akan dikonfirmasi. Auditor harus memperoleh pemahaman tentang substansi transaksi dan perjanjian tersebut untuk menentukan informasi semestinya yang dicantumkan dalam permintaan konfirmasi. Auditor harus mempertimbangkan permintaan konfirmasi tentang syarat-syarat perjanjian atau transaksi yang tidak biasa sebagai tambahan konfirmasi terhadap jumlah rupiah. Sebagai contoh, auditor meminta konfirmasi tentang penjualan tagih dan tahan<sup>1</sup> (*bill and hold sale*) sebagai tambahan konfirmasi terhadap jumlah rupiah transaksi penjualan tersebut. Auditor harus mempertimbangkan apakah terdapat perubahan lisan terhadap perjanjian, seperti syarat pembayaran yang tidak biasa, atau hak bebas pelanggan untuk mengembalikan barang yang telah dibeli. Bila auditor yakin terdapat tingkat risiko yang moderat atau tinggi bahwa terdapat perubahan lisan yang signifikan terhadap perjanjian tertulis, ia harus menanyakan mengenai keberadaan dan rincian perubahan terhadap perjanjian tertulis, ia harus menanyakan mengenai keberadaan rincian perubahan terhadap perjanjian tertulis tersebut. Salah satu metode untuk melaksanakan hal itu adalah dengan cara mengkonfirmasi baik syarat-syarat perjanjian maupun kemungkinan adanya perubahan lisan terhadap perjanjian tertulis tersebut.

### Responden

26 Auditor harus mengarahkan permintaan konfirmasi kepada pihak ketiga yang diyakini oleh auditor memiliki pengetahuan mengenai informasi yang dikonfirmasi. Sebagai contoh, untuk mengkonfirmasi jaminan lisan dan tertulis klien kepada lembaga keuangan, auditor harus mengarahkan permintaan konfirmasinya kepada pejabat lembaga keuangan yang bertanggung jawab atas hubungan antara lembaga keuangan tersebut dengan klien atau yang mengetahui informasi mengenai transaksi atau jaminan tersebut.

27 Jika informasi tentang kompetensi, pengetahuan, motivasi, kemampuan, atau kemauan untuk menjawab responden, atau tentang objektivitas dan kecenderungan responden untuk memihak entitas yang diaudit<sup>2</sup> diperoleh auditor, maka ia harus mempertimbangkan dampak informasi tersebut atas pendesainan permintaan konfirmasi dan penilaian hasil konfirmasi, termasuk penentuan apakah diperlukan prosedur audit lain. Sebagai tambahan, kemungkinan auditor menjumpai keadaan (seperti

transaksi signifikan yang terjadi pada akhir tahun yang berdampak material terhadap laporan keuangan atau responden merupakan penyimpangan aktiva entitas yang diaudit dalam jumlah yang signifikan) yang mengharuskan auditor untuk mempertinggi skeptisme profesional terhadap responden. Dalam keadaan tersebut, auditor harus mempertimbangkan apakah terdapat cukup dasar untuk menyimpulkan bahwa permintaan konfirmasi yang dikirimkan kepada responden akan memberikan bukti yang bermakna dan kompeten.

<sup>1</sup> Penjualan tagih dan tahan adalah penjualan barang dagangan yang ditagihkan kepada pelanggan sebelum barang diserahkan dan barang tersebut ditahan di tangan penjual bagi kepentingan pelanggan.

<sup>2</sup> SA Seksi 334 [PSA No. 34] *Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa*, paragraf 09 dan 10 memberikan panduan untuk memeriksa transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa yang telah diidentifikasi oleh auditor.

## PELAKSANAAN PROSEDUR KONFIRMASI

**28** Selama pelaksanaan prosedur konfirmasi, auditor harus mengawasi permintaan konfirmasi dan jawabannya. Pengawasan permintaan konfirmasi <sup>3</sup> berarti diadakannya komunikasi langsung antara penerima yang dituju dan auditor untuk meminimumkan kemungkinan terjadinya hasil konfirmasi yang memihak karena adanya campur tangan dan perubahan terhadap permintaan dan jawaban konfirmasi.

**29** Kemungkinan terjadi situasi yang karena pertimbangan waktu atau pertimbangan lain, responden memberikan jawaban atas permintaan konfirmasi dalam bentuk selain komunikasi tertulis yang dikirimkan langsung kepada auditor. Bila komunikasi semacam itu diterima oleh auditor, ia harus memperoleh bukti tambahan untuk mendukung keabsahan informasi yang diterima dari responden tersebut. Sebagai contoh, jawaban melalui *facsimile* mengandung risiko karena terdapat kesulitan untuk menentukan sumber jawaban yang diterima oleh auditor. Untuk membatasi risiko yang bersangkutan dengan jawaban melalui *facsimile* dan ancaman terhadap konfirmasi sebagai bukti audit yang sah, auditor harus mempertimbangkan langkah-langkah pengamanan, seperti verifikasi sumber dan isi jawaban

<sup>3</sup> Kebutuhan untuk menyelenggarakan pengendalian tidak menghalangi auditor independen dalam menggunakan auditor intern dalam proses konfirmasi. SA Seksi 322 [PSA No. 33] *Pertimbangan Auditor atas Fungsi Audit Intern dalam Audit Laporan Keuangan* memberikan panduan dalam mempertimbangkan pekerjaan auditor intern dan dalam menggunakan auditor intern untuk menyediakan bantuan langsung bagi auditor independen.

konfirmasi melalui *facsimile*. Sebagai tambahan, auditor harus mempertimbangkan untuk meminta kepada pihak yang mengaku sebagai pengirim *facsimile* untuk mengirimkan konfirmasi asli langsung kepada auditor. Konfirmasi lisan harus didokumentasikan dalam kertas kerja. Jika informasi dalam konfirmasi lisan adalah signifikan, auditor harus meminta kepada pihak yang bersangkutan untuk memberikan konfirmasi tertulis mengenai informasi tertentu langsung kepada auditor.

**30** Bila auditor menggunakan permintaan konfirmasi selain bentuk konfirmasi negatif, ia umumnya harus mengirimkan permintaan konfirmasi kedua atau seringkali ketiga kepada pihak yang belum memberikan jawaban konfirmasi.

## PROSEDUR ALTERNATIF

**31** Bila auditor tidak menerima jawaban atas permintaan konfirmasi positif, ia harus menerapkan prosedur alternatif terhadap informasi yang tidak diperoleh untuk memperoleh bukti yang diperlukan guna mengurangi risiko audit ke tingkat yang cukup rendah. Namun, penghilangan prosedur alternatif dapat dilakukan (a) jika auditor tidak mengidentifikasi adanya faktor-faktor kualitatif yang tidak biasa atau adanya karakteristik sistematis yang bersangkutan dengan informasi yang diperoleh jawabannya, seperti semua jawaban yang tidak diterima bersangkutan dengan transaksi akhir tahun, (b) jika pengujian terhadap jumlah lebih saji (*overstatement*), jawaban yang tidak diterima secara keseluruhan, bila diproyeksikan sebagai 100% salah saji ke populasi dan ditambah dengan jumlah semua perbedaan

lain yang disesuaikan, tidak akan berdampak terhadap keputusan auditor mengenai apakah laporan keuangan salah saji secara material.

**32** Sifat prosedur alternatif bervariasi sesuai dengan akun dan asersi yang dituju. Sebagai contoh, dalam pemeriksaan terhadap piutang usaha, prosedur alternatif dapat meliputi pemeriksaan terhadap penerimaan kas setelah tanggal neraca (termasuk membandingkan penerimaan kas dengan pos yang sesungguhnya dibayar), dokumen pengiriman, dokumentasi klien yang lain untuk memberikan bukti asersi keberadaan. Sebagai contoh, dalam pemeriksaan terhadap utang usaha, prosedur alternatif dapat berupa pemeriksaan pembayaran kas setelah tanggal neraca, korespondensi dengan pihak ketiga, atau catatan lain untuk memberikan bukti mengenai asersi kelengkapan.

## **PENILAIAN TERHADAP HASIL PROSEDUR KONFIRMASI**

**33** Setelah melaksanakan prosedur alternatif, auditor harus menilai gabungan bukti yang diperoleh dari konfirmasi dan dari prosedur alternatif untuk menentukan apakah bukti yang cukup telah diperoleh mengenai semua asersi laporan keuangan yang bersangkutan. Dalam melaksanakan penilaian, auditor harus mempertimbangkan (a) keandalan konfirmasi dan prosedur alternatif, (b) sifat penyimpangan, termasuk implikasi penyimpangan tersebut, baik secara kuantitatif maupun kualitatif, (c) bukti yang dihasilkan dari prosedur lain, dan (d) apakah bukti tambahan diperlukan. Jika gabungan bukti yang dihasilkan dari konfirmasi, prosedur alternatif, dan prosedur lain tidak cukup, auditor harus meminta konfirmasi tambahan atau memperluas pengujian lain, seperti pengujian secara rinci atau prosedur analitik.

## **KONFIRMASI PIUTANG USAHA**

**34** Untuk kepentingan Seksi ini, piutang usaha adalah:

- a. Klaim entitas terhadap pelanggan yang timbul sebagai akibat penjualan barang atau jasa dalam kegiatan bisnis normal, dan
- b. Pinjaman yang diberikan oleh lembaga keuangan.

Konfirmasi piutang merupakan prosedur audit yang umum berlaku. Seperti diuraikan dalam paragraf 06, umumnya dianggap bahwa bukti yang diperoleh dari pihak ketiga akan memberikan bukti audit yang bermutu lebih tinggi kepada auditor dibandingkan dengan bukti yang diperoleh dari dalam entitas yang diaudit. Oleh karena itu, terdapat anggapan bahwa auditor akan meminta konfirmasi piutang usaha dalam suatu audit, kecuali jika terdapat salah satu dari keadaan berikut ini:

- a. Piutang usaha merupakan jumlah yang tidak material dalam laporan keuangan.
- b. Penggunaan konfirmasi akan tidak efektif.<sup>4</sup>
- c. Gabungan tingkat risiko bawaan dan risiko pengendalian taksiran sedemikian rendah, dan tingkat risiko taksiran tersebut, bersamaan dengan bukti yang diharapkan untuk diperoleh dari prosedur analitik atau pengujian substantif rinci, adalah cukup untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang cukup rendah untuk asersi laporan keuangan yang bersangkutan. Dalam banyak situasi, baik konfirmasi piutang usaha maupun pengujian substantif rinci diperlukan untuk mengurangi risiko audit ke tingkat yang cukup rendah bagi asersi laporan keuangan yang bersangkutan.

**35** Seorang auditor yang tidak meminta konfirmasi dalam pemeriksaan terhadap piutang usaha harus mendokumentasikan bagaimana ia mengatasi anggapan tersebut.

## **TANGGAL BERLAKU EFEKTIF**

**36** 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 yang terdapat dalam

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.

---

<sup>4</sup> Sebagai contoh, jika berdasarkan pengalaman audit tahun yang lalu atau pengalaman dari perikatan yang serupa, auditor berkesimpulan bahwa tingkat jawaban untuk permintaan konfirmasi yang didesain semestinya tidak akan cukup, atau jika jawaban diketahui atau diperkirakan tidak dapat dipercaya, auditor dapat menentukan bahwa penggunaan konfirmasi tidak akan efektif.