

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Audit

2.1.1 Pengertian Audit Secara Umum

Audit atau pemeriksaan dapat dilacak sejarahnya kembali hingga ribuan tahun yang lalu. Audit dilakukan secara sederhana sudah dimulai dari zaman kuno, yaitu ketika perdagangan dan pertukaran komoditas menjadi semakin penting. Para pedagang pada zaman kuno mengembangkan sistem untuk memastikan bahwa transaksi mereka dilakukan dengan benar dan bahwa jumlah barang yang diperdagangkan telah sesuai dengan kesepakatan. Seiring dengan perkembangan perdagangan dan bisnis, kebutuhan untuk memeriksa transaksi dan catatan keuangan semakin meningkat. Pada abad ke-19, ketika revolusi industri dan bisnis berkembang di seluruh dunia, sistem audit juga semakin berkembang. Audit menjadi semakin formal dan memiliki prosedur yang lebih terstruktur.

Audit menurut Arens *et al.* (2015) adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Dewasa ini, sudah banyak jenis audit yang dilakukan oleh pemeriksa, antara lain audit laporan keuangan, audit operasional, audit kinerja, audit forensik dan sebagainya.

BPK RI bertugas melaksanakan pemeriksaan keuangan negara dengan tujuan untuk memberikan keyakinan atas keandalan dan keabsahan informasi keuangan yang disajikan oleh entitas pemerintah. Melalui proses pemeriksaan yang ketat dan independen, BPK RI berkontribusi dalam menjaga transparansi, akuntabilitas, dan integritas dalam pengelolaan keuangan negara.

Pengelolaan keuangan negara dilakukan pemeriksaan agar dalam pelaksanaannya dapat dipertanggungjawabkan dengan memenuhi asas pengelolaan keuangan negara yang baik. Melalui pemeriksaan keuangan negara tersebut, masyarakat serta pemangku kepentingan lain dapat menilai apakah pengelolaan keuangan negara tersebut dikelola secara tertib, patuh pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

2.1.2 Pengertian Pemeriksaan Kepatuhan

Menurut Boynton *et al.* (2011) audit kepatuhan (*compliance audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti-bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, atau peraturan tertentu. WallStreetMojo (*n.d.*) berpendapat

bahwa audit kepatuhan adalah tinjauan rinci terhadap kesetiaan organisasi terhadap penerapan aturan dan regulasi yang mencakup aturan dan regulasi internal dan eksternal, kebijakan, dan prosedur yang dibuat oleh pemerintah, otoritas lokal, dan manajemen organisasi.

Pemeriksaan kepatuhan oleh BPK RI dilakukan terhadap entitas pemerintah untuk memeriksa apakah suatu hal pokok sudah sesuai dengan peraturan (kriteria) yang berlaku di Indonesia. Menurut Juklak Pemeriksaan Kepatuhan, aspek pemeriksaan kepatuhan terdiri dari *regularity*, yaitu ketaatan kepada kriteria formal seperti peraturan perundangan-undangan dan perjanjian yang relevan dan/atau *propriety*, yang berarti ketaatan pada prinsip umum pelaksanaan tata kelola keuangan yang baik dan perilaku pejabat publik. Dengan melakukan pemeriksaan terhadap aspek tersebut, pengguna LHP dapat mengetahui apakah sumber daya yang dipercayakan untuk dikelola oleh pemerintah telah dimanfaatkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku serta terhindar dari praktik-praktik yang tidak etis atau tidak sah oleh pejabat publik. Pemeriksaan kepatuhan pada akhirnya akan mengurangi risiko terjadinya pelanggaran hukum dan/atau kecurangan yang dapat merugikan negara, masyarakat, serta pemangku kepentingan lainnya.

Dalam praktik di BPK RI, pemeriksaan kepatuhan dianggap sebagai aspek yang dievaluasi saat pemeriksaan keuangan dan kinerja. Namun, juga dapat menjadi fokus pemeriksaan tersendiri. Hal ini telah diatur dalam beberapa standar internasional dan nasional terkait pemeriksaan kepatuhan, baik yang dilakukan bersamaan dengan pemeriksaan keuangan atau terpisah. Pemeriksaan kepatuhan

memiliki tahapan yang sama dengan pemeriksaan lainnya, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan pemantauan tindak lanjut

2.2 Prosedur Audit

2.2.1 Pengertian Prosedur Audit

Ketika melakukan audit, pemeriksa perlu memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya secara efisien dan efektif agar dapat mengumpulkan bukti dan melakukan pengujian dengan baik sehingga dapat mencapai tujuan pemeriksaan. Tujuan pemeriksaan kepatuhan adalah untuk menyimpulkan apakah entitas yang diperiksa telah patuh terhadap kriteria. Oleh karena itu, dalam merencanakan pemeriksaan, pemeriksa harus menyusun strategi pelaksanaan pemeriksaan yang mencakup prosedur audit. Proses penyusunan prosedur audit merupakan tindakan pemeriksa dalam menanggapi risiko yang telah dinilai pada saat penilaian awal.

Prosedur audit adalah serangkaian langkah yang dilakukan oleh pemeriksa sebagai respon terhadap risiko entitas. Prosedur audit terdiri dari teknik yang digunakan untuk melakukan pemeriksaan. Dalam melakukan pembuktian, pemeriksa tidak hanya melakukan satu prosedur audit, tetapi diperlukan beberapa prosedur audit yang digunakan untuk saling memvalidasi. Menurut Juklak Pemeriksaan Kepatuhan disebutkan bahwa pemeriksa dalam menyiapkan rencana pemeriksaan yang menunjukkan pendekatan secara detail dan langkah-langkah khusus terkait sifat, waktu, dan luas prosedur yang akan dilaksanakan, serta alasan pemilihannya.

Dalam SPKN, disebutkan bahwa bukti pemeriksaan merujuk pada informasi yang digunakan oleh pemeriksa untuk mengevaluasi kesesuaian hal pokok dengan kriteria pemeriksaan. Dalam menentukan bukti yang diperlukan, pemeriksa harus mempertimbangkan tingkat kecukupan dan ketepatan informasi yang diperoleh.

Menurut Mulyadi (2002), prosedur audit adalah langkah-langkah atau teknik-teknik pemeriksaan yang harus dilakukan oleh pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan. Arens *et al.* (2010) berpendapat bahwa prosedur audit adalah langkah-langkah atau teknik-teknik pemeriksaan yang digunakan oleh pemeriksa untuk mendapatkan bukti yang memadai dan relevan yang memungkinkan pemeriksa untuk merumuskan simpulan yang dapat dipercaya mengenai kebenaran dan kepatuhan laporan keuangan suatu entitas.

SPKN menyatakan bahwa pemeriksa harus menerapkan prosedur yang telah dirancang untuk memperoleh bukti pemeriksaan yang cukup dan layak atas risiko kecurangan yang telah teridentifikasi. Dalam praktiknya, prosedur audit yang dibuat pada tahap perencanaan dapat berubah pada tahap pelaksanaan pemeriksaan karena pemeriksa memperoleh pemahaman yang lebih baik tentang entitas yang diperiksa dan risiko yang terkait. Dalam situasi ini, pemeriksa harus menyesuaikan dan memodifikasi prosedur audit agar sesuai dengan kondisi terbaru. Hal ini penting agar pemeriksa dapat memiliki keyakinan yang cukup terhadap bukti pemeriksaan yang diperoleh dan dapat membuat simpulan yang tepat.

Hubungan antara program pemeriksaan dan prosedur audit saling terkait dalam perencanaan pemeriksaan. Program pemeriksaan adalah rencana yang

disusun oleh pemeriksa untuk melakukan pemeriksaan dengan mengidentifikasi objek pemeriksaan, tujuan pemeriksaan, jangka waktu, dan sumber daya yang dibutuhkan. Program pemeriksaan berisi prosedur audit lengkap yang mencakup langkah-langkah sistematis yang akan dilakukan oleh pemeriksa untuk mencapai tujuan pemeriksaan. Prosedur audit yang sudah dituangkan dalam program pemeriksaan harus dilaksanakan seluruhnya oleh pemeriksa pada saat melakukan pemeriksaan.

Menurut SPKN, pemeriksa mempertimbangkan hubungan antara biaya pemerolehan bukti dengan kegunaan informasi yang diperoleh. Kesulitan atau biaya yang timbul untuk memperoleh bukti tidak boleh dijadikan alasan untuk menghilangkan suatu prosedur pengumpulan bukti ketika prosedur alternatif tidak tersedia. Hal ini dilakukan agar dapat membentuk simpulan pemeriksaan yang andal.

2.2.2 Jenis-Jenis Prosedur Audit

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), dalam Standar Audit (SA) 500 paragraf A14-A25, terdapat tujuh prosedur audit yang dapat digunakan pemeriksa sesuai dengan konteks yang diterapkan oleh pemeriksa. Ketujuh prosedur audit tersebut adalah inspeksi, observasi, konfirmasi eksternal, perhitungan ulang, pelaksanaan kembali, prosedur analitis dan permintaan keterangan. Menurut BPK RI yang tertuang dalam Juklak Pemeriksaan Kepatuhan terdapat sembilan prosedur audit. Kesembilan prosedur tersebut yaitu pengamatan, inspeksi, permintaan keterangan, konfirmasi ekstern, *reperformance*, perhitungan ulang, pengujian substantif, uji pengendalian, dan prosedur analitis. Adapun

penjelasan masing-masing prosedur audit yang terdapat pada Juklak Pemeriksaan Kepatuhan tersebut adalah sebagai berikut.

1. Pengamatan adalah melihat proses atau prosedur yang dilakukan oleh orang lain.

Metode ini dilakukan pemeriksa dengan cara melihat serta mengamati klien dalam melakukan sesuatu yang sesuai dengan konteks pemeriksaan. Hal ini dilakukan agar pemeriksa dapat menilai sejauh mana kesesuaian tindakan yang dilakukan klien dengan standar yang berlaku. Bukti yang didapat dari hasil pengamatan tersebut adalah kinerja dari sebuah aktivitas atau prosedur yang dilakukan pada saat pengamatan dilakukan. Metode ini dapat menjadi bisa dikarenakan pada saat melakukan pengamatan, klien dapat melakukan hal yang berbeda dengan ketika melakukan aktivitas pada biasanya dikarenakan adanya pengamatan langsung oleh pemeriksa.

2. Inspeksi, metode ini mencakup pemeriksaan buku, catatan, atau dokumen, baik intern atau ekstern, dalam bentuk kertas, elektronik, atau pemeriksaan fisik. Dokumen-dokumen yang didapat pada saat melakukan inspeksi dapat dipalsukan, dimodifikasi, dan kecurangan lainnya. Pemeriksa diharuskan memiliki keyakinan terhadap orisinalitas dokumen yang diperiksa dalam melakukan metode ini.

3. Permintaan keterangan termasuk mencari informasi dari pihak yang relevan.

Metode ini dilakukan dengan cara wawancara, pemberian kuesioner ataupun meminta dokumentasi tertulis dari entitas yang diperiksa. Permintaan keterangan ini dapat dilakukan kepada internal ataupun eksternal entitas yang diperiksa. Dengan menggunakan metode ini, pemeriksa dapat memperoleh informasi baru

ataupun mengkonfirmasi bukti pemeriksaan yang diperoleh dari prosedur audit yang lain yang dapat menguatkan keyakinan pemeriksa.

4. Konfirmasi ekstern dilakukan oleh pemeriksa dengan menunjukkan sebuah bukti hasil pemeriksaan kepada pihak eksternal. Pihak eksternal akan memberikan respons langsung tertulis untuk memvalidasi kesesuaian bukti hasil pemeriksaan yang diperoleh pemeriksa tersebut dengan informasi yang dimilikinya.
5. *Reperformance* merupakan tindakan pemeriksa dalam menjalankan prosedur yang sama dengan yang telah dilakukan oleh klien dalam dokumen entitas yang diperiksa. Pemeriksa menggunakan jenis prosedur audit ini untuk memverifikasi efektivitas prosedur pengendalian yang diterapkan oleh klien. Proses ini bisa dilakukan secara manual atau dengan bantuan komputer.
6. Perhitungan ulang dilakukan oleh pemeriksa untuk memverifikasi kebenaran saldo yang tercatat dalam dokumen atau catatan, dengan menggunakan perhitungan matematis. Dengan menggunakan metode ini, pemeriksa berusaha untuk memastikan keandalan data yang diberikan oleh klien. Metode ini dapat dilakukan secara manual maupun dengan bantuan komputer.
7. Pengujian substantif dilakukan dengan menguji transaksi atau kegiatan rinci terhadap kriteria pemeriksaan. Hal ini dilakukan untuk melihat kewajaran dalam saldo yang dicatat oleh klien.
8. Uji pengendalian dirancang untuk mengevaluasi bagaimana manajemen bertindak dalam melaksanakan mencegah, mendeteksi dan mengoreksi suatu aktivitas dalam rangka mengurangi risiko ketidakpatuhan.

9. Prosedur analitis dilakukan dengan cara mengolah informasi yang diperoleh pemeriksa dari klien. Pemeriksa akan menganalisa informasi tersebut dengan mengamati *trend*, membandingkan data dan identifikasi kondisi yang tidak sesuai dengan harapan, dengan memperhatikan data historis maupun pengalaman sebelumnya. Prosedur analitis tidak bisa berdiri sendiri sehingga harus dilakukan bersamaan dengan metode lain untuk mengkonfirmasi bukti pemeriksaan yang diperoleh sehingga pemeriksa memperoleh hasil yang memadai.

Jumlah bukti pemeriksaan yang diperlukan sebanding dengan tingkat risiko yang dimiliki oleh entitas yang diperiksa. Entitas dengan risiko tinggi membutuhkan lebih banyak bukti pemeriksaan dibandingkan dengan entitas yang memiliki risiko rendah. Namun, perlu dicatat bahwa kuantitas bukti pemeriksaan yang lebih banyak tidak selalu menjamin kualitas bukti yang baik. SPKN menyatakan bahwa keakuratan bukti pemeriksaan menjadi tolok ukur kualitasnya, yang mencakup relevansi, validitas, dan keandalan untuk mendukung hasil pemeriksaan.

Ketepatan prosedur audit memiliki dampak besar pada akurasi bukti pemeriksaan yang diperoleh. Semakin akurat prosedur audit yang dipilih oleh pemeriksa, semakin tinggi juga tingkat keakuratan bukti pemeriksaan yang diperoleh. Prosedur audit yang tepat dapat memastikan pemeriksa memperoleh bukti pemeriksaan yang relevan, valid, dan dapat dipercaya. Namun, jika prosedur audit yang dipilih tidak tepat atau tidak sesuai dengan tingkat risiko yang dihadapi oleh entitas yang diperiksa maka bukti pemeriksaan yang diperoleh dapat menjadi

tidak akurat dan tidak dapat diandalkan. Oleh karena itu, penting bagi pemeriksa untuk memilih dan menerapkan prosedur audit yang tepat agar dapat memperoleh bukti pemeriksaan yang akurat dan dapat diandalkan untuk mendukung hasil pemeriksaan.

2.3 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara

Menurut UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan Pasal 9 ayat (1) huruf e, BPK RI dalam menunjang tugasnya sebagai pemeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, berwenang membuat suatu standar yang digunakan dalam melakukan pemeriksaan. Standar tersebut diterbitkan pertama kali pada tahun 2007 yang dituangkan dalam Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang SPKN. SPKN memiliki kekuatan hukum yang mengikat bagi BPK RI dan pihak lain yang melakukan pemeriksaan keuangan negara untuk dan atas nama BPK RI. Namun demikian, sebelum adanya SPKN, pada tahun 1995, BPK RI menggunakan pedoman yang bernama Standar Pemeriksaan Pemerintahan (SAP).

Perubahan konstitusi dan undang-undang di bidang pemeriksaan keuangan negara, membuat diperlukan adanya standar baru yang dapat memenuhi amanat konstitusi tersebut. Dalam SPKN 2007, disebutkan bahwa standar tersebut memuat kriteria profesionalisme pemeriksa, kualitas pelaksanaan pemeriksaan, dan syarat laporan pemeriksaan yang profesional. Dengan mendasarkan pemeriksaan pada standar pemeriksaan, kepercayaan informasi yang dilaporkan atau diperoleh dari entitas yang diperiksa akan meningkatkan melalui pengumpulan dan pengujian bukti secara objektif. Penting untuk diingat bahwa kesuksesan dalam pemeriksaan

tidak hanya tergantung pada standar yang berhasil disusun, tetapi juga bagaimana pemeriksa menerapkannya dalam praktik pemeriksaan keuangan negara.

Standar yang digunakan oleh BPK RI senantiasa mengalami penyesuaian sejalan dengan perkembangan kebutuhan pemeriksaan. Meskipun pada awalnya SAP dianggap cukup relevan, tetapi seiring dengan perkembangan jaman, SAP juga mengalami perubahan. Begitu pula dengan SPKN yang dirilis pada tahun 2007, yang telah dianggap telah tidak sesuai dengan standar audit internasional, nasional, maupun tuntutan kebutuhan pemeriksaan saat ini. SPKN yang digunakan telah diperbarui pada tahun 2017.

SPKN 2017 dibuat dengan mengacu pada *International Standards of Supreme Audit Institutions Framework* (ISSAI Framework) tahun 2013 sebagai pedoman utamanya. Namun, ISSAI Framework kemudian mengalami evaluasi dan perubahan oleh The International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) menjadi *INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP)*.

Perkembangan standar pemeriksaan internasional saat ini mengarah kepada perubahan dari berbasis pengaturan detail (*rule-based standards*) menjadi pengaturan berbasis prinsip (*principle-based standards*). Pada pendekatan berbasis pengaturan detail, standar diatur secara sangat rinci dalam suatu peraturan yang sangat kaku sehingga lebih mudah untuk diikuti dan diterapkan. Namun, pendekatan ini cenderung kurang fleksibel dan dapat menyebabkan masalah dalam mengatasi situasi yang tidak terduga. Pada pendekatan berbasis prinsip, standar ditetapkan berdasarkan prinsip-prinsip umum yang harus diikuti, tetapi tidak diatur

secara rinci. Pendekatan ini memberikan fleksibilitas yang lebih besar untuk mengatasi situasi yang tidak terduga atau kompleks, tetapi memerlukan interpretasi dan penilaian yang lebih baik dalam penerapannya.

Menurut Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 tentang SPKN Pasal 1 ayat (2), SPKN adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. SPKN 2017 berbasis prinsip dan memuat tujuh prinsip pemeriksaan yang mendasar yaitu kode etik, pengendalian mutu, manajemen dan keahlian tim pemeriksa, risiko pemeriksaan, materialitas, dokumentasi pemeriksaan, komunikasi pemeriksaan. SPKN 2017 juga mengacu pada standar internasional, seperti *International Standards on Auditing* (ISA), dalam melaksanakan pemeriksaan keuangan negara.

SPKN 2017 terdiri dari “Kerangka Konseptual Pemeriksaan” dan “Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP)”. PSP terdiri dari PSP Nomor 100 tentang Standar Umum, PSP Nomor 200 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan, dan PSP Nomor 300 Standar Pelaporan Pemeriksaan. Kerangka konseptual bukan standar pemeriksaan, tetapi acuan untuk mengembangkan standar apabila terdapat masalah yang belum diatur dalam standar.

Dalam SPKN 2007, ada tiga bentuk pemeriksaan kepatuhan, yang terdiri dari eksaminasi (*examination*), *review*, dan prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Namun, di dalam SPKN 2017, pemeriksaan kepatuhan hanya mencakup eksaminasi dengan tingkat keyakinan tinggi. Berdasarkan Juklak Pemeriksaan Kepatuhan 2007, jika terdapat prosedur yang akan dilakukan dengan persetujuan dari pihak tertentu, pemeriksa harus melakukan pemeriksaan dengan

bentuk prosedur yang telah disepakati. Namun, jika tidak, pemeriksa dapat melakukan *review* atau eksaminasi. Penentuan apakah akan dilakukan *review* atau eksaminasi tergantung pada tingkat keyakinan yang diinginkan oleh pihak yang meminta. Apabila tingkat keyakinan yang tinggi diinginkan, pemeriksa harus melakukan eksaminasi. Namun, jika pengguna LHP menginginkan hasil dengan tingkat keyakinan yang menengah, pemeriksa harus melakukan *review*.

2.4 Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kepatuhan

Pemeriksa memerlukan suatu pedoman yang dapat dijadikan acuan agar terdapat keseragaman persepsi dan metodologi dalam pelaksanaan pemeriksaan kepatuhan. Dengan kebutuhan tersebut, BPK RI membentuk suatu pedoman. Juklak Pemeriksaan Kepatuhan pertama kali dibentuk pada tahun 2009 dan diatur dalam Keputusan BPK RI Nomor 2 Tahun 2009. Penyusunan Juklak ini didasarkan pada SPKN tahun 2007 dan Keputusan BPK RI Nomor 1 Tahun 2008 tentang Pedoman Manajemen Pemeriksaan (PMP). Namun, dengan seiring berjalannya waktu, terjadi perkembangan bentuk pemeriksaan. Dilakukan penyempurnaan dan diperbaharui pada Keputusan BPK RI Nomor 3 Tahun 2018 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Kepatuhan. Menurut Juklak tersebut, penyusunan pedoman yang dilakukan oleh BPK RI dilakukan dengan memperhatikan peraturan perundang-undangan, SPKN 2017, PMP, ISSAI, dan praktik-praktik internasional terbaik (*international best practices*).

Perubahan pada Juklak Pemeriksaan Kepatuhan 2018 mencakup pembaruan panduan dan pedoman pemeriksaan kepatuhan yang sesuai dengan peraturan

terbaru. Hal ini dapat membantu pemeriksa dalam menjalankan tugas mereka dengan lebih efektif dan efisien. Selain itu, perubahan juga dapat memastikan bahwa pemeriksaan kepatuhan dilakukan dengan standar yang terkini. Juklak Pemeriksaan Kepatuhan terdiri dari tujuh bab. Ketujuh bab tersebut, antara lain:

- 1) bab I : pendahuluan,
- 2) bab ii : konsep pemeriksaan kepatuhan,
- 3) bab iii : perencanaan pemeriksaan kepatuhan,
- 4) bab iv : pelaksanaan pemeriksaan kepatuhan,
- 5) bab v : pelaporan pemeriksaan kepatuhan, dan
- 6) bab vi : penutup.

Juklak Pemeriksaan Kepatuhan hanya menyajikan panduan umum mengenai metodologi pemeriksaan kepatuhan dari tahap perencanaan hingga pelaporan, tanpa memberikan rincian prosedur audit pada setiap tahapan. Penjelasan yang lebih terperinci mengenai teknik pemeriksaan disediakan dalam sebuah petunjuk teknis yang terkait dengan pemeriksaan kepatuhan.

Juklak Pemeriksaan Kepatuhan mengatur empat bentuk simpulan pemeriksaan kepatuhan. Keempat bentuk tersebut, yaitu (1) sesuai dengan kriteria; (2) sesuai dengan pengecualian; (3) tidak sesuai; dan (4) tidak dapat menyatakan simpulan.

Simpulan yang berkualitas dalam pemeriksaan kepatuhan didukung oleh beberapa faktor. Salah satunya faktor tersebut adalah bukti pemeriksaan. Juklak Pemeriksaan Kepatuhan mengungkapkan bahwa dalam proses penarikan simpulan, pemeriksa harus memenuhi prinsip-prinsip umum dalam perolehan bukti

pemeriksaan serta memastikan bahwa bukti yang diperoleh adalah tepat dan memadai yang diperoleh dari ketepatan pemeriksa dalam melakukan prosedur audit.

Dalam hal simpulan pemeriksaan kepatuhan berupa “tidak menyatakan simpulan”, terdapat kemungkinan terjadinya ketidakpatuhan yang bersifat material dan meluas (*pervasive*) yang memengaruhi seluruh objek yang diperiksa akibat adanya keterbatasan lingkup yang disebabkan oleh pihak yang diperiksa atau alasan lain. Hal ini mengakibatkan lingkup pemeriksaan menjadi sangat terbatas sehingga pemeriksa tidak dapat menggunakan prosedur alternatif untuk mendapatkan bukti yang memadai.

Menurut SA 705 tentang Modifikasi Terhadap Opini Dalam Laporan Pemeriksa Independen paragraf 11, pemeriksa tidak mendapatkan bukti yang cukup dikarenakan adanya pembatasan ruang lingkup yang dilakukan manajemen entitas yang diperiksa. Dampak dari menerima opini tidak memberikan pendapat pada pemeriksaan kepatuhan sangat signifikan. Ini menunjukkan bahwa pemeriksa tidak dapat memperoleh cukup bukti membentuk sebuah simpulan mengenai kepatuhan entitas terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Hal ini dapat mengakibatkan kehilangan kepercayaan dari para pemangku kepentingan yang bergantung pada akurasi dan kelengkapan kepatuhan entitas terhadap hukum dan peraturan.