

BAB II

LANDASAN TEORI

A. Pengertian Auditing

Ada beberapa definisi audit yang diungkapkan oleh para ahli dan organisasi profesi audit, di antaranya adalah:

Menurut Arens, Elder, dan Beasley (2008:4),

“Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit ini harus dilakukan oleh pihak yang kompeten dan independen. Kompeten memiliki arti bahwa auditor harus memiliki kualifikasi dalam pemahaman kriteria yang digunakan serta independen memiliki arti bahwa posisi auditor harus terbebas dari pengaruh pihak lain sehingga bisa memberikan penilaian yang objektif.”

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa auditing merupakan suatu proses dalam mengumpulkan (*gathering*) dan menilai bukti-bukti audit (*evidence-keyakinan*) dari suatu informasi mengenai kegiatan ekonomi tertentu dengan tujuan pelaporan tingkat perbedaan antara informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Proses ini dilakukan oleh orang yang independen (bebas) dan kompeten (kemampuan melaksanakan audit dan memahami Standar akuntansi Keuangan).

Menurut Messier, Glover dan Prawitt (2006:2).

“A systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria and communicating the results to interested users”

Dari definisi tersebut disebutkan bahwa audit merupakan sebuah proses pengumpulan dan evaluasi bukti secara objektif mengenai asersi dari tindakan dan kegiatan ekonomi untuk memastikan tingkat korespondensi antara pernyataan dan kriteria yang telah ditetapkan dan kemudian mengkomunikasikan hasilnya kepada pengguna.

Berdasarkan beberapa pengertian audit diatas, maka audit mengandung unsur-unsur:

1. Suatu proses sistematis, sistematis mengandung implikasi yang berkaitan dengan berbagai hal, yaitu : bahwa perencanaan audit dan perumusan strategi audit merupakan bagian penting dari proses audit, bahwa perencanaan audit dan strategi audit harus berhubungan dengan pemilihan dan penilaian bukti untuk tujuan audit tertentu, bahwa banyak tujuan audit tertentu dan bukti untuk mencapai tujuan-tujuan audit tersebut saling berkaitan, dan bahwa saling keterkaitan tersebut menuntut auditor untuk membuat banyak keputusan di dalam perencanaan dan pelaksanaan audit.
2. Untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif, artinya proses sistematis ditujukan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat serta untuk mengevaluasi tanpa memihak atau berprasangka terhadap bukti-bukti tersebut. Kegiatan mendapat dan mengevaluasi bukti merupakan hal

yang paling utama dalam pengauditan. Jenis bukti yang diperoleh dan kriteria yang digunakan untuk mengevaluasi bukti bisa berbeda-beda antara audit yang satu dengan audit lainnya, tetapi semua audit berpusat pada proses mendapatkan dan mengevaluasi bukti.

3. Pernyataan mengenai kegiatan ekonomi yang dimaksud merupakan pernyataan yang dibuat manajemen perusahaan yang melekat pada seperangkat laporan keuangan yang dalam hal ini adalah subjek dari audit atas laporan tersebut. Oleh karena itu apabila seorang auditor akan mengaudit suatu laporan keuangan, maka ia harus memahami pernyataan-pernyataan yang tidak diungkapkan secara tertulis tersebut.
4. Kriteria yang telah ditetapkan berarti standar yang digunakan dalam audit tersebut.

Menurut Mulyadi (2002:30) Audit dibagi menjadi tiga golongan, yaitu:

1. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan adalah audit yang dilakukan oleh auditor eksternal terhadap laporan keuangan kliennya untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan tersebut disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Hasil audit lalu dibagikan kepada pihak luar perusahaan seperti kreditor, pemegang saham, dan kantor pelayanan pajak.

2. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)

Audit ini bertujuan untuk menentukan apakah yang diperiksa sesuai dengan kondisi, peraturan, dan undang-undang tertentu. Kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam audit kepatuhan berasal dari sumber-sumber yang berbeda. Contohnya dia

mungkin bersumber dari manajemen dalam bentuk prosedur-prosedur pengendalian internal. Audit kepatuhan biasanya disebut fungsi audit internal, karena oleh pegawai perusahaan.

3. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional merupakan penelaahan secara sistematis aktivitas operasi organisasi dalam hubungannya dengan tujuan tertentu. Dalam audit operasional, auditor diharapkan melakukan pengamatan yang obyektif dan analisis yang komprehensif terhadap operasional-operasional tertentu.

Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), audit terdiri dari tiga jenis audit, yaitu audit keuangan, audit kinerja, dan audit dengan tujuan tertentu. Berikut adalah definisi masing-masing jenis audit tersebut.

1. Audit keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Prinsip akuntansi yang dijadikan acuan dalam memberikan pendapat adalah Standar Akuntansi Pemerintah yang ditetapkan oleh Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 25 Tahun 2004, sedangkan penyajian laporan keuangan BUMN/BUMD tetap menggunakan Standar Akuntansi Keuangan yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
2. Audit kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan Negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek

efektifitas. Dalam melakukan pemeriksaan kinerja, pemeriksa juga menguji kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundangan-undangan serta pengendalian intern yang bersangkutan.

3. Audit dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk dalam kedua pemeriksaan diatas, yang bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diperiksa. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu dapat bersifat eksaminasi (*examination*), reviu (*review*), atau pemeriksaan atas prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Pemeriksaan dengan tujuan tertentu meliputi antara lain pemeriksaan atas hal-hal lain di bidang keuangan, pemeriksaan *investigative*, dan pemeriksaan atas system pengendalian intern.

Dalam Petunjuk Pelaksanaan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu BPK RI, yang diambil dari *Government Auditing Standards (Yellow Book, 2007)*, memberikan definisi tentang *agreed-upon procedures*, yaitu:

“Agreed-Upon Procedures consist of auditors performing specific procedures on the subject matter and issuing a report of findings based on the agreed-upon procedures. In an agreed-upon procedures engagement, the auditor does not express an opinion or conclusion, but only reports on agreed-upon procedures in the form of procedures and findings related to the specific procedures applied.”

Dari pernyataan diatas dapat diartikan bahwa pemeriksaan atas prosedur yang disepakati merupakan audit dimana auditor akan melakukan pengujian yang memadai untuk menyatakan kesimpulan atas hasil pelaksanaan prosedur tertentu yang disepakati dengan pemberi tugas terhadap suatu pokok masalah.

Secara umum, *cost recovery* merupakan biaya pemulihan atas pengeluaran yang telah dilakukan oleh kontraktor sehubungan dengan penambangan migas. Biaya-biaya

dalam usaha penambangan minyak dan gas bumi di bagi dalam beberapa kategori sesuai dengan tahapan kegiatan yang dimulai dari eksplorasi (*exploration*), pengembangan (*development*), eksploitasi atau produksi (*exploitation or production*), dan pemasaran (*marketing*). Pembiayaan dilakukan secara kapitalisasi dan baru dapat diakui apabila kegiatan eksplorasi berhasil menemukan cadangan minyak komersial, dan apabila eksplorasinya gagal maka seluruh biaya menjadi beban kontraktor.

Audit *cost recovery* yang dilakukan oleh BPK terhadap KKKS merupakan audit dengan tujuan tertentu, sedangkan yang dilakukan oleh BPKP terhadap KKKS yang melakukan kontrak kerja sama dengan SKK Migas merupakan audit kepatuhan yang bertujuan untuk menghitung biaya-biaya yang telah dikeluarkan oleh kontraktor yang meliputi *lifting*, insentif, biaya operasi, dan hasil secara keseluruhan dari pelaksanaan Kontrak Kerja Sama (*Production Sharing Contract*).

B. Program Kerja Audit

Program kerja audit menurut Reskino (2011:12) dibuat untuk “mengatur secara sistematis prosedur audit atau langkah-langkah audit yang akan dilaksanakan selama audit berlangsung”. Prosedur audit ini perlu diatur agar pelaksanaan audit tetap terjaga dan tidak menyimpang dari tujuan audit yang telah ditentukan. Program kerja audit juga merupakan sarana informasi dan komunikasi baik antara ketua tim, anggota tim dan penanggung jawab audit.

Pengertian lain program kerja audit menurut Arens dan Loebbecke (2008:82)

“Instruksi terinci untuk mengumpulkan bahan bukti menyeluruh suatu bidang audit atau seluruh audit. Program audit selalu mencakup prosedur audit dan juga dapat pula meliputi besar sampel pos atau unsur yang dipilih serta saat pelaksanaan pengujian”.

Berdasarkan pengertian diatas, program audit dapat dikatakan harus memiliki beberapa unsur yang harus dipenuhi. Unsur-unsur yang dimaksud adalah prosedur audit dan rencanan pelaksanaan pengujian. Program merupakan petunjuk atau pedoman dan prosedur atau langkah-langkah yang harus diikuti bagi pemeriksa dalam melakukan pemeriksaan, sehingga dapat dicapai tujuan yang telah ditetapkan. Dengan program audit yang baik, pemeriksa akan dapat melaksanakan pemeriksaan dan sebaliknya tanpa program audit, pelaksanaan pemeriksaan mungkin akan mengambang tanpa arah.

Audit program menurut Anil Gupta (2006) dapat dikatakan baik jika memenuhi lima unsur yaitu:

1. Jadwal yaitu audit program harus mengandung tanggal pelaksanaan audit, nama auditor yang melaksanakan serta jenis bukti yang diperlukan dalam pelaksanaan audit.
2. Rencana meliputi ruang lingkup audit, tujuan audit dan agenda audit mulai dari awal pelaksanaan sampai pelaporan atas tiap prosesnya secara spesifik.
3. Pengelolaan memiliki arti audit program dapat dijadikan sebagai alat untuk mengelola dan memastikan audit telah berjalan sesuai dengan jadwal dan tujuan.
4. Laporan yaitu audit program sebagai laporan kepada *stakeholder* mengenai proses audit dan hasil audit berupa temuan-temuan.
5. Verifikasi yaitu audit program sebagai alat verifikasi temuan-temuan kepada rekanan atas kegiatan audit yang telah dilakukan. Rekanan dapat menyetujui atau menolak atas hasil temuan dari kegiatan audit yang telah dilakukan.

Berdasarkan petunjuk pelaksanaan pemeriksaan keuangan BPK (Juklak Pemeriksaan Keuangan), tujuan utama dari program kerja audit itu sendiri ada tiga, yaitu:

1. Menetapkan hubungan yang jelas antara tujuan audit, metodologi audit, dan kemungkinan pekerjaan lapangan yang harus dikerjakan.
2. Mengidentifikasi dan mendokumentasikan prosedur-prosedur audit yang harus dilaksanakan.
3. Memudahkan pengawasan dan reuiu.

Ketiga tujuan tersebut merupakan tujuan utama disusunnya suatu program kerja audit. Suatu program kerja audit dituntut untuk mampu menunjukkan hubungan antara tujuan audit dan metodologi audit yang digunakan untuk mencapai tujuan tersebut. Selain harus efektif dalam metodologinya, program kerja audit juga harus menunjukkan upaya yang efisien dalam pemilihan prosedur yang akan digunakan dalam audit.

Selain tujuan utama tersebut, program kerja audit juga memiliki manfaat penting lainnya. Dalam buku *Sawyer's Internal Auditing* Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner (2005:206) menyebutkan bahwa manfaat program kerja audit adalah sebagai berikut:

1. memberikan rencana sistematis untuk setiap tahap pekerjaan audit,
2. menjadi dasar penugasan auditor,
3. menjadi sarana pengawasan dan evaluasi kemajuan pekerjaan audit karena memuat waktu audit yang direncanakan,
4. memungkinkan supervisor audit dan manajer membandingkan apa yang dikerjakan dengan apa yang direncanakan,

5. membantu melatih staf-staf yang belum berpengalaman dalam tahap-tahap pelaksanaan audit,
6. memberi ringkasan catatan pekerjaan yang dilakukan,
7. membantu auditor pada audit selanjutnya untuk mengenal lebih dekat jenis-jenis pekerjaan audit yang dilakukan dan waktu yang dibutuhkan,
8. mengurangi waktu supervisi langsung yang dibutuhkan,
9. menjadi titik awal bagi penilai fungsi audit untuk mengevaluasi upaya audit yang telah dilakukan.

Di dalam program kerja audit, tercantum langkah-langkah audit yang digunakan oleh auditor dalam menjalankan pemeriksaan. Menurut Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner (2005:105), langkah-langkah audit yang tercantum dalam program pemeriksaan tersebut dirancang untuk:

1. mengumpulkan bahan bukti audit;
2. memungkinkan auditor mengemukakan pendapat mengenai efisiensi, keekonomisan, dan efektivitas dari suatu aktivitas yang akan diperiksa.

Dari beberapa penjelasan di atas, dapat dipahami bahwa tujuan dan arti penting program kerja audit adalah bagaimana agar tujuan audit yang telah ditetapkan oleh pemberi tugas dapat dicapai melalui beberapa langkah prosedural. Namun tidak hanya langkah/prosedur audit saja, hal-hal yang terkait dengan pelaksanaan audit harus diungkapkan dalam program kerja audit. Hal ini dimaksudkan agar pelaksanaan audit dapat berjalan dengan baik dan terarah.

Agoes Sukrisno (2001:104) menyatakan “Audit program yang baik harus mencantumkan tujuan pemeriksaan, audit prosedur yang akan dijalankan dan

kesimpulan pemeriksaan”. Audit program harus menggariskan dengan rinci, prosedur audit yang menurut keyakinan auditor diperlukan untuk mencapai tujuan audit.

Donald H dan William Glezen (1995:307), dalam bukunya “*Auditing: Integrated Concepts and Procedures*” menyebutkan bahwa program audit yang baik disiapkan dan digunakan untuk memberikan:

1. Bukti perencanaan yang tepat dari pekerjaan dan memungkinkan *review* atas lingkup dan tujuan audit. Program audit memberikan rekan, manajer, dan anggota tim audit kesempatan untuk meninjau lingkup dan tujuan audit sebelum melakukan pekerjaan.
2. Pedoman bagi anggota yang kurang berpengalaman. Langkah audit yang spesifik yang akan dilakukan setiap anggota tim dalam program audit.
3. Bukti pekerjaan yang dilakukan. Setiap langkah pekerjaan audit yang dilakukan, anggota memberikan tanda atau inisial di samping langkah program yang dilakukan untuk mengindikasikan bahwa langkah tersebut telah dilaksanakan.
4. Pengendalian terhadap waktu audit. Program audit. Oleh karena itu, anggota tim audit dapat memperkirakan berapa waktu yang dibutuhkan dan dapat meminta bantuan senior apabila waktu yang disediakan mungkin kurang.
5. Bukti pertimbangan risiko pengendalian dalam merancang prosedur audit. Banyak program termasuk sebuah *summary* singkat pentingnya fitur pengendalian di masing-masing bagian audit dan beberapa evaluasi pengendalian. Oleh karena itu, prosedur audit harus membatasi dimana pengendalian yang efektif dan diperluas dimana pengendalian yang tidak efisien.

Arens, Elder, dan Beasley (2012, 181) menyatakan bahwa auditor harus memutuskan tujuan audit yang layak dan bukti-bukti yang harus dikumpulkan untuk memenuhi tujuan audit tersebut. Untuk melakukan hal ini, auditor mengikuti prosedur audit yang telah memenuhi metodologi yang baku untuk meyakini bahwa bukti yang dikumpulkan layak dan cukup untuk mendukung pemenuhan tujuan audit.

Prosedur audit tersebut haruslah direncanakan dengan memadai, mengidentifikasi risiko audit, dicatat secara tertulis, dan disupervisi dengan tepat. Alasan yang mendukung program audit harus dibuat dengan baik adalah untuk memastikan auditor dapat memperoleh bukti audit yang layak dan cukup, agar dapat menjaga biaya audit tetap wajar dan mencegah kesalahpahaman dengan auditan.

C. Prosedur Audit

Menurut Arens dan Loebbecke (2008), prosedur audit adalah langkah-langkah terinci yang biasanya dicatat dalam bentuk petunjuk-petunjuk dalam mengumpulkan satu jenis bukti audit yang harus diperoleh pada waktu tertentu selama proses audit. Dalam menentukan prosedur audit yang akan digunakan dalam menemukan bukti audit, auditor dapat memilih dari jenis dan tipe audit yang ada. Ada tujuh jenis bukti audit yaitu:

1. Pemeriksaan Fisik

Pemeriksaan fisik dilaksanakan dengan memeriksa secara langsung atas barang yang akan diperiksa.

2. Konfirmasi

Konfirmasi yaitu jawaban atas permintaan auditor baik tertulis maupun secara lisan mengenai keakuratan suatu informasi dari pihak ketiga yang independen.

Konfirmasi terdiri dari dua tipe yaitu:

a. Konfirmasi positif

Pada konfirmasi ini pihak ketiga diminta untuk menjawab informasi yang diterimanya akurat maupun tidak akurat.

b. Konfirmasi negatif

Pihak ketiga diminta untuk menjawab jika informasi yang diterima tidak akurat.

3. Prosedur Analisis

Prosedur analisis menggunakan perbandingan-perbandingan dan hubungan-hubungan untuk mengetahui apakah suatu angka atau data merupakan angka atau data yang logis.

4. Dokumen

Menurut sumbernya, bukti dokument dapat dibagi menjadi dua golongan yaitu:

a. Bukti dokumen yang dibuat oleh pihak luar yang independen yang dikirimkan langsung kepada auditor.

b. Bukti dokumen yang dibuat oleh pihak luar yang independen yang disimpan dalam arsip klien.

5. Wawancara

Wawancara adalah proses untuk mendapatkan informasi baik tertulis maupun lewat kalimat langsung sebagai tanggapan atas pertanyaan auditor. Wawancara dapat dilakukan secara lisan dan tertulis.

6. Observasi

Penggunaan penglihatan dan indera lain untuk menilai atau memeriksa kegiatan-kegiatan tertentu.

7. Pengerjaan Kembali

Pengerjaan kembali adalah mengulangi apa yang telah dilakukan atas suatu data atau informasi.

Prosedur audit harus diungkapkan secara jelas agar anggota tim audit mengerti apa yang harus dilakukan. Untuk memperoleh bukti-bukti audit diatas, ada beberapa prosedur audit yang dapat dilakukan, yaitu:

1. Memeriksa (*examine*)

Pengamatan terinci terhadap dokumen atau catatan untuk menentukan fakta khusus mengenai dokumen & catatan itu. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu dokumentasi

2. Melihat (*Scan*)

Pemeriksaan yang kurang terinci atas dokumen dan catatan untuk menentukan apakah terdapat hal yang tidak biasa yang dapat diselidiki lebih lanjut. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu prosedur analitis.

3. Membaca (*Read*)

Pemeriksaan terhadap informasi tertulis untuk menentukan fakta yang berkaitan dengan audit. Jenis bukti audit yang dihasilkan adalah berupa dokumentasi.

4. Menghitung (*compute*)

Perhitungan yang dilakukan sendiri oleh auditor (independen dari auditan). Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu prosedur analitis.

5. Menghitung kembali (*recomputed*)

Perhitungan yang dilakukan untuk menentukan apakah perhitungan auditan benar atau tidak. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu pengerjaan kembali.

6. Menjumlahkan (*Foot*)

Penjumlahan atas angka-angka dalam satu kolom untuk menentukan apakah jumlahnya sama dengan catatan auditan. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu pengerjaan kembali.

7. Menelusuri (*Trace*)

Petunjuk yang biasanya berkaitan dengan dokumentasi atau pelaksanaan kembali. Instruksi itu harus menyatakan apakah yang ditelusuri auditor dan dari dan sampai mana penelusuran itu. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu dokumentasi dan pengerjaan kembali.

8. Membandingkan (*Compare*) -

Perbandingan antara informasi yang berada di dua tempat berbeda. Petunjuk itu harus menunjukkan informasi apa yang dibandingkan serinci dan sepraktis mungkin. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu dokumentasi.

9. Menghitung (*count*)

Penentuan jumlah aktiva yang ada pada suatu waktu tertentu. Istilah ini hanya digunakan berhubungan dengan jenis bukti audit pemeriksaan fisik.

10. Mengamati (*observe*)

Tindakan pengamatan berhubungan dengan jenis bukti audit pengamatan.

11. Menanyakan (*Inquiry*)

Tindakan menanyakan hanya berhubungan dengan jenis bukti audit wawancara dengan auditan.

12. Melacak (*vouch*)

Penggunaan dokumen untuk memverifikasi jumlah transaksi yang dicatat. Jenis bukti audit yang dihasilkan yaitu dokumentasi.

D. Bukti Audit

Pengertian bukti audit menurut Arens, Elder, dan Beasley (2012, 24) adalah “*any information used by auditor to determine whether the information being audited is stated in accordance with the established criteria.*” Bukti audit dapat berupa data dokumentasi/elektronik transaksi, komunikasi tertulis/elektronik dengan pihak luar, observasi oleh auditor, dan testimoni lisan dari auditan/klien. Bukti audit yang cukup, kompeten dan handal dibutuhkan untuk mencapai tujuan dari program audit.

a. Kecukupan (*sufficiency*)

Arens, Elder, dan Beasley (2012, 198) menjelaskan bahwa kuantitas atas bukti yang diperoleh menentukan kecukupan audit. Kecukupan bukti audit diukur utamanya berdasarkan jumlah sampel yang ditetapkan oleh auditor. Dalam prosedur audit, bukti yang didapat dari sampel berjumlah 100 biasanya dianggap lebih baik/cukup daripada sampel berjumlah 50 (lebih banyak sampel lebih baik).

Beberapa faktor yang mempengaruhi kecukupan jumlah sampel audit. Dua faktor terpenting adalah ekspektasi auditor terhadap salah saji dan efektivitas dari pengendalian intern auditan. Sebagai ilustrasi, asumsikan auditor menyimpulkan bahwa terdapat kemungkinan yang tinggi akan adanya persediaan yang usang karena sifat dari bisnis auditan. Auditor akan mengambil sampel persediaan lebih banyak untuk memeriksa keusangan persediaan dalam audit ini dibanding dengan industri yang memiliki kemungkinan keusangan persediaan yang rendah. Begitupula jika

auditor menyimpulkan bahwa auditan memiliki pengendalian intern yang efektif dibandingkan dengan pengendalian intern yang tidak efektif atas pencatatan aset tetap, maka jumlah sampel yang lebih sedikit pada akuisisi aset tetap sudah dapat menjadi dasar keyakinan auditor.

b. Kompeten

Kompetensi bukti audit adalah cara untuk mengukur kualitas bukti audit, sehubungan dengan relevansi bukti tersebut terhadap tujuan audit. Jika bukti dianggap sangat kompeten, maka akan sangat membantu meyakinkan auditor untuk menyatakan pendapat/opini. Yang perlu diperhatikan adalah kompetensi bukti hanya berlaku bagi prosedur audit yang dilaksanakan. Kompetensi bukti tidak dapat berubah dengan menambah jumlah sampel atau menambah jenis sampel lain. Kompetensi bukti dapat berubah dengan melakukan prosedur audit yang lebih relevan.

Bukti audit harus terkait dengan tujuan audit yang diuji oleh auditor sebelum dapat disebut layak. Misalnya, asumsikan bahwa auditor menguji kegagalan auditan untuk menagih biaya pengiriman kepada pelanggan (tujuan/asersi kelengkapan/*completeness* transaksi). Jika auditor memilih sampel audit dari tagihan penjualan (*sales invoice*) dan mengusutnya (*traces*) ke dokumen pengiriman (*shipping document*) terkait, bukti audit tidaklah relevan untuk tujuan kelengkapan dan oleh karena itu bukanlah bukti yang layak untuk tujuan audit tersebut. Prosedur yang relevan adalah untuk mengusut sampel audit dari *shipping document* ke *sales invoice* terkait untuk menentukan apakah setiap pengiriman telah ditagih.

Relevansi bukti dapat dipertimbangkan hanya jika terjadi terhadap tujuan audit yang spesifik, karena bukti audit mungkin relevan bagi satu tujuan audit namun tidak

untuk tujuan lainnya. Dalam contoh sebelumnya, ketika auditor mengusut dari *sales invoice* ke *shipping document* terkait, bukti tersebut relevan untuk tujuan/asersi keterjadian (*occurrence*) transaksi. Kebanyakan bukti audit relevan untuk lebih dari satu tujuan, namun tidak untuk semua tujuan audit.

c. Handal (*reliable*)

Keandalan informasi yang akan digunakan sebagai bukti audit dipengaruhi oleh sumber, sifat, dan keadaan di mana bukti tersebut diperoleh, termasuk pengendalian intern entitas. Oleh karena itu, generalisasi tentang keandalan berbagai jenis bukti audit memiliki beberapa kondisi tertentu. Meskipun ketika informasi yang akan digunakan sebagai bukti audit diperoleh dari sumber eksternal auditan, terdapat kondisi tertentu yang dapat mempengaruhi keandalan bukti tersebut. Informasi yang diperoleh dari sumber eksternal yang independen mungkin tidak dapat diandalkan, misalnya jika sumber tersebut tidak/kurang memiliki pengetahuan/pemahaman yang terkait. Walaupun tetap mengacu pada kondisi tertentu, berikut adalah jenis-jenis bukti audit yang secara umum dapat diandalkan:

- 1) reliabilitas atas bukti audit meningkat ketika bukti audit diperoleh dari sumber independen di luar entitas auditan;
- 2) reliabilitas atas bukti audit yang dihasilkan secara internal meningkat ketika pengendalian intern entitas auditan dianggap efektif;
- 3) bukti audit yang diperoleh langsung oleh auditor (misalnya, pengamatan/observasi atas penerapan suatu pengendalian) dianggap lebih dapat diandalkan daripada bukti audit yang diperoleh secara tidak langsung atau dari kesimpulan pihak lain (misalnya, keterangan tentang penerapan pengendalian intern);

- 4) bukti audit dalam bentuk dokumen, baik berupa kertas, elektronik, atau media lainnya lebih dapat diandalkan daripada bukti yang diperoleh secara lisan (misalnya, notulen rapat lebih handal daripada keterangan lisan dari peserta rapat mengenai hal-hal yang dibahas di dalam rapat);
- 5) bukti audit yang diberikan dalam bentuk dokumen asli lebih dapat diandalkan daripada bukti audit yang disediakan dalam format/hasil fotokopi, faksimili, atau dokumen yang telah diubah menjadi bentuk elektronik (*film, digitalized, scan*). Reliabilitas dokumen elektronik bergantung pada pengendalian intern auditan.

