



FOKUS

JURNAL AKUNTANSI DAN MANAJEMEN
FAKULTAS EKONOMI

ISSN: 1411-1594

VOLUME 3 NO. 4, MEI 2002



UPT PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS
WIDYATAMA

Perbandingan Model Pengukuran
Efisiensi Biaya Pengelolaan Rumah Sakit
*The Comparison of Model for Measuring
Hospital's Operational Cost Efficiency*
Dini Verdania Latif, S.E., Ak.

Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap
Kecerdasan Emosional (Emotional Intelligent/EQ)
Pada Karyawan Staf PT. Perkebunan Nusantara VIII
Herman Sofyandi, S.E.

Manfaat Dan Teknik Prosedur Analitis
Dalam Audit Atas Laporan Keuangan
H. Supriyanto Ilyas, S.E., M.Si.

Anggaran Sebagai Perangkat Utama Dalam Perencanaan,
Pengawasan dan Pembuatan Keputusan Pada Setiap Organisasi
Tetty Lasniroha, S.E.

Pengaruh Iklan Terhadap Brand Awareness A Mild
Studi Kasus Pada Mahasiswa FE-UTAMA Angkatan 2001
Iwan Ridwansyah, S.E.

UNIVERSITAS WIDYATAMA

MANFAAT DAN TEKNIK PROSEDUR ANALITIS DALAM AUDIT ATAS LAPORAN KEUANGAN

H. SUPRIYANTO ILYAS, S.E., M.SI.

PENDAHULUAN

Prosedur analities (analytical procedures) merupakan salah satu tipe bukti melalui analisis perbandingan dan hubungan berbagai informasi baik informasi kuantitatif maupun non kuantitatif guna menilai kewajaran suatu pos dalam laporan keuangan. Contoh yang paling sederhana adalah perbandingan antara penjualan tahun lalu dengan tahun berjalan serta perbandingan penjualan dari bulan ke bulan dalam satu tahun untuk mengevaluasi kewajaran saldo penjualan. Termasuk dalam contoh prosedur analitis adalah perbandingan antara saldo penjualan yang dicatat dengan diperhitungkan oleh auditor.

Melalui bandingan tersebut dapat dianalisis apakah terdapat perbedaan yang luar biasa. Bila terdapat perbedaan yang luar biasa auditor memberikan perhatian khusus dalam melaksanakan evaluasi lebih lanjut.

Prosedur analitis merupakan tipe bukti yang relatif paling mudah dan biayanya pun relatif paling murah. Walaupun prosedur analitis bukan merupakan satu-satunya bukti dalam proses audit, prosedur analitis mampu memberikan informasi yang cukup berarti mengenai kemungkinan adanya salah saji pada suatu pos tertentu atau hal-hal lain yang memerlukan perhatian lebih lanjut. Karena itu, prosedur analitis dianggap sangat penting dan sangat diperlukan dalam setiap fase audit dari fase perencanaan sampai fase penyelesaian.

MANFAAT PROSEDUR ANALITIS

Seperti telah dijelaskan di muka manfaat prosedur analitis adalah membantu auditor dalam mendeteksi kemungkinan terjadinya salah penyajian pos-pos tertentu atau mendeteksi pos-pos yang perlu perhatian lebih lanjut. Secara lebih rinci, prosedur analitis bermanfaat dalam mencapai tujuan sebagai berikut :

1. Memperoleh pemahaman industri dan usaha klien

2. Memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya,
3. Memperoleh indikasi adanya kemungkinan kesalahan dalam laporan keuangan,
4. Mengurangi luas pemeriksaan

Memperoleh pemahaman bidang industri dan usaha klien

Dalam mengaudit laporan keuangan suatu perusahaan, auditor harus mempunyai tentang industri dan usaha perusahaan kliennya. Prosedur analitis merupakan salah satu teknik yang dapat dipergunakan untuk memperoleh pemahaman tersebut.

Biasanya, auditor memperoleh pemahaman industri dan usaha berdasarkan pemahaman atau pengalamannya tahun lalu. Dengan membandingkan laporan keuangan tahun lalu dengan tahun berjalan, auditor dapat mengetahui adanya perubahan atau perkembangan yang dialami perusahaan yang dapat mempengaruhi perancangan auditnya. Sebagai contoh, adanya penurunan dalam laba kotor dapat mengindikasikan semakin tajamnya kompetisi sehingga auditor perlu mewaspadai kemungkinan salah saji dalam penilaian persediaan. Contoh lain adanya peningkatan dalam aktiva tetap secara besar-besaran dapat menunjukkan adanya perluasan usaha yang perlu direviu.

Memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya

Melalui prosedur analitis, auditor dapat mendalami mengenai keadaan keuangan kliennya. Auditor dapat mengetahui apakah perusahaan sedang mengalami kesulitan keuangan ataukah perusahaan sedang mengalami kesulitan usahanya.

Kesulitan dalam keuangan atau dalam usaha dapat mempengaruhi

kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Apabila perusahaan menghadapi masalah dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya, auditor harus menilai sikap manajemen dalam menghadapi hal tersebut terutama dalam kaitannya dengan asumsi going concern. Lebih jauh, auditor harus mengevaluasi dampaknya terhadap laporan audit yang akan diterbitkan.

Memperoleh indikasi adanya kemungkinan kesalahan dalam laporan keuangan

Dengan perbandingan berbagai informasi kuantitatif, auditor seringkali menemukan perbedaan atau fluktuasi yang signifikan atau luar biasa. Fluktuasi yang luar biasa dikatakan timbul apabila ada perbedaan yang signifikan yang tidak diharapkan terjadi tetapi dalam kenyataannya ada atau sebaliknya ada perbedaan yang signifikan diharapkan terjadi tapi dalam kenyataannya tidak ada. Auditor harus mewaspadaai bahwa kenyataan tersebut kemungkinan timbul karena adanya kekeliruan atau ketidak beresan.

Dalam hal terjadi seperti tersebut di atas, auditor harus memberikan perhatian khusus tentang hal tersebut. Aspek dalam prosedur analitis ini dikenal sebagai penarik perhatian (*attention directing*). Hal yang menarik perhatian auditor tersebut akan dievaluasi lebih detail untuk meyakinkan apakah kekeliruan atau ketidak beresan benar-benar mungkin terjadi.

Mengurangi luas pemeriksaan

Apabila dalam prosedur analitis tidak tampak adanya perbedaan yang luar biasa, dapat dikatakan bahwa kemungkinan terjadinya kesalahan yang disebabkan adanya kekeliruan atau ketidak beresan adalah kecil. Dalam situasi seperti ini, auditor tidak perlu mengaudit terlalu detail untuk mengambil kesimpulan tentang kewajaran pos laporan keuangan yang bersangkutan.

Prosedur analitis relatif lebih murah dari pada pengujian secara detail. Oleh karena itu auditor sedapat mungkin mengganti pengujian detail tersebut dengan prosedur analitis ini. Dalam audit atas pos-pos yang tidak material seperti biaya asuransi, auditor dapat memperoleh

keyakinan yang layak tentang kewajaran pos tersebut cukup dengan prosedur analitis.

Banyak auditor yang berupaya sedapat mungkin untuk dapat mengganti pengujian yang lain dengan prosedur analitis. Dengan demikian, beberapa prosedur dapat ditinggalkan (tidak dilakukan), luas sampel dapat dikurangi dan dengan sendirinya waktu pelaksanaan audit dapat lebih dihemat.

MANFAAT PROSEDUR ANALITIS DIKAITKAN WAKTU PELAKSAAANNYA

Waktu pelaksanaan prosedur analitis adalah bersamaan atau sejalan dengan pelaksanaan proses pengumpulan bukti-bukti lain karena prosedur analitis bersifat mendukung proses pengumpulan bukti-bukti tertentu. Dengan demikian, prosedur analitis dilaksanakan disetiap fase audit.

Prosedur analitis dilaksanakan pada fase perencanaan. Pada fase perencanaan tersebut prosedur analitis bermanfaat untuk memperoleh pemahaman keadaan industri dan usaha klien serta memperhitungkan kemampuan perusahaan klien dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya. Pada fase ini, prosedur analitis bermanfaat pula dalam mengidentifikasi kemungkinan adanya kesalahan (*attention directing*) dan dalam mengupayakan kemungkinan dapat dipersempitnya luas pemeriksaan (*reduce detailed tests*)

Prosedur analitis dilaksanakan juga pada fase pelaksanaan pengujian. Dalam fase ini prosedur analitis mendukung pengumpulan bukti-bukti pada berbagai segmen audit. Pada fase ini prosedur analitis bermanfaat dalam mengidentifikasi kemungkinan adanya kesalahan (*attention directing*) dan dalam mengupayakan dikurangnya luas pemeriksaan (*reduce detailed tests*).

Selain dalam kedua fase tersebut, prosedur analitis dilaksanakan juga pada fase penyelesaian. Pada fase ini, prosedur analitis dilaksanakan dalam penelaahan akhir atas laporan keuangan yang diaudit. Pelaksanaan prosedur analitis pada fase ini biasanya dilakukan dengan menganalisis berbagai informasi yang ada dalam kertas kerja pemeriksaan dan pos-pos dalam laporan keuangan. Pada fase ini prosedur

analitis bermanfaat dalam memperhitungkan kemampuan perusahaan dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya serta dalam mengidentifikasi kemungkinan adanya kesalahan (*attention directing*).

TEKNIK TEKNIK PROSEDUR ANALITIS

Teknik pelaksanaan prosedur analitis sangat banyak dan sangat bervariasi tergantung dari informasi yang diaudit dan yang berkaitan satu sama lain. Teknik prosedur analitis dapat dikembangkan bertitik tolak dari tipe-tipe prosedur analitis. Arens menyebutkan lima tipe pokok prosedur analitis yaitu :

1. Perbandingan data klien dengan industri sejenis ,
2. Perbandingan data klien dengan data sejenis tahun lalu
3. Perbandingan data klien dengan yang diharapkan oleh klien (data yang direncanakan),
4. Perbandingan data klien dengan yang diharapkan atau diperhitungkan oleh auditor,
5. Perbandingan data klien dengan data yang diperhitungkan dengan mempergunakan data non finansial.

Perbandingan data klien dengan industri sejenis

Dilakukan dengan cara mencari dan mengumpulkan informasi-informasi keuangan maupun non keuangan perusahaan sejenis dengan klien untuk diperbandingkan dengan data klien. Dari perbandingan data ini dapat diperoleh informasi mengenai posisi usaha klien diantara industri sejenis serta dapat dideteksi kemungkinan adanya kesalahan.

Kelemahan tipe ini adalah dalam ketersediaan data perusahaan sejenis. Dalam situasi tertentu , data industri yang sejenis dengan klien tidak tersedia. Kelemahan yang lain, walaupun tersedia data yang ada tidak dapat dibandingkan. Hal tersebut dapat terjadi karena adanya perbedaan karakteristik usaha tertentu atau karena penggunaan standar akuntansi yang berbeda.

Beberapa contoh teknik prosedur analitis dalam hal ini adalah :

1. Perbandingan perputaran persediaan dua tahun terakhir dengan perusahaan sejenis,
 2. Perbandingan laba kotor dua tahun terakhir dengan perusahaan sejenis,
 3. Perbandingan trend penjualan dua tahun terakhir dengan perusahaan sejenis,
 4. dan sebagainya.
- Perbandingan data klien dengan data sejenis tahun lalu** merupakan tipe yang

Sangat bahkan paling sering digunakan. Manfaat yang paling banyak diraih melalui tipe ini adalah terdeteksinya kemungkinan adanya kesalahan. Contoh-contoh teknik prosedur analitis tipe ini adalah :

1. Perbandingan saldo tahun berjalan dengan tahun lalu, misalnya saldo kas, saldo piutang, dan lainnya pada tahun berjalan dibandingkan dengan tahun lalu,
2. Perbandingan rincian saldo tahun berjalan dengan tahun lalu, misalnya rincian saldo persediaan barang, rincian penjualan tahun berjalan dibandingkan dengan tahun lalu,
3. Perbandingan ratio dan hubungan prosentase pos-pos laporan keuangan tahun berjalan dibandingkan tahun lalu, misal perbandingan *current ratio*, *turn over* tahun berjalan dengan tahun lalu.

Perbandingan data klien dengan yang diharapkan oleh klien (data yang direncanakan)

Pada dasarnya adalah perbandingan antara rencana dengan realisasi. Contoh yang paling umum adalah perbandingan anggaran dengan realisasi, antara standar dengan realisasi seperti perbandingan antara anggaran penjualan, anggaran pembelian dengan realisasinya, dan perbandingan antara standar biaya produksi dengan realisasinya.

Dengan perbandingan ini, biasanya terjadi selisih antara keduanya. Selisih tersebut dapat dijadikan dasar untuk memberikan perhatian khusus (*attention*

directing). Agar perbandingan ini dapat dilakukan dengan baik, auditor harus yakin dahulu bahwa anggaran bahwa dan/atau standar yang dipergunakan benar-benar realistis dan rasional sehingga dapat dipergunakan sebagai pedoman realistis.

Pembandingan data klien dengan yang diharapkan atau diperhitungkan oleh auditor

Merupakan salah satu tipe yang sering bahkan selalu dipergunakan dalam melaksanakan prosedur analisis. Sadar atau tidak, auditor dapat dikatakan selalu mempunyai perhitungan sendiri mengenai saldo suatu pos laporan keuangan yang sedang diaudit. Dengan membandingkan antara data yang diperhitungkan auditor dengan data yang dievaluasi auditor akan memperoleh sesuatu informasi yang perlu mendapat perhatian lebih lanjut.

Pembandingan data klien dengan data yang diperhitungkan dengan mempergunakan data non finansial

Merupakan salah satu tipe yang sering dilakukan apabila informasi yang diaudit didukung oleh data non finansial. Sebagai contoh, dengan mengevaluasi jumlah mesin, kapasitas mesin, waktu produksi, seorang auditor dapat memperhitungkan angka yang wajar mengenai jumlah biaya produksi pada periode tertentu.

Jumlah yang diperhitungkan auditor dengan menggunakan data non finansial tersebut dibandingkan dengan jumlah yang dicatat oleh perusahaan. Apabila terjadi perbedaan yang signifikan akan diperhatikan secara khusus oleh auditor.

EFEKTIFITAS PROSEDUR ANALISIS

Agar prosedur analisis dapat bermanfaat dengan baik (efektif), prosedur analisis perlu didukung oleh beberapa hal sebagai berikut :

1. Data yang reliabel,
2. Data yang terinci,
3. Data yang meliputi beberapa periode,
4. Penggunaan analisis statistik,
5. Penggunaan perangkat lunak komputer (computer software)

Data yang reliabel harus mendukung pelaksanaan prosedur analitis.

Tanpa adanya data yang dapat dipercaya simpulan yang diambil oleh auditor akan menyesatkan. Dengan demikian, data yang reliabel merupakan faktor penting untuk mencapai efektivitas prosedur analitis.

Data yang terinci sangat diperlukan untuk mendukung efektivitas prosedur analisis. Dengan adanya data yang rinci memungkinkan auditor untuk melakukan analisis dengan komperhensif. Auditor akan memperoleh informasi yang lebih banyak bila didukung dengan data yang rinci dari pada apabila auditor menganalisis data yang aggregate.

Data yang meliputi beberapa periode juga diperlukan sebagai pendukung pelaksanaan prosedur analitis. Seperti halnya data yang terinci, data yang meliputi beberapa periode juga akan memungkinkan untuk melakukan analisis yang lebih komperhensif. Bedanya, data yang meliputi beberapa periode memungkinkan auditor untuk melakukan analisis secara horizontal, sehingga auditor dapat memperoleh informasi yang lebih banyak. Analisis yang dilakukan auditor akan lebih komprehensif misalnya bila didukung dengan data lima tahun terakhir. Dengan data tersebut dapat dilakukan analisis trends serta analisis lain yang lebih baik.

Penggunaan analisis statistik dalam pelaksanaan prosedur analitis ini akan sangat membantu auditor dalam pengambilan keputusan analisisnya. Dengan penggunaan alat-alat statistik, analisis yang dilakukan menjadi lebih relevan dan lebih rasional. Dengan analisis statistik pula analisis yang dilakukan menjadi lebih dapat dipertanggung jawabkan karena telah terhindar dari hal-hal yang bersifat kualitatif. Auditor perlu memahami penggunaan alat-alat statistik tersebut agar analisis yang dilakukan tidak keliru. Alat-alat statistik yang digunakan dapat dari yang paling sederhana seperti rata-rata, modus, median dan sebagainya sampai yang lebih canggih seperti analisis korelasi regresi dan sebagainya.

Penggunaan perangkat lunak komputer (computer software) akan sangat membantu auditor dalam melaksanakan analisis. Dengan menggunakan perangkat lunak komputer, analisis dapat dilakukan lebih mudah dan lebih cepat. Perangkat lunak komputer juga

dapat membantu mempercepat penyesuaian-penyesuaian analisis bila terjadi perubahan-perubahan data.

SIMPULAN

Prosedur analisis merupakan salah satu tipe bukti yang penting bagi auditor karena selain biayanya murah, pelaksanaannya pun mudah. Karena itu, prosedur analitis ini dilakukan pada berbagai fase audit dan berbagai segmen.

Agar dapat bermanfaat dengan baik, prosedur analitis hendaknya didukung dengan data-data yang dapat dipercaya (reliabel). Selain itu, prosedur analitis perlu didukung oleh data yang terinci, meliputi beberapa periode, didukung dengan analisis statistik dan perangkat lunak komputer.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, 1995, *AUDITING 1 (Dasar-dasar Audit Laporan Keuangan)*, Edisi Pertama, Unit Penerbit dan Pencetak AMP YKPN, Yogyakarta.
- Arens, Alvin A., James K. Loebbecke, 1994, *AUDITING An Intergrated Approach*, Sixth Edition, Prentice-Hall, Inc., Englewood Cliffs, New Jersey.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 1994,, *Standar Profesional Akuntan Publik*, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia, 1994, *Standar Akuntansi Keuangan*, Bagian
- Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Yogyakarta.
- Kell, Walter G., William C. Boyton, and Richard E. Ziegler, 1989, *Modern Auditing*, Fourth Edition, John Wiley & Sons, Inc, Singapore.
- Mulyadi, 1992, *Pemeriksaan Akuntan*, Edisi Ketiga, Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN, Yogyakarta.
- , *Perkembangan Standar Auditing di Indonesia*, disajikan dalam Program Pendidikan Profesi Lanjutan , dalam rangka Ulang Tahun ke 36 IAI, Bandung, 20 Desember 1993.
- Rudi Koesnadi, *Tanggungjawab Profesi Akuntan Terhadap Pengguna Jasa (Tinjauan Etika Profesi)*, disajikan dalam Seminar Nasional : Peranan Akuntansi dan Tanggung Jawab Hukum Profesi Akuntan Dalam Era Pembangunan Jangka Panjang Tahap II, Semarang
- Wise , T.A., 1986, *The Auditor Have Arrived* , dalam *Perspective in Auditing*, editor: D.R. Carmichael and John J. Willingham, Fourth edition, McGraw-Hill Book Co, Singapore.
- H. SUPRIYANTO ILYAS, S.E., M.Si**
Adalah dosen biasa Universitas Widyatama