

KEKELIRUAN DAN KETIDAKBERESAN DALAM AUDITING

Moch Imron

Fakultas Ekonomi Universitas Ahmad Dahlan

Abstrak

This Paper discuss about whether auditors be able to fund errors & irregularities on financial statement in which they investigate. to find these discrepancies become the responsibility of auditor. This paper also suggest that auditing norms should be followed by auditors on their duties.

Kata-kata kunci: *Tanggung jawab auditor, salah saji laporan keuangan, norma pemeriksaan akuntan.*

Pendahuluan

Informasi yang terkandung dalam laporan keuangan sangat penting bagi para pemakai (*users*). Melalui informasi tersebut, *users* dapat menggunakannya untuk melakukan keputusan-keputusan dalam bidang bisnis. Namun bila informasi yang disajikan menyesatkan, maka dengan sendirinya keputusan yang dibuat oleh *users* tidak bermanfaat. Hal ini akan mengakibatkan kerugian bagi *users* karena informasi yang dikonsumsi menyesatkan.

Agar informasi laporan keuangan dapat bermanfaat bagi *users*, maka laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen haruslah bebas dari salah saji (*misstatements*). Bebas dari salah saji berarti bahwa laporan keuangan yang digunakan oleh *users* haruslah wajar (*fair*). Tanggung jawab terhadap laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen. Tanggung jawab auditor hanyalah terhadap pendapat/opini yang diberikan tentang kewajaran laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum (Boynton & Kell, 1996). Dengan demikian *users* yang menggunakan laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik akan

mempunyai nilai informasi yang lebih tinggi, karena telah bebas dari salah saji.

Dalam melaksanakan tugasnya, auditor mempunyai keterbatasan-keterbatasan sehingga tidak dapat melakukan pemeriksaan atas semua transaksi yang terjadi dalam perusahaan. Karena adanya keterbatasan-keterbatasan, maka auditor harus mendasarkan diri pada standar auditing (SA). Standar umum ketiga menyatakan bahwa "dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib mempergunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama" (Arens & Loebbecke, 2000).

American Institute of Certified Public Accountant (AICPA, Professional Standards, Vol.1, AU sec. 110), tentang "Responsibility and function of the independent auditor" dalam Andayani (2002) menyebutkan bahwa "The Auditor has a responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, whether caused by error or fraud." Selanjutnya dalam SA seksi 100 juga menyebutkan bahwa auditor bertanggungjawab untuk memastikan laporan keuangan tersebut bebas dari salah saji secara material yang disebabkan

oleh kekeliruan maupun kecurangan. Auditor tidak mempunyai tanggungjawab untuk mendeteksi salah saji yang tidak material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan dan ketidakberesan.

Kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi dalam laporan keuangan harus dapat diantisipasi oleh auditor. Pernyataan standar audit (PSA) 32. SA Seksi 316 tentang "tanggung jawab auditor untuk mendeteksi dan melaporkan kekeliruan dan ketidakberesan" Ada beberapa hal yang dibahas dalam seksi ini, yaitu:

1. Memberikan pedoman tentang tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan dalam audit atas laporan keuangan berdasarkan auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).
2. Menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kekeliruan dan ketidakberesan dan menjelaskan bagaimana mempertimbangkan dengan seksama kemungkinan kekeliruan dan ketidakberesan.
3. Memberikan pedoman tanggung jawab auditor untuk mengkomunikasikan hal-hal yang terdeteksi kepada pihak dalam maupun pihak luar satuan usaha yang laporan keuangannya diaudit oleh auditor.

Karena pentingnya masalah kekeliruan dan ketidakberesan dalam salah saji laporan keuangan, maka audit harus didesain oleh auditor dengan baik sehingga dapat memberikan keyakinan yang memadai atas pendeteksian salah saji yang material dalam laporan keuangan. Pelaksanaan dan pedesainan audit yang baik sangat tergantung pada bagaimana auditor memanfaatkan semua keahlian profesionalnya. Dengan keahlian profesional yang ada pada

auditor, diharapkan auditor dapat mendeteksi apakah laporan keuangan yang disajikan terdapat kekeliruan dan ketidakberesan.

Artikel ini bertujuan untuk mengkaji tentang kekeliruan (*error*) dan ketidakberesan (*irregularities*) dalam auditing, dengan permasalahan pokok adalah apakah auditor dapat menyelesaikan adanya kekeliruan dan ketidakberesan laporan keuangan dalam melaksanakan audit? Jawaban atas permasalahan tersebut selanjutnya akan dibahas dalam seksi-seksi berikutnya yaitu; tanggung jawab manajemen dan tanggung jawab auditor, faktor-faktor penyebab salah saji laporan keuangan, kekeliruan (*error*) dan ketidakberesan (*irregularities*) serta penyebabnya, dampak kekeliruan dan ketidakberesan laporan keuangan dalam laporan audit, tanggung jawab auditor terhadap kekeliruan dan ketidakberesan.

Pembahasan

A. Tanggung Jawab Manajemen dan Tanggung Jawab Auditor

Tugas manajemen adalah melakukan perencanaan, pelaksanaan dan mengawasi semua kegiatan yang terjadi di dalam perusahaan. Laporan keuangan merupakan sarana untuk mempertanggungjawabkan apa yang dilakukan manajemen atas sumber daya pemilik (Belkaoui, 2000).

Laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen, didalamnya mencerminkan asersi-aseri manajemen. SA Seksi 326 paragraf 03 menyebutkan berbagai asersi yang terkandung dalam komponen laporan keuangan. Aseri-aseri tersebut dapat bersifat implisit atau eksplisit. Untuk itu laporan keuangan

yang dihasilkan merupakan transaksi-transaksi yang terjadi dan tercermin dalam catatan akuntansi yang ada dalam pengawasan manajemen. Adanya berbagai hal yang terjadi misalnya salah saji baik berupa kekeliruan dan ketidakberesan terhadap laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen.

Tujuan auditor melakukan audit laporan keuangan untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan yang disusun oleh manajemen telah menyajikan secara wajar posisi keuangan dan hasil operasi perusahaan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum. Oleh karena itu, Munawir (1996) berpendapat tanggung jawab auditor hanya terbatas pada pemberian pendapat atas kewajaran penyajian laporan keuangan.

Audit yang dilaksanakan oleh auditor tidak bertujuan untuk mencari kekeliruan dan ketidakberesan atas laporan keuangan. Kekeliruan dan ketidakberesan jika tidak ditemukan oleh auditor dalam laporan keuangan bukan merupakan tanggung jawab auditor. Tanggung jawab auditor akan muncul jika auditor gagal menemukan kekeliruan dan ketidakberesan karena kelalaiannya mematuhi norma-norma standar auditing (Munawir, 1996).

B. Faktor-faktor Penyebab Salah Saji Laporan Keuangan

Hylas & Ashton (2002) melakukan penelitian terhadap deteksi audit atas kesalahan laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan berkaitan dengan 281 kesalahan sehingga perlu penyesuaian sebanyak 152 kesalahan yang dilakukan oleh *The Big Eight*. Dalam penelitian ini sampel yang digunakan adalah 200 audit untuk tahun fiskal yang berakhir

Desember 2000. Hylas & Ashton mengelompokkan kesalahan dengan melakukan pendekatan terhadap audit kedalam tiga dimensi utama yaitu a) lingkup audit, misalnya kas, siklus revenue, siklus pembelian dimana kesalahan terjadi. b) prosedur audit, keadaan, atau kejadian yang mendahului yang menyebabkan auditor mencurigai bahwa suatu kesalahan telah terjadi, dan c) penyebab kesalahan.

Ada beberapa penyebab terjadinya kesalahan, sehingga laporan keuangan menjadi salah saji. Hylas & Ashton (2002) mengidentifikasi penyebab-penyebab kesalahan dalam laporan keuangan berupa;

- Masalah-masalah personel. Bentuk kesalahan ini biasanya terjadi karena adanya penggantian karyawan, karyawan yang tidak berpengalaman, karyawan tidak kompeten, dan sebagainya.
- Ketidakcukupan pengetahuan akuntansi. Kesalahan ini biasanya berkaitan dengan kurangnya kesadaran manajemen terhadap konsep akuntansi secara umum, maupun kebijakan akuntansi yang diterapkan.
- Kesalahan judgment. Kesalahan bentuk dapat diperkirakan karena berkaitan dengan jumlah uang yang tidak dapat ditentukan secara pasti misalnya akun yang tidak dapat dikumpulkan, atau kemungkinan-kemungkinan lain berupa informasi yang tidak memadai pada akhir tahun.
- Kesalahan cut off atau kesalahan akrual. Kesalahan ini biasanya mengacu pada prosedur penghentian atau akrual yang tidak lengkap.
- Kesalahan secara mekanis, yaitu kesalahan-kesalahan yang mengacu pada prosedural, misalnya jurnal,

- posting, pengkodean, maupun kalkulasi yang dibuat oleh karyawan.
- f. Lemahnya kontrol, tindak lanjut atau review prosedur. Kesalahan bentuk ini biasanya meliputi kesalahan untuk melaksanakan, misalnya peninjauan terhadap saldo akun yang terlalu lama untuk dikumpulkan, tidak adanya tindak lanjut terhadap perbedaan rekonsiliasi, dan internal kontrol yang kurang baik.
 - g. Kesalahan yang disengaja. Bentuk kesalahan ini biasanya dilakukan oleh manajemen.

Menurut Arens & Loebbecke (2000), penyebab salah saji suatu laporan keuangan disebabkan dua hal penting, yaitu oleh faktor *error* dan *fraud*. Error merupakan sesuatu yang dilakukan tanpa disengaja, sedangkan *fraud* merupakan sesuatu yang disengaja.

C. Kekeliruan (*error*) dan Ketidakberesan (*irregularities*) Serta Penyebabnya.

Sebelum IAI mengeluarkan standar profesional akuntan publik (SPAP), praktek akuntan publik di Indonesia diatur dalam norma pemeriksaan akuntan (NPA). Dalam bab II NPA istilah *error* dan *irregularities* disebut sebagai kekeliruan (*error*) dan ketidakberesan/penyelewengan (*irregularities*). Perbedaan utama kedua istilah ini terletak pada motif terjadinya. Kekeliruan adalah sesuatu yang tidak disengaja, sedangkan penyelewengan merupakan hal yang disengaja dilakukan untuk membuat laporan keuangan menyesatkan. Makalah ini tidak membahas *error* dan *irregularities* dari NPA, disebabkan telah diberlakukannya SPAP.

Dalam SPAP istilah *error* dan *irregularities* dipadankan pengertiannya dengan istilah kekeliruan dan

ketidakberesan. Kedua istilah ini diatur dalam SA 316.02 dan 03. Paragraf 02 menyatakan bahwa istilah kekeliruan (*error*) berarti salah saji (*misstatement*) atau kehilangan jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan yang tidak disengaja. Kekeliruan dapat berupa:

1. Kekeliruan dalam pengumpulan atau pengolahan data akuntansi yang dipakai sebagai dasar pembuatan laporan keuangan.
2. Kesalahan estimasi akuntansi yang timbul sebagai akibat dari kehilangan atau salah menafsirkan keadaan.
3. Kesalahan dalam penerapan prinsip akuntansi yang menyangkut jumlah klasifikasi, cara penyajian, atau pengungkapan.

Paragraf 03 menyatakan ketidakberesan (*irregularities*) adalah salah saji atau hilangnya jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan yang disengaja. Ketidakberesan mencakup kecurangan dalam pelaporan keuangan yang dilakukan untuk menyajikan laporan keuangan yang menyesatkan, yang seringkali disebut kecurangan manajemen (*management fraud*), dan penyalahgunaan aktiva, yang seringkali disebut dengan unsur penggelapan. Ketidakberesan dapat terdiri dari perbuatan:

1. Yang mengandung unsur manipulasi, pemalsuan, atau perubahan catatan akuntansi atau dokumen pendukungnya yang merupakan sumber untuk pembuatan laporan keuangan.
2. Penyajian salah atau penghilangan dengan sengaja peristiwa, transaksi atau informasi signifikan yang lain.
3. Penerapan salah prinsip akuntansi yang dilakukan dengan sengaja.

Faktor utama yang membedakan antara kekeliruan dan ketidakberesan terletak pada penyebab salah saji laporan

keuangan yang melandasinya yaitu sengaja atau tidak (par. 03).

Kekeliruan menurut pengertian di atas mempunyai derajat yang lebih rendah bila dibandingkan dengan derajat ketidakberesan. Kedua hal ini sebenarnya bersumber dari tingkat yang berbeda. Pada umumnya yang melakukan kekeliruan adalah pegawai (Akuntansi, 1996) Ini berarti pegawai mempunyai tingkat keterlibatan yang lebih tinggi dalam kekeliruan. Adanya kekeliruan yang dilakukan oleh pegawai disebabkan seperti yang disebutkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Hylas & Ashton (2002).

Kekeliruan juga dapat terjadi karena adanya faktor lain seperti disebutkan Hylas & Ashton. Misalnya kekeliruan karena akuntansi (Kieso & Weygandt, 1995) seperti perubahan dari suatu prinsip akuntansi, kesalahan matematis, perubahan taksiran yang tidak tepat. Sedangkan menurut Holmes & Burns (1993), kekeliruan yang disebabkan oleh kekeliruan akuntansi dan kekeliruan sistem. Kedua jenis kekeliruan ini pada akhirnya menyebabkan penilaian yang salah dalam laporan keuangan bisa disengaja atau tanpa sengaja. Kedua jenis kekeliruan ini dapat berbentuk; 1) kekeliruan karena dari yang ada dicantumkan, 2) kekeliruan karena dari yang tidak ada dicantumkan, dan 3) kekeliruan prinsip. Kekeliruan yang disebabkan karena sistem biasanya dapat memperbesar kemungkinan terjadinya kekeliruan yang disengaja ataupun tidak disengaja sehingga akan menyebabkan penilaian yang salah. Kekeliruan sistem dapat berupa 1) kekeliruan ketaatan, dan 2) kekeliruan kelemahan desain sistem.

Ketidakberesan biasanya dilakukan oleh manajemen, sehingga disebut dengan kecurangan manajemen atau *management fraud* (Akuntansi, 1996). Berbagai jenis

kekeliruan seperti disebutkan dalam SA Seksi 316.03 akan sangat berdampak terhadap laporan keuangan, bila jumlahnya material. Ketidakberesan yang dilakukan oleh manajemen sulit untuk diungkap, disebabkan 1) kemungkinan bahwa salah satu atau beberapa anggota manajemen mengabaikan pengendalian intern, dan 2) adanya usaha manajemen untuk menyembunyikan salah saji tersebut (Arens & Loebbecke, 2000).

Secara umum terjadinya kekeliruan dan ketidakberesan disebabkan oleh beberapa faktor berikut (Akuntansi, 1996):

1. Kompetensi dan integritas manajemen, misalnya manajemen didominasi oleh satu orang dan dewan komisaris yang bertugas mengawasi tidak efektif, struktur perusahaan terlalu kompleks, turnover pegawai di bidang akuntansi dan keuangan, dan sering dilakukan pergantian akuntan publik.
2. Tekanan dalam perusahaan, misalnya industri dimana perusahaan berada sedang lesu, kekurangan modal kerja karena terus merugi, kualitas laba menurun, tekanan diberikan kepada bagian personil akuntansi untuk menyelesaikan laporan dalam waktu sangat singkat, dan sebagainya.
3. Transaksi tak biasa, terutama transaksi yang dilakukan dekat akhir tahun yang mempunyai pengaruh besar terhadap laba, transaksi dilakukan dengan pihak yang mempunyai hubungan istimewa, dan pembayaran untuk jasa misalnya kepada pengacara, atau akuntan terlalu besar dibandingkan jasa yang diberikan.
4. Masalah sulitnya memperoleh bukti, berupa catatan akuntansi yang tidak memadai, dokumentasi transaksi yang tidak memadai, dan sebagainya.
5. Masalah mengenai komputer, misalnya perubahan program yang

terlalu sering dan tanpa dokumentasi maupun ketidakseimbangan antara transaksi komputer dan database dengan laporan.

Seperti dikatakan di atas, bahwa tanggung jawab terhadap kekeliruan dan ketidakberesan berada pada manajemen. Karena manajemen yang melakukan perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan terhadap semua kegiatan dalam perusahaan. Untuk itu upaya pencegahan terhadap kekeliruan dan ketidakberesan harus dilakukan oleh manajemen. Beberapa hal yang dapat dilakukan untuk mencegah adanya kekeliruan dan ketidakberesan dapat berupa:

1. Menjalankan sistem pengendalian manajemen termasuk sistem pengendalian internal secara benar. Sistem pengendalian internal yang baik biasanya akan dapat mencegah terjadinya kekeliruan dan ketidakberesan (Akuntansi, 1996).
2. Manajemen dapat meminta auditor untuk melakukan audit khusus. SPAP SA 316 menyebutkan bahwa auditor harus melakukan audit diperluas, jika ditemukan salah saji yang material.
3. Manajemen dapat memanfaatkan kemajuan teknologi, misalnya dengan menerapkan teknologi inovatif, seperti *ultraviolet imaging* digunakan untuk mendeteksi perubahan cek, *barcode* yang hanya dapat dibaca dengan scanner, dan *biometrics* merupakan teknologi yang digunakan untuk menentukan identifikasi khusus seperti sidik jari (Jeffrods, et al., 1999)

D. Tanggung Jawab Auditor Untuk Mendeteksi dan Melaporkan Kekeliruan dan Ketidakberesan.

Dalam melaksanakan tugas, akuntan harus menggunakan keahlian profesionalnya untuk melakukan perencanaan dan pelaporan terhadap hasil audit. Audit yang dilakukan biasanya didasarkan atas konsep pengujian secara selektif. Artinya bahwa audit tersebut tidak semuanya dilaksanakan, tetapi didasarkan atas sampling. Tidak semua bukti yang berkaitan dengan audit semuanya dievaluasi. Auditor dihadapkan dengan kendala waktu dan biaya, sehingga audit tidak dilakukan secara detail. Walaupun pelaksanaan audit dengan menggunakan audit sampling, namun auditor mempunyai tanggung jawab untuk merencanakan audit dalam rangka kemungkinan terdapatnya kekeliruan dan ketidakberesan terhadap laporan keuangan.

Sebelum adanya *statements on auditing standard* (SAS) 53 ; PSA No. 32, SA Seksi 316, auditor hanya berkewajiban untuk meneliti adanya kekeliruan dan ketidakberesan yang berpengaruh material terhadap laporan keuangan. Setelah adanya SAS 53 (PSA No. 32, SA Seksi 316), auditor harus merencanakan auditnya sedemikian rupa sehingga memberikan jaminan yang memadai atas terdeteksinya kekeliruan dan ketidakberesan (Munawir, 1996).

PSA 32 (SA 316.05) menyebutkan bahwa tanggung jawab auditor dalam kaitan dengan kekeliruan dan ketidakberesan adalah

1. Menentukan risiko bahwa suatu kekeliruan dan ketidakberesan kemungkinan menyebabkan laporan keuangan berisi salah saji material.
2. Auditor harus merancang audit dengan sebaik-baiknya. Pedesaian audit dimaksudkan agar dapat memberikan keyakinan memadai atas

adanya kekeliruan dan ketidakberesan.

3. Auditor harus menerapkan a) keseksamaan di dalam perencanaan, pelaksanaan, dan penilaian hasil prosedur auditnya, dan b) derajat skeptisme professional yang semestinya untuk memberikan keyakinan memadai bahwa kekeliruan dan ketidakberesan akan terdeteksi (par. 08).

Tanggung jawab yang disebutkan di atas pada dasarnya menghendaki agar auditor dapat menemukan adanya kekeliruan dan ketidakberesan. Yusuf (2001) berpendapat bahwa banyaknya kasus kecurangan yang tidak ditemukan dalam audit, sehingga profesi akuntan mendapat tekanan dari masyarakat. Tekanan berupa pentingnya melakukan analisis yang lebih cermat mengenai kegagalan audit dengan penekanan pada a) membuat pedoman yang lebih komprehensif untuk mengidentifikasi factor-faktor penyebab kecurangan manajemen b) merumuskan prosedur audit tambahan yang perlu dilakukan jika factor-faktor tersebut dijumpai dalam audit.

Beberapa kasus audit yang mendapat tekanan masyarakat karena berkaitan dengan kepentingan publik misalnya di kalangan birokrasi seperti ditemukan adanya penyalahgunaan dana pemerintah, misalnya kasus suap jaksa agung dengan melibatkan ketua jaksa agung saat itu, dan berbagai kasus lainnya seperti *buloggate* dll. Adanya kasus-kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh mafia terbesar di dunia, Al Capone dan dikejar-kejar oleh Elliot Ness di US (Media Akuntansi, 1999) serta kasus EVRON (2001). Di sini peran akuntan sangat penting untuk dapat menemukan dan melaporkan adanya ketidakberesan yang

terjadi di kalangan birokrasi, organisasi bisnis, maupun organisasi non bisnis.

E. Dampak Kekeliruan dan Ketidakberesan Laporan Keuangan Dalam Laporan Audit.

Dalam SA Seksi 316.26 jika auditor berkesimpulan bahwa laporan keuangan secara material dipengaruhi oleh ketidakberesan, ia harus mendesak klien agar laporan tersebut diperbaiki. Yusup (2001) berpendapat bahwa jika adanya kekeliruan dan ketidakberesan yang mempengaruhi laporan keuangan secara material, maka laporan keuangan dikatakan tidak disusun sesuai dengan perinsip akuntansi berterima umum. Oleh karena itu auditor harus mendesak agar laporan keuangan direvisi oleh manajemen. Jika manajemen mematuhi, maka auditor bisa menerbitkan laporan bentuk baku dengan pernyataan pendapat wajar tanpa pengecualian. Namun jika klien tidak bersedia melakukan perbaikan, ia menyatakan pendapat wajar dengan perkecualian atau pendapat tidak wajar atas laporan keuangan tersebut, dan mengungkapkan alasan yang melandasi pendapatnya itu (par. 26).

Auditor juga berkewajiban untuk mengkomunikasikan setiap ketidakberesan material yang ditemukan selama audit kepada komite audit atau pihak lain yang setara mengenai ketidakberesan yang diketahui selama audit, kecuali jika ketidakberesan tersebut tidak penting (par. 28). Adanya ketidakberesan laporan keuangan klien oleh auditor tidak boleh diketahui oleh pihak luar. Kode Etik Akuntan yang dikeluarkan oleh IAI melarang hal tersebut. Namun, dalam paragraf 29 auditor harus menyadari bahwa dalam keadaan-keadaan tertentu di bawah ini,

auditor berkewajiban untuk mengungkapkan ketidakberesan yang diketahui dalam auditnya kepada pihak selain klien. Keadaan-keadaan tersebut berupa:

1. Jika menerima pernyataan dari auditor pengganti sesuai dengan SA Seksi 315 (PSA No. 16) mengenai *Komunikasi antara Auditor Pendahulu dengan Auditor Pengganti*.
2. Sebagai suatu jawaban atas permintaan pengadilan dalam suatu perkara pidana.

Simpulan

Berdasarkan pembahasan yang diuraikan di atas, maka simpulan makalah ini sebagai berikut:

1. Adanya kekeliruan dan ketidakberesan yang material sehingga berdampak pada salah saji (*misstatement*) laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen. Hal ini disebabkan laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen merupakan hasil perencanaan, pelaksanaan dan pengawasan manajemen.
2. Adanya permasalahan personel, ketidakcukupan pengetahuan tentang akuntansi, kesalahan *judgment*, kesalahan *cut-off*, kesalahan secara mekanis, kesalahan yang dilakukan dengan sengaja maupun tanpa disengaja serta lemahnya kontrol internal merupakan faktor penyebab salah saji laporan keuangan.
3. Untuk menyelesaikan adanya kekeliruan dan ketidakberesan laporan keuangan yang diaudit, auditor harus memiliki keahlian profesional agar dapat mengidentifikasi jenis-jenis kekeliruan dan ketidakberesan yang terjadi di dalam perusahaan yang

diauditnya. Usaha-usaha untuk menemukan kekeliruan dan ketidakberesan yang mungkin ada akan mempengaruhi tanggung jawab auditor, meskipun kekeliruan dan ketidakberesan tersebut bukan merupakan tujuan utama. Kekeliruan dan ketidakberesan jika tidak ditemukan oleh auditor dalam laporan keuangan bukan merupakan tanggung jawab auditor. Tanggung jawab auditor akan muncul jika auditor gagal menemukan kekeliruan dan ketidakberesan karena kelalaiannya mematuhi norma-norma auditing.

4. Jika ada kekeliruan dan ketidakberesan yang mempengaruhi laporan keuangan secara material, auditor harus mendesak pihak manajemen untuk merevisi laporan keuangan tersebut, bila manajemen memenuhinya, maka auditor dapat menerbitkan laporan keuangan bentuk baku dengan pernyataan wajar tanpa pengecualian. Namun, bila pihak manajemen menolak untuk merevisinya, auditor dapat memberikan pendapat wajar dengan perkecualian atau pendapat tidak wajar atas laporan keuangan.

Daftar Pustaka

- Akuntansi, 1996. *Kekeliruan dan Penyelewengan*. Juli, No. 24: Hlm. 5 - 7.
- Andayani, Wuryan. 2002. *Etika Profesi, Tanggung Jawab Auditor dan Pencegahan Kecurangan Dengan Teknologi Baru*. *Media Akuntansi*, Edisi 23/Januari, Hlm.: 40 - 45.
- Arens & Loebbecke 2000. *Auditing and Integrated Approach*. 8th Edition. Prentice Hall International, Inc.

- Belkoui, Ahmad R. 2000. *Accounting Theory*. 4th Edition, Bussiness Press, Thomson Learning.
- Boynton, William. C., & Walter G. Kell. 1996. *Modern Auditing*. Sixth Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Jeffords R., Greg T., & Marsha S. 1999. New Technology to Combat Check Fraud, *The CPA Journal*, March.
- Jusuf, Haryono. Al. 2001. *Auditing (Pengauditan) Buku 1*. STIE YKPN, Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Pemeriksaan Akuntan Publik, Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntansi & Review*. Salemba Empat, Jakarta.
- Holmes, Arthur W., & David C. Burns. 1993. *Auditing: Norma & Prosedur*, Diterjemahkan oleh Marianus Sinaga & Moh. Badjuri. Cetakan Ketiga, Erlangga, Jakarta.
- Hylas, Robert E., and Robert H. Ashton. 2002. Audit Detection of Financial Statement Errors, *The Accounting Review*, Vol. LVII, No. 4 Oktober: pp. 751 - 765.
- Kieso & Weygandt, 1995. *Intermediate Accounting*. Terjemahan Herman Wibowo, Edisi Ketujuh, Bina Aksara, Jakarta.
- Media Akuntansi. 1999. *Betapa Mudahnya Kalau Tujuan Audit Jelas*. Tahun I, Edisi Perdana 01/ Juli.
- Munawir, S. 1996. *Modern Auditing Buku 1*. Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Rezzae, Zabihollah and E. James Burton (2002). "Fraud auditing : A Career Opportunity". *Management Accounting*. September.