

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. *Auditing* (Pengauditan)

Audit secara umum merupakan proses pemeriksaan oleh pihak independen secara objektif terhadap penyajian keuangan suatu perusahaan beserta catatan pembukuan dan bukti pendukung (Koerniawan, 2021). Proses dalam mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara objektif yang berkaitan dengan penilaian peristiwa ekonomi bertujuan untuk memastikan tingkat kesesuaian antara penilaian-penilaian tersebut dengan standar yang berlaku serta menyampaikan hasilnya ke para pengguna yang berkepentingan (Musfiroh, 2021). Standar Audit (SA) 200 (Revisi 2021) sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menjelaskan bahwa tujuan dari suatu kegiatan audit laporan keuangan adalah meningkatkan keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju. Tujuan audit adalah untuk memberikan opini atas laporan keuangan yang bebas dari salah saji material, meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas (Koerniawan, 2021). Audit juga memastikan suatu laporan keuangan telah disajikan dengan lengkap, akurat, berdasarkan keberadaan aset dan liabilitas, penilaian, klasifikasi, pengungkapan, hingga pisah batas dalam laporan keuangan sudah akurat (Supriyanto, 2022). Menurut Arens (2020) dalam buku *“Auditing and Assurance Service: An Integrated Approach”* terdapat tiga komponen utama dalam audit, yaitu:

1. Pengumpulan bukti: Auditor memperoleh bukti melalui prosedur seperti inspeksi, observasi, konfirmasi, dan wawancara.

2. Evaluasi bukti: Auditor mengevaluasi informasi yang terkumpul sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum yaitu *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) atau standar pelaporan keuangan internasional *International Financial Reporting Standards* (IFRS).
3. Pemberian Opini: Berdasarkan evaluasi, auditor memberikan opini mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan atau asersi lainnya.

2.1.1. Jenis-Jenis Auditing

Berdasarkan aspek tujuan dan keterlibatan pihak-pihak tertentu dalam proses audit tersebut. Adapun rincian klasifikasi disajikan sebagai berikut:

1. Auditing Berdasarkan Fokus

Jenis auditing ini dibedakan berdasarkan aspek yang diaudit:

a. Audit Keuangan (*Financial Audit*)

Arens (2020) Audit ini bertujuan memberikan opini profesional atas kewajaran laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku seperti, *International Financial Reporting Standards* (IFRS) atau *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP). Auditor memastikan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material melalui proses ini.

b. Audit Operasional (*Operational Audit*)

Audit operasional adalah menilai efisiensi dan efektivitas operasi suatu entitas. Fokusnya adalah pada proses bisnis dan pengelolaan sumber daya untuk memberikan rekomendasi perbaikan (Messier., dkk2022).

2. Auditing Berdasarkan Pihak yang Melakukan

Jenis audit ini dibedakan berdasarkan siapa yang melakukan yaitu :

a. Audit Internal

Audit internal dilakukan secara langsung oleh manajemen sebagai bagian dari pengawasan dasar terhadap operasional perusahaan. Auditor Internal berperan penting untuk memenuhi kebutuhan operasional yang mendasar, yaitu meninjau bahwa aset perusahaan terlindungi dengan baik, kebijakan dan prosedur yang ditetapkan telah dipatuhi, serta catatan keuangan dikelola secara akurat dan dapat diandalkan (Nurasik dan Dewi, 2020).

b. Audit Eksternal

Dilakukan oleh auditor independen di luar organisasi. Audit ini fokus pada penilaian kewajaran laporan keuangan untuk kepentingan pemangku kepentingan eksternal, seperti investor dan kreditur (Arens., dkk 2020). Akuntan publik adalah pihak ketiga independen yang bekerja sebagai auditor atas nama korporasi dan telah diberi wewenang oleh pemerintah untuk menjalankan fungsi tersebut (Cris dan Aviana, 2022).

2.1.3. Prinsip Dasar Audit

Pelaksanaan audit berdasarkan prinsip-prinsip dasar yang memastikan bahwa proses audit berjalan secara profesional, objektif, dan dapat dipertanggungjawabkan. Prinsip-prinsip ini merupakan pedoman auditor, berikut prinsip dasar auditing:

1. Objektivitas

Auditor mampu mengidentifikasi dan menilai bukti yang ada tanpa adanya pengaruh eksternal yang dapat mengubah kesimpulan mereka. Prinsip ini sangat penting untuk mempertahankan integritas proses audit dan menghasilkan opini yang dapat dipercaya (Arens., dkk 2020).

2. Independensi

Independensi adalah prinsip dasar yang mengharuskan auditor untuk bebas dari konflik kepentingan yang dapat mempengaruhi profesionalisme dan objektivitasnya. Auditor harus menjauhkan diri dari hubungan yang dapat menimbulkan bias dalam penilaian mereka terhadap laporan keuangan atau operasi perusahaan yang diaudit (Messier., 2022).

3. Kompetensi dan Kehati-hatian

Auditor dalam menjalankan profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi, dan ketekunan serta berkewajiban mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesionalnya untuk memastikan klien mendapatkan jasa profesi pengembangan praktek dan legalisasi yang berkualitas (Tarigan dkk., 2024).

4. Kewajaran Penyajian Laporan Keuangan

Auditor bertanggung jawab untuk memastikan laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan sesuai dengan prinsip akuntansi umum (GAAP) atau standar pelaporan keuangan internasional (IFRS). Auditor mengevaluasi laporan keuangan sesuai posisi keuangan dan hasil operasional entitas (Arens., dkk 2020).

5. Transparansi

Auditor harus menjelaskan metodologi, prosedur dan temuan secara transparan. Laporan audit yang komprehensif dan mudah dipahami memungkinkan pemangku kepentingan untuk memahami hasil audit dan keputusan yang diambil berdasarkan bukti selama proses audit (Messier dkk., 2022).

6. Tanggung Jawab Profesional

Auditor harus mematuhi standar auditing sebagai pedoman utama dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Auditor memerlukan pengetahuan, mencakup ilmu pengetahuan, keterampilan dan metode. Suatu kemampuan yang didasari oleh tingkat pengetahuan yang tinggi dan latihan khusus (Oktiawati, 2022).

2.1.4. Prosedur Audit

Menurut Rustam (2018) prosedur audit adalah langkah langkah pelaksanaan tugas audit yang dijalankan auditor secara efektif dan efisien untuk menjamin kualitas audit tanpa penyimpangan. Prosedur ini merupakan tata cara atau urutan yang saling berhubungan satu sama lain dan dilakukan secara berulang-ulang

dengan cara yang sama untuk menjamin pelaksanaan kerja (Ramadhany., dkk, 2021). Menurut Rustam (2018) dalam memperoleh bukti auditor menggunakan teknik; konfirmasi, observasi, inspeksi, dan lain-lain, ketika bukti ditemukan auditor harus mengevaluasi kemungkinan adanya penyimpangan.

Prosedur audit adalah pekerjaan yang rinci yang dilakukan untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat tertentu dalam audit. Menurut Arens (2020), prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor meliputi:

- a. Inspeksi adalah pemeriksaan rinci terhadap dokumen, transaksi, atau kondisi fisik suatu aset.
- b. Observasi adalah prosedur audit untuk melihat, mengamati, dan menyaksikan suatu kegiatan atau proses.
- c. Permintaan keterangan (*enquiry*) adalah prosedur audit yang dilakukan dengan meminta penjelasan secara lisan dari pihak terkait.
- d. Konfirmasi adalah bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor mendapatkan data atau informasi secara langsung dari pihak ketiga yang independen.
- e. Penelusuran (*tracing*) adalah kegiatan mengikuti alur dokumen terutama pada bukti dokumenter. Mulai dari data awal perekaman dokumen hingga pengelolaan data tersebut dalam proses akuntansi.
- f. Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*) adalah prosedur audit yang meliputi inspeksi terhadap dokumen-dokumen yang menunjang suatu transaksi atau informasi keuangan untuk menentukan kewajaran

kebenarannya, serta membandingkan dokumen tersebut dengan catatan akuntansi yang berkaitan.

- g. Perhitungan (*counting*) prosedur audit ini meliputi perhitungan fisik terhadap sumber daya berwujud seperti kas atau persediaan (*inventory*) serta pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut tercetak.
- h. *Scanning* merupakan pemeriksaan cepat terhadap dokumen, cacatan, dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa dan memerlukan penelusuran lebih mendalam.
- i. Pelaksanaan ulang (*reperforming*) prosedur audit ini merupakan pengulangan kegiatan atau perhitungan yang sebelumnya telah dilaksanakan oleh klien.
- j. *Computer-assisted audit techniques* (CAATs) apabila catatan akuntansi dilaksanakan dalam media elektronik, auditor perlu memanfaatkan *Computer-assisted audit techniques* dalam menggunakan berbagai prosedur audit di atas secara efisien.

2.2. Audit Berbasis Risiko (*Risk-Based Audit*)

Audit berbasis risiko merupakan metode pengendalian terhadap risiko yang dapat terjadi. Pendekatan audit ini diharapkan dapat memfokuskan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan audit pada penilaian risiko *material misstatement* dalam laporan keuangan (IAASB, 2020). Berdasarkan penelitian yang dilakukan Zam Zam (2021), audit bertujuan menyatakan opini kewajaran atas posisi keuangan dan arus kas berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Metode pelaksanaan yang digunakan dalam audit semakin berkembang seiring berjalannya waktu. Awalnya audit menitikberatkan materialitas serta teknik sampling,

kemudian mengalami perkembangan yang lebih menekankan pengendalian internal. Hingga saat ini, metode audit telah berkembang dan menggunakan metode pendekatan pada risiko bisnis atau yang sering disebut *Risk Based Audit* (RBA). Auditor diharapkan mempunyai peran besar membantu organisasi dalam mencapai tujuannya, dengan menggunakan pendekatan sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengelolaan risiko (*risk management*), pengendalian (*controlling*) dan proses tata kelola organisasi yang baik (*good corporate governance*). Auditor menilai risiko salah saji material pada tingkat laporan keuangan maupun pada tingkat asersi meliputi transaksi, saldo akun, dan pengungkapan. Pada Gambar 2.1 menunjukkan skema keterkaitan antara risiko (*risk*) dan pengendalian (*control*). Menghadapi risiko-risiko yang akan terjadi, manajemen mengembangkan dan memelihara pengendalian internal untuk menangkal risiko tersebut.



Gambar 2.1. Skema Risiko dan Pengendalian

Informasi Risiko audit adalah risiko dimana auditor tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material, bahkan ketika auditor menyadarinya. Menurut Tuanakotta dalam buku

“Audit Berbasis ISA” direferensikan oleh (Rustam., dkk 2018) tiga unsur risiko audit yaitu:

1. Risiko Bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat prosedur pengendalian internal yang terkait.
2. Risiko Pengendalian adalah risiko bahwa suatu salah saji material yang dapat terjadi dalam suatu asersi tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian internal entitas.
3. Risiko Deteksi adalah risiko sebagai akibat auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko ini timbul sebagian karena ketidakpastian yang ada pada waktu auditor tidak memeriksa 100% saldo akun atau golongan transaksi, dan sebagian lagi karena ketidakpastian lain yang ada, walaupun saldo akun atau golongan transaksi tersebut diperiksa 100% (Rustam dkk, 2018).

Penelitian yang dilakukan Prajant (2020) *Risk Based Audit* (RBA) adalah sebuah metodologi audit yang memberi keyakinan bahwa pengelolaan risiko dalam perusahaan telah sesuai dengan batasan yang ditetapkan. Pendekatan *Risk Based Audit* (RBA) lebih memberikan berfokus pada risiko-risiko signifikan yang tergolong besar. Penerapan *Risk-Based* sangat bermanfaat bagi perusahaan guna meningkatkan kinerja hasil audit akan meminimalisir risiko dan perbaikan internal perusahaan (Naswandi, 2022). Menurut Hayes (2017), siklus audit berbasis risiko mencakup beberapa tahapan, yaitu:

A. *Risk Assessment* (Penaksiran Risiko)

Penaksiran risiko pengendalian adalah proses evaluasi atas efektivitas pengendalian internal suatu entitas dalam mencegah atau mendeteksi salah saji material dalam laporan keuangan yang material. Penaksiran risiko secara umum merupakan proses identifikasi dan analisis risiko yang dapat menghambat dalam pencapaian tujuan organisasi. Identifikasi ini membantu auditor membuat penilaian tentang karakteristik, pemilihan, dan luasnya prosedur audit untuk menjamin bahwa tindakan yang diambil tidak akan menyimpang dari peraturan dan tujuan organisasi sejak awal (*looking forward process*). Tujuan dari proses ini yaitu:

1. Menentukan tingkat signifikansi risiko
2. Mengevaluasi frekuensi dari risiko
3. Mempertimbangkan dan menilai tindakan-tindakan atas risiko

Penaksiran risiko pengendalian internal terdiri dari dua unsur yaitu:

1. Rancangan pengendalian internal
2. Implementasi pengendalian internal

Proses penaksiran risiko pengendalian untuk sebuah asersi, auditor perlu melakukan beberapa langkah sebagai berikut:

1. Mempertimbangkan pemahaman tentang pengendalian internal
2. Mengidentifikasi potensi salah saji dalam asersi
3. Mengidentifikasi pengendalian yang relevan untuk mencegah, mendeteksi, dan mengoreksi salah saji

4. Menguji pengendalian untuk menilai efektivitas rancangan dan implementasinya
5. Mengevaluasi bukti dan menilai risiko pengendalian

B. *Risk Response*

Merupakan tahap kedua memberikan tanggapan atas peristiwa yang benar-benar terjadi serta menjadi penyebab salah saji material laporan keuangan. Hal ini dapat dicapai dengan merancang dan mengimplementasikan tanggapan terhadap risiko salah saji yang dinilai, pada tingkat laporan keuangan maupun asersi. Pendekatan yang dapat dilakukan yaitu:

1. Menangani setiap risiko yang telah dinilai secara spesifik sesuai dengan sifatnya (misalnya, ketika ekonomi yang menurun) dan merancang tanggapan audit yang tepat dalam bentuk prosedur audit lanjutan.
2. Menangani setiap risiko yang telah dinilai berdasarkan materialitas area laporan keuangan atau pengungkapan (*disclosure*) yang terdampak risiko tersebut. Auditor kemudian merancang tanggapan yang sesuai dalam bentuk prosedur audit lanjutan.
3. Memulai dengan daftar prosedur audit standar untuk setiap area laporan keuangan dan asersi yang material dan membuat penyesuaian (penambahan, modifikasi, dan eliminasi prosedur) guna merancang tanggapan yang tepat terhadap risiko yang telah dinilai.

Auditor membuat tanggapan dari daftar risiko yang telah dinilai dan dikembangkan pada tahap akhir penilaian risiko. Faktor penting dalam luas prosedur audit ialah materialitas pelaksanaan (*performance materiality*) pada

laporan keuangan secara keseluruhan dan memperhitungkan risiko terkait saldo akun, transaksi, atau pengungkapan dalam laporan keuangan.

C. *Reporting* (Pelaporan)

Melaporkan laporan keuangan sesuai dengan *International Standard on Auditing* (ISA), sesuai dengan temuan auditor. Mengevaluasi bukti audit yang telah dikumpulkan dan membuat laporan adalah tahap terakhir dari proses audit ini. Berikut adalah konsep-konsep utama yang relevan dengan tahap ketiga proses audit:

1. Peristiwa kemudian (*Subsequent Events*)
2. Asumsi Kelangsungan Usaha (*Going Concern*)
3. Dokumentasi pekerjaan audit
4. Perumuskan opini auditor, dan
5. Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung jawab atas Tata Kelola (*Those Charged With Governance* - TCWG)

2.3. Pengendalian Internal

Pengendalian internal adalah proses yang dilaksanakan dewan komisaris dan personel lainnya dalam suatu entitas yang dirancang untuk menyediakan keyakinan memadai dalam mencapai tujuan (Arens, 2020). Menurut Standar Audit pemahaman pengendalian internal penting untuk memastikan bahwa manajemen harus menetapkan dan memelihara pengendalian internal entitas, serta mengkomunikasikan dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola. Manajemen berkewajiban untuk menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi yang telah ditetapkan oleh IAI dan IFRS. Menurut Arens (2020)

pengendalian internal merupakan kebijakan dan prosedur yang dirancang oleh manajemen dengan keyakinan memadai agar entitas mencapai tujuan dan sasarnya. Desain pengendalian internal mengacu pada *Standards for Internal Controls In The Federal Government (Green Book) and Internal Control* berdasarkan kerangka kerja terintegrasi yang diterbitkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*. Kerangka COSO diperbarui menekankan pada pendekatan berbasis prinsip dan mencakup lima komponen utama. Pada COSO menggambarkan hubungan antara tiga tujuan pengendalian internal (operasi, pelaporan, dan kepatuhan), lima komponen, dan struktur organisasi dalam bentuk kubus, di mana efektivitas pengendalian internal. Implementasi suatu pengendalian berarti bahwa pengendalian tersebut ada dan digunakan oleh entitas (Arens., dkk 2020). Evaluasi atas rancangan suatu pengendalian melibatkan pertimbangan apakah pengendalian tersebut baik secara individu maupun bersama dengan pengendalian lain dapat secara efektif mencegah, atau mendeteksi dan mengoreksi, kesalahan penyajian material.

2.3.1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan pilar utama dalam sistem pengendalian internal yang efektif. Hal ini mencerminkan sikap dan komitmen manajemen puncak melalui tindakan, kebijakan, dan prosedur. Komitmen dan integritas dari pimpinan tertinggi yang akan memengaruhi seberapa baik sistem pengendalian internal diterapkan dan berfungsi di seluruh organisasi. Menurut Arens (2020), lingkungan pengendalian merujuk pada sikap, kesadaran, dan tindakan manajemen serta dewan direksi mengenai pentingnya pengendalian internal di dalam entitas.

Penilaian lingkungan pengendalian untuk memahami sikap dan komitmen manajemen terhadap pengendalian internal karena akan mengurangi risiko salah saji material dalam laporan keuangan. Menurut Arens (2020), dalam mengevaluasi lingkungan pengendalian dapat memeriksa beberapa elemen sebagai kunci antara lain, integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, dewan direksi atau komite audit, operasional manajemen, struktur organisasi, wewenang dan tanggung jawab, dan kebijakan sumber daya manusia. Hasil evaluasi lingkungan pengendalian digunakan oleh auditor untuk menilai risiko pengendalian (*control risk*). Auditor menyimpulkan bahwa lingkungan pengendalian kuat dan efektif, mereka dapat menilai risiko pengendalian sebagai rendah, moderat dan tinggi untuk mengurangi tingkat pengujian substantif (pengujian detail transaksi dan saldo akun) karena keyakinan terhadap sistem pengendalian internal entitas dan kewajaran laporan keuangan.

2.3.2. Memperoleh dan Mendokumentasikan Pemahaman Pengendalian Internal

Arens (2020) mengemukakan empat proses untuk memperoleh dan mendokumentasikan pemahaman tentang pengendalian internal, yaitu:

1. Memperoleh dan mendokumentasikan pemahaman tentang rancangan dan pengoperasian pengendalian internal
2. Menetapkan risiko pengendalian
3. Merancang, melaksanakan, dan mengevaluasi pengujian pengendalian
4. Menetapkan risiko deteksi direncanakan dan pengujian substantif

Pengendalian internal adalah proses, kebijakan, dan prosedur yang dirancang oleh manajemen untuk memastikan keandalan pelaporan keuangan dan kepatuhan laporan keuangan terhadap ketentuan akuntansi yang berlaku (Arens., dkk 2020). Auditor harus memperoleh pemahaman mengenai pengendalian internal dalam semua penugasan audit bertujuan untuk semua ukuran entitas, sekalipun auditor sudah memutuskan menggunakan sepenuhnya pendekatan substantif dalam menanggapi risiko salah saji (ISA). Auditor menggunakan prosedur untuk memperoleh pemahaman tentang desain dan implementasi pengendalian internal. Prosedur ini melibatkan pengumpulan bukti, seperti melalui inspeksi dokumen, permintaan keterangan dari karyawan, observasi karyawan yang melakukan proses pengendalian, dan pelaksanaan ulang dengan menelusuri transaksi dari awal hingga akhir (Arens, Elder, dan Beasle 2020). Menurut Arens (2020), untuk mendokumentasikan pemahaman auditor tentang desain pengendalian internal, auditor menggunakan tiga jenis dokumen utama, yaitu:

a. Narasi

Deskripsi tertulis yang merinci sistem akuntansi dan pengendalian internal. Menjelaskan asal usul setiap dokumen, proses terjadinya, disposisi setiap dokumen dan catatan, serta indikasi pengendalian.

b. Bagan Alir (*Flowchart*)

Bagan alir memberikan gambaran umum yang ringkas tentang sistem pengendalian internal entitas, termasuk pemisahan tugas, yang membantu auditor mengidentifikasi pengendalian dan potensi kelemahan.

c. Kuesioner Pengendalian Internal

Dokumen ini berisi serangkaian biasanya digunakan, di mana jawaban "tidak" sering kali menunjukkan potensi defisiensi pengendalian. Kuesioner ini membantu auditor meninjau setiap area audit secara efisien.

2.3.3. Penilaian Risiko Pengendalian

Penilaian risiko pengendalian merupakan proses pengidentifikasian dalam audit yang bertujuan menilai laporan keuangan agar tidak terjadi salah saji material (Mahsun, 2021). Menurut Standar Audit 315 Revisi (2021) tujuan penilaian risiko yaitu melakukan pemahaman entitas dan lingkungan serta pengendalian internal klien guna menilai risiko kesalahan penyajian secara material baik tingkat laporan keuangan maupun asersi.

Pemahaman yang cukup mengenai pengendalian internal adalah pemahaman mengenai hal-hal yang relevan untuk melaksanakan audit. Ini meliputi pelaksanaan prosedur penilaian risiko untuk mengidentifikasi pengendalian yang secara langsung atau tidak langsung menanggulangi (*mitigate*) salah saji yang material. Informasi tersebut membantu auditor dalam (Arens, Elder, dan Beasle 2020) menemukan kelemahan atau defisiensi pengendalian. Standar audit mengategorikan kelemahan ini ke dalam tiga tingkat:

1. Defisiensi Pengendalian: Terjadi akibat pengendalian tidak dirancang, diterapkan, atau beroperasi dengan baik sehingga karyawan tidak dapat mencegah atau mendeteksi salah saji tepat waktu.
2. Defisiensi Signifikan: Defisiesni yang penting dan memerlukan perhatian manajemen, meski belum mencapai kelemahan material.

3. Kelemahan Material: Ini terjadi ketika defisiensi signifikan memiliki kemungkinan menyebabkan salah saji material dalam laporan keuangan yang tidak dapat dicegah, didasarkan pada seberapa besar kemungkinan salah saji terjadi dan seberapa signifikan dampaknya.

Sebelum auditor menilai risiko pengendalian awal untuk setiap golongan transaksi material, auditor harus terlebih dahulu memutuskan apakah entitas tersebut dapat diaudit (Arens, Elder, dan Beasle 2020). Setelah menetapkan risiko pengendalian dengan pemahaman pengendalian internal. Berikut langkah-langkah penilaian risiko pengendalian internal:

1. Mengidentifikasi Tujuan Audit

Langkah pertama adalah mengidentifikasi tujuan audit untuk setiap golongan transaksi, saldo akun, dan penyajian serta pengungkapan yang akan ditetapkan risiko pengendaliannya

2. Mendokumentasikan Pengendalian Internal

Langkah berikutnya, tahap mendapatkan dan mendokumentasikan pengendalian internal untuk mengidentifikasi pengendalian-pengendalian yang mempunyai kontribusi untuk mencapai tujuan audit transaksi.

3. Menghubungkan Pengendalian dengan Tujuan Audit

Setiap pengendalian internal dirancang untuk memenuhi satu atau beberapa tujuan audit tertentu. Matrix digunakan untuk menunjukkan bagaimana pengendalian berkontribusi untuk mencapai satu atau lebih tujuan audit transaksi.

2.4. Standar Audit 256

Standar Audit SA 265 (Revisi 2021) mengadopsi *International Standards on Auditing 265 (Revised 2021)*, “*Communicating Deficiencies In Internal Control to Those Charged with Governance and Management*”. Standar Audit SA 265 (Revisi 2021) menyatakan auditor diharuskan untuk memiliki pengetahuan mengenai pengendalian internal yang relevan dengan audit ketika menilai risiko kesalahan penyajian material. Auditor dapat mempertimbangkan kinerja pengendalian internal entitas dan penilaian risiko pengendalian dalam kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas untuk merancang dan mengidentifikasi prosedur audit yang dapat dilaksanakan. Auditor akan mengkomunikasikan proses pelaksanaan pengendalian internal pada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.

Berdasarkan SA 265, penilaian risiko mencakup defisiensi pengendalian yang ditemukan selama audit. Defisiensi ini akan dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola (*Those Charged with Governance - TCWG*) dan manajemen. Defisiensi pengendalian internal adalah ketika suatu pengendalian internal tidak mampu mencegah atau mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan secara tepat waktu. Defisiensi tersebut atau gabungannya, cukup penting ini membutuhkan perhatian dari TCWG, maka itu klasifikan sebagai defisiensi signifikan. Auditor mengkomunikasikan salah saji yang teridentifikasi kepada manajemen, meskipun tidak semua salah saji tergolong defisiensi pengendalian. Komunikasi ini penting untuk memungkinkan pihak manajemen dalam mengambil

tindakan perbaikan yang sesuai guna meningkatkan efektifitas pengendalian internal entitas dan keandalan laporan keuangan SA 265 (Revisi, 2021).

Standar Audit 265 menjelaskan bahwa pengujian pengendalian internal dilaksanakan oleh auditor eksternal dapat mempengaruhi kesimpulan dan opini yang telah diberikan. Melalui pemahaman lingkungan pengendalian untuk mengidentifikasi risiko. Sesuai SA 265, pemahaman mendalam tentang lingkungan tempat entitas beroperasi, termasuk sistem pengendalian internal yang ada adalah dasar untuk merancang dan melaksanakan prosedur perencanaan audit yang efektif dan relevan (Azhar, 2024).