



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

Indonesian Institute of Certified Public Accountants

STANDAR AUDIT ("SA") 520

PROSEDUR ANALITIS

I
A
P
I

INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

DEWAN STANDAR PROFESI

2008 – 2012

Kusumaningsih Angkawidjaja	Ketua
Handri Tjendra	Wakil Ketua
Dedy Sukrisnadi	Anggota
Fahmi	Anggota
Godang Parulian Panjaitan	Anggota
Johannes Emile Runtuwene	Anggota
Lolita R. Siregar	Anggota
Renie Feriana	Anggota
Yusron Fauzan	Anggota

STANDAR AUDIT 520 PROSEDUR ANALITIS

(Berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal: (i) 1 Januari 2013 (untuk Emiten), atau (ii) 1 Januari 2014 (untuk entitas selain Emiten). Penerapan dini dianjurkan untuk entitas selain Emiten.)

DAFTAR ISI

	Paragraf
Pendahuluan	
Ruang Lingkup	1
Tanggal Efektif	2
Tujuan	3
Definisi	4
Ketentuan	
Prosedur Analitis Substantif	5
Prosedur Analitis yang Membantu Ketika Membentuk Kesimpulan Keseluruhan	6
Investigasi Hasil Prosedur Analitis	7
Materi Penerapan dan Penjelasan Lain	
Definisi Prosedur Analitis	A1-A3
Prosedur Analitis Substantif	A4-A16
Prosedur Analitis yang Membantu Ketika Membentuk Kesimpulan Keseluruhan	A17-A19
Investigasi Hasil Prosedur Analitis	A20-A21

Standar Audit ("SA") 520, "Prosedur Analitis" harus dibaca bersamaan dengan SA 200 "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit."

Pendahuluan Ruang Lingkup

1. Standar Audit ("SA") ini mengatur penggunaan prosedur analitis oleh auditor sebagai pengujian substantif ("prosedur analitis substantif"). SA ini juga mengatur tanggung jawab auditor untuk melakukan prosedur analitis pada tahap akhir audit yang akan membantu auditor pada waktu merumuskan suatu kesimpulan keseluruhan atas laporan keuangan. SA 315¹ berkaitan dengan penggunaan prosedur analitis sebagai prosedur penilaian risiko. SA 330 mencakup ketentuan dan panduan tentang sifat, saat dan luas prosedur audit untuk menilai risiko yang juga mencakup prosedur analitis substantif.²

Tanggal Efektif

2. SA ini berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal: (i) 1 Januari 2013 (untuk Emiten), atau (ii) 1 Januari 2014 (untuk entitas selain Emiten). Penerapan dini dianjurkan untuk entitas selain Emiten.

Tujuan

3. Tujuan auditor adalah:
 - (a) Untuk mendapatkan bukti audit relevan dan andal ketika menggunakan prosedur analitis substantif; dan
 - (b) Untuk merancang dan melaksanakan prosedur analitis mendekati akhir audit yang membantu auditor dalam merumuskan kesimpulan keseluruhan apakah laporan keuangan konsisten dengan pemahaman auditor terhadap entitas.

Definisi

4. Untuk tujuan SA, istilah "prosedur analitis" berarti pengevaluasian terhadap informasi keuangan yang dilakukan melalui analisis hubungan antara data keuangan dan data nonkeuangan. Prosedur analitis juga mencakup investigasi sebagaimana yang diperlukan atas fluktuasi atau hubungan teridentifikasi yang tidak konsisten dengan informasi relevan lain, atau yang berbeda dari nilai yang diharapkan dalam jumlah yang signifikan. (Ref: Para. A1-A3).

Ketentuan Prosedur Analitis Substantif

5. Pada waktu merancang dan melaksanakan prosedur analitis substantif, sendiri atau dalam kombinasi dengan pengujian rinci, sebagai prosedur substantif berdasarkan SA 330,³ auditor harus: (Ref: Para. A4-A5).
 - (a) Menentukan kecocokan prosedur analitis substantif untuk asersi yang tersedia, dengan memperhitungkan risiko kesalahan penyajian material yang ditentukan, dan pengujian rinci, jika ada, untuk asersi-asersi tersebut; (Ref: Para. A6-A11)
 - (b) Mengevaluasi keandalan data yang dijadikan dasar oleh auditor untuk mengembangkan ekspektasi atas jumlah tercatat atau rasio, dengan memperhitungkan sumber, komparabilitas, serta sifat dan relevansi informasi yang tersedia, dan pengendalian atas penyusunannya; (Ref: Para. A12-A14)
 - (c) Mengembangkan ekspektasi atas jumlah tercatat atau rasio dan mengevaluasi apakah ekspektasi tersebut telah cukup tepat untuk mengidentifikasi kesalahan

¹ SA 315, "Pengidentifikasi dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya," paragraf 6(b).

² SA 330, "Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai," paragraf 6 and 18.

³ SA 330, paragraf 18.

penyajian yang, baik secara individu atau ketika diagregasikan dengan kesalahan penyajian lainnya, dapat menyebabkan terjadinya kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan; dan (Ref: Para. A15)

- (d) Menentukan jumlah perbedaan antara jumlah tercatat dengan nilai yang diharapkan yang dapat diterima tanpa memerlukan investigasi lebih lanjut seperti yang disyaratkan oleh paragraf 7. (Ref: Para. A16)

Prosedur Analitis yang Membantu Ketika Membentuk Kesimpulan Keseluruhan

6. Auditor harus merancang dan melaksanakan prosedur analitis mendekati akhir audit yang membantu auditor ketika membentuk kesimpulan keseluruhan tentang apakah laporan keuangan telah disajikan konsisten dengan pemahaman auditor atas entitas. (Ref: Para. A17-A19)

Investigasi Hasil Prosedur Analitis

7. Jika prosedur analitis yang dilakukan berdasarkan SA ini mengidentifikasi adanya fluktuasi atau hubungan yang tidak konsisten dengan informasi relevan lainnya atau yang berbeda secara signifikan dengan nilai yang diharapkan, maka auditor harus menginvestigasi perbedaan tersebut dengan cara sebagai berikut:
- Meminta keterangan kepada manajemen dan memperoleh bukti audit yang tepat dan relevan dengan respons manajemen; dan
 - Melaksanakan prosedur audit lainnya yang diperlukan sesuai dengan kondisinya. (Ref: Para. A20-A21)

Materi Penerapan dan Penjelasan Lain

Definisi Prosedur Analitis (Ref: Para. 4)

- A1. Prosedur analitis mencakup pertimbangan atas perbandingan informasi keuangan entitas dengan, sebagai contoh:
- Informasi komparatif periode lalu.
 - Hasil entitas yang diantisipasi, seperti anggaran atau prakiraan, atau ekspektasi auditor, seperti estimasi penyusutan.
 - Informasi industri sejenis, seperti perbandingan rasio penjualan entitas terhadap piutang usaha dengan rata-rata rasio industri atau dengan entitas lain yang memiliki ukuran sebanding dalam industri yang sama.
- A2. Prosedur analitis juga mencakup pertimbangan atas hubungan-hubungan, sebagai contoh:
- Di antara unsur-unsur informasi keuangan yang akan diharapkan sesuai dengan suatu pola yang dapat diprediksi berdasarkan pengalaman entitas, seperti persentase laba bruto.
 - Antara informasi keuangan dan informasi nonkeuangan yang relevan, seperti hubungan antara beban gaji dengan jumlah karyawan.
- A3. Berbagai metode dapat digunakan untuk melaksanakan prosedur analitis. Metode-metode tersebut berkisar dari melakukan perbandingan sederhana hingga melakukan analisis yang kompleks dengan menggunakan teknik statistik yang mutakhir. Prosedur analitis dapat diterapkan pada laporan keuangan konsolidasian, komponen, dan unsur informasi secara individu.

Prosedur Analitis Substantif (Ref: Para. 5)

- A4. Prosedur substantif yang dilakukan oleh auditor pada tingkat asersi dapat berupa pengujian detail, prosedur analitis substantif, atau kombinasi keduanya. Keputusan tentang prosedur audit mana yang dilakukan, termasuk apakah menggunakan prosedur analitis substantif, dibuat berdasarkan pertimbangan auditor atas efektivitas dan efisiensi yang diharapkan dari prosedur audit yang tersedia untuk menurunkan risiko audit pada tingkat asersi ke tingkat rendah yang dapat diterima.
- A5. Auditor dapat meminta keterangan kepada manajemen tentang ketersediaan dan keandalan informasi yang diperlukan untuk menerapkan prosedur analitis substantif, dan hasil prosedur analitis yang dilakukan oleh entitas. Penggunaan data analitis yang disusun oleh manajemen mungkin efektif selama auditor meyakini dirinya bahwa data tersebut telah disusun dengan benar.

Ketepatan Prosedur Analitis Tertentu untuk Asersi yang Ada (Ref: Para. 5(a))

- A6. Prosedur analitis substantif pada umumnya lebih dapat diterapkan pada transaksi dengan volume besar yang cenderung dapat diprediksi sepanjang waktu. Penerapan prosedur analitis yang direncanakan dilakukan berdasarkan ekspektasi bahwa terdapat hubungan nyata di antara data dan bahwa hubungan tersebut berlanjut dalam kondisi ketika tidak terdapat kondisi sebaliknya yang diketahui. Namun, ketepatan prosedur analitis tertentu akan bergantung pada penilaian auditor atas seberapa efektif prosedur tersebut akan mendeteksi suatu kesalahan penyajian, baik secara individu atau ketika diintegrasikan dengan kesalahan penyajian lainnya, dapat mengakibatkan terjadinya kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan.
- A7. Dalam beberapa kasus, bahkan suatu model prediktif sederhana mungkin efektif sebagai prosedur analitis. Sebagai contoh, ketika suatu entitas memiliki sejumlah karyawan dengan tingkat upah tetap selama periode pelaporan, auditor dapat menggunakan data tersebut untuk estimasi jumlah beban gaji untuk periode tersebut dengan tingkat akurasi yang tinggi, dan oleh karena itu, menyediakan bukti audit untuk suatu akun signifikan dalam laporan keuangan dan mengurangi kebutuhan untuk melakukan pengujian detail atas beban gaji. Penggunaan rasio perdagangan yang diakui secara luas (seperti margin laba untuk berbagai entitas ritel yang berbeda) seringkali dapat digunakan secara efektif dalam prosedur analitis substantif untuk menyediakan bukti yang mendukung kewajaran jumlah yang tercatat.
- A8. Jenis prosedur analitis yang berbeda menyediakan tingkat keyakinan yang berbeda. Prosedur analitis melibatkan, sebagai contoh, prediksi jumlah pendapatan sewa suatu bangunan yang terbagi atas apartemen-apartemen, dengan mempertimbangkan harga sewa setiap apartemen, jumlah apartemen, dan tingkat hunian apartemen, dapat menyediakan bukti yang persuasif dan dapat menghilangkan kebutuhan untuk verifikasi lebih lanjut melalui pengujian detail, selama unsur-unsur tersebut diverifikasi dengan tepat. Sebaliknya, perhitungan dan perbandingan persentase laba bruto sebagai suatu cara untuk mengonfirmasi jumlah pendapatan dapat menyediakan bukti yang kurang persuasif, tetapi dapat menyediakan koraborasi yang berguna ketika digunakan bersama dengan prosedur audit lainnya.
- A9. Penentuan ketepatan prosedur analitis substantif tertentu dipengaruhi oleh sifat asersi dan penilaian auditor atas risiko kesalahan penyajian material. Sebagai contoh, ketika terdapat defisiensi dalam pengendalian terhadap proses order penjualan, auditor dapat lebih

mengandalkan pengujian detail daripada prosedur analitis substantif untuk asersi yang terkait dengan piutang.

- A10. **Prosedur analitis substantif tertentu** dapat juga dianggap **tepat** ketika pengujian detail dilakukan atas asersi yang sama. Sebagai contoh, ketika memperoleh bukti audit tentang asersi penilaian untuk saldo piutang usaha, auditor dapat menerapkan prosedur analitis terhadap umur piutang saldo pelanggan terkait sebagai tambahan atas pengujian detail terhadap penerimaan kas setelah tanggal neraca untuk menentukan kolektibilitas piutang usaha.

Pertimbangan Spesifik terhadap Entitas Sektor Publik

- A11. Hubungan antara unsur-unsur laporan keuangan secara individu yang secara tradisional dipertimbangkan dalam audit entitas bisnis belum tentu selalu relevan dalam audit entitas pemerintahan atau entitas sektor publik nonbisnis; sebagai contoh, dalam banyak entitas sektor publik mungkin terdapat sedikit hubungan langsung antara pendapatan dan pengeluaran. Selain itu, karena pengeluaran untuk pembelian aset belum tentu dikapitalisasi, maka kemungkinan tidak terdapat hubungan antara pengeluaran atas, sebagai contoh, persediaan dan aset tetap, dengan jumlah aset-aset tersebut yang dilaporkan dalam laporan keuangan. Disamping itu, data industri atau statistik untuk tujuan perbandingan belum tentu tersedia di sektor publik. Namun, hubungan-hubungan lainnya kemungkinan relevan, sebagai contoh, perbedaan dalam biaya konstruksi jalan per kilometer atau jumlah kendaraan yang diperoleh, dibandingkan dengan jumlah kendaraan yang dihentikan penggunaannya.

Keandalan Data (Ref: Para. 5(b))

- A12. Keandalan data dipengaruhi oleh sumber dan sifatnya, serta bergantung pada kondisi ketika data tersebut diperoleh. Oleh karena itu, hal-hal di bawah ini relevan ketika menentukan apakah suatu data dapat diandalkan untuk tujuan perancangan prosedur analitis substantif:

- (a) **Sumber informasi yang tersedia.** Sebagai contoh, informasi mungkin lebih dapat diandalkan ketika informasi tersebut diperoleh dari sumber independen di luar entitas;⁴
- (b) **Komparabilitas informasi yang tersedia.** Sebagai contoh, data industri kemungkinan perlu dilengkapi dengan data tambahan agar dapat dibandingkan dengan data entitas yang memproduksi dan menjual produk khusus;
- (c) **Sifat dan relevansi informasi yang tersedia.** Sebagai contoh, apakah anggaran yang telah ditetapkan lebih merupakan hasil yang akan diharapkan daripada merupakan tujuan yang akan dicapai; dan
- (d) **Pengendalian terhadap penyusunan informasi yang dirancang untuk memastikan kelengkapan, keakurasian, dan kevaliditasan.** Sebagai contoh, pengendalian terhadap penyusunan, perevisian, dan pemeliharaan anggaran.

- A13. Auditor dapat mempertimbangkan untuk menguji **efektivitas** operasi pengendalian, jika relevan, terhadap **penyiapan informasi entitas** yang digunakan oleh auditor dalam melakukan prosedur analitis substantif sebagai respons terhadap risiko yang dinilai. Ketika pengendalian tersebut **efektif**, pada umumnya auditor memiliki keyakinan yang lebih besar atas keandalan informasi dan, oleh karena itu, juga atas hasil prosedur analitis. Keefektifan operasi pengendalian terhadap informasi nonkeuangan seringkali dapat diuji bersamaan dengan pengujian pengendalian lainnya. Sebagai contoh, dalam

⁴ SA 500, "Bukti Audit," paragraf A31.

menetapkan pengendalian terhadap pemrosesan faktur penjualan, suatu entitas dapat menerapkan pengendalian terhadap pencatatan unit yang dijual. Dalam kondisi tersebut, auditor dapat menguji efektivitas operasi pengendalian terhadap pencatatan unit yang dijual bersamaan dengan pengujian efektivitas operasi pengendalian terhadap pemrosesan faktur penjualan. Sebagai alternatif, auditor dapat mempertimbangkan apakah informasi tersebut seharusnya menjadi objek pengujian audit. SA 500 menetapkan ketentuan dan menyediakan panduan dalam menentukan prosedur audit yang akan dilakukan atas informasi yang digunakan untuk prosedur analitis substantif.⁵

- A14. Hal-hal yang dibahas dalam paragraf A12(a)-A12(d) adalah relevan tanpa memperhatikan apakah auditor melaksanakan prosedur analitis substantif atas laporan keuangan akhir periode entitas, atau pada suatu tanggal interim dan merencanakan untuk melakukan prosedur analitis substantif untuk periode sisanya. SA 330 menetapkan ketentuan dan menyediakan panduan atas prosedur substantif yang dilakukan pada suatu tanggal interim.⁶

Pongvaluasian tentang Apakah Ekspektasi telah Cukup Tepat (Ref: Para. 5(c))

A15. Hal-hal yang relevan dengan evaluasi auditor tentang apakah ekspektasi dapat dikembangkan dengan cukup tepat untuk mengidentifikasi suatu kesalahan penyajian yang, jika diagregasikan dengan kesalahan penyajian yang lain, mengakibatkan laporan keuangan disajikan salah secara material, mencakup:

- Keakurasian prediksi hasil yang diharapkan dari prosedur analitis substantif. Sebagai contoh, auditor mengharapkan tingkat konsistensi yang lebih besar dalam membandingkan margin laba bruto dari satu periode ke periode lain daripada dalam membandingkan beban-beban yang bersifat *discretionary*, seperti beban riset atau beban iklan.
- Tingkat informasi yang dapat diagregasi. Sebagai contoh, prosedur analitis substantif dapat menjadi lebih efektif ketika diterapkan terhadap informasi keuangan pada unit-unit operasi secara individu atau terhadap laporan keuangan komponen dari entitas yang memiliki diversifikasi usaha, daripada ketika diterapkan terhadap laporan keuangan entitas secara keseluruhan.
- Ketersediaan informasi, baik informasi keuangan maupun informasi non-keuangan. Sebagai contoh, auditor dapat mempertimbangkan apakah informasi keuangan, seperti anggaran atau prakiraan, dan informasi nonkeuangan, seperti jumlah unit yang diproduksi atau dijual, tersedia untuk merancang prosedur analitis substantif. Jika informasi tersebut tersedia, maka auditor juga dapat mempertimbangkan keandalan informasi tersebut seperti yang dibahas dalam paragraf A12-A13 di atas.

Perbedaan antara Jumlah Torcatat dengan Nilai yang Diharapkan yang Dapat Diterima (Ref: Para. 5(d))

A16. Penentuan auditor tentang jumlah perbedaan dari ekspektasi yang dapat diterima tanpa investigasi lebih lanjut dipengaruhi oleh materialitas⁷ dan kekonsistensian dengan tingkat keyakinan yang diinginkan, juga dengan memperhitungkan kemungkinan bahwa kesalahan penyajian, baik secara individual atau ketika diagregasikan dengan kesalahan penyajian yang lain, dapat menyebabkan laporan keuangan disajikan salah secara material. SA 330 mengharuskan auditor untuk memperoleh bukti audit yang lebih

⁵ SA 500, paragraf 10.

⁶ SA 330, paragraf 22-23.

⁷ SA 320, "Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit," paragraf A13.

persuasif ketika semakin tinggi penilaian risiko auditor.⁶ Jika risiko yang dinilai meningkat, maka semakin menurun nilai perbedaan yang dapat diterima tanpa investigasi lebih lanjut untuk mencapai tingkat keyakinan yang diinginkan.⁹

Prosedur Analitis yang Membantu dalam Membentuk Kesimpulan Keseluruhan (Ref: Para. 6)

- A17. Kesimpulan yang diperoleh dari hasil prosedur analitis yang dirancang dan dilaksanakan sesuai dengan paragraf 6 dimaksudkan untuk menguatkan kesimpulan yang dapat dibuat selama audit laporan keuangan individual komponen atau unsur-unsur laporan keuangan. Hal ini membantu auditor untuk membentuk kesimpulan yang layak sebagai dasar bagi opini auditor.
- A18. Hasil prosedur analitis tersebut dapat mengidentifikasi risiko kesalahan penyajian yang sebelumnya tidak disadari. Dalam kondisi ini, SA 315 mengharuskan auditor untuk mengubah penilaian risiko kesalahan penyajian material dan memodifikasi prosedur audit yang telah direncanakan lebih lanjut sesuai dengan risiko tersebut.¹⁰
- A19. Prosedur analitis yang dilaksanakan berdasarkan paragraf 6 dapat sama dengan prosedur yang akan digunakan dalam penilaian risiko.

Investigasi Hasil Prosedur Analitis (Ref: Para. 7)

- A20. Bukti audit yang relevan dengan respons manajemen dapat diperoleh dengan mengevaluasi respons tersebut dengan memperhitungkan pemahaman auditor atas entitas dan lingkungannya, serta dengan bukti audit lain yang diperoleh selama proses pelaksanaan audit.
- A21. Kebutuhan untuk melaksanakan prosedur audit lainnya dapat muncul ketika, sebagai contoh, manajemen tidak mampu menyediakan penjelasan, atau penjelasan bersama dengan bukti audit yang relevan dengan respons manajemen, dipandang oleh auditor tidak cukup.

⁶ SA 330, paragraf 7(b).

⁹ SA 330, paragraf A19.

¹⁰ SA 315, paragraf 31.