



**INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA**

*Indonesian Institute of Certified Public Accountants*

---

**STANDAR AUDIT (“SA”) 530**

---

**SAMPLING AUDIT**

---

I API

**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 530 SAMPLING AUDIT

(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
<b>Pendahuluan</b>	
Ruang Lingkup .....	1
Tanggal Efektif .....	3
<b>Tujuan</b> .....	4
<b>Definisi</b> .....	5
<b>Ketentuan</b>	
Perancangan, Ukuran, dan Pemilihan Unsur-Unsur Sampel untuk Diuji .....	6-8
Pelaksanaan Prosedur Audit .....	9-11
Sifat dan Penyebab Penyimpangan dan Kesalahan Penyajian .....	12-13
Memproyeksikan Kesalahan penyajian .....	14
Pengevaluasian Hasil Sampling Audit .....	15
<b>Materi Penerapan dan Penjelasan Lain</b>	
Definisi .....	A1-A3
Perancangan, Ukuran, dan Pemilihan Unsur-Unsur Sampel untuk Diuji .....	A4-A13
Pelaksanaan Prosedur Audit .....	A14-A16
Sifat serta Penyebab Penyimpangan dan Kesalahan Penyajian .....	A17
Memproyeksikan Kesalahan Penyajian .....	A18-A20
Pengevaluasian Hasil Sampling Audit .....	A21-A23
Lampiran 1: Stratifikasi dan Pemilihan Nilai Tertimbangan	
Lampiran 2: Contoh Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ukuran Sampel untuk Pengujian Pengendalian	
Lampiran 3: Contoh Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ukuran Sampel untuk Pengujian Rinci	
Lampiran 4: Metode Pemilihan Sampel	
Standar Audit ("SA") 530 "Sampling Audit" harus dibaca bersamaan dengan SA 200 "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit."	

## Pendahuluan Ruang Lingkup

1. Standar Audit ("SA") ini diterapkan ketika auditor telah memutuskan untuk menggunakan sampling audit dalam pelaksanaan prosedur audit. Hal ini berkaitan dengan penggunaan sampling statistik maupun nonstatistik ketika perancangan dan pemilihan sampel audit, pelaksanaan pengujian pengendalian, dan pengujian rinci, serta pengevaluasian hasil sampel tersebut.
2. SA ini melengkapi SA 500<sup>1</sup> yang berkaitan dengan tanggung jawab auditor untuk merancang dan melaksanakan prosedur audit untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat sebagai dasar yang memadai untuk menarik kesimpulan yang dipakai sebagai basis opini auditor. SA 500 memberikan panduan tentang berbagai cara yang tersedia bagi auditor untuk memilih unsur untuk pengujian, yang salah satu diantaranya adalah sampling audit.

## Tanggal Efektif

3. 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

4. Tujuan penggunaan sampling audit oleh auditor adalah untuk memberikan basis yang memadai bagi auditor untuk menarik kesimpulan mengenai populasi yang menjadi sumber pemilihan sampel.

## Definisi

5. Untuk tujuan SA ini, istilah berikut memiliki makna sebagai berikut:
  - (a) Sampling audit (sampling): Penerapan prosedur audit terhadap kurang dari 100% unsur dalam suatu populasi audit yang relevan sedemikian rupa sehingga semua unit sampling memiliki peluang yang sama untuk dipilih untuk memberikan basis memadai bagi auditor untuk menarik kesimpulan tentang populasi secara keseluruhan.
  - (b) Populasi: Keseluruhan set data yang merupakan sumber dari suatu sampel yang dipilih dan auditor berkeinginan untuk menarik kesimpulan dari keseluruhan set data tersebut.
  - (c) Risiko sampling: Risiko bahwa kesimpulan auditor yang didasarkan pada suatu sampel dapat berbeda dengan kesimpulan jika prosedur audit yang sama diterapkan pada keseluruhan populasi. Risiko sampling dapat menimbulkan dua jenis kesimpulan yang salah:
    - (i) Dalam suatu pengujian pengendalian, pengendalian tersebut lebih efektif daripada kenyataannya, atau dalam suatu pengujian rinci, suatu kesalahan penyajian material tidak ada padahal dalam kenyataannya ada. Auditor lebih khawatir dengan tipe kesimpulan salah ini karena kesalahan tersebut dapat memengaruhi efektifitas audit dan mempunyai kemungkinan lebih besar untuk menyebabkan suatu opini audit yang tidak tepat.
    - (ii) Dalam suatu pengujian pengendalian, pengendalian tersebut kurang efektif daripada kenyataannya, atau dalam suatu pengujian rinci, terdapat kesalahan penyajian material, padahal kenyataannya tidak ada. Jenis kesimpulan salah semacam ini berdampak terhadap efisiensi audit yang biasanya akan menyebabkan adanya pekerjaan tambahan untuk menetapkan bahwa kesimpulan semula adalah tidak benar.

<sup>1</sup> SA 500, "Bukti Audit."

- (d) **Risiko non-sampling:** Risiko bahwa auditor mencapai suatu kesimpulan yang salah dengan alasan apapun yang tidak terkait dengan risiko sampling (Ref: Para. A1)
- (e) **Anomali:** Suatu kesalahan penyajian atau penyimpangan yang secara jelas tidak mewakili kesalahan penyajian atau penyimpangan dalam suatu populasi.
- (f) **Unit sampling:** Unsur-unsur individual yang membentuk suatu populasi. (Ref: Para. A2)
- (g) **Sampling statistik:** Suatu pendekatan sampling yang memiliki karakteristik sebagai berikut:
  - (i) Pemilihan unsur-unsur sampel dilaksanakan secara acak; dan
  - (ii) Penggunaan teori probabilitas untuk menilai hasil sampel, termasuk untuk mengukur risiko sampling.
 Pendekatan sampling yang tidak memiliki karakteristik-karakteristik (i) dan (ii) dianggap sebagai sampling non-statistik.
- (h) **Stratifikasi:** Proses pembagian suatu populasi ke dalam sub-sub populasi, yang setiap sub tersebut merupakan suatu golongan unit-unit sampling dengan karakteristik yang serupa (seringkali nilai moneter).
- (i) **Kesalahan penyajian yang dapat diterima:** suatu jumlah moneter yang ditetapkan oleh auditor untuk memperoleh suatu tingkat asurans yang tepat bahwa jumlah kesalahan penyajian yang ditetapkan oleh auditor tidak melebihi kesalahan penyajian sesungguhnya di dalam populasi. (Ref: Para. A3)
- (j) **Tingkat penyimpangan yang dapat diterima:** suatu tingkat penyimpangan dari prosedur pengendalian internal yang telah ditetapkan yang ditentukan oleh auditor untuk memperoleh tingkat asurans yang tepat bahwa tingkat penyimpangan yang ditentukan oleh auditor tidak melebihi tingkat penyimpangan sesungguhnya dalam populasi.

### **Ketentuan**

#### **Perancangan, Ukuran dan Pemilihan Unsur-Unsur Sampel untuk Diuji**

6. Ketika merancang suatu sampel audit, auditor harus mempertimbangkan tujuan prosedur audit dan karakteristik populasi yang menjadi sumber suatu sampel yang akan diambil. (Ref: Para. A4-A9)
7. Auditor harus menentukan suatu ukuran sampel yang cukup untuk mengurangi risiko sampling sampai ke tingkat rendah yang dapat diterima. (Ref: Para. A10-A11)
8. Auditor harus memilih unsur-unsur yang akan menjadi sampel sedemikian rupa sehingga setiap unit sampling dalam populasi memiliki suatu peluang yang sama untuk dipilih. (Ref: Para. A12-A13)

#### **Pelaksanaan Prosedur Audit**

9. Auditor harus melaksanakan prosedur audit yang tepat untuk tujuan yang hendak dicapai atas setiap unsur yang dipilih.
10. Jika prosedur audit tidak dapat diterapkan pada unsur pilihan, maka auditor harus melaksanakan prosedur tersebut atas suatu unsur pengganti. (Ref: Para. A14)
11. Audit yang telah dirancang, atau prosedur alternatif lainnya yang sesuai, terhadap suatu unsur pilihan, maka auditor harus menetapkan unsur tersebut sebagai suatu penyimpangan dari pengendalian yang telah ditetapkan sebelumnya (dalam hal pengujian pengendalian) atau suatu kesalahan penyajian (dalam hal pengujian rinci). (Ref: Para. A15-A16)

### Sifat dan Penyebab Penyimpangan dan Kesalahan Penyajian

12. Auditor harus menginvestigasi sifat dan penyebab penyimpangan atau kesalahan penyajian yang teridentifikasi serta menilai dampak yang mungkin terjadi terhadap tujuan prosedur audit tersebut dan terhadap area audit lainnya. (Ref: Para. A17)
13. Dalam kondisi tertentu yang sangat jarang, ketika auditor mempertimbangkan bahwa suatu kesalahan penyajian atau penyimpangan yang ditemukan dalam suatu sampel adalah suatu anomali, auditor harus memperoleh tingkat kepastian yang tinggi bahwa kesalahan penyajian atau penyimpangan semacam itu bukanlah mewakili populasi yang bersangkutan. Auditor harus memperoleh tingkat kepastian seperti ini dengan melaksanakan prosedur audit tambahan untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat bahwa kesalahan penyajian atau penyimpangan semacam itu tidak berdampak terhadap unsur sisanya dalam populasi.

### Memproyeksikan Kesalahan Penyajian

14. Untuk pengujian rinci, auditor harus memproyeksikan kesalahan penyajian yang ditemukan dalam sampel ke populasi. (Ref: Para. A18-A20)

### Pengevaluasian Hasil Sampling Audit

15. Auditor harus menilai:
  - (a) Hasil sampel; dan (Ref: Para. A21-A22)
  - (b) Apakah penggunaan sampling audit telah menyediakan basis yang wajar untuk menarik kesimpulan tentang populasi yang telah diuji. (Ref: Para. A23)

\*\*\*

### Materi Penerapan dan Penjelasan Lain

#### Definisi

*Risiko Non-sampling* (Ref: Para. 5(d))

- A1. Contoh-contoh risiko non-sampling mencakup penggunaan prosedur audit yang tidak tepat, interpretasi yang salah terhadap bukti audit, dan kegagalan untuk mengakui suatu kesalahan penyajian atau penyimpangan.

*Unit Sampling* (Ref: Para. 5(f))

- A2. Unit sampling dapat berupa unsur-unsur fisik (sebagai contoh, cek yang tercantum dalam slip penyeteroran, entri kredit dalam rekening koran bank, faktur penjualan, atau saldo debitur) atau unit moneter.

*Kesalahan Penyajian yang Dapat Diterima* (Ref: Para. 5(i))

- A3. Ketika merancang suatu sampel, auditor menentukan kesalahan penyajian yang dapat diterima yang ditujukan ke risiko bahwa agregasi kesalahan penyajian yang secara individual tidak material, menyebabkan kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan dan untuk menyediakan batas bagi kesalahan penyajian yang kemungkinan tidak terdeteksi. Kesalahan penyajian yang dapat diterima adalah penerapan materialitas kinerja, seperti yang dijelaskan dalam SA 320<sup>2</sup>, terhadap suatu prosedur sampling tertentu. Kesalahan penyajian yang dapat diterima kemungkinan memiliki jumlah yang sama atau jumlah yang lebih rendah daripada materialitas kinerja.

### Perancangan, Ukuran dan Pemilihan Unsur-Unsur Sampel untuk Diuji

*Perancangan Sampel* (Ref: Para. 6)

- A4. Sampling audit memungkinkan auditor untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti audit tentang beberapa karakteristik unsur-unsur yang dipilih untuk membentuk atau membantu dalam menarik kesimpulan tentang populasi yang menjadi asal sampel

<sup>2</sup> SA 320, "Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit," paragraf 9.

tersebut. Sampling audit dapat diterapkan dengan menggunakan pendekatan sampling secara statistik atau non-statistik.

- A5. Ketika merancang suatu sampel audit, pertimbangan auditor mencakup tujuan spesifik yang hendak dicapai dan kemungkinan kombinasi prosedur audit terbaik untuk dapat mencapai tujuan tersebut. Pertimbangan terhadap sifat bukti audit yang dicari dan penyimpangan yang mungkin terjadi atau kondisi terjadinya kesalahan penyajian atau karakteristik lainnya yang berhubungan dengan bukti audit tersebut akan membantu auditor dalam mengidentifikasi hal-hal yang menyebabkan suatu penyimpangan atau kesalahan penyajian dan tipe populasi yang digunakan dalam sampling. Untuk memenuhi ketentuan dalam paragraf 10 SA 500, ketika melakukan sampling audit, auditor harus melaksanakan prosedur audit untuk mendapatkan bukti bahwa populasi yang diambil sampelnya merupakan populasi yang lengkap.
- A6. Pertimbangan auditor tentang tujuan prosedur audit, sebagaimana yang disyaratkan oleh paragraf 6, mencakup suatu pemahaman yang jelas tentang apa yang merupakan suatu penyimpangan atau kesalahan penyajian sehingga semua, dan hanya, kondisi-kondisi yang relevan dengan tujuan prosedur audit tersebutlah yang dimasukkan ke dalam evaluasi terhadap penyimpangan atau pemroyeksian kesalahan penyajian. Sebagai contoh, dalam melakukan pengujian rinci yang berkaitan dengan keberadaan piutang usaha, seperti melalui konfirmasi, pembayaran yang dilakukan oleh pelanggan sebelum tanggal konfirmasi tetapi diterima beberapa saat setelah tanggal konfirmasi tersebut tidak dianggap sebagai suatu kesalahan penyajian. Selain itu, kesalahan *posting* antar-akun-akun pelanggan tidak akan memengaruhi saldo piutang usaha secara keseluruhan, sehingga tidaklah tepat untuk menganggap kesalahan ini sebagai suatu kesalahan penyajian dalam mengevaluasi hasil sampel berdasarkan prosedur audit ini, walaupun mungkin berdampak penting di area audit lainnya, seperti penilaian risiko kecurangan atau kecukupan penyisihan piutang tidak tertagih.
- A7. Dalam mempertimbangkan karakteristik suatu populasi untuk pengujian pengendalian, auditor melakukan suatu penilaian estimasi tingkat penyimpangan berdasarkan pemahaman auditor tentang pengendalian-pengendalian yang relevan atau berdasarkan pemeriksaan atas sejumlah kecil unsur dalam populasi. Penilaian ini dibuat dengan tujuan untuk merancang suatu sampel audit dan untuk menetapkan ukuran sampel. Sebagai contoh, jika tingkat penyimpangan diperkirakan sangat tinggi, auditor biasanya tidak akan melakukan pengujian pengendalian. Demikian pula, dalam pengujian rinci, auditor melakukan suatu penilaian tingkat kesalahan penyajian yang diperkirakan terjadi dalam populasi. Jika kesalahan penyajian yang diperkirakan tinggi, pemeriksaan 100% atas unsur tersebut atau pengambilan sampel dalam jumlah besar untuk diperiksa mungkin merupakan hal yang tepat ketika melakukan pengujian rinci.
- A8. Dalam mempertimbangkan karakteristik populasi yang menjadi sumber pengambilan sampel, auditor mungkin menentukan bahwa stratifikasi atau pemilihan nilai tertimbang (*value-weighted selection*) merupakan metode yang tepat. Lampiran 1 memberikan pembahasan lebih lanjut tentang stratifikasi dan pemilihan nilai tertimbang (*value-weighted selection*).
- A9. Keputusan untuk menggunakan pendekatan statistik atau nonstatistik dalam sampling membutuhkan pertimbangan auditor; namun, ukuran sampel bukan merupakan kriteria yang tepat untuk membedakan antara pendekatan statistik atau nonstatistik.

*Ukuran Sampel (Ref: Para.7)*

- A10. Tingkat risiko sampling yang auditor bersedia untuk menerimanya berdampak terhadap ukuran sampel yang diperlukan. Semakin kecil risiko yang auditor bersedia untuk menerimanya, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan.
- A11. Ukuran sampel dapat ditentukan melalui penerapan suatu formula berbasis statistik atau melalui pertimbangan profesional. Lampiran 2 dan 3 menunjukkan pengaruh yang dimiliki berbagai macam faktor dalam penentuan ukuran sampel. Jika kondisinya sama, dampak faktor-faktor sebagaimana yang diidentifikasi dalam lampiran 2 dan 3 terhadap ukuran sampel akan sama tanpa mempertimbangkan pendekatan yang dipilih, apakah pendekatan statistik atau nonstatistik.

**Pemilihan Unsur untuk Diuji (Ref: Para. 8)**

- A12. Dengan sampling statistik, unsur-unsur dipilih dengan suatu cara yang setiap unit sampling memiliki suatu probabilitas yang diketahui untuk dipilih. Dengan sampling nonstatistik, pertimbangan auditor digunakan untuk memilih unsur yang dijadikan sampel. Karena tujuan sampling adalah untuk menyediakan basis yang wajar bagi auditor untuk menarik kesimpulan tentang populasi yang menjadi sumber sampel yang dipilih, penting bagi auditor untuk memilih sampel yang representatif, dengan memilih unsur sampel yang memiliki karakteristik tipikal populasi sehingga keberpihakan dapat dihindari.
- A13. Metode utama pemilihan sampel adalah penggunaan pemilihan acak, pemilihan sistematis dan pemilihan sembarang (*haphazard selection*). Setiap metode ini akan dibahas dalam Lampiran 4.

**Pelaksanaan Prosedur Audit (Ref: Para. 10-11)**

- A14. Salah satu contoh ketika auditor perlu melakukan prosedur terhadap suatu unsur pengganti adalah ketika sebuah cek yang telah dibatalkan dipilih sebagai sampel dalam pengujian atas bukti otorisasi pembayaran. Jika auditor meyakini bahwa cek tersebut telah dibatalkan dengan tepat sedemikian rupa sehingga bukan merupakan suatu penyimpangan, maka suatu sampel pengganti yang telah dipilih dengan tepat dapat diperiksa.
- A15. Salah satu contoh ketika auditor tidak dapat menerapkan prosedur audit yang telah dirancang terhadap suatu unsur pilihan adalah ketika dokumentasi yang berkaitan dengan unsur tersebut hilang.
- A16. Contoh suatu prosedur alternatif yang cocok dapat berupa pemeriksaan terhadap penerimaan kas di periode kemudian dengan bukti-bukti pendukungnya dan unsur yang dimaksudkan untuk diselesaikan jika tidak ada jawaban yang diterima dari permintaan konfirmasi positif.

**Sifat dan Penyebab dari Penyimpangan dan Kesalahan penyajian (Ref: Para. 12)**

- A17. Dalam menganalisis penyimpangan dan kesalahan penyajian yang teridentifikasi, auditor dapat mengobservasi bahwa banyak yang memiliki karakteristik umum, sebagai contoh, jenis transaksi, lokasi, lini produksi atau periode waktu. Dalam kondisi demikian, auditor dapat memutuskan untuk mengidentifikasi semua unsur yang memiliki karakteristik sama dalam suatu populasi dan memperluas prosedur audit ke unsur-unsur tersebut. Di samping itu, penyimpangan maupun kesalahan penyajian semacam itu dapat merupakan kesengajaan dan dapat mengindikasikan adanya kemungkinan kecurangan.

**Memproyeksikan Kesalahan Penyajian**



- A18. Auditor disyaratkan untuk memproyeksikan kesalahan penyajian untuk suatu populasi untuk mendapatkan pemahaman yang menyeluruh tentang skala kesalahan penyajian, namun proyeksi ini tidak cukup untuk menentukan suatu jumlah yang harus disesuaikan.
- A19. Jika suatu kesalahan penyajian telah ditetapkan sebagai suatu anomali, maka hal itu dapat dikeluarkan ketika memproyeksikan kesalahan penyajian ke populasi. Namun, pengaruh yang ditimbulkan dari kesalahan penyajian tersebut, jika tidak dikoreksi, maka masih perlu dipertimbangkan selain proyeksi kesalahan penyajian yang nonanomali.
- A20. Untuk pengujian pengendalian, tidak diperlukan proyeksi penyimpangan secara eksplisit karena tingkat penyimpangan sampel juga merupakan tingkat penyimpangan proyeksian untuk populasi secara keseluruhan. SA 330<sup>3</sup> memberikan panduan ketika terdeteksi penyimpangan dari pengendalian yang hendak diandalkan oleh auditor.

#### **Pengevaluasian Hasil Sampling Audit (Ref: Para. 15)**

- A21. Untuk pengujian pengendalian, suatu tingkat penyimpangan sampel yang tinggi yang tidak diharapkan dapat meningkatkan risiko kesalahan penyajian material yang telah ditentukan, kecuali jika diperoleh bukti audit tambahan yang memperkuat penilaian awal risiko tersebut. Untuk pengujian rinci, suatu jumlah kesalahan penyajian yang tinggi yang tidak diharapkan dalam suatu sampel dapat menyebabkan auditor meyakini bahwa terdapat kesalahan penyajian material dalam suatu golongan transaksi atau saldo akun, kecuali bukti audit tambahan membuktikan tidak ada kesalahan penyajian material.
- A22. Dalam pengujian rinci, kesalahan penyajian proyeksian ditambah kesalahan penyajian yang bersifat anomali, jika ada, merupakan estimasi kesalahan penyajian terbaik dalam populasi. Jika kesalahan penyajian proyeksian ditambah kesalahan penyajian yang bersifat anomali, jika ada, melebihi kesalahan penyajian yang dapat diterima, maka sampel yang diambil tidak dapat memberikan basis yang masuk akal untuk penarikan kesimpulan tentang populasi yang telah diuji. Semakin kecil perbedaan antara perkiraan kesalahan penyajian proyeksian ditambah dengan kesalahan penyajian yang bersifat anomali dengan kesalahan penyajian yang dapat diterima, semakin besar kemungkinan kesalahan penyajian sesungguhnya dalam populasi melebihi kesalahan penyajian yang dapat diterima. Demikian juga jika kesalahan penyajian proyeksian lebih besar daripada ekspektasi auditor tentang kesalahan penyajian yang digunakan dalam menentukan ukuran sampel, auditor dapat menyimpulkan adanya risiko sampling yang tidak dapat diterima yaitu bahwa kesalahan penyajian sesungguhnya dalam populasi melebihi kesalahan penyajian yang dapat diterima. Mempertimbangkan hasil prosedur audit lain dapat membantu auditor untuk menentukan risiko bahwa kesalahan penyajian sesungguhnya dalam suatu populasi melebihi kesalahan penyajian yang dapat diterima, dan risiko tersebut dapat dikurangi jika diperoleh bukti audit tambahan.
- A23. Jika auditor menyimpulkan bahwa sampling audit belum dapat memberikan basis yang wajar untuk penarikan kesimpulan tentang populasi yang diuji, auditor dapat:
- Meminta manajemen untuk menginvestigasi kesalahan penyajian yang telah diidentifikasi dan potensi terjadinya kesalahan penyajian lebih lanjut serta membuat penyesuaian yang diperlukan, atau
  - Menyesuaikan sifat, saat, dan luas prosedur audit tambahan yang diperlukan untuk mencapai tingkat asurans terbaik yang disyaratkan. Sebagai contoh, dalam hal pengujian pengendalian, auditor dapat menambah ukuran sampel, melakukan

<sup>3</sup> SA 330, "Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai", paragraf 17.

pengujian terhadap pengendalian alternatif, atau mengubah prosedur substantif yang terkait.

LAPPI

**Lampiran 1**  
(Ref: Para. A8)**Stratifikasi dan Pemilihan Nilai Tertimbang (*Value-weight Selection*)**

Dalam mempertimbangkan karakteristik populasi yang menjadi sumber pengambilan sampel, auditor dapat memilih metode pemilihan stratifikasi atau nilai tertimbang. Lampiran ini memberikan panduan bagi auditor tentang teknik pengambilan sampel dengan stratifikasi dan nilai tertimbang.

**Stratifikasi**

1. Efisiensi audit dapat ditingkatkan mutunya jika auditor dapat melakukan stratifikasi terhadap suatu populasi dengan cara membagi populasi tersebut ke dalam sub-sub populasi yang memiliki karakteristik yang teridentifikasi. Tujuan stratifikasi adalah untuk mengurangi keanekaragaman unsur-unsur yang terdapat dalam setiap strata dan oleh karena itu ukuran sampel dapat dikurangi tanpa meningkatkan risiko sampling.
2. Ketika melaksanakan pengujian rinci, populasi biasanya distratifikasi berdasarkan nilai moneter. Hal ini memungkinkan pekerjaan audit lebih banyak diarahkan ke unsur-unsur bernilai lebih besar yang berisi potensi kesalahan penyajian terbesar. Demikian juga, sebuah populasi dapat distratifikasi berdasarkan karakteristik tertentu yang menunjukkan kemungkinan risiko kesalahan penyajian yang lebih tinggi, sebagai contoh, ketika melakukan pengujian atas penyisihan piutang tidak tertagih untuk penilaian suatu piutang usaha, saldo akun tersebut dapat distratifikasi berdasarkan umur piutang.
3. Hasil prosedur audit yang diterapkan terhadap unsur-unsur yang berasal dari sebuah strata yang diambil sebagai sampel hanya dapat digunakan untuk memproyeksikan unsur-unsur yang terdapat dalam strata tersebut. Untuk menarik kesimpulan terhadap keseluruhan populasi, auditor harus mempertimbangkan risiko kesalahan penyajian material yang berkaitan dengan strata lainnya yang membentuk suatu keseluruhan populasi. Sebagai contoh, 20% dari unsur yang terdapat di dalam sebuah populasi dapat merepresentasikan 90% nilai suatu saldo akun. Auditor dapat memutuskan untuk memeriksa sampel dari 20% unsur tersebut. Auditor mengevaluasi hasil pengujian sampel tersebut dan menarik kesimpulan atas 90% nilai suatu saldo akun, terpisah dari 10% nilai sisa saldo akun tersebut (atas 10% nilai sisa saldo akun tersebut, dapat dilakukan pengambilan sampel tambahan atau bukti audit dengan cara lain atau bisa saja 10% nilai sisa itu dianggap sebagai tidak material).
4. Jika suatu golongan transaksi atau saldo akun telah dibagi ke dalam strata, maka kesalahan penyajian akan diproyeksikan untuk setiap strata secara terpisah. Kesalahan penyajian yang telah diproyeksikan untuk setiap strata kemudian dikombinasikan untuk mempertimbangkan dampak kesalahan penyajian yang mungkin terjadi dalam keseluruhan golongan transaksi atau saldo akun.

**Pemilihan Nilai Tertimbang**

5. Ketika melakukan pengujian rinci, merupakan hal yang efisien untuk mengidentifikasi unit sampling sebagai unit-unit moneter tersendiri yang membentuk suatu populasi. Setelah memilih unit moneter spesifik dari sebuah populasi, contohnya, saldo piutang usaha, auditor kemudian dapat memeriksa unsur tertentu, sebagai contoh, saldo individual yang mengandung unit-unit moneter yang disebutkan di atas. Salah satu keunggulan pendekatan ini dalam penentuan unit sampling adalah audit lebih diarahkan kepada unsur-unsur yang bernilai lebih besar

karena unsur-unsur tersebut memiliki peluang yang lebih besar untuk dipilih sehingga dapat memperkecil ukuran sampel. Pendekatan ini dapat digunakan bersamaan dengan metode pemilihan sampel sistematis (dijelaskan dalam Lampiran 4) dan pendekatan ini paling efisien dalam pemilihan unsur dengan menggunakan pemilihan acak.

LAPPI

**Lampiran 2**  
(Ref: Para. A11)

**Contoh Faktor-Faktor yang Memengaruhi Ukuran Sampel untuk Pengujian Pengendalian**

Faktor-faktor berikut dapat dipertimbangkan oleh auditor dalam menentukan ukuran sampel untuk pengujian pengendalian. Faktor-faktor ini, yang harus dipertimbangkan secara bersamaan, menganggap bahwa auditor tidak memodifikasi sifat atau waktu pengujian pengendalian atau dengan cara lain mengubah pendekatan pengujian pengendalian menjadi prosedur substantif untuk merespons risiko yang telah dinilai.

FAKTOR	PENGARUH TERHADAP UKURAN SAMPEL	
1. Adanya peningkatan penilaian resiko auditor yang telah memperhitungkan pengendalian yang relevan.	Naik	Semakin tinggi tingkat asurans yang hendak diperoleh oleh auditor atas efektifitas operasi pengendalian, semakin rendah risiko kesalahan penyajian material yang dinilai oleh auditor, dan semakin besar ukuran sampel yang diperlukan. Jika penilaian auditor atas risiko kesalahan penyajian material dalam tingkat asersi mencakup suatu ekspektasi tentang efektifitas operasi pengendalian, auditor disyaratkan untuk melaksanakan pengujian pengendalian. Demikian pula, semakin tinggi auditor mengandalkan efektifitas operasi pengendalian dalam penilaian risiko, semakin besar luas pengujian, oleh karena itu ukuran sampel menjadi meningkat.
2. Suatu peningkatan dalam penyimpangan yang dapat diterima	Turun	Semakin rendah tingkat penyimpangan yang dapat diterima, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan
3. Suatu kenaikan dalam tingkat penyimpangan yang diperkirakan terjadi dalam populasi yang akan diuji	Naik	Semakin tinggi tingkat penyimpangan yang diperkirakan terjadi, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan sehingga auditor dapat membuat estimasi yang wajar tentang tingkat penyimpangan yang sesungguhnya. Faktor-faktor relevan bagi auditor dalam mempertimbangan tingkat

		<p>penyimpangan yang diperkirakan terjadi mencakup pemahaman auditor tentang bisnis klien (khususnya, prosedur penilaian risiko yang dilakukan untuk memperoleh pemahaman tentang pengendalian intern), perubahan dalam personel atau pengendalian intern, hasil prosedur audit yang diterapkan dalam periode sebelumnya, dan hasil prosedur audit lain. Tingkat penyimpangan pengendalian yang tinggi umumnya hanya bisa sedikit, jika ada, mengurangi risiko kesalahan penyajian material yang telah ditentukan.</p>
<p>4. Suatu kenaikan dalam tingkat asurans yang auditor harapkan bahwa tingkat penyimpangan yang dapat diterima tidak melebihi tingkat penyimpangan yang sesungguhnya dalam populasi</p>	Naik	<p>Semakin tinggi tingkat asurans yang auditor harapkan bahwa hasil sampel benar-benar mencerminkan penyimpangan yang terjadi dalam populasi, maka semakin besar ukuran sampel yang diperlukan.</p>
<p>5. Suatu kenaikan dalam jumlah unit sampling dalam populasi</p>	Dampak yang dapat diabaikan	<p>Untuk populasi yang besar, ukuran aktual populasi sedikit berdampak, jika ada, terhadap ukuran sampel. Namun, dalam populasi yang kecil, sampling audit tidak dapat seefisien dibandingkan dengan cara-cara alternatif dalam pemerolehan bukti audit yang cukup dan tepat.</p>

**Lampiran 3**  
(Ref: Para. A11)

### Contoh Faktor-faktor yang Memengaruhi Ukuran Sampel dalam Pengujian Rinci

Berikut ini adalah faktor-faktor yang dapat dipertimbangkan oleh auditor dalam menentukan ukuran sampel untuk pengujian rinci. Faktor-faktor ini, yang perlu dipertimbangkan secara bersama-sama, menganggap bahwa auditor tidak memodifikasi pendekatan dalam pengujian pengendalian atau mengubah sifat atau waktu prosedur substantif untuk merespons risiko yang telah dinilai.

FAKTOR	PENGARUH TERHADAP UKURAN SAMPEL	
1. Suatu kenaikan risiko yang telah dinilai oleh auditor atas risiko kesalahan penyajian material.	Naik	Semakin tinggi risiko kesalahan penyajian material yang dinilai auditor, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan. Penentuan risiko kesalahan penyajian material oleh auditor dipengaruhi oleh risiko bawaan dan risiko pengendalian. Sebagai contoh, jika auditor tidak melakukan pengujian pengendalian, penilaian risiko oleh auditor tidak dapat dikurangi untuk efektifitas operasi pengendalian intern untuk asersi tertentu. Oleh karena itu, untuk dapat mengurangi risiko audit ke tingkat rendah yang dapat diterima, auditor memerlukan suatu tingkat risiko deteksi yang rendah dan akan lebih mengandalkan pada prosedur substantif. Semakin banyak bukti audit yang diperoleh dari pengujian rinci (yaitu semakin kecil risiko deteksi), semakin besar ukuran sampel yang diperlukan.
2. Suatu kenaikan dalam penggunaan prosedur substantif lain yang diarahkan ke asersi yang sama.	Turun	Semakin auditor mengandalkan pada prosedur substantif lain (pengujian rinci atau prosedur analitik substantif) untuk mengurangi risiko deteksi ke suatu tingkat yang dapat diterima berkaitan dengan suatu populasi tertentu, semakin berkurang asurans yang disyaratkan oleh auditor dari sampling, oleh karena itu, semakin kecil ukuran sampel yang diperlukan.
3. Suatu kenaikan tingkat asurans yang diharapkan oleh auditor	Naik	Semakin besar tingkat asurans yang disyaratkan oleh auditor bahwa hasil sampel pada

bahwa kesalahan penyajian yang dapat diterima tidak melebihi kesalahan penyajian aktual dalam populasi		kenyataannya mengindikasikan jumlah aktual kesalahan penyajian dalam populasi, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan.
4. Suatu kenaikan dalam kesalahan penyajian yang dapat diterima	Turun	Semakin rendah kesalahan penyajian yang dapat diterima, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan.
5. Suatu kenaikan jumlah kesalahan penyajian yang diharapkan akan ditemukan oleh auditor dalam populasi	Naik	Semakin besar jumlah kesalahan penyajian yang diharapkan akan ditemukan oleh auditor dalam populasi, semakin besar ukuran sampel yang diperlukan untuk membuat estimasi yang masuk akal tentang jumlah kesalahan penyajian aktual dalam populasi. Faktor-faktor yang relevan dengan pertimbangan auditor tentang jumlah kesalahan penyajian yang diharapkan mencakup seberapa luas nilai-nilai unsur ditentukan secara subjektif, hasil prosedur penilaian risiko, hasil pengujian pengendalian, hasil prosedur audit yang diterapkan dalam periode sebelumnya, dan hasil prosedur substantif lain.
6. Stratifikasi populasi jika tepat	Turun	Jika terdapat suatu kisar lebar (variabilitas) dalam ukuran moneter unsur-unsur dalam populasi, adalah lebih bermanfaat untuk melakukan stratifikasi populasi tersebut. Jika suatu populasi dapat secara layak distratifikasi, ukuran sampel agregat dari strata tersebut pada umumnya akan lebih sedikit jika dibandingkan dengan ukuran sampel yang diperlukan untuk memperoleh tingkat risiko sampling tertentu, apabila suatu sampel diambil dari keseluruhan populasi.
7. Jumlah unit sampling dalam populasi	Dampaknya dapat diabaikan	Untuk populasi yang besar, ukuran aktual populasi memiliki sedikit, jika ada, dampak terhadap ukuran sampel. Jadi, untuk populasi yang kecil,



	<p>sampling audit seringkali kurang efisien sebagai cara alternatif pemerolehan bukti audit cukup dan tepat. (Namun, jika menggunakan sampling unit moneter, kenaikan nilai moneter dalam populasi menaikkan ukuran sampel, kecuali jika hal ini diimbangi dengan kenaikan proporsional dalam materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, jika relevan, tingkat materialitas untuk golongan transaksi tertentu, saldo akun, atau pengungkapan.)</p>
--	--

LAPOR

**Lampiran 4**  
(Ref: Para. A13)

**Metode Pemilihan Sampel**

Ada banyak metode untuk memilih sampel. Metode-metode utama adalah sebagai berikut:

- (a) Pemilihan acak (diterapkan melalui pencipta angka acak atau *random number generators*, sebagai contoh, tabel angka acak atau *random number tables*).

- (b) **Pemilihan sistematis**, yang di dalamnya jumlah unit sampling dalam populasi dibagi dengan ukuran sampel untuk memperoleh suatu interval sampling, sebagai contoh 50, dan setelah menetapkan suatu titik awal dalam 50 unit sampling yang pertama, maka setelah itu setiap sampling unit yang ke 50 akan dipilih. Meskipun titik awal dapat ditentukan secara sembarang, pemilihan sampel akan lebih acak jika diambil dengan menggunakan pencipta angka acak dengan komputer (computerized random number generator) atau tabel angka acak (random number tables). Ketika menggunakan pemilihan sistematis, auditor perlu menentukan bahwa unit sampling dalam populasi tidak tersusun sedemikian rupa sehingga interval sampling sesuai dengan suatu pola tertentu dalam populasi.
- (c) **Sampling Unit Moneter** (*monetary unit sampling*) adalah suatu jenis pemilihan nilai tertimbang (seperti dijelaskan dalam Lampiran 1) yang di dalamnya ukuran sampel, pemilihan, dan mengevaluasi hasilnya dalam menarik kesimpulan jumlah moneter.
- (d) **Pemilihan sembarang**, yang di dalamnya auditor melakukan pemilihan sampel tanpa melalui suatu teknik yang terstruktur. Meskipun tidak menggunakan suatu teknik yang terstruktur, auditor wajib menghindari keberpihakan yang disengaja atau yang dapat diprediksi (sebagai contoh, menghindari kesulitan dalam menemukan unsur, atau selalu memilih atau menghindari entri di awal atau di akhir halaman) dan dengan demikian memastikan bahwa semua unsur yang terdapat dalam populasi memiliki peluang yang sama untuk dipilih. Pemilihan sembarang tidak tepat ketika menggunakan sampling statistik.
- (e) **Pemilihan secara blok** melibatkan pemilihan suatu blok yang tersusun atas unsur-unsur yang letaknya berdekatan dalam populasi. Pemilihan secara blok biasanya tidak dapat digunakan dalam sampling audit karena sebagian besar populasi tersusun sedemikian rupa sehingga unsur-unsur dalam sebuah urutan dapat diharapkan memiliki karakteristik yang sama di antara mereka, tetapi berbeda dari unsur-unsur lain dalam populasi. Walaupun dalam beberapa kondisi mungkin merupakan prosedur audit yang tepat untuk memeriksa suatu blok unsur, teknik pemilihan sampel semacam ini akan sangat jarang digunakan jika auditor bermaksud untuk menarik kesimpulan yang valid tentang keseluruhan populasi berdasarkan sampel tersebut.