

ANALISIS KUALITAS AUDIT: STUDI KASUS TEMUAN PELANGGARAN GARUDA INDONESIA TAHUN 2018

Oleh:

¹Yuni Aprilliyanti Kohar, ²Fauziah Srihardini, ³Nita Anugrah Ramadhan,
⁴Fatima Azzahra, ⁵Alfryanti

^{1,2,3,4,5} Jurusan Akuntansi, Universitas Negeri Makassar

Jl. AP Pettarani, Kelurahan Tidung, Kecamatan Rappocini, Kota Makassar, Sulawesi Selatan 90222

e-mail: aksyuniaprilliyantikohar@gmail.com¹, fauziahsrihardini22@gmail.com²,
nitaanugrah16@gmail.com³, fatimaazzahra46947@gmail.com⁴, yantialfryanti@gmail.com⁵

ABSTRACT

This study analyzes audit quality through the adequacy of audit evidence in the financial statements, focusing on the audit violations of PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk in 2018. Utilizing a qualitative approach and case study method, secondary data was obtained from regulatory documents such as OJK press releases, Garuda's restated financial statements, and related academic articles. The data were analyzed interpretatively through content analysis and source triangulation to ensure validity. The results reveal a low quality of audit, demonstrated by the systematic failure of the auditor (KAP Tanubrata et al.) to collect and evaluate sufficient audit evidence regarding material transactions with PT Mahata Aero Teknologi. The auditor failed to apply professional skepticism, did not identify material misstatement risks (SA 315), and did not obtain competent evidence (SA 500) for the revenue transaction of USD 239.94 million that shifted the position from loss to profit. This failure led to a misleading "Unqualified Opinion." The study provides empirical evidence that audit quality is reflective of the quality of underlying audit evidence, with the Garuda case highlighting the importance of appropriate audit procedures to address anomalies in financial statements.

Keywords: *Audit Quality, Audit Evidence, Garuda Indonesia, Audit Standards*

ABSTRAK

Penelitian ini menganalisis kualitas audit melalui kecukupan bukti audit dalam laporan keuangan, dengan fokus pada pelanggaran audit PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk tahun 2018. Menggunakan pendekatan kualitatif dan metode studi kasus, data sekunder diambil dari dokumen regulator seperti Siaran Pers OJK, laporan keuangan Garuda yang telah direstatement, dan artikel ilmiah terkait. Data dianalisis secara interpretatif dengan analisis isi dan triangulasi sumber untuk memastikan validitas. Hasil penelitian menunjukkan rendahnya kualitas audit, yang tercermin dari kegagalan auditor (KAP Tanubrata et al.) dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit yang memadai terkait transaksi material dengan PT Mahata Aero Teknologi. Auditor tidak menerapkan skeptisisme profesional, gagal mengidentifikasi risiko salah saji material (SA 315), dan tidak memperoleh bukti yang kompeten (SA 500) untuk transaksi pendapatan sebesar USD 239,94 juta yang mengubah posisi dari rugi menjadi laba. Kegagalan ini menghasilkan opini "Wajar Tanpa Pengecualian" yang keliru dan menyesatkan. Studi ini memberikan bukti empiris bahwa kualitas audit reflektif dari kualitas bukti audit yang mendasarinya, dengan

kasus Garuda menunjukkan pentingnya prosedur audit yang tepat untuk menangani anomali dalam laporan keuangan.

Kata kunci: Kualitas Audit, Bukti Audit, Garuda Indonesia, Standar Audit

PENDAHULUAN

Laporan keuangan mencerminkan kinerja serta kondisi keuangan suatu perusahaan dan menjadi acuan penting dalam pengambilan keputusan bagi berbagai pihak, seperti investor maupun kreditur (Irmawan & Irsan, 2019). Agar informasi yang disajikan dapat dipercaya, laporan tersebut perlu diaudit secara independen. Dalam konteks ini, kualitas audit berperan sangat penting, bukan hanya dilihat dari opini yang diberikan auditor, tetapi juga dari kekuatan serta kecukupan bukti audit yang mendukungnya (Dewi & Prasetyo, 2022; Satria *et al.*, 2021).

Profesi auditor di Indonesia saat ini dihadapkan pada berbagai tantangan yang cukup kompleks, mulai dari tekanan yang datang dari klien, perubahan regulasi yang dinamis, hingga perkembangan teknologi yang semakin pesat (Sasmita & Widaryanti, 2022; Wahyudi, 2024). Tekanan-tekanan tersebut sering kali menguji tingkat independensi dan profesionalisme auditor, yang pada akhirnya dapat berdampak pada penurunan kualitas audit. Hal ini sejalan dengan temuan Fauzan (2016) yang menunjukkan adanya hubungan positif antara tekanan klien dan menurunnya standar audit.

Menurut penelitian Nugroho (2025), kualitas audit sangat bergantung pada empat aspek utama bukti audit, yaitu relevansi, keandalan, ketepatan waktu, dan kecukupan. Keempat aspek tersebut menjadi dasar bagi auditor dalam menilai sejauh mana laporan keuangan disajikan secara wajar. Oleh karena itu, proses audit yang berkualitas tidak hanya bergantung pada penilaian profesional auditor, tetapi juga pada kemampuan mereka untuk memastikan bahwa setiap opini yang dikeluarkan berlandaskan bukti yang sah, objektif, dan dapat diuji kebenarannya.

Transformasi digital telah membawa perubahan besar dalam dunia audit, menuntut auditor internal untuk menghadapi tantangan baru yang memengaruhi penerapan standar audit (Harahap *et al.*, 2023). Tantangan utama meliputi perkembangan teknologi, perubahan regulasi, kebutuhan kompetensi baru, dan dinamika lingkungan bisnis. Auditor perlu memastikan bahwa perusahaan tidak hanya mematuhi aturan yang berlaku saat ini, tetapi juga siap menghadapi peraturan baru, terutama yang berkaitan dengan perlindungan data dan penerapan teknologi. Auditor harus menguasai analisis data skala besar dan alat statistik canggih untuk meningkatkan akurasi audit, di mana penggunaan *big data* dan analitik mempercepat deteksi risiko dan meningkatkan transparansi, meskipun memerlukan pelatihan khusus. Sementara itu, otomatisasi dan kecerdasan buatan (AI) dapat mengotomatisasi proses audit, meningkatkan efisiensi dan kualitas, serta mendeteksi anomali secara *real-time*; namun, auditor perlu memahami cara kerja AI dan risiko etis yang terkait, seperti objektivitas dan transparansi (Fedyk *et al.*, 2022). Selain itu, ancaman siber yang semakin meningkat menuntut auditor untuk memahami kebijakan keamanan, melakukan penilaian risiko, dan berkolaborasi dengan tim IT guna memastikan perlindungan data (Ferreira *et al.*, 2025).

Urgensi penelitian ini semakin terlihat jelas setelah munculnya kasus Garuda Indonesia (GIAA) tahun 2018 sebagai contoh nyata. Maskapai pelat merah tersebut dijatuhi sanksi oleh OJK dan BEI akibat pelanggaran akuntansi yang berkaitan dengan pengakuan pendapatan tidak wajar dari kerja sama layanan wi-fi dengan PT Mahata Aero Teknologi. Perubahan signifikan pada laporan keuangan dari kerugian sebesar US\$110,3 juta pada kuartal ketiga menjadi laba US\$5,02 juta di akhir tahun yang menunjukkan adanya

kelemahan dalam kualitas audit, khususnya dalam mendeteksi maupun menolak adanya salah saji material (Anwar, 2019). Kasus ini menjadi bukti empiris yang menggambarkan bagaimana tekanan dan kompleksitas dalam dunia bisnis dapat mengancam objektivitas serta integritas proses audit.

Berdasarkan uraian di atas, permasalahan penelitian ini adalah: Bagaimana kecukupan bukti audit memengaruhi kualitas audit dalam kasus pelanggaran akuntansi Garuda Indonesia? Dan sejauh mana tekanan klien dan kompleksitas transaksi memengaruhi objektivitas auditor dalam kasus tersebut? Sebagai alternatif solusi, upaya meningkatkan kualitas audit dapat ditempuh melalui berbagai pendekatan, seperti memperkuat kompetensi auditor, memanfaatkan teknologi dalam proses audit, serta memperketat penerapan standar etika profesi. Dari beragam opsi tersebut, penelitian ini memusatkan perhatian pada evaluasi mendalam terhadap peran bukti audit. Pendekatan ini dipilih karena bukti audit merupakan dasar yang bersifat objektif dan dapat diukur, serta memiliki keterkaitan langsung dengan sumber permasalahan pada kasus Garuda Indonesia. Dengan demikian, rekomendasi yang dihasilkan diharapkan lebih relevan, aplikatif, dan memberikan manfaat nyata bagi praktik audit di lapangan.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis kualitas audit laporan keuangan PT Garuda Indonesia (Persero) Tbk tahun 2018, dengan fokus pada kecukupan dan relevansi bukti audit, serta pengaruh faktor seperti tekanan klien dan kompleksitas transaksi terhadap kualitas tersebut. Selain itu, penelitian ini juga memberikan rekomendasi strategis guna meningkatkan efektivitas bukti audit agar pelanggaran serupa tidak terulang di masa mendatang. Secara teoretis, penelitian ini memperkuat pemahaman tentang keterkaitan antara bukti audit dan kualitas audit dalam situasi dengan tekanan tinggi dan kompleksitas industri, sekaligus menambah referensi empiris dalam literatur akuntansi. Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan menjadi acuan bagi auditor dan KAP dalam memperbaiki prosedur pengumpulan bukti audit, serta bagi OJK dan BEI dalam memperkuat regulasi dan pengawasan pelaporan keuangan. Penelitian ini juga dapat menjadi dasar bagi akademisi untuk mengembangkan penelitian lebih lanjut terkait kualitas audit dan etika profesi.

TINJAUAN PUSTAKA

Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan dokumen resmi yang mencerminkan posisi dan kinerja keuangan sebuah perusahaan dalam periode tertentu (Setiorini *et al.*, 2020). Di dalamnya termuat informasi penting mengenai aset, liabilitas, ekuitas, pendapatan, serta beban perusahaan. Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menyatakan bahwa laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang bernilai bagi para pemangku kepentingan dalam mendukung pengambilan keputusan ekonomi. Informasi tersebut juga menjadi dasar dalam menilai kinerja perusahaan sekaligus memberikan gambaran yang diperlukan untuk perencanaan dan evaluasi kebijakan strategis. Melalui laporan keuangan, pihak-pihak seperti manajemen, investor, kreditur, maupun pemegang saham dapat menilai kondisi finansial perusahaan. Informasi yang disajikan memungkinkan mereka melakukan analisis lebih mendalam terkait tingkat kestabilan keuangan dan potensi risiko yang mungkin dihadapi perusahaan (Promika *et al.*, 2024).

Menurut Promika *et al.* (2024) dan Syaharman (2021), laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan terdiri dari lima jenis, yaitu: Laporan Laba Rugi, yang menyajikan ringkasan pendapatan dan beban selama periode tertentu untuk menentukan keuntungan atau kerugian perusahaan, serta menilai efisiensi operasional; Neraca, yang menggambarkan posisi keuangan pada tanggal tertentu dengan mencakup aset, kewajiban, dan ekuitas, di

mana aset mencerminkan sumber daya, kewajiban menunjukkan hutang, dan ekuitas merupakan hak pemilik; Laporan Arus Kas, yang melacak penerimaan dan pengeluaran kas dari aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan, penting untuk menilai kemampuan perusahaan memenuhi kewajiban jangka pendek dan mengelola likuiditas; Laporan Perubahan Ekuitas, yang mencatat perubahan modal pemilik selama periode tertentu, termasuk setoran modal, pembagian dividen, dan laba ditahan, membantu memahami pengaruh kinerja perusahaan dan kebijakan dividen terhadap struktur modal; serta Catatan atas Laporan Keuangan, yang berisi informasi tambahan untuk memperjelas isi laporan, mencakup kebijakan penyusunan, penjelasan transaksi atau peristiwa yang tidak ditampilkan dalam laporan utama, serta rincian laporan laba rugi, arus kas, dan perubahan ekuitas, agar penyajian laporan keuangan menjadi lebih wajar dan transparan.

Bukti Audit

Bukti audit merupakan elemen fundamental dalam proses pemeriksaan laporan keuangan karena berperan penting dalam mendeteksi serta mencegah terjadinya kecurangan (*fraud*). Bukti ini berfungsi untuk menilai keandalan dan kewajaran informasi keuangan, mengidentifikasi adanya pola atau indikasi penyimpangan, serta menjadi dasar objektif bagi auditor dalam memberikan opini profesionalnya (Vitriany & Ardini, 2024). Untuk menghasilkan kesimpulan yang kredibel, auditor wajib mengumpulkan bukti secara independen, objektif, dan berintegritas tinggi. Pemahaman yang komprehensif terhadap fungsi serta penerapan bukti audit yang tepat menjadi faktor utama dalam meningkatkan efektivitas audit dan kemampuan auditor dalam mengungkap kecurangan (Vitriany & Ardini, 2024).

Menurut penelitian yang telah dilakukan oleh Putri & Sulistyowati (2023) mengungkapkan bahwa tingkat materialitas memiliki hubungan yang berbanding terbalik dengan banyaknya bukti audit yang harus diperoleh. Semakin rendah tingkat materialitas yang ditetapkan, semakin besar jumlah bukti yang dibutuhkan untuk mendukung temuan auditor. Penentuan materialitas yang rendah mencerminkan adanya tingkat kecurigaan yang tinggi terhadap entitas yang diperiksa, sehingga auditor harus melakukan pengujian yang lebih komprehensif dan mendalam.

Prosedur audit adalah langkah sistematis yang dilakukan auditor untuk mengumpulkan bukti audit secara terstruktur, memastikan bukti tersebut cukup dan tepat untuk menilai akurasi laporan keuangan. Bukti yang memadai meningkatkan keyakinan auditor dan meminimalkan kesalahan dalam pemberian opini (Putri & Sulistyowati, 2023). Teknik vouching juga penting untuk memverifikasi keabsahan dokumen pendukung dan menguji asersi manajemen seperti keberadaan dan penyajian transaksi. Dengan prosedur dan analisis yang cermat, auditor dapat mendukung opini yang diberikan dan mencegah praktik kecurangan (Vitriany & Ardini, 2024).

Kualitas Audit

Kualitas audit dapat didefinisikan sebagai kemungkinan seorang auditor mengeluarkan laporan audit seolah-olah laporan tersebut bebas dari salah saji material. Sebaliknya, kualitas audit mengacu pada sejauh mana auditor menemukan kesalahan yang tidak disengaja maupun yang disengaja dalam laporan keuangan klien serta kemungkinan temuan ini akan dilaporkan dan dijelaskan dalam opini audit. Kualitas audit pada dasarnya bergantung pada keterampilan teknis auditor yang dibuktikan melalui pengalaman dan pendidikan profesional mereka, serta independensi auditor dalam menjaga sikap mental mereka (Junaidi, 2016).

Sertifikasi profesi, keahlian, dan independensi auditor sangat menentukan kualitas audit. Audit berkualitas tinggi memerlukan kompetensi dan independensi, yang berdampak

langsung pada kualitas audit dan interaksi yang terjadi (Purba *et al*, 2021). Kualitas audit biasanya dinilai pada tahap akhir melalui review laporan keuangan oleh auditor yang berkualitas, yang bertanggung jawab untuk menyampaikan kewajaran yang sebenarnya. Auditor profesional harus memahami prosedur audit yang baik dan cara penentuan sampel yang tepat. Selain itu, auditor independen melaporkan hasil audit secara jujur, yang dikombinasikan dengan kualitas masing-masing auditor (Rahayu, K, 2023).

Berdasarkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) pada tahun 2016, audit dianggap berkualitas jika auditor memenuhi standar auditing dan pengendalian yang baik. Auditor harus memahami standar ini agar audit yang dilakukan berkualitas. Kualitas audit perlu terus diperbaiki, karena menjadi fokus utama bagi profesi akuntan publik, pemerintah, masyarakat, dan investor. Kualitas audit mencerminkan kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan dalam laporan keuangan. Auditor yang independen dapat membangun kepercayaan masyarakat bahwa audit sesuai dengan standar yang berlaku. Hasil audit menjadi pertimbangan penting bagi investor dalam keputusan investasi, sehingga pengguna laporan keuangan dapat menilai hasil laporan secara adil (Syofyan *et al*, 2022).

Jasa Pemeriksaan Laporan Keuangan

Jasa *assurance* pada pemeriksaan laporan keuangan (*financial statement audit assurance services*) adalah layanan profesional yang bertujuan memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan bahwa laporan keuangan perusahaan telah disusun secara wajar sesuai standar akuntansi yang berlaku. Layanan ini penting untuk meningkatkan transparansi, kepercayaan, dan integritas pelaporan keuangan perusahaan (Kuhle & Quick, 2025).

Audit dan *assurance* berperan penting dalam meningkatkan transparansi laporan keuangan, yang pada gilirannya memperkuat kepercayaan investor dan mengurangi risiko terkait informasi yang tidak akurat. Dengan adanya *assurance*, perusahaan dapat mengurangi biaya utang karena kredibilitas laporan keuangan yang lebih tinggi, serta meningkatkan peluang untuk mendapatkan pendanaan, termasuk dalam konteks *equity crowdfunding* (Anjani, 2023). Namun, sering kali terdapat "*expectation gap*" atau kesenjangan harapan, di mana publik memiliki ekspektasi yang lebih tinggi mengenai jaminan yang diberikan oleh auditor dibandingkan dengan apa yang sebenarnya dapat mereka jamin.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode studi kasus, yang dipilih untuk memungkinkan peneliti mengeksplorasi dan memahami fenomena pelanggaran audit di PT Garuda Indonesia pada tahun 2018 secara mendalam dan dalam konteks dunia nyata. Data yang digunakan bersifat sekunder, diambil dari sumber dokumen publik yang otentik dan telah diverifikasi.

Sumber data primer meliputi: (1) Dokumen Regulatori, yaitu Siaran Pers Otoritas Jasa Keuangan (OJK) Nomor SP 26/DHMS/OJK/VI/2019 yang mencakup temuan pelanggaran dan sanksi; (2) Laporan Keuangan PT Garuda Indonesia tahun 2018 yang telah direstatement serta pengumuman resmi perusahaan (Berita Pers); dan (3) Artikel ilmiah yang dipublikasikan dalam jurnal yang membahas kasus serupa. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis isi terhadap dokumen-dokumen tersebut. Data dianalisis secara interpretatif dengan mengidentifikasi pola, menghubungkan temuan faktual dengan teori dan standar audit yang relevan (seperti Standar Audit SA 315, SA 500, dan SA 560), serta melakukan triangulasi sumber data untuk memastikan keakuratan dan validitas temuan.

Dengan metode ini, penelitian bertujuan untuk memberikan analisis komprehensif mengenai kualitas audit yang tercermin dari bukti audit dalam kasus Garuda Indonesia.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Kasus PT Garuda Indonesia Tahun 2018

Berdasarkan berita yang disajikan oleh CNN Indonesia (2019) bahwa pada awal April 2019, Garuda Indonesia melaporkan kinerja tahun buku 2018 dengan laba bersih sebesar USD 809 ribu, yang mengejutkan mengingat tahun 2017 perusahaan mengalami kerugian USD 216,58 juta, dan pada kuartal III-2018 masih merugi USD 114,08 juta. Dalam Rapat Umum Pemegang Saham Tahunan (RUPST) pada 24 April 2019, dua komisaris, Chairul Tanjung dan Dony Oskaria, menolak menandatangani laporan keuangan karena transaksi dengan PT Mahata Aero Teknologi senilai USD 239,94 juta dianggap tidak sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan. Jika pendapatan dari transaksi ini tidak diakui, Garuda sesungguhnya masih merugi USD 244,96 juta, dan pencatatan transaksi ini juga mengakibatkan kewajiban pajak meskipun pembayaran dari Mahata belum diterima.

Selanjutnya, pada akhir April hingga Mei 2019, Bursa Efek Indonesia (BEI) dan OJK melakukan verifikasi terkait pengakuan pendapatan Garuda, di mana pada 21 Mei 2019, Komisi VI DPR memanggil direksi Garuda untuk memberikan keterangan mengenai polemik laporan keuangan tersebut. Pada 14 Juni 2019, Kementerian Keuangan menyelesaikan pemeriksaan terhadap auditor Tanubrata, mengindikasikan adanya dugaan pelanggaran standar akuntansi. Pada 28 Juni 2019, OJK menjatuhkan sanksi kepada Garuda untuk melakukan restatement laporan keuangan 2018, serta mendenda direksi dan dewan komisaris masing-masing Rp100 juta, dan membekukan Surat Tanda Terdaftar auditor selama satu tahun. Akhirnya, pada 26 Juli 2019, Garuda menyajikan kembali laporan keuangan 2018, di mana pendapatan lain-lain anjlok dari USD 278,8 juta menjadi USD 38,8 juta, dan laba USD 5,02 juta berubah menjadi rugi USD 175,03 juta, dengan transaksi dengan PT Mahata Aero Teknologi dibatalkan oleh Citilink Indonesia.

Kronologi yang terjadi di Garuda Indonesia ini memperkuat argumen tentang kegagalan audit dengan beberapa poin penting. Pertama, keanehan yang terlihat jauh sebelum sanksi seharusnya telah menarik perhatian auditor; mereka seharusnya menyadari risiko material dari transaksi dengan PT Mahata Aero Teknologi sejak awal, terutama setelah adanya penolakan dari komisaris yang menunjukkan keberatan yang serius. Kedua, peran kunci skeptisisme profesional dalam audit sangat penting. Jika auditor menerapkan skeptisisme yang memadai, keberatan yang muncul dalam Rapat Umum Pemegang Saham Tahunan (RUPST) seharusnya menjadi sinyal peringatan utama yang mendorong mereka untuk lebih mendalami bukti-bukti terkait transaksi tersebut. Ketiga, dampak langsung pada kualitas laporan keuangan sangat jelas; restatement yang dilakukan membuktikan bahwa opini "wajar tanpa pengecualian" yang diberikan sebelumnya adalah keliru, yang berakar dari bukti audit yang tidak memadai. Dengan demikian, kronologi ini menunjukkan bahwa kurangnya perhatian dan skeptisisme yang tepat dari auditor berkontribusi pada kegagalan dalam memberikan opini yang akurat terhadap laporan keuangan perusahaan.

Pembahasan Kasus Berdasarkan Laporan Keuangan

PENDAPATAN (BEBAN) USAHA LAINNYA			
Beban pengampunan pajak			(50.307.992)
Keuntungan selisih kurs		28.073.775	14.777.069
Pendapatan lain-lain - bersih	2x, 42	278.810.155	19.797.296
Bersih		306.883.930	(15.733.627)
LABA (RUGI) USAHA			
		100.801.326	(76.181.178)
Bagian laba bersih asosiasi		204.241	192.617
Pendapatan keuangan	2x	3.695.161	6.196.164
Beban keuangan	2m, 43	(85.691.120)	(88.388.240)
LABA (RUGI) SEBELUM PAJAK		19.009.608	(158.180.637)
BEBAN PAJAK	2z, 9	(13.991.300)	(55.209.041)
LABA (RUGI) TAHUN BERJALAN		5.018.308	(213.389.678)

Gambar 1. Pendapatan (Beban) Usaha Lainnya

Dalam laporan laba rugi Garuda untuk periode 2018, tercatat bahwa bukti dari laporan keuangan menunjukkan lonjakan abnormal yang seharusnya menjadi fokus utama dalam audit. Pendapatan Lain-lain melonjak drastis dari USD 19,7 juta pada tahun 2017 menjadi USD 278,8 juta pada tahun 2018, mencatat peningkatan sebesar 1.308% (Abdillah et al., 2023). Item tunggal "Pendapatan kompensasi dari PT Mahata" sebesar USD 239,9 juta menyumbang 86% dari total Pendapatan Lain-lain dan juga 86% dari total "Bersih" pada bagian Pendapatan (Beban) Usaha Lainnya. Transaksi ini berimplikasi besar, mengubah laba (rugi) usaha dari rugi USD 76,1 juta menjadi laba USD 100,8 juta. Yang paling kritis, transaksi ini mengubah laba (rugi) tahun berjalan dari rugi USD 213,3 juta menjadi laba USD 5,01 juta. Lonjakan ini jelas menunjukkan adanya potensi risiko material yang harusnya mendapatkan perhatian serius dari auditor.

42. PENDAPATAN LAIN-LAIN - BERSIH	2018 USD	42. OTHER INCOME 2017 USD
Pendapatan kompensasi atas hak pemasangan peralatan layanan konektivitas dan hiburan dalam pesawat dan manajemen konten (Catatan 47)	239.940.000	-
Keuntungan revaluasi properti investasi (Catatan 13)	15.186.712	9.477.707
Keuntungan (kerugian) pelepasan aset tetap dan aset tidak produktif (Catatan 14 dan 16)	7.258.255	(2.377.141)
Keuntungan jual dan sewa balik	4.983.785	3.569.434
Pemulihan dari nilai aset (Catatan 14 dan 16)	2.869.004	5.973.088
Klaim asuransi	2.316.918	1.420.945
Lain-lain - bersih	6.255.481	1.733.263
Total	278.810.155	19.797.296

Gambar 2. Pendapatan Lain-lain – Bersih

Bukti dari komposisi pendapatan lain-lain mengungkapkan faktor risiko audit yang sangat tinggi, ditunjukkan oleh pola pendapatan yang abnormal. Pada tahun 2017, pola pendapatan lain-lain tersebar merata dengan nilai wajar antara USD 1-9 juta per item. Namun, pada tahun 2018, muncul item dominan tunggal sebesar USD 239,9 juta, yang mencakup 86,1% dari total pendapatan lain-lain dan 12,6 kali lebih besar dibandingkan total pendapatan lain-lain pada tahun 2017, serta menyimpang ekstrem dari pola historis perusahaan. Terdapat dua *red flag* signifikan terkait transaksi "Pendapatan kompensasi dari PT Mahata." Pertama, sifat transaksi ini tidak biasa, karena tidak memiliki preseden historis dan tercatat dengan nilai nol pada tahun 2017, sehingga bukan bagian dari operasi normal bisnis maskapai penerbangan, serta nilainya tidak proporsional dibandingkan dengan item

sejenis lainnya. Kedua, meskipun transaksi ini secara kuantitatif sangat material, auditor gagal mengenali aspek materialitas kualitatifnya; transaksi ini mengubah lanskap kinerja perusahaan dari rugi menjadi laba, bersifat *one-off* dan tidak berkelanjutan, serta terjadi pada waktu yang strategis di kuartal IV 2018.

Tabel 1. Indikator Kecurangan yang Diabaikan Auditor

Indikator	Bukti dalam Laporan Keuangan	Respon Auditor yang Seharusnya
Tekanan	Tekanan untuk mengubah rugi USD 213 juta menjadi laba	Meningkatkan skeptisisme dan pengujian terhadap laporan keuangan bagian laba rugi
Peluang	Transaksi kompleks dengan pihak eksternal	Melakukan <i>due diligence</i> terhadap PT Mahata
Rasionalisasi	Dicatat sebagai "pendapatan kompensasi" yang tampak sah	Mempertanyakan substansi ekonomi sebenarnya

Kegagalan utama auditor dapat diidentifikasi dalam tiga aspek. Pertama, auditor gagal merespons materialitas dengan mengabaikan sinyal risiko tertinggi yang muncul dalam laporan keuangan. Kedua, auditor tidak menerapkan Standar Audit 240, yang mengakibatkan ketidakmampuan untuk mendeteksi indikator kecurangan yang jelas. Ketiga, auditor gagal memperoleh bukti yang memadai dengan tidak melakukan pengujian mendalam atas transaksi dominan, yang seharusnya menjadi fokus utama dalam audit.

PENDAPATAN (BEBAN) USAHA LAINNYA		
Beban pengampunan pajak		(50.307.992)
Keuntungan selisih kurs		28.073.775
Pendapatan lain-lain - bersih	2x, 42	278.810.155
Bersih		306.883.930
LABA (RUGI) USAHA		
Bagian laba bersih asosiasi		204.241
Pendapatan keuangan	2x	3.695.161
Beban keuangan	2m, 43	(85.691.120)
LABA (RUGI) SEBELUM PAJAK		
		19.009.608
BEBAN PAJAK	2z, 9	(13.991.300)
LABA (RUGI) TAHUN BERJALAN		
		5.018.308

Gambar 3. Pendapatan (Beban) Usaha Lainnya

Bukti dari laporan laba rugi menunjukkan adanya transformasi kinerja yang tidak wajar yang seharusnya menjadi fokus utama dalam audit. Perubahan kritis yang terjadi meliputi laba (rugi) usaha, yang beralih dari rugi USD 76,1 juta menjadi laba USD 100,8 juta, mencatat perubahan sebesar USD 176,9 juta. Laba (rugi) sebelum pajak berubah dari rugi USD 158,1 juta menjadi laba USD 19 juta, dengan perubahan sebesar USD 177,1 juta. Laba (rugi) tahun berjalan juga mengalami perubahan signifikan, dari rugi USD 213,3 juta menjadi laba USD 5,01 juta, dengan total perubahan mencapai USD 218,3 juta. Analisis sumber perubahan yang mencurigakan mengungkap pola yang jelas: pendapatan lain-lain meningkat USD 259 juta, dari USD 19,7 juta menjadi USD 278,8 juta. Peningkatan ini secara langsung bertanggung jawab atas pergeseran posisi dari rugi menjadi laba, di mana 87% dari perubahan total laba/rugi tahun berjalan berasal dari kenaikan pendapatan lain-lain ini.

Kualitas audit yang rendah terlihat dari ketidakmampuan auditor untuk mendeteksi masalah penting. Auditor tidak merespons sinyal risiko yang jelas dalam laporan keuangan dan tidak memiliki bukti yang cukup untuk mendukung transaksi yang mengubah kinerja.

Ini menunjukkan adanya teori *Agency Conflict*, di mana manajemen memiliki dorongan kuat untuk mencatat laba, sementara auditor tidak bertindak sebagai pengawas yang independen. Penerapan sikap skeptis profesional dalam audit sangat penting, karena data yang ada seharusnya sudah cukup untuk menimbulkan keraguan. Kegagalan dalam menerapkan skeptisisme ini menghasilkan opini yang menyesatkan dan bisa merugikan semua pihak yang terlibat.

Kegagalan ini mengakibatkan opini "Wajar Tanpa Pengecualian" yang diberikan menjadi salah dan menyesatkan. Bukti dari laporan keuangan itu sendiri, jika dibaca secara kritis, sebenarnya sudah cukup untuk mempertanyakan kewajaran pengakuan pendapatan ini. Inilah yang menjadi esensi dari rendahnya kualitas audit dalam kasus Garuda Indonesia di mana bukti audit yang tersedia tidak dievaluasi dengan kompetensi dan skeptisisme yang memadai.

Tabel 2. Dampak Transaksi PT Mahata Terhadap Kinerja Keuangan

Analisis Aspek	Sebelum Transaksi PT Mahata	Setelah Transaksi PT Mahata	Perubahan	Implikasi Audit
Fundamental Bisnis				
Laba (Rugi) Usaha	-USD 76.1 juta	+USD 100.8 juta	+USD 176.9 juta	Gagal mendeteksi perubahan fundamental operasional
Margin Operasional	-9.8%	+2.3%	+12.1%	Tidak mempertanyakan <i>improvement</i> yang tidak realistis
Profitabilitas Secara Keseluruhan				
Laba (Rugi) Tahun Berjalan	-USD 213.3 juta	+USD 5.01 juta	+USD 218.3 juta	Mengabaikan transformasi dari near-bankruptcy ke profitability
Net Profit Margin	-25.7%	+0.1%	+25.8%	Tidak menelusuri sumber profit yang non-operasional
Komposisi Pendapatan				
Pendapatan Lain-lain	USD 19.7 juta	USD 278.8 juta	+USD 259.1 juta (1,308%)	Gagal merespons konsentrasi risiko ekstrem
% dari Total Pendapatan	2.4%	6.4%	+4.0%	Mengabaikan pergeseran model bisnis perusahaan

Perubahan sebesar 1.308% dalam pendapatan lain-lain merupakan sinyal peringatan yang jelas, di mana transformasi dari rugi menjadi laba adalah perubahan mendasar yang harus diselidiki lebih lanjut. Namun, auditor menunjukkan kurangnya skeptisisme profesional, karena data perbandingan sudah menunjukkan adanya anomali yang jelas, tetapi auditor gagal mempertanyakan substansi ekonomi di balik transaksi tersebut. Selain itu, kualitas bukti yang tersedia sudah menunjukkan ketidakwajaran, tetapi auditor tidak merespons dengan prosedur yang memadai.

PENUTUP

Kesimpulan

Studi kasus ini secara empiris menunjukkan bahwa kualitas audit laporan keuangan PT Garuda Indonesia tahun 2018 tergolong rendah. Penilaian ini bukan hanya sekadar persepsi, melainkan dapat dibuktikan melalui kegagalan nyata auditor dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit yang cukup dan tepat terkait transaksi material dengan PT Mahata Aero Teknologi. Auditor tidak mempertanyakan substansi ekonomi di balik pengakuan pendapatan sebesar USD 239,94 juta, yang mengubah posisi perusahaan dari rugi USD 213,39 juta menjadi laba USD 5,02 juta.

Kegagalan auditor dalam menerapkan standar profesi bersifat sistemik dan melanggar berbagai Standar Audit. Analisis menunjukkan bahwa tidak hanya ada satu titik kegagalan, melainkan beberapa. Pertama, menurut SA 315, auditor gagal mengidentifikasi risiko salah saji material pada transaksi yang tidak biasa dan sangat material. Kedua, berdasarkan SA 500, auditor tidak berhasil memperoleh bukti audit yang kompeten dan cukup untuk mendukung opini mereka. Ketiga, sesuai dengan SA 240, auditor tidak mendeteksi indikasi kecurangan dalam pengakuan pendapatan, meskipun terdapat tekanan besar dari manajemen untuk menunjukkan kinerja positif. Terakhir, sesuai dengan SA 200, auditor tidak menerapkan skeptisisme profesional yang memadai saat mengevaluasi bukti yang ada. Kasus ini menguatkan teori bahwa kualitas audit sebenarnya tercermin dari kualitas bukti audit yang mendasarinya. Sebuah opini audit, tidak peduli seberapa baik dirumuskan, akan menjadi tidak berarti dan bahkan dapat menyesatkan jika tidak didukung oleh bukti yang diperoleh melalui prosedur yang memadai, kompetensi teknis, dan penerapan skeptisisme profesional yang konsisten.

Saran

Kasus ini menjadi pelajaran berharga bagi profesi audit tentang konsekuensi dari mengabaikan skeptisisme profesional dan tunduk pada tekanan klien, di mana sanksi pembekuan Surat Tanda Terdaftar (STTD) bagi auditor individu menunjukkan adanya pertanggungjawaban personal. Bagi regulator seperti OJK dan IAPI, pengawasan mutu dan penjatuhan sanksi yang tegas, seperti yang telah dilakukan OJK, merupakan kunci untuk memulihkan kepercayaan publik dan menciptakan efek pencegahan. Sementara itu, bagi pengguna laporan keuangan, penting untuk tidak hanya menerima opini "Wajar Tanpa Pengecualian" secara membabi buta, tetapi harus bersikap kritis dengan mempertanyakan proses serta bukti yang mendasari opini tersebut.

Maka dari itu, khususnya bagi Kantor Akuntan Publik (KAP), disarankan untuk tidak hanya mengandalkan prosedur audit konvensional, tetapi juga mengimplementasikan prosedur audit forensik dan sistem *red flag* terstruktur untuk mendeteksi anomali transaksi yang kompleks dan tidak biasa. Bagi regulator seperti OJK dan IAPI, selain sanksi, langkah pencegahan seperti memperketat rotasi engagement partner dan membangun whistleblower system yang terlindungi bagi auditor dapat menciptakan check and balance yang lebih kuat. Bagi komite audit di tiap perusahaan, peran mereka harus dipertegas dengan melakukan pertemuan rutin private session dengan auditor eksternal untuk mengkritisi bukti audit secara independen. Terakhir, dunia pendidikan perlu menjadikan kasus riil seperti ini sebagai studi kasus untuk menanamkan sikap skeptisisme profesional dan pemahaman mendalam tentang materialitas kualitatif sejak dini.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, N., Ludmilla, R., Ridwan, A., & Madewi, A. (2023). Akuntansi Forensik Dan Kecurangan (Fraud) (Studi Kasus PT. Garuda Indonesia Tbk). *INNOVATIVE: Journal of Social Science Research*, 3.
- Andrian, F., Rahayu, S., Herawaty, N., & Rahayu, R. (2022). Pengaruh locus of control, emotional quotient, skeptisme dan kompleksitas tugas terhadap kualitas audit di kap kota Palembang. *Jurnal Ilmiah Universitas Batanghari Jambi*, 22(3), 1350-1355.
- Anjani, P. (2023). Enhancing Transparency and Trust through Effective Financial Statement Audits. *Advances in Managerial Auditing Research*, 1(3). <https://doi.org/10.60079/amar.v1i3.228>
- Anwar, M. C. (2019). *Kasus Lapkeu, Garuda Wajib Bayar Denda Rp 1,25 Miliar*. CNBC Indonesia. <https://www.cnbcindonesia.com/market/20190630223235-17-81699/kasus-lapkeu-garuda-wajib-bayar-denda-rp-125-miliar%0A>
- CNN Indonesia. (2019, April 24). Membedah Keanahan Laporan Keuangan Garuda Indonesia 2018. *CNN Indonesia*.
- Daeli, A., Hutaeruk, R. A., Rifai, M. B., & Silaen, K. (2024). Analisis Laporan Keuangan Sebagai Penilai Kinerja Manajemen. *Pusat Publikasi Ilmu Manajemen*, 2(3), 158–168.
- Dewi, N., & Prasetyo, A. (2022). The Effect of Audit Materiality and Audit Evidence on Audit Quality. *Jurnal Akuntansi AKTIVA*, 3(1), 22–35.
- Fauzan, M. F. A. (2016). Pengaruh Kecerdasan Emosional, Kecerdasan Spiritual, dan Tekanan Klien Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta). Yogyakarta: Universitas Negeri Yogyakarta.
- Fedyk, A., Hodson, J., Khimich, N., & Fedyk, T. (2022). Is artificial intelligence improving the audit process? *Review of Accounting Studies*, 27(3), 938–985. <https://doi.org/10.1007/s11142-022-09697-x>
- Ferreira, L. V. A., Alves, C. A. de M., Peotta de Melo, L., & Nunes, R. R. (2025). Internal Audit Strategies for Assessing Cybersecurity Controls in the Brazilian Financial Institutions. *Applied Sciences (Switzerland)*, 15(10). <https://doi.org/10.3390/app15105715>
- Harahap, T. K., Prayuti, Y., Latianingsih, N., Damanik, A., Maheni, T., Farida, I., & Muhtar, M. H. (2023). Pengantar ilmu hukum. *Penerbit Tahta Media*.
- Irmawan, & Irsan, M. (2019). Analisis Kinerja Keuangan Dengan Menggunakan Metode Du Pont System Pada Perusahaan Textile Dan Garmen Yang Terdaftar Di BEI. *Jurnal Ilmiah Perpajakan [JIP]*, 1(1), 1–9 .
- Junaidi, M. S., Nurdiono, S. E., & MM, C. (2016). *Kualitas audit: Perspektif Opini going concern*. Penerbit Andi.

- Kühle, K., & Quick, R. (2025). The impact of corporate governance statement assurance on financial professionals' decisions. *Accounting in Europe*, 22(1), 18–50. <https://doi.org/10.1080/17449480.2024.2332390>
- Nugroho, D. (2025). Peran Kualitas Bukti Audit dalam Meningkatkan Kredibilitas Laporan Keuangan: Literatur Review. *Journal of Innovative and Creativity*, 5(2).
- Promika, A., Astuti, B., Bengkulu, U. M., Wijaya, M., & Darwis, D. (2024). Literatur review: Pentingnya laporan keuangan untuk menilai kinerja keuangan perusahaan. *Jurnal Akuntansi, Keuangan, Perpajakan Dan Tata Kelola Perusahaan (JAKPT)*, 2(2), 646–654.
- Purba, Rahma Br dan Haryono Umar. (2021). *Kualitas Audit dan Deteksi Korupsi*, Medan: Merdeka Kreasi.
- Putri, R. C., & Sulistyowati, E. (2023). *Analisis Materialitas pada Prosedur Audit dan Bukti Audit*. Balance: Jurnal Akuntansi dan Keuangan, 7(2), 155-165.
- Rahayu, K. (2023). *Pengaruh kualitas audit dan komite audit terhadap kualitas pelaporan keuangan perusahaan yang terdaftar di Jakarta Islamic Index (JII)* (Doctoral dissertation, IAIN Parepare).
- Sasmita, R. D., & Widaryanti, W. (2022). Pengaruh Tekanan Klien Dan Audit Tenure Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Ilmiah Fokus Ekonomi, Manajemen, Bisnis & Akuntansi (EMBA)*, 1(3), 308-317.
- Setiorini, H., Yusmanianti, Y., & Marini, M. (2020). Pendampingan Penyusunan Laporan Keuangan Pada Sekolah Langit Biru. *Jurnal Pengabdian Masyarakat Bumi Raflesia*, 3(3), 393–398. <https://doi.org/10.36085/jpmbr.v3i3.1021>
- Syofyan, Efrizal. (2022). *Pengaruh Rotasi Audit, Tenura Audit, dan Spesialisasi Auditor/ Terhadap Kualitas Audit*, Malang: Unisma Press,.
- Vitriany, U. W. A., & Ardini, L. (2024). Audit Evidence : Mampukah Mengungkap Fraud BIP : *Jurnal Bisnis dan Profesi*, 16(1), 53-63.
- Wahyudi, B. (2024). Evolusi Audit Internal: Tantangan Dan Peluang Di Era Digital.