

STUDI LITERATUR: AUDIT MENGGUNAKAN *INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS (ISA)*

Rizalnur Firdaus, Adri Putra Nugraha

Abstrak : *International Auditing and Assurance Standards (ISA)* yang diterbitkan oleh *Internasional Federation of Accountants (IFAC)* dimana pada konvensi yang dilakukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) Indonesia akan melakukan adopsi sepenuhnya pada standart ini. Berdasarkan kejadian dan proses yang sedang berjalan dalam penetapan perubahan SPAP yang dahulu berbasis *Generally Accepted Auditing Standard* menjadi berbasis *International Auditing Standard* sehingga dengan itu kita dapat memahami apa yang membedakan SPAP (lama) dengan ISA (*International Standard Audit*), Bagaimana pelaksanaan standar audit jika didasarkan pada ISA, Bagaimana penyesuaian pelaksanaan standar audit dari dasar SPAP menjadi ISA. Metode penelitian yang dilakukan adalah konten atau isi dari Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), dimana didalamnya terdapat Standar Auditing (SA) dan standar-standar atas jasa yang bisa dilakukan atau dikerjakan oleh akuntan publik. Kesimpulan dari penelitian kajian literatur ini adalah Perbedaan yang ada antara SPAP dan ISA dalam hal konten atau isi dari SPAP itu sendiri, ISA lebih menekankan dalam hal proses dalam melakukan pekerjaan audit mulai dari penyusunan perikatan, isi perikatan sampai penyelesaian proses yang ditandai dengan pembuatan laporan audit, Proses penyesuaian dari SPAP menjadi SPAP yang full ISA Adoption sekarang telah memasuki tahapan Exposure Draft. Masih terdapat beberapa standar yang masih dalam proses translasi bahasa (penterjemahan).

Kata Kunci : *International Auditing and Assurance Standards (ISA)*, SPAP

PENDAHULUAN

Melalui Konvensi Nasional Akuntan Indonesia pada tahun 2004 telah diputuskan bahwa Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) akan melakukan adopsi sepenuhnya (*full adoption*) *Internatioanl Auditing and Assurance Standards (ISA)* yang diterbitkan oleh *Internasional Federation of Accountants (IFAC)*. Keputusan konvensi IAI ini sejalan dengan kewajiban keanggotaan IFAC yang dicantumkan dalam *Statement of Membership Obligation (SMO)* No. 3. Dalam SMO No. 3 tersebut antara lain disebutkan “ *Member bodies should use their best endeavors: a) to incorporate the internasional standards issued by the IAASB into their national standards or related other pronouncements....*” (Basir;2008)

ISA sendiri pada saat ini sudah diadopsi di banyak negara anggota IFAC, beberapa negara sudah melakukan *full adoption*, dan sebagian negara masih menyisakan beberapa seksi yang belum diadopsi. Dengan semakin banyaknya negara yang menjadi anggota IFAC maka pada saatnya nanti seluruh negara anggota IFAC akan menerapkan ISA sebagai standar profesional akuntan publiknya masing-masing. Di Indonesia sejatinya ISA bukan hal yang baru. SPAP 2001 sudah melakukan adopsi atas sepuluh standar audit internasional tersebut. Sepuluh standar yang diadopsi dari ISA antara lain ISA 310 : *Knowledge of the Business*, ISA 401: *Auditing in a Computer Information Systems Environment*, dan ISA 510: *Initial Engagements-Opening Balance*. Namun seperti diuraikan di atas, mengingat SPAP sejak tahun 2001 relatif stagnan, maka Standar yang diadopsi tersebut sudah tidak *up-to-dated* lagi dengan ISA yang baru (2007). Oleh karena itu, yang akan dilakukan oleh IAI dalam rangka adopsi ini adalah melakukan adopsi penuh (*full adoption*) atas ISA terkini (*Current ISA*). Dengan demikian bukan hanya melakukan revisi atas beberapa standar internasional yang telah diadopsi SPAP,

Rizalnur Firdaus adalah dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Wisnuwardhana Malang dan Adri Putra Nugraha adalah dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang. Email : rizalnurfirdaus@gmail.com

tetapi seluruh isi SPAP akan digantikan dengan standar-standar yang ada dalam *Handbook of Internasional Auditing, Assurance, and Ethic Pronouncements* terbitan IFAC tersebut.

Pelaksanaan full adoption ini untuk memenuhi kewajiban IAI sebagai member dari IFAC yang berkewajiban untuk melaksanakan Statement of Membership Obligation (SMO) yang diantaranya adalah semua anggota IFAC diwajibkan untuk tunduk kepada semua standar dan pernyataan lain yang dikeluarkan oleh International Auditing and Assurance Standards Boards (IAASB).-IAASB merupakan badan yang dibentuk oleh IFAC sebagai badan pembuat standar audit dan assurance yang salah satu produknya adalah ISA. Konsep adopsi penuh ini adalah bersifat dinamis berdasarkan komitmen terhadap ISA, sehingga setiap kali terjadi perubahan pada ISA seperti penambahan standar atau adanya amandemen, SPAP juga harus melakukan perubahan.

Pada dasarnya SPAP yang berlaku sekarang (kodifikasi tahun 2001) sudah melakukan adopsi pada beberapa standar audit ISA, antara lain ISA 310: Knowledge of the business; ISA 410: Auditing in a computer information system environment; dan ISA 510: Initial engagements-opening balance. Namun dikarenakan SPAP sejak 2001 relatif tidak berubah, dilain pihak ISA selalu melakukan update, sehingga pelaksanaan adopsi ini merupakan adopsi penuh terhadap standar ISA yang terkini, dimana seluruh isi SPAP akan digantikan dengan standar-standar yang ada dalam handbook of international auditing, assurance, and ethic pronouncements terbitan IFAC.

Dalam proses adopsi penuh ISA ini sudah dimulai sejak tahun 2006 dengan membuat dua program kerja, yaitu proses internal dan eksternal. Proses internal merupakan proses pengerjaan di dewan SPAP, diantaranya adalah pekerjaan penerjemahan naskah ISA yang masih dalam format bahasa Inggris. Proses internal lainnya adalah berupa pemetaan, pengidentifikasian perbedaan antara SPAP dengan ISA dan akuntabilitas dari ISA.

Program kerja eksternal meliputi studi dan diskusi yang difokuskan pada studi dan diskusi mengenai perbedaan-perbedaan yang signifikan antara SPAP dengan ISA. studi dan diskusi ini akan melibatkan pihak akademis, pemerhati akuntansi dan auditing, regulatur serta para akuntan untuk memberikan masukan atas pemetaan yang sebelumnya sudah dibuat oleh dewan SPAP. Selanjutnya, dewan SPAP akan mengadakan studi banding dalam penerapan ISA oleh negara-negara lain. secara sistematis, redraft ISA ini melalui enam tahap, yaitu:

1. Diskusi isu
2. Penyusunan draft pertama (ED/Exposure Draft)
3. Persetujuan ED
4. Review atas tanggapan ED
5. Persetujuan akhir redrafted
6. Pernyataan tanggal efektif berlaku.

Tahapan ini dilaksanakan untuk setiap redraft yang dilakukan pada masing-masing seksi ISA.

Berdasarkan data informasi yang diperoleh dari website IAPI, <http://www.iapi.or.id/iapi/>, hingga saat ini telah disusun pada tahapan Exposure Draft Standar Perikatan Audit (ED SPA), dan Exposure Draft Standar Audit (ED SA) dan sedang dalam tahap public hearing yang wajib diikuti oleh akuntan publik atau partner, dengan tujuan untuk dilakukan penyempurnaan sebelum SPAP berdasarkan adopsi penuh ISA diberlakukan efektif mulai 1 Januari 2013. Daftar ED SPA yang dilakukan public hearing adalah sebagai berikut:

-
- I. Prinsip-Prinsip Umum dan Tanggung Jawab**
1. SPA 200, “Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Suatu Audit Berdasarkan Standar Perikatan Audit”
 2. SPA 210, “Persetujuan atas Syarat-syarat Perikatan Audit”
 3. SPA 220, “Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan”
 4. SPA 230, “Dokumentasi Audit”
 5. SPA 240, “Tanggung Jawab Auditor Terkait Dengan Kecurangan Dalam Suatu Audit Atas Laporan Keuangan”
 6. SPA 250, “Pertimbangan Atas Peraturan Perundang-Undangan Dalam Audit Laporan Keuangan”
 7. SPA 260, “Komunikasi Dengan Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Tata Kelola”
 8. SPA 265, “Pengomunikasian Defisiensi Dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Tata Kelola Dan Manajemen”
- II. Penilaian Risiko dan Respons terhadap Risiko yang telah Dinilai**
1. SPA 300, “Perencanaan Suatu Audit Atas Laporan Keuangan”
 2. SPA 315, “Pengidentifikasi dan Penilaian Risiko Salah Saji Material Melalui Pemahaman Atas Entitas Dan Lingkungannya”
 3. SPA 320, “Materialitas Dalam Perencanaan Dan Pelaksanaan Audit”
 4. SPA 330, “Respons Auditor Terhadap Risiko Yang Telah Dinilai”
 5. SPA 402, “Pertimbangan Audit Terkait Dengan Entitas Yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa”
 6. SPA 450, “Pengevaluasian Atas Salah Saji Yang Diidentifikasi Selama Audit”
- III. Bukti Audit**
1. SPA 500, “Bukti Audit”
 2. SPA 501, “Bukti Audit - Pertimbangan Spesifik Atas Unsur Pilihan”
 3. SPA 505, “Konfirmasi Eksternal”
 4. SPA 510, “Perikatan Audit Tahun Pertama - Saldo Awal”
 5. SPA 520, “Prosedur Analitis”
 6. SPA 530, “Sampling Audit”
 7. SPA 540, “Audit Atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, Dan Pengungkapan Yang Bersangkutan”
 8. SPA 550, “Pihak Berelasi”
 9. SPA 560, “Peristiwa Kemudian”
 10. SPA 570, “Kelangsungan Usaha”
 11. SPA 580, “Representasi Tertulis”
- IV. Penggunaan Pekerjaan Pihak Lain**
1. SPA 600, “Pertimbangan Khusus-Audit Atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)”
 2. SPA 610, “Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal”
 3. SPA 620, “Penggunaan Pekerjaan Seorang Pakar Auditor”
- V. Kesimpulan Audit dan Pelaporan**
1. SPA 700, “Perumusan Suatu Opini Dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan”
 2. SPA 705, “Modifikasi Terhadap Opini Dalam Laporan Auditor Independen”
 3. SPA 706, “Paragraf Penekanan Suatu Hal Dan Paragraf Hal Lain Dalam Laporan Auditor Independen”
-

4. SPA 710, “Informasi Komparatif – Angka Korespondensi Dan Laporan Keuangan Komparatif”
5. SPA 720, “Tanggung Jawab Auditor Atas Informasi Lain Dalam Dokumen Yang Berisi Laporan Keuangan Auditan”

VI. Area-Area Khusus

1. SPA 800, “Pertimbangan Khusus-Audit atas Laporan Keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka Bertujuan Khusus”
2. SPA 805, “Pertimbangan Khusus-Audit Atas Laporan Keuangan Tunggal dan Unsur, Akun, atau Pos Spesifik Dalam Suatu Laporan Keuangan”
3. SPA 810, “Perikatan Untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan”

Adapun materi ED Standar Audit yang akan dibahas dalam diskusi/public hearing adalah:

ED STANDAR AUDIT

I. Prinsip-Prinsip Umum dan Tanggung Jawab

1. SA 200, “Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Suatu Audit Berdasarkan Standar Perikatan Audit”
2. SA 210, “Persetujuan atas Syarat-syarat Perikatan Audit”
3. SA 220, “Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan”
4. SA 230, “Dokumentasi Audit”
5. SA 240, “Tanggung Jawab Auditor Terkait Dengan Kecurangan Dalam Suatu Audit Atas Laporan Keuangan”
6. SA 250, “Pertimbangan Atas Peraturan Perundang-Undangan Dalam Audit Laporan Keuangan”
7. SA 260, “Komunikasi Dengan Pihak Yang Bertanggung Jawab Atas Tata Kelola”
8. SA 265, “Pengomunikasian Defisiensi Dalam Pengendalian Internal Kepada Pihak yang bertanggung Jawab Atas Tata Kelola Dan Manajemen”

II. Penilaian Risiko dan Respons terhadap Risiko yang telah Dinilai

1. SA 300, “Perencanaan Suatu Audit Atas Laporan Keuangan”
2. SA 315, “Pengindentifikasian Dan Penilaian Risiko Salah Saji Material Melalui Pemahaman Atas Entitas dan lingkungannya”
3. SA 320, “Materialitas Dalam Perencanaan Dan Pelaksanaan Audit”
4. SA 330, “Respons Auditor Terhadap Risiko Yang Telah Dinilai”
5. SA 402, “Pertimbangan Audit Terkait Dengan Entitas Yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa”
6. SA 450, “Pengevaluasian Atas Salah Saji Yang Diidentifikasi Selama Audit”

III. Bukti Audit

1. SA 500, “Bukti Audit”
2. SA 501, “Bukti Audit - Pertimbangan Spesifik Atas Unsur Pilihan”
3. SA 505, “Konfirmasi Eksternal”
4. SA 510, “Perikatan Audit Tahun Pertama - Saldo Awal”
5. SA 520, “Prosedur Analitis”
6. SA 530, “Sampling Audit”
7. SA 540, “Audit Atas Estimasi Akuntansi, Termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar dan Pengukuran Yang Bersangkutan”
8. SA 550, “Pihak Berelasi”
9. SA 560, “Peristiwa Kemudian”
10. SA 570, “Kelangsungan Usaha”

11. SA 580, “Representasi Tertulis”

IV. Penggunaan Pekerjaan Pihak Lain

1. SA 600, “Pertimbangan Khusus - Audit Atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)”
2. SA 610, “Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal”
3. SA 620, “Penggunaan Pekerjaan Seorang Pakar Auditor”

V. Kesimpulan Audit dan Pelaporan

1. SA 700, “Perumusan Suatu Opini Dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan”
2. SA 705, “Modifikasi Terhadap Opini Dalam Laporan Auditor Independen”
3. SA 706, “Paragraf Penekanan Suatu Hal Dan Paragraf Hal Lain Dalam Laporan Auditor Independen”
4. SA 710, “Informasi Komparatif – Angka Korespondensi Dan Laporan Keuangan Komparatif”
5. SA 720, “Tanggung Jawab Auditor Atas Informasi Lain Dalam Dokumen Yang berisi Laporan Keuangan Auditan”

VI. Area-Area Khusus

1. SA 800, “Pertimbangan Khusus - Audit Atas Laporan Keuangan Yang Disusun Sesuai Dengan Kerangka Bertujuan Khusus”
2. SA 805, “Pertimbangan Khusus - Audit Atas Laporan Keuangan Tunggal Dan Unsur, Akun, atau Pos Spesifik Dalam Suatu Laporan Keuangan”
3. SA 810, “Perikatan Untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan”

Berdasarkan kejadian dan proses yang sedang berjalan dalam penetapan perubahan SPAP yang dahulu berbasiskan Generally Accepted Auditing Standard menjadi berbasis International Auditing Standard, maka peneliti berkeinginan untuk menuangkannya ke dalam pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apa yang membedakan SPAP (lama) dengan ISA (International Standard Audit)?
2. Bagaimana pelaksanaan standar audit jika didasarkan pada ISA?
3. Bagaimana penyesuaian pelaksanaan standar audit dari dasar SPAP menjadi ISA?

Adapun tujuan dilakukan penelitian ini adalah:

1. Mampu membedakan SPAP (lama) dengan ISA.
2. Mampu menjelaskan tentang pelaksanaan standar audit yang didasarkan ISA.
3. Mampu menjelaskan penyesuaian pelaksanaan standar audit dari dasar SPAP menjadi ISA.

METODE

Obyek Penelitian

Adanya obyek penelitian yang akan diteliti adalah konten atau isi dari Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), dimana didalamnya terdapat Standar Auditing (SA) dan standar-standar atas jasa yang bisa dilakukan atau dikerjakan oleh akuntan publik. Selain standar atas jasa akuntan publik, didalamnya juga terdapat standar etika akuntan publik dan Standar Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik.

Jenis dan Sumber Data

Data dan informasi dikumpulkan dan harus relevan dengan permasalahan yang diteliti, artinya data harus bertalian, mengena dan tepat. Sumber data dari penelitian terdiri dari data primer dan sekunder.

1. Data Primer

Data Primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumbernya, diamati dan dicatat untuk pertama kalinya. Dalam penelitian ini data primer bersumber dari team auditor lapangan dan pihak-pihak yang terkait.

2. Data Sekunder

Data Sekunder adalah data yang tidak diusahakan sendiri pengumpulannya atau data yang diperoleh pihak lain, seperti dokumen-dokumen working paper, prosedur audit, program audit, dan dokumen lainnya.

Tahap-tahap Penelitian

Ada tiga tahapan yang dilakukan dalam penelitian ini:

1) Tahap pengumpulan data

Pada tahap pertama yang dilakukan dalam penelitian ini adalah tahap pengumpulan data. Peneliti berupaya untuk melakukan pengumpulan data dengan cara literatur review dengan mengumpulkan data via internet (browsing) dan men-download penelitian maupun data-data yang berhubungan dengan materi dan tema yang diangkat.

Untuk mendapatkan data secara andal penelitian ini didasarkan pada dengan menjaga kredibilitas (kepercayaan), dependabilitas (ketergantungan), dan konfirmabilitas (kepastian), maka peneliti berupaya mendapatkan sumber data pada banyak pihak, ketekunan dalam pengamatan, membangun keterlibatan yang empatik, serta memberikan penjelasan secara kontekstual sesuai peristiwa yang didapati oleh peneliti.

Terlepas dari upaya ini harus dipahami bahwa, sebagaimana disampaikan oleh Muhadjir (2000; 171), keterandalan penelitian ini terkait dengan persoalan mendapatkan kebenaran. Keterandalan dalam penelitian ini didasarkan pada pandangan bahwa realitas itu berganda, sehingga kebenaran itu perspektif. Secara ontologis kebenaran itu terkait pada konteksnya, sementara secara epistemologis kebenaran terkait pada proses interaktif peneliti dengan yang diteliti. Sedangkan secara aksiologis kebenaran terkait dengan nilai tertentu.

2) Tahap Analisa Data

Analisa data dimulai dengan menelaah seluruh data, baik yang bersumber dari laporan keuangan perusahaan, dari sumber wawancara dengan informan, pengamatan yang ditulis dalam catatan lapangan, dokumen-dokumen resmi, dan data-data lain sebagai pendukung.

Analisa data ini dilakukan selama dan setelah pengumpulan data.

Teknik analisa data dengan deskriptif-kualitatif. Penelitian ini berlatar pada data-data yang diperoleh berdasar wawancara, observasi dan dokumentasi. Dalam menganalisis data akan melalui tahapan-tahapan yang dilalui dan terjadi secara bersamaan yaitu: reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan/verifikasi.

Reduksi data diartikan sebagai proses pemilihan, pemusatan perhatian pada penyederhanaan, pengabstrakan, dan transformasi data "kasar" yang muncul dari catatan-catatan tertulis lapangan. Penyajian data merupakan sekumpulan informasi tersusun yang memberi kemungkinan adanya penarikan kesimpulan dan pengambilan tindakan. Pengambilan kesimpulan/verifikasi merupakan sebagian kegiatan dari konfigurasi utuh. Kesimpulan-kesimpulan juga diverifikasi selama penelitian berlangsung, intinya sebagai suatu jalin-menjalin pada saat sebelum, selama dan sesudah pengumpulan data dalam bentuk yang sejajar, untuk membangun wawasan umum yang disebut analisis (Spradley, 1997: 16-19).

Dengan tetap mengacu pada pemaparan di atas, secara teknis proses analisis dilakukan baik pada saat maupun setelah pengumpulan data melalui pengamatan,

dokumentasi. Dalam penelitian kualitatif hal demikian dimungkinkan dilakukan secara bersamaan, sehingga proses analisis tidak harus dilakukan menunggu selesainya proses pengumpulan data.

PEMBAHASAN

Proses yang berkelanjutan dari SPAP ke ISA

SPAP per 1 Januari 2001 tersebut adalah merupakan kodifikasi SPAP terakhir yang masih berlaku sampai dengan saat ini, dengan sedikit penambahan berupa interpretasi-interpretasi yang diterbitkan dari tahun 2001 sampai dengan 2008. Penambahan terakhir dilakukan pada bulan Pebruari 2008 dengan penerbitan Pernyataan Beragam (Omnibus Statement)

SPAP per 1 Januari 2001 memang terkesan sudah kurang up-to-date jika dibanding dengan *AICPA Standards*. Hal ini karena *AICPA Standards* yang diacu dalam SPAP 2001 adalah *AICPA Standards* tahun 1998, sedangkan yang berlaku di negara asalnya saat ini adalah *AICPA Standards* yang selalu dimutakhirkan setiap tahun. Ditengarai terdapat perbedaan yang signifikan antara *AICPA Standards* 2007 dengan 1998, sehingga kalau sekarang akuntan publik kita masih menggunakan SPAP 2001 yang sebagian besar hasil adopsi dari *AICPA Standards* 1998, maka sepertinya akuntan publik Indonesia belum memutakhirkan standar profesinya pada perkembangan terkini dari standar yang diacunya.

Pada tahun 2004, melalui Konvensi Nasional Akuntan Indonesia telah diputuskan bahwa Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) akan melakukan adopsi sepenuhnya (*full adoption*) *International Auditing and Assurance Standards* (ISA) yang diterbitkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC).

Dengan dilakukannya adopsi ISA, maka ISA akan menggantikan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang sekarang berlaku yang sebagian besar isinya diadopsi dari *AICPA Professional Standards* tahun 1998.

Langkah *full adoption* tersebut ditempuh untuk memenuhi tuntutan pesatnya perkembangan dunia usaha dan bisnis yang berimbas pada bidang akuntansi dan auditing. Selain itu, IAI yang telah menjadi *full members* dari *International Federation of Accountant* (IFAC), mempunyai kewajiban untuk mematuhi dan memenuhi butir-butir *statement of membership obligation* (SMO) yang salah satu diantaranya adalah bahwa semua anggota IFAC diwajibkan untuk tunduk kepada semua standar dan pernyataan lain yang dikeluarkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB).

International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) adalah merupakan badan yang dibentuk oleh *International Federation of Accountants* (IFAC) sebagai badan pembuat standar auditing dan *assurance* yang salah satunya adalah *International Standard on Auditing* (ISA).

Untuk memenuhi SMO yang ditetapkan IFAC, Dewan SPAP saat itu telah merencanakan akan melakukan adopsi ISA mulai tahun 2006. Untuk mewujudkan rencana tersebut, Dewan SPAP telah membuat dua program kerja, yaitu proses internal dan eksternal.

Proses internal merupakan proses pengerjaan di dewan SPAP sendiri, diantaranya adalah pekerjaan penerjemahan naskah ISA yang masih dalam format bahasa Inggris. Selain itu, proses internal lainnya adalah berupa pemetaan/mapping, pengidentifikasian perbedaan antara SPAP dengan ISA, dan akuntabilitas dari ISA.

Sedangkan yang termasuk program kerja eksternal adalah meliputi studi dan diskusi, yang difokuskan pada studi dan diskusi mengenai perbedaan-perbedaan yang signifikan antara SPAP dengan ISA. Dalam melakukan studi dan diskusi ini nantinya akan melibatkan pihak akademis, pemerhati akuntansi dan auditing, regulator serta para akuntan untuk memberikan masukan atas pemetaan yang sebelumnya sudah dibuat oleh Dewan SPAP. Selanjutnya, Dewan SPAP akan mengadakan studi banding dengan melihat penerapan ISA oleh negara-negara lain.

Dalam tulisannya pada Media Akuntansi Indonesia Edisi 6/Tahun II/Maret 2008 dengan judul “*Adopsi Standar Auditing dan Assurance Internasional, Sudah Sampai Dimana ?*”, Syarief Basir menjelaskan bahwa berdasarkan informasi yang diperoleh, dari jumlah seksi yang ada pada ISA sebanyak 40 seksi, telah diterjemahkan oleh DSPAP sebanyak 33 seksi atau 83 % dari seluruh seksi ISA. Kemudian, yang masih harus dilakukan DSPAP adalah melakukan proses editing terjemahan dan dilanjutkan dengan mempelajari kesesuaian aturan-aturan dalam standar tersebut dengan kondisi Indonesia. Apabila ternyata beberapa isi dari ISA tersebut tidak sesuai maka proses modifikasi perlu dilakukan.

Apabila langkah-langkah yang dilakukan oleh DSPAP-IAI KAP, yang sejak Mei 2007 berubah menjadi DSPAP-IAPI sudah sejauh itu, tentu menjadi harapan kita bahwa ISA akan segera menjadi *exposure draft* (ED) dan akhirnya berlaku efektif bagi akuntan publik Indonesia serta menjadi standar yang lebih diakui dan diterima bukan hanya oleh *stakeholder* domestik tapi juga *stakeholder* internasional.

Namun, sepertinya akuntan publik Indonesia masih harus bersabar, karena IAASB-IFAC dalam project-nya yang dinamakan *clarity project* telah mengeluarkan keputusan untuk melakukan perubahan-perubahan besar pada ISA yang mencakup hampir 60% dari isi standar, dengan jadwal penyelesaian secepatnya 15 Desember 2008 (lihat lampiran IAASB Project Timetable as of March 2008).

Keputusan *clarity project* oleh IAASB tersebut tentu saja menghambat laju proses adopsi ISA di Indonesia. Kalau sebelumnya DSPAP sudah menyelesaikan 83% penterjemahan ISA, mendiskusikannya dan saat itu sedang mengkaji penerapan ISA, maka dengan adanya *clarity project* ini, DSPAP harus kembali dari awal proses penterjemahan atas ISA yang sudah diperbaharui IAASB, kemudian melakukan editing, dan tahap-tahap seterusnya.

Perbedaan SPAP dan ISA secara Global

Hasil dari Konvensi Nasional Akuntan Indonesia pada tahun 2004 telah memutuskan bahwa sebagai anggota IFAC, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) akan melakukan adopsi sepenuhnya (*full adoption*) atas *International Auditing and Assurance Standards* (ISA) yang diterbitkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC). Keputusan konvensi IAI ini sejalan dengan kewajiban keanggotaan IFAC yang dicantumkan dalam *Statement of Membership Obligation* (SMO) No. 3. Dalam SMO No. 3 tersebut antara lain disebutkan “*Member bodies should use their best endeavors: a) to incorporate the international standards issued by the IAASB into their national standards or related other pronouncements....*”. Dengan dilakukannya adopsi ISA, maka ISA akan menggantikan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang sekarang berlaku, yang sebagian besar isinya diadopsi dari *AICPA Professional Standards* (*AICPA Standards*) tahun 1998.

Di Indonesia sejatinya ISA bukan hal yang baru. SPAP 2001 sudah melakukan adopsi atas sepuluh standar audit internasional tersebut. Sepuluh standar yang diadopsi dari ISA antara lain ISA 310 : *Knowledge of the Business*, ISA 401: *Auditing in a*

Computer Information Systems Environment, dan ISA 510: *Initial Engagements-Opening Balance*. Namun seperti diuraikan di atas, mengingat SPAP sejak tahun 2001 relatif stagnan, maka Standar yang diadopsi tersebut sudah tidak *up-to-dated* lagi dengan ISA yang baru (2007). Oleh karena itu, yang akan dilakukan oleh IAI dalam rangka adopsi ini adalah melakukan adopsi penuh (*full adoption*) atas ISA terkini (*Current ISA*). Dengan demikian bukan hanya melakukan revisi atas beberapa standar internasional yang telah diadopsi SPAP, tetapi seluruh isi SPAP akan digantikan dengan standar-standar yang ada dalam *Handbook of Internasional Auditing, Assurance, and Ethic Pronouncements* terbitan IFAC tersebut. SPAP yang merupakan standar audit yang menjadi pedoman audit bagi KAP di Indonesia tentunya memiliki cakupan yang lebih sempit dibandingkan dengan ISA.

Keuntungan dalam perkembangan dan pelaksanaan standar auditing internasional yang berterima umum :

1. Merupakan eksistensi dari aturan ISAs, yang diketahui untuk dilaksanakan, yang akan memberi pembaca mengenai laporan audit yang dihasilkan dari negara lain yang dapat dibenarkan sesuai kepercayaan auditor dalam opininya.
2. ISAs akan memperkuat keuntungan yang telah disiapkan dari eksistensi dalam standar auditing internasional oleh para pembaca dengan jaminan standar auditing sesuai yang saat ini.
3. Jumlah kekuatan untuk ISAs akan menolong pembaca dalam membuat perbandingan keuangan internasional.
4. ISAs akan menyediakan lebih lanjut insentif untuk memperbaiki dan memperluas aturan dalam standar.
5. Eksistensi dalam ISAs akan menolong dalam aliran modal investasi, khususnya untuk perkembangan ekonomi.
6. Perkembangan internasional diatur dalam standar yang akan membuat ini menjadi mudah dalam perkembangan negara untuk menghasilkan standar auditing domestik.
7. Efektif dan dapat dipercaya, auditing dibutuhkan dalam hal ini dimana itu adalah pemisahan antara manajemen (yang menghasilkan laporan keuangan) dan pihak lain (yang menggunakan laporan).

Perbedaan SPAP dan ISAs Secara Format dan Substansi

SPAP membagi standar auditing menjadi tiga bagian utama yaitu Standar Umum, Standar Pekerjaan Lapangan dan Standar Pelaporan. Berbeda dengan SPAP, *International Standar on Auditing* (ISA) tidak membagi standar auditing sehingga tidak ditemukan kodifikasi Standar Umum, Standar Pekerjaan Lapangan dan Standar Pelaporan. Penyajian standar-standar yang terkandung dalam ISA telah mencerminkan proses pengerjaan auditing. Dengan demikian, terdapat perbedaan format antara SPAP dan ISA. Jika dianalisis lebih dalam yaitu faktor substansi, antara SPAP dan adopsi ISA tidak ada perubahan. Salah satu perbedaan yang muncul adalah terkait dengan dokumentasi. SPAP yang baru itu nantinya akan lebih banyak menekankan pada sisi dokumentasi. Sebagai contoh, ekeposure draft standar audit atau SA 230 tentang Dokumentasi Audit dalam ketentuannya disebutkan auditor harus menyusun dokumentasi audit yang memadai sehingga seorang auditor yang berpengalaman namun tidak memiliki keterkaitan sebelumnya dengan audit tersebut dapat memahami sifat, waktu dan luas prosedur audit yang telah dilaksanakan dan kepatuhan terhadap standar audit serta pertuaran perundangan undangan yang berlaku. Selain itu, auditor juga bisa memahami hasil prosedur audit yang dilaksanakan dan bukti audit yang diperoleh dan hal-hal signifikan yang timbul selama proses audit.

Lebih lanjut tentang perbedaan substansi antara SPAP dan ISA, pendekatan pekerjaan audit dalam adopsi ISA dibagi dalam enam tahap. Tahap pertama dimulai dengan persetujuan penugasan (*agreement of engagement*). Kemudian, tahap kedua melakukan pengumpulan informasi, pemahaman bisnis dan sistem akuntansi klien, serta penentuan unit yang akan diaudit. Tahap ketiga adalah pengembangan strategi audit yang dilakukan dengan memperhatikan *access inherent risk*. Tahap selanjutnya yaitu tahap keempat adalah *execute the audit* yang berarti dimulainya aktivitas audit. Pada tahap ini, akan dilakukan *test of control (TOC)*, *substantive and analytical procedure*, dan *other substantive procedure*. Tahap kelima merupakan aktivitas membentuk opini audit yang diikuti dengan membuat laporan audit sebagai tahap yang terakhir. Dari keenam tahapan pekerjaan audit yang diatur dalam ISA tersebut tidak jauh berbeda dengan tahapan yang termuat dalam SPAP. Berikut ini peneliti menyajikan perbedaan antara SPAP dan ISA secara lebih rinci:

a. Cakupan International Standards on Auditing (ISA)

1. ISA berkaitan dengan independensi dan tanggung jawab auditor ketika melakukan audit laporan keuangan. Secara khusus, ISA menetapkan keseluruhan tujuan auditor independen serta menjelaskan sifat dan lingkup dari mengaudit dirancang untuk memungkinkan auditor independen untuk memenuhi tujuan tersebut. Hal itu juga menjelaskan ruang lingkup, kewenangan dan struktur dari ISA, dan termasuk persyaratan mendirikan tanggung jawab umum dari independen berlaku di audit semua, termasuk kewajiban untuk mematuhi auditor ISA. Auditor independen ini selanjutnya disebut sebagai "auditor".
2. ISA ditulis dalam konteks audit laporan keuangan oleh auditor. Mereka harus disesuaikan seperlunya dalam keadaan bila diterapkan pada audit informasi keuangan lainnya historis. ISA tidak mengatasi tanggung jawab auditor yang mungkin ada dalam undang-undang, peraturan atau lain sehubungan dengan, misalnya, penawaran surat berharga ke publik. Tanggung jawab tersebut dapat berbeda dari jumlah yang ditetapkan dalam ISA.

b. Konteks Audit Laporan Keuangan

3. Tujuan audit adalah untuk meningkatkan derajat kepercayaan dimaksudkan pengguna dalam laporan keuangan. Hal ini dicapai dengan ekspresi suatu opini oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua bahan hal, sesuai dengan pelaporan keuangan yang berlaku kerangka.
4. Laporan keuangan wajib diaudit adalah dari entitas, yang disiapkan oleh pengelolaan entitas dengan pengawasan dari mereka yang dituduh dengan pemerintahan. ISA tidak memaksakan tanggung jawab pada manajemen atau mereka yang dituduh dengan pemerintahan dan tidak akan mengesampingkan hukum dan peraturan yang mengatur mereka tanggung jawab.
5. Sebagai dasar untuk menyatakan pendapat auditor, ISA membutuhkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan secara keseluruhan adalah bebas dari salah saji material, apakah karena penipuan atau kesalahan. masuk akal jaminan adalah tingkat tinggi jaminan. Hal ini diperoleh ketika auditor memiliki diperoleh bukti audit yang cukup tepat untuk mengurangi risiko audit (yaitu, risiko bahwa auditor menyatakan pendapat tidak tepat ketika keuangan Pernyataan ini salah saji material) ke tingkat yang cukup rendah.
6. Konsep materialitas diterapkan oleh auditor baik dalam perencanaan dan melakukan audit, dan dalam mengevaluasi dampak dari salah saji yang

diidentifikasi pada audit dan salah saji yang tidak dikoreksi, jika ada, pada keuangan statements.¹ Secara umum, salah saji, termasuk kelalaian, dianggap akan materi jika, secara individu atau secara agregat, mereka cukup bisa diharapkan mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna yang diambil atas dasar yang laporan keuangan. Penilaian tentang materialitas dibuat dalam terang sekitarnya keadaan, dan dipengaruhi oleh persepsi auditor dari informasi keuangan kebutuhan pengguna laporan keuangan, dan dengan ukuran atau sifat dari salah saji, atau kombinasi keduanya.

7. ISA mengandung tujuan, persyaratan dan aplikasi dan lain penjelasan materi yang dirancang untuk mendukung auditor dalam memperoleh jaminan yang wajar. Para ISA mengharuskan latihan profesional auditor penilaian dan memelihara skeptisisme profesional di seluruh perencanaan dan kinerja audit dan, antara lain:
 - Menentukan dan menilai risiko salah saji material, apakah karena penipuan atau kesalahan, berdasarkan pemahaman entitas dan lingkungannya, termasuk pengendalian intern entitas.
 - Mendapatkan bukti audit yang cukup tepat tentang apakah bahan salah saji ada, melalui perancangan dan pelaksanaan yang sesuai tanggapan terhadap risiko dinilai.
 - Membentuk pendapat atas laporan keuangan berdasarkan kesimpulan diambil dari bukti audit yang diperoleh.
8. Bentuk opini diungkapkan oleh auditor akan tergantung pada yang berlaku pelaporan keuangan dan kerangka hukum atau peraturan.
9. Auditor juga dapat memiliki komunikasi tertentu lainnya dan pelaporan tanggung jawab bagi pengguna, manajemen, mereka yang dituduh dengan pemerintahan, atau pihak luar entitas, sehubungan dengan hal-hal yang timbul dari audit. ini dapat didirikan oleh ISA atau hukum atau peraturan yang berlaku.

Standar Profesional Akuntan Publik

Standar Profesional Akuntan Publik (disingkat SPAP) adalah kodifikasi berbagai pernyataan standar teknis yang merupakan panduan dalam memberikan jasa bagi Akuntan Publik di Indonesia. SPAP dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI).

Tipe Standar Profesional

1. Standar Auditing
2. Standar Atestasi
3. Standar Jasa Akuntansi dan Review
4. Standar Jasa Konsultansi
5. Standar Pengendalian Mutu

Kelima standar profesional di atas merupakan standar teknis yang bertujuan untuk mengatur mutu jasa yang dihasilkan oleh profesi akuntan publik di Indonesia.

1. Standar Auditing

Standar Auditing adalah sepuluh standar yang ditetapkan dan disahkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan beserta interpretasinya. Standar auditing merupakan pedoman audit atas laporan keuangan historis. Standar auditing terdiri atas sepuluh standar dan dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Auditing (PSA). Dengan demikian PSA merupakan penjabaran lebih lanjut masing-masing standar yang tercantum di dalam standar auditing. Di Amerika Serikat, standar auditing semacam ini disebut

Generally Accepted Auditing Standards (GAAS) yang dikeluarkan oleh *the American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*.

PSA merupakan penjabaran lebih lanjut dari masing-masing standar yang tercantum didalam standar auditing. PSA berisi ketentuan-ketentuan dan pedoman utama yang harus diikuti oleh Akuntan Publik dalam melaksanakan penugasan audit. Kepatuhan terhadap PSA yang diterbitkan oleh IAPI ini bersifat wajib bagi seluruh anggota IAPI. Termasuk didalam PSA adalah Interpretasi Pernyataan Standar Auditng (IPSA), yang merupakan interpretasi resmi yang dikeluarkan oleh IAPI terhadap ketentuan-ketentuan yang diterbitkan oleh IAPI dalam PSA. Dengan demikian, IPSA memberikan jawaban atas pernyataan atau keraguan dalam penafsiran ketentuan-ketentuan yang dimuat dalam PSA sehingga merupakan perlausan lebih lanjut berbagai ketentuan dalam PSA. Tafsiran resmi ini bersifat mengikat bagi seluruh anggota IAPI, sehingga pelaksanaannya bersifat wajib.

a. Standar umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar pekerjaan lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar pelaporan

1. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
2. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada, ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2. Standar Atestasi

- a. Atestasi (*attestation*) adalah suatu pernyataan pendapat atau pertimbangan yang diberikan oleh seorang yang independen dan kompeten yang menyatakan apakah

asersi (*assertion*) suatu entitas telah sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Asersi adalah suatu pernyataan yang dibuat oleh satu pihak yang dimaksudkan untuk digunakan oleh pihak lain, contoh asersi dalam laporan keuangan historis adalah adanya pernyataan manajemen bahwa laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

- b. Standar atestasi membagi tiga tipe perikatan atestasi (1) pemeriksaan (*examination*), (2) *review*, dan (3) prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*).
- c. Salah satu tipe pemeriksaan adalah audit atas laporan keuangan historis yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pemeriksaan tipe ini diatur berdasarkan standar auditing. Tipe pemeriksaan lain, misalnya pemeriksaan atas informasi keuangan prospektif, diatur berdasarkan pedoman yang lebih bersifat umum dalam standar atestasi. Standar atestasi ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia.

3. Standar Jasa Akuntansi dan Review

Standar jasa akuntansi dan *review* memberikan kerangka untuk fungsi non-atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan *review*. Sifat pekerjaan non-atestasi tidak menyatakan pendapat, hal ini sangat berbeda dengan tujuan audit atas laporan keuangan yang dilaksanakan sesuai dengan standar auditing. Tujuan audit adalah untuk memberikan dasar memadai untuk menyatakan suatu pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan, sedangkan dalam pekerjaan non-atestasi tidak dapat dijadikan dasar untuk menyatakan pendapat akuntan.

Jasa akuntansi yang diatur dalam standar ini antara lain:

- a. Kompilasi laporan keuangan – penyajian informasi-informasi yang merupakan pernyataan manajemen (pemilik) dalam bentuk laporan keuangan
- b. *Review* atas laporan keuangan - pelaksanaan prosedur permintaan keterangan dan analisis yang menghasilkan dasar memadai bagi akuntan untuk memberikan keyakinan terbatas, bahwa tidak terdapat modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan agar laporan tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia
- c. Laporan keuangan komparatif – penyajian informasi dalam bentuk laporan keuangan dua periode atau lebih yang disajikan dalam bentuk berkolom

4. Standar Jasa Konsultansi

Standar Jasa Konsultansi merupakan panduan bagi praktisi (akuntan publik) yang menyediakan jasa konsultansi bagi kliennya melalui kantor akuntan publik. Dalam jasa konsultansi, para praktisi menyajikan temuan, kesimpulan dan rekomendasi. Sifat dan lingkup pekerjaan jasa konsultansi ditentukan oleh perjanjian antara praktisi dengan kliennya. Umumnya, pekerjaan jasa konsultansi dilaksanakan untuk kepentingan klien.

Jasa konsultansi dapat berupa:

- a. Konsultasi (*consultation*) – memberikan konsultasi atau saran profesional (*professional advise*) berdasarkan pada kesepakatan bersama dengan klien. Contoh jenis jasa ini adalah *review* dan komentar terhadap rencana bisnis buatan klien
- b. Jasa pemberian saran profesional (*advisory services*) - mengembangkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi untuk dipertimbangkan dan diputuskan oleh klien. Contoh jenis jasa ini adalah pemberian bantuan dalam proses perencanaan strategic
- c. Jasa implementasi - mewujudkan rencana kegiatan menjadi kenyataan. Sumber daya dan personel klien digabung dengan sumber daya dan personel praktisi untuk

mencapai tujuan implementasi. Contoh jenis jasa ini adalah penyediaan jasa instalasi sistem komputer dan jasa pendukung yang berkaitan.

- d. Jasa transaksi - menyediakan jasa yang berhubungan dengan beberapa transaksi khusus klien yang umumnya dengan pihak ketiga. Contoh jenis jasa adalah jasa pengurusan kepailitan.
- e. Jasa penyediaan staf dan jasa pendukung lainnya - menyediakan staf yang memadai (dalam hal kompetensi dan jumlah) dan kemungkinan jasa pendukung lain untuk melaksanakan tugas yang ditentukan oleh klien. Staf tersebut akan bekerja di bawah pengarahannya sepanjang keadaan mengharuskan demikian. Contoh jenis jasa ini adalah manajemen fasilitas pemrosesan data
- f. Jasa produk - menyediakan bagi klien suatu produk dan jasa profesional sebagai pendukung atas instalasi, penggunaan, atau pemeliharaan produk tertentu. Contoh jenis jasa ini adalah penjualan dan penyerahan paket program pelatihan, penjualan dan implementasi perangkat lunak computer

5. Standar Pengendalian Mutu

Standar Pengendalian Mutu Kantor Akuntan Publik (KAP) memberikan panduan bagi kantor akuntan publik di dalam melaksanakan pengendalian kualitas jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik Institut Akuntan Publik Indonesia (DSPAP IAPI) dan Aturan Etika Departemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh IAPI.

Unsur-unsur pengendalian mutu yang harus diterapkan oleh setiap KAP pada semua jenis jasa audit, atestasi dan konsultasi meliputi:

- a. independensi – meyakinkan semua personel pada setiap tingkat organisasi harus mempertahankan independensi
- b. penugasan personel – meyakinkan bahwa perikatan akan dilaksanakan oleh staf profesional yang memiliki tingkat pelatihan dan keahlian teknis untuk perikatan dimaksud
- c. konsultasi – meyakinkan bahwa personel akan memperoleh informasi memadai sesuai yang dibutuhkan dari orang yang memiliki tingkat pengetahuan, kompetensi, pertimbangan (*judgement*), dan wewenang memadai
- d. supervisi – meyakinkan bahwa pelaksanaan perikatan memenuhi standar mutu yang ditetapkan oleh KAP
- e. pemkerjaan (*hiring*) – meyakinkan bahwa semua orang yang dipekerjakan memiliki karakteristik semestinya, sehingga memungkinkan mereka melakukan penugasan secara kompeten
- f. pengembangan profesional – meyakinkan bahwa setiap personel memiliki pengetahuan memadai sehingga memungkinkan mereka memenuhi tanggung jawabnya. Pendidikan profesional berkelanjutan dan pelatihan merupakan wahana bagi KAP untuk memberikan pengetahuan memadai bagi personelnnya untuk memenuhi tanggung jawab mereka dan untuk kemajuan karier mereka di KAP
- g. promosi (*advancement*) – meyakinkan bahwa semua personel yang terseleksi untuk promosi memiliki kualifikasi seperti yang disyaratkan untuk tingkat tanggung jawab yang lebih tinggi.
- h. penerimaan dan keberlanjutan klien – menentukan apakah perikatan dari klien akan diterima atau dilanjutkan untuk meminimumkan kemungkinan terjadinya hubungan dengan klien yang manajemennya tidak memiliki integritas berdasarkan pada prinsip pertimbangan kehati-hatian (*prudence*)

- i. inspeksi – meyakinkan bahwa prosedur yang berhubungan dengan unsur-unsur lain pengendalian mutu telah diterapkan dengan efektif.

Perubahan

Terdapat beberapa perubahan pada ISA yang baru, dimana perubahan tersebut menghasilkan beberapa konsep SPA, tetapi masih dalam bentuk Exposure Draft (ED). Adapun perubahan tersebut adalah :

❖ **ED SPA 200 :**

Ruang lingkup dari SPA ini yaitu :

1. SPA ini mengatur tanggung jawab keseluruhan seorang auditor independen ketika melaksanakan audit atas laporan keuangan berdasarkan SPA. Secara spesifik, standar ini menetapkan tujuan keseluruhan auditor independen, serta menjelaskan sifat dan ruang lingkup audit yang dirancang untuk memungkinkan auditor independen mencapai tujuan tersebut. Standar ini juga menjelaskan ruang lingkup, wewenang, dan struktur SPA serta mencakup ketentuan untuk menetapkan tanggung jawab umum auditor independen yang berlaku untuk semua perikatan audit, termasuk kewajiban untuk mematuhi SPA.
2. SPA ditulis dalam konteks audit atas laporan keuangan yang dilakukan oleh auditor. SPA dapat diadaptasi dalam kondisi yang berkaitan dengan audit atas informasi keuangan historis yang lain. SPA tidak mengatur tanggung jawab auditor yang mungkin diatur dalam peraturan perundang-undangan atau aturan lain, sebagai contoh aturan yang terkait dengan penawaran efek kepada publik. Tanggung jawab seperti itu mungkin berbeda dengan tanggung jawab yang ditetapkan dalam SPA. Oleh karena itu, walaupun auditor bisa saja menemukan bahwa aspek SPA bermanfaat dalam kondisi tersebut, auditor tetap bertanggung jawab untuk memastikan kepatuhan terhadap semua ketentuan hukum, regulasi, atau profesi yang relevan.

❖ **ED SPA 210 :**

Ruang lingkup dari SPA ini yaitu :

SPA ini berkaitan dengan tanggung jawab auditor dalam menyepakati syarat perikatan audit dengan manajemen, dan jika relevan, dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas. SPA ini juga menetapkan bahwa terdapat prakondisi tertentu untuk suatu audit, tanggung jawab manajemen, dan jika relevan, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas.

❖ **ED SPA 220 :**

Ruang lingkup dari SPA ini yaitu :

SPA ini mengatur tanggung jawab tertentu auditor dalam memperhatikan prosedur pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan. SPA ini juga mengatur, jika relevan, tanggung jawab penelaah pengendalian mutu perikatan. SPA ini harus dibaca bersama dengan ketentuan etika yang relevan.

❖ **ED SPA 230 :**

SPA ini berkaitan dengan kewajiban auditor dalam menyusun dokumentasi audit untuk keperluan audit atas laporan keuangan. Lampiran pada bagian akhir SPA ini memuat daftar SPA lain yang berisi panduan dan persyaratan spesifik. Persyaratan dokumentasi spesifik dalam SPA lain tidak membatasi penerapan SPA ini. Peraturan perundang-undangan dapat menetapkan tambahan persyaratan dokumentasi.

Kandungan ISA:

1. ISA 100 merupakan Kata pengantar bagi ISAs dan RSs,
2. ISA 110 berisi daftar istilah dan

3. ISA 120 tentang kerangka kerja ISAs, tanggungjawab
4. ISA 200 berisi tujuan;
5. ISA 210 istilah-istilah audit;
6. ISA220 berisi quality control untuk kerja audit;
7. ISA 230 dokumentasi;
8. ISA 240 berisi tentang fraud and error;
9. ISA 250 mengenai pertimbangan akan hukum dan peraturan di dalam audit laporan keuangan, perencanaan
10. ISA 300 berisi perencanaan;
11. ISA 310 pengetahuan tentang bisnis;
12. ISA 320 mengenai materialitas audit, pengendalian internal:
13. ISA 400 berisi penilaian risiko dan pengendalian internal;
14. ISA 401 auditing di dalam system informasi computer lingkungan;
15. ISA 402 pertimbangan audit berkaitan dengan entitas menggunakan organisasi jasa, bukti audit:
16. ISA 500 berisi tentang bukti audit;
17. ISA 501 bukti audit- pertimbangan tambahan untuk materi-materi spesifik;
18. ISA 510 initial engagement-opening balances;
19. ISA 520 prosedur analitik;
20. ISA 530 sampel audit dan prosedur pengujian selektif lainnya;
21. ISA 540 audit dalam estimasi akuntansi;
22. ISA 550 pihak-pihak yang terlibat;
23. ISA 560 mengenai kegiatan-kegiatan yang berkelanjutan;
24. ISA 570 going concern;
25. ISA 580 tentang representasi manajemen, using work of others: I
26. SA 600 menggunakan pekerjaan auditor lain:
27. ISA 610 mengenai pertimbangan pekerjaan auditing internal;
28. ISA 620 tentang menggunakan pekerjaan dari tenaga ahli, kesimpulan audit dan pelaporan: ISA 700 berisi laporan auditor dalam laporan keuangan:
29. ISA 710 informasi lain di dalam dokumen-dokumen yang berisi laporan keuangan auditan, area khusus:
30. ISA 800 berisi tentang laporan audit pada tujuan khusus perikatan audit;
31. ISA 920 berisi perikatan untuk agrees upon proceduresss regarding ! nancial information; ISA 930 perikatan unuk menyusun informasi keuangan, pernyataan internasional mengenai praktik audit: ISA 1000 berisi tentang prosedur konfirmasi antar-bank;
32. ISA 1001 CIS environment-database systems;
33. ISA 1003 CIS environment-database system; ISA 1004 tentang hubungan antara supervisor bank dan auditor eksternal;
34. ISA 1006 tentang audit pada bank komersial internasional; ISA 1007 tentang komuni-kasi dengan manajemen;
35. ISA 1008 berisi penilaian risiko dan pengendalian internal-karakteristik CIS dan pertimbangan-pertimbangan;
36. ISA 1009 tentang teknik audit berburu computer;
37. ISA 1010 berisi tentang pertimbangan pada masalah lingkungan di dalam audit laporan keuangan.

Standar Audit Terbaru ISO 19011:2011

Lembaga standar internasional ISO telah menerbitkan standar audit terbaru **ISO 19011:2011**, *Guidelines for auditing management systems*. Standar ISO 19011:2011 menggantikan standar audit yang lama yakni ISO 19011:2002. Standar ISO 19011 adalah standar acuan yang digunakan oleh **internal auditor** dan **eksternal auditor** dalam melakukan **audit ISO**

Perbedaan isi standar yang baru dengan yang lama adalah standar ISO 19011 terbaru dapat digunakan untuk proses audit di perusahaan yang mengadopsi berbagai sistem manajemen atau *multiple management system (MSS)*. Standar audit yang lama hanya mengakomodasi proses audit ISO 9001 dan audit ISO 14001 saja. Dengan standar ISO 19011 terbaru auditor terbantu secara optimal dan memfasilitasi proses audit sistem manajemen perusahaan yang terintegrasi.

Ada beberapa perubahan yang terjadi dalam ISO 19011 versi terbaru ini diantaranya adalah:

1. Panduan Audit ini dinyatakan sebagai panduan audit untuk seluruh sistem manajemen bukan hanya untuk audit mutu dan atau lingkungan
2. Prinsip Audit ditambahkan prinsip “Kerahasiaan – Keamanan Informasi”
Prinsip yang mensyaratkan auditor untuk secara hati - hati dalam menggunakan dan melindungi dalam meminta informasi saat pelaksanaan audit
3. Kompetensi dan evaluasi auditor
Pendidikan, pengalaman kerja, pelatihan dan pengalaman audit disyaratkan dengan jelas. Kompetensi dijelaskan sebagai kemampuan untuk mengaplikasikan pengetahuan dan skil untuk mencapai hasil yang diinginkan

Untuk perbagiannya, perubahan yang terjadi secara umum adalah sbb :

1. **Ruang lingkup** : Tidak ada perubahan
2. **Referensi** : menghilangkan referensi ISO 9000 dan ISO 14050 dikarenakan audit berubah menjadi audit sistem manajemen yang mencakup keseluruhan
3. **Istilah dan Kosakata** : Definisi observer (pengamat) dan Guide (pembimbing) dijelaskan; Definisi Resiko (risk) di tambahkan dalam koridor “audit berdasarkan resiko” dan “resiko dalam program audit”; Perubahan definisi kompetensi
4. **Prinsip Audit** : Penambahan prinsip audit dari 5 prinsip menjadi 6 prinsip
5. **Manajemen program audit** : Memastikan setiap bagian diaudit berdasarkan alur proses
6. **Pelaksanaan audit** : Penambahan detil untuk perbaikan panduan, terkait dengan audit pada sistem terintegrasi
7. **Kompetensi dan evaluasi auditor** : Terkait dengan audit sistem manajemen terintegrasi maka ditambahkan contoh pengetahuan dan kemampuan audit dari berbagai macam disiplin ilmu serta penambahan panduan dalam perencanaan dan pelaksanaan audit

Pengadopsian ISA ini memang diperlukan waktu atau proses adaptasi bagi para praktisi dan pihak-pihak terkait, namun harus kita sadari bahwa dibalik proses ini IAPI telah mempertimbangkan dampak-dampak positif dari keputusan ini. Niatan para akuntan publik di Indonesia untuk bisa bersaing dan ikut ambil bagian dalam percaturan akuntan public dunia ini harus didukung, agar para akuntan public di Indonesia bisa berbicara di kancah internasional.

KESIMPULAN

Penelitian kali ini memang lebih bersifat informatif mengenai proses peralihan yang dialami oleh SPAP menjadi suatu bentuk baru yang bersifat melengkapi dan mengamankan posisi akuntan publik (auditor) dalam pelaksanaan proses auditnya. Dari pembahasan yang sudah dilakukan di bab sebelumnya, bisa disimpulkan sebagai berikut:

- a. Perbedaan yang ada antara SPAP dan ISA dalam hal konten atau isi dari SPAP itu sendiri, yaitu bahwa isi dari SPAP terdiri dari 5 standar yaitu Standar Auditing, Standar Atestasi, Standar Jasa Akuntansi dan Review, Standar Jasa Konsultasi serta Standar Pengendalian Mutu Kantor Akuntan. Sedangkan ISA hanya berkisar seputar audit.
- b. ISA lebih menekankan dalam hal proses dalam melakukan pekerjaan audit mulai dari penyusunan perikatan, isi perikatan sampai penyelesaian proses yang ditandai dengan pembuatan laporan audit. Terdapat 6 tahapan penting yang harus dilakukan didalam proses audit menurut ISA.
- c. Proses penyesuaian dari SPAP menjadi SPAP yang full ISA Adoption sekarang telah memasuki tahapan Exposure Draft. Masih terdapat beberapa standar yang masih dalam proses translasi bahasa (penterjemahan).

SARAN

1. Perlu ada sosialisasi yang lebih gencar atas penggunaan *International Standard of Audit* serta bagaimana cara penyajiannya kepada khalayak umum.
2. Perlu adanya suatu kajian atau pedoman yang khusus dalam pelaksanaan audit untuk entitas yang menggunakan sehingga para auditor tidak salah dalam menjalankan tugasnya
3. Untuk lembaga yang berkaitan (Institut Akuntan Publik Indonesia/IAPI) diharapkan bisa membuat suatu pedoman khusus yang berkaitan dengan perubahan yang terjadi (updated)

DAFTAR PUSTAKA

Arens, Alvin A. & James K. Loebecke, 2005, *Auditing*, Prentice-Hall, Inc, Simon-Schuster Company, New Jersey.

Basyier Syarif, Majalah Akuntan Indonesia edisi No. 6 Tahun II Maret 2008

<http://auditme-post.blogspot.com/2008/05/spap-kapan-full-adoption-ke-isa.html>

<http://auditorgila.blogspot.com/2008/05/adopsi-standar-auditing-dan-assurance.html>

<http://www.iapi.or.id>

<http://tripconsultant.blogspot.com/2012/04/setelah-beberapa-kali-revisi-terkait.html>

<http://zulkiflinasution.blogspot.com/2011/12/standar-audit-terbaru-iso-190112011.html>

<http://anwarsyam.staff.ipb.ac.id/2012/03/02/standar-auditing/>

<http://auditme-post.blogspot.com/2008/05/spap-kapan-full-adoption-ke-isa.html>

<http://www.ifac.org/auditing-assurance>

Institut Akuntan Publik Indonesia, 31 Maret 2011, Standar Profesional Akuntan Publik, Salemba Empat