

PEMETAAN PENERAPAN STANDAR AUDIT BERBASIS ISA PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (KAP) DI DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA

Caecilia Mesian Anggit Sari

Alumnus Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya Yogyakarta

e-mail: mesyancaecilia@gmail.com

Rustiana

Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya Yogyakarta

e-mail: nana@mail.uajy.ac.id

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memetakan penerapan standar auditing berdasarkan International Standards on Auditing (ISA) di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Yogyakarta. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif yang menggunakan wawancara mendalam dan kuesioner terbuka untuk mengumpulkan data dari KAP. Sampel penelitian adalah 6 dari 12 KAP di Yogyakarta. Analisis data menggunakan analisis deskriptif dan wawancara intensif dengan para pengambil keputusan dari KAP (manajer atau partner). Hasil penelitian menunjukkan bahwa 50% dari KAP di Yogyakarta berada pada tahap mengetahui (level 1), 17% pada tahap aplikasi (level 3), dan 33% pada tahap pendidikan (level 4). Implikasi dari penelitian ini adalah bahwa KAP di tingkat 1 harus berkontribusi secara aktif untuk mencari informasi tentang audit dari badan usaha kecil berdasarkan ISA yang telah diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Pertanyaan dan Jawaban (TJ) buku pegangan berisi prinsip-prinsip audit yang berbasis ISA untuk badan usaha kecil dan menengah. Buku panduan ini dimaksudkan untuk membantu auditor dalam menerapkan standar audit yang relevan secara efektif dan efisien.

Kata kunci: *International Standards on Auditing (ISA), Kantor Akuntan Publik, Auditor*

Abstract

The aim of this study is to map the application of the auditing standards based on the International Standards on Auditing (ISA) at public accounting firms in Yogyakarta. This study is a qualitative research that uses in-depth interviews and open-questionnaires to collect data from public accounting firms. The research sample consists of 6 of 12 public accounting firms. Data were analyzed by using descriptive analysis and intensive interviews with the decision makers of public accounting firms (managers or partners).

The results show that 50% of public accounting firms in Yogyakarta are at the stage of knowing (level 1), 17% at the application stage (level 3), and 33% at the stage of education (level 4). The implication of this study is that the public accounting firms at level 1 should contribute actively to seek information about the audit of small business entities based on ISA which has been issued by the Indonesian Institute of Accountants. The Questions and Answers (TJ) handbook contains the ISA-based audit principles for small and medium business entities. This handbook is intended to assist the auditor in applying relevant audit standards effectively and efficiently.

Keywords: *International Standard on Auditing (ISA), Public Accounting Firm, Auditor*

1. Pendahuluan

The International Federation of Accountant (IFAC) merupakan organisasi yang membidangi standar-standar akuntansi, auditing, kode etik, dan kendali mutu pada tatanan global. IFAC menerbitkan beberapa standar, salah satunya *International Standards on Auditing (ISA)*. ISA adalah standar yang diterapkan dalam audit atas informasi keuangan historis. Tuanakotta (2013) menjelaskan terbitnya ISA diawali dengan munculnya beberapa skandal akuntansi yakni adanya manipulasi atas laporan keuangan di pasar modal dan pasar uang dunia. Auditor dianggap gagal untuk mendeteksi *financial statement fraud* yang ada, oleh karena itu IFAC secara proaktif dan reaktif menerbitkan ISA sebagai solusi untuk mampu mengurangi nilai kecurangan yang ada.

Keanggotaan Indonesia di IFAC diwakili oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Sebagai anggota IFAC Indonesia memiliki kewajiban yang tertuang dalam *Statements of Membership Obligations (SMO)*. SMO berisi 7 (tujuh) kewajiban yang harus dipatuhi oleh seluruh anggota IFAC untuk melaksanakan standar internasional yang telah ditetapkan demi menghasilkan kualitas yang tinggi dan penguatan profesi akuntan. Dari ketujuh SMO tersebut, SMO No.3 yang menjadi dasar kewajiban IAPI untuk menerapkan standar auditing berbasis internasional yakni *International Standard on Auditing (ISA)*.

Selain kewajiban IAI yang harus menaati SMO, alasan Indonesia menerapkan ISA di dalam buku yang berjudul "*Audit Berbasis ISA*" karangan Tuanakotta (2013) dijelaskan dari dua faktor. Pertama, adanya kekuatan pasar. KAP di Indonesia yang melayani klien global dan internasional, ISA merupakan konsekuensi dan kewajiban jika ingin tetap dapat menjalin kerjasama. Kedua, adanya nilai tambah bagi profesi akuntan. Penerapan ISA sebagai standar baru membawa nilai tambah bagi para investor dan calon investor yang akan memperoleh laporan keuangan yang lebih baik dengan standar baru. Akan tetapi, pada akhirnya profesi akuntansi di Indonesia juga mendapatkan manfaat yang besar, yakni profesi akuntansi mendapatkan nilai tambah yang tidak berwujud berupa peningkatan mutu audit.

Namun, disamping manfaat yang didapat oleh profesi akuntansi di Indonesia, tentunya terdapat beberapa peningkatan biaya audit sebagai dampak pengimplementasian ISA. Biaya tersebut antara lain: biaya pendidikan dan pelatihan, penerbitan kembali pedoman audit yang

dipakai KAP, sampai pada *opportunity cost* karena partner harus mengikuti pelatihan atau memberi pelatihan kepada stafnya atau memberi penjelasan kepada kliennya, dan lebih banyak waktu partner yang dibutuhkan pada setiap perikatannya.

Perubahan standar audit antara ISA dengan standar terdahulu bukanlah perubahan tanpa makna. Beberapa profesi akuntan berpendapat bahwa perubahan standar audit bersifat substantif dan mendasar. ISA memberikan penekanan yang sangat besar terhadap faktor risiko sejak auditor mempertimbangkan untuk menerima atau menolak suatu entitas dalam penugasan auditnya sampai setelah menerbitkan laporan yang berisi opininya. Dalam penerapannya standar audit berbasis ISA berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan pada 1 Januari 2013 untuk emiten dan pada 1 Januari 2014 untuk entitas non emiten. Sesuai dengan peraturan tersebut seharusnya standar audit berbasis ISA sudah mulai diterapkan oleh KAP di Indonesia terutama untuk KAP yang memiliki jaringan global (KAP *Big-Four*). Lalu bagaimana dengan penerapan ISA di KAP lokal yang sebagian besar kliennya berukuran kecil dan belum memiliki jaringan global? Dengan demikian tujuan dari penelitian ini adalah untuk memetakan penerapan standar audit berbasis ISA pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Daerah Istimewa Yogyakarta.

2. Kajian Teoritis

2.1. *International Federation of Accountant (IFAC)*

IFAC adalah organisasi yang membidangi standar-standar akuntansi, auditing, kode etik, dan kendali mutu pada tatanan global (Tuanakotta, 2013). IFAC didirikan untuk memperkuat profesi akuntansi di seluruh dunia dengan mengembangkan standar internasional yang berkualitas tinggi untuk bidang audit dan asurans, akuntansi sektor publik, etika, dan pendidikan bagi akuntan profesional dan mendukung adopsi dan penggunaannya. IFAC telah membentuk sejumlah badan dan komite untuk mengembangkan standar dan pedoman internasional, salah satunya adalah *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*.

2.2. *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*

IAASB merupakan badan penetapan standar independen yang melayani kepentingan umum dengan menetapkan standar internasional berkualitas tinggi untuk bidang audit, pengendalian mutu, review, jasa asurans lain, dan jasa lain yang terkait. Guna meningkatkan kualitas dan keseragaman praktek di seluruh dunia dan memperkuat kepercayaan publik dalam profesi audit dan asuransi secara global, IAASB menghasilkan beberapa standar, antara lain: (1) *International Standards on Auditing (ISAs)*, (2) *International Standards on Review Engagements (ISREs)*, (3) *International Standards on Assurance Engagements (ISAEs)*, (4) *International Standards on Related Services (ISRSs)*, (5) *International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1)*. Dari kelima standar yang dihasilkan oleh IAASB yang akan menjadi fokus dalam penelitian ini adalah standar yang diterapkan dalam audit atas informasi keuangan historis, yakni *International Standards on Auditing (ISA)*.

2.3. *International Standards on Auditing (ISA)*

Keberadaan ISA sebagai standar yang digunakan dalam audit atas informasi keuangan historis sudah cukup lama, yakni sejak tahun 1991. Namun, pada tahun 2004 IAASB memulai program yang komprehensif untuk meningkatkan kejelasan atas ISA yang dikenal sebagai *Clarity Project*. Dalam program ini IAASB menerapkan konvensi baru mengenai penyusunan draft pada seluruh ISA, sebagai bagian dari revisi substantif maupun penyusunan draf ulang secara terbatas. Pada tanggal 27 Februari 2009, IAASB mengumumkan telah diselesaikannya *Clarity Project* tersebut. Dengan demikian, ISA yang terbit pasca selesainya *Clarity Project* tampil sesuai dengan konvensi yang baru. Hasil dari *Clarity Project* yakni adanya 36 ISA baru yang sudah dimuktahirkan dan diklarifikasi dan 1 ISQC yang sudah diklarifikasi (Tuanakotta, 2013).

2.4. Standar Audit (SA) berbasis *International Standard on Auditing (ISA)*

Standar Audit (SA) mengatur tentang standar yang digunakan oleh praktisi saat melaksanakan kegiatan audit atas laporan keuangan historis. Dilakukannya adopsi standar internasional yang ditetapkan oleh IFAC membuat standar audit pada SPAP 31 Maret 2011 yang selama ini digunakan dengan berbasis US GAAS, berubah menjadi SPAP berbasis *International Standard on Auditing (ISA)*. SPAP berbasis standar internasional, khususnya standar auditing untuk emiten sudah berlaku efektif untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2013, dan 1 Januari 2014 untuk entitas selain emiten. Berbeda dengan standar audit sebelumnya, SPAP berbasis ISA tidak membagi standar audit ke dalam tiga kategori yakni, Standar Umum, Standar Pekerjaan Lapangan, dan Standar Pelaporan. Namun standar-standar yang disajikan dalam SPAP berbasis ISA sudah mencerminkan proses pengerjaan auditing yang dibagi kedalam enam bagian dan 36 standar (Tuanakotta, 2013).

A. 200-299: 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.

-
- B. 300-499: Penilaian Risiko Dan Respons Terhadap Risiko Yang Telah Dinilai
9. SA 300: perencanaan suatu audit atas laporan keuangan.
 10. SA 315: pengidentifikasian dan penilaian risiko salah saji material
 11. SA 320: materialitas dalam perencanaan dan pelaksanaan audit.
 12. SA 330: respons auditor terhadap risiko yang telah dinilai.
 13. SA 402: pertimbangan audit terkait dengan entitas yang menggunakan suatu organisasi jasa.
 14. SA 450: pengevaluasian atas salah saji yang diidentifikasi selama audit.
- C. 500-599: Bukti Audit
15. SA 500: bukti audit.
 16. SA 501: bukti audit-pertimbangan spesifik atas unsur pilihan.
 17. SA 505: konfirmasi eksternal.
 18. SA 510: perikatan audit tahun pertama-saldo awal.
 19. SA 520: prosedur analitis.
 20. SA 530: sampling audit.
 21. SA 540: audit atas estimasi akuntansi, termasuk estimasi akuntansi nilai wajar, dan pengungkapan yang bersangkutan.
 22. SA 550: pihak berelasi.
 23. SA 560: peristiwa kemudian.
 24. SA 570: kelangsungan usaha.
 25. SA 580: representasi tertulis.
- D. 600-699: Penggunaan Pekerjaan Pihak Lain
26. SA 600: pertimbangan khusus-audit atas laporan keuangan grup (termasuk pekerjaan auditor komponen).
 27. SA 610: penggunaan pekerjaan auditor internal.
 28. SA 620: penggunaan pekerjaan seorang pakar auditor.
- E. 700-799: Kesimpulan Audit dan Pelaporan
29. SA 700: perumusan suatu opini dan pelaporan atas laporan keuangan.
 30. SA 705: modifikasi terhadap opini dalam laporan auditor independen.
 31. SA 706: paragraf penekanan suatu hal dan paragraf hal lain dalam laporan auditor independen.
 32. SA 710: informasi komparatif – angka korespondensi dan laporan keuangan komparatif
 33. SA 720: tanggung jawab auditor atas informasi lain dalam dokumen yang berisi laporan keuangan auditan.
- F. 800-899: Area-area Khusus.
34. SA 800: pertimbangan khusus - audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan kerangka bertujuan khusus

35. SA 805: pertimbangan khusus - audit atas laporan keuangan tunggal dan unsur, akun, atau pos spesifik dalam suatu laporan keuangan.
36. SA 810: perikatan untuk melaporkan ikhtisar laporan keuangan.

2.5. Perbedaan *International Standard on Auditing* (ISA) dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)

Dalam buku "Audit Berbasis ISA", Tuanakotta (2013) menjelaskan 5 (lima) hal yang berbeda secara fundamental antara ISA dengan SPAP. Perbedaan tersebut antara lain:

1. Menekankan pada Audit Berbasis Resiko

ISA menegaskan kewajiban auditor untuk menjalankan konsep risiko dalam setiap tahap audit, mulai dari menilai risiko (*to assess risk*), menanggapi risiko yang dinilai (*to respond to assessed risk*), dan mengevaluasi risiko yang ditemukan (*detected risk*).

2. Perubahan dari *Rules based* ke *Principle Based*

ISA dan IFRS (*International Financial Reporting Standards*) merupakan standar-standar yang berbasis prinsip (*principles-based standard*) yang mana hal ini merupakan perubahan besar dari dari standar-standar sebelumnya yang berbasis aturan (*rules-based standard*).

3. Beralih dari Model Matematis

ISA menekankan penggunaan *professional judgement*, bukan lagi menggunakan model matematis.

4. Menekankan pada Kearifan Profesional (*Professional Judgement*)

ISA menekankan penggunaan kearifan profesional yang memberikan konsekuensi pada keterlibatan auditor yang berpengalaman. Apabila keputusan audit masih dibuat oleh asisten yang belum mempunyai pengalaman memadai maka ISA menegaskan bahwa auditnya tidak sesuai dengan ISA.

5. Melibatkan peran *Those Charge with Governance* (TCWG)

ISA menekankan berbagai kewajiban entitas dan manajemen. Namun, pada perkembangannya dibutuhkan orang atau lembaga dengan wewenang yang cukup dalam mengawasi entitas. Mereka inilah yang disebut dengan TCWG. Konsekuensinya jika orang atau lembaga TCWG eksis dalam entitas tersebut maka auditor wajib berkomunikasi dengan mereka.

3. Metode Penelitian

3.1. Sampel dan Teknik Pengumpulan Data

Sampel penelitian adalah partner/manajer/auditor senior pada 6 (enam) dari 12 (dua belas) Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta (lihat Tabel 2) atau sebanyak 50% dari populasi.

Tabel 1
Daftar Partisipan Penelitian

No	Nama KAP	Teknik Pengumpulan Data	Narasumber	Posisi
1.	KAP Drs. Inaresjz Kemalawarta	Wawancara	Bapak Inaresjz	Partner
2.	KAP Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali	Wawancara	Bapak Kris	Manajer
3.	KAP Moh. Mahsun, Ak., M.Si., CPA	Wawancara	Bapak Tatang	Senior Auditor
4.	KAP Drs. Bismar, Muntalib & Yunus	Wawancara	Bapak Arif	Senior Audit (Supervisor)
5.	KAP M. Kuncara Budi Santosa, S.E., Ak, M.M., CA, CPA	Kuesioner Terbuka	Ibu Novita	Manajer Kantor
6.	KAP Drs. Soeroso Donosapoetro, MM	Kuesioner Terbuka	Bapak Edi	Manajer

Sumber: Data penelitian, 2015

Teknik pengumpulan data dengan melakukan *focus discussion group* dan penggunaan kuesioner bagi responden yang tidak bersedia diwawancara. Wawancara akan dilakukan kepada pihak partner/manajer/auditor senior yang bersedia. Wawancara dilakukan dengan secara terstruktur. Setiap sesi wawancara terdiri dari dua kelompok pertanyaan yakni kelompok pertanyaan mengenai profil KAP dan kelompok pertanyaan mengenai topik yang terkait yakni penerapan standar audit berbasis ISA pada KAP.

3.2. Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran

Definisi operasional dalam penelitian ini yakni:

1. *International Standards on Auditing* (ISA) yakni standar yang diterapkan dalam audit atas informasi keuangan historis (Tuanakotta, 2013).
2. Penerapan. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), penerapan diartikan sebagai proses, cara, dan perbuatan menerapkan yakni mengenakan, mempraktikkan. Penerapan dalam penelitian ini dikelompokkan ke dalam 5 tingkat yang dipandang dari sejauh mana pihak KAP dalam menerapkan standar audit berbasis ISA, yakni:

Tabel 2
Rubrik Skala Pengukuran

	Skala	Keterangan
0	BELUM MENGETAHUI	Apabila KAP tidak mengetahui sama sekali mengenai peraturan penerapan standar audit berbasis ISA.
1	MENGETAHUI	Apabila KAP sudah mengetahui mengenai peraturan penerapan standar audit berbasis ISA, namun belum melakukan tindakan apapun terkait peraturan tersebut (<i>no action</i>).
2	EDUKASI	Apabila KAP sudah mengetahui mengenai peraturan penerapan standar audit berbasis ISA dan sedang pada tahap awal dalam proses perencanaan penerapan standar audit berbasis ISA. Tahapan awal yang dimaksud disini antara lain: - mencari dan menyampaikan informasi kepada seluruh staff KAP terkait peraturan tersebut, dan atau - menyesuaikan buku-buku standar yang terbaru, dan atau - mengikuti seminar terkait standar audit berbasis ISA.
3	PELATIHAN	Apabila KAP sudah mengetahui mengenai peraturan penerapan standar audit berbasis ISA dan sudah pada tahap akhir (dari tahap awal sampai dengan mengadakan pelatihan internal bagi seluruh staff di KAP) dalam proses perencanaan penerapan standar audit berbasis ISA.
4	PENERAPAN	Apabila KAP sudah mengetahui mengenai peraturan penerapan standar audit berbasis ISA dan sudah melaksanakan proses perencanaan penerapan sampai pada tahap akhir dan sudah mulai menerapkan standar audit berbasis ISA pada kliennya.

Sumber: Skala yang Dikembangkan Tim Peneliti, 2015

3.3. Metode Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini mengadopsi langkah dari Cresswell dalam Kusuma (2014) yakni:

1. Pengorganisasian data: menyusun transkrip hasil wawancara dengan bahasa Indonesia yang baik dan benar.
2. Membaca dan membuat catatan: membaca transkrip hasil wawancara dan membuat catatan pinggir.
3. Mendeskripsikan data menjadi kode dan tema: melakukan tabulasi data dari transkrip hasil wawancara.
4. Mengklasifikasikan data menurut kode dan tema: hasil tabulasi data diinput ke dalam rubrik skala pengukuran berdasarkan *key-word* yang ada di setiap kalimat jawaban narasumber.
5. Menginterpretasikan data: menunjukkan hasil dalam bentuk persentase dari hasil tabulasi data dan pengkodean rubrik skala pengukuran yang telah dilakukan.
6. Menampilkan dan memvisualisasikan data menggunakan narasi: menjelaskan hasil dalam bentuk presentase ke dalam bentuk narasi.

4. Analisis Data Dan Pembahasan

4.1. Profil Partisipan Penelitian

Pada Tabel 3 dapat dibaca deskriptif profil partisipan penelitian yang diperoleh dari hasil wawancara kepada partisipan. Dari tabel tersebut posisi terbanyak adalah manajer 50%; senior auditor 33% dan partner hanya 17%. Ukuran KAP sebagian besar (83%) adalah KAP kecil, dan tidak ada KAP yang termasuk dalam KAP *Big Four*.

Tabel 3
Data Deskriptif Partisipan Penelitian

No.	Keterangan	Jumlah	Persentase
1.	Posisi Narasumber di KAP		
	1) Partner	1	17%
	2) Manajer	3	50%
	3) Senior Auditor	2	33%
	4) Junior Auditor	0	0%
2.	Ukuran KAP		
	1) KAP <i>BIG 4</i> (KAP <i>First Tier</i>)	0	0%
	2) KAP Menengah (KAP <i>Second Tier</i>)	1	17%
	3) KAP Kecil (KAP <i>Third Tier</i>)	5	83%
3.	Bentuk Usaha KAP		
	1) KAP berbentuk badan perseorangan	4	67%
	2) KAP berbentuk badan persekutuan	2	33%

Sumber: Data Penelitian, 2015

4.2. Analisa Data

Dalam mengidentifikasi penerapan standar audit berbasis ISA pada KAP di Yogyakarta ditinjau dari beberapa aspek berikut:

4.2.1. Pengetahuan KAP Terhadap Peraturan SA berbasis ISA

Pada Tabel 4, sebanyak 100% atau keenam KAP di Yogyakarta seluruhnya sudah mengetahui adanya peraturan dari Ikatan Akuntan Publik Indonesia/IAPI tentang penerapan standar audit berbasis ISA. Dari hasil wawancara lebih lanjut, dapat diperoleh informasi bahwa ada jeda waktu keenam KAP dalam mengetahui informasi dari IAPI. KAP yang pertama kali mengetahui peraturan tersebut adalah KAP DBSD&A pada tahun 2012. Selanjutnya KAP Kuncara Budi dan KAP Donosapoetro pada tahun 2014 dan KAP yang paling terakhir mengetahuinya adalah KAP Inaresjz, KAP Mahsun, dan KAP BMY pada tahun 2015.

Tabel 4
Pengetahuan KAP terhadap Peraturan SA berbasis ISA

Keterangan	Jumlah	Persentase
1) KAP yang sudah mengetahui peraturan IAPI	6	100%
2) KAP yang belum mengetahui peraturan IAPI	0	0%
	6	100%

Sumber: Data Penelitian, 2015

4.2.2. Tindakan KAP terkait peraturan SA berbasis ISA

Tahapan berikutnya adalah analisis kesiapan masing-masing KAP sejak pertama mendapatkan informasi tentang audit berbasis ISA sampai dengan tindakan yang sudah dilakukan terkait penerapan ISA. Pada tabel 5 dapat dibaca bahwa dari enam KAP diYogyakarta 50% diantaranya sudah melakukan tindakan proses tahap penerapan SA berbasis ISA.

Tabel 5
Tindakan KAP terkait Peraturan SA berbasis ISA

Keterangan	Jumlah	Persentase
1) KAP yang sudah melakukan proses tahap penerapan SA berbasis ISA	3	50%
2) KAP yang belum melakukan tindakan apapun terkait penerapan SA berbasis ISA	3	50%
	6	100%

Sumber: Data Penelitian, 2015

KAP yang sudah melakukan proses tahap penerapan audit berbasis ISA dapat dicermati lebih lanjut. Sebanyak 1 KAP sudah mengadakan pelatihan bagi partner dan staf profesionalnya dan 2 KAP lainnya masih dalam tahap mengikuti seminar/workshop dan pengkinian buku-buku pedoman. Sedangkan 50% KAP lainnya belum melakukan tindakan apapun terkait penerapan standar audit berbasis ISA.

4.2.3. Tindakan KAP terhadap Auditor terkait Peraturan SA Berbasis ISA

Selain mengetahui tindakan apa saja yang sudah dilakukan KAP menanggapi peraturan penerapan standar audit berbasis ISA, pada tabel 6 ditunjukkan bahwa tingkat kesiapan auditor dilihat dari tindakan yang sudah dilakukan KAP terhadap para auditornya. Dari hasil tabulasi data menunjukkan bahwa:

Tabel 6
Tindakan KAP terhadap Auditor terkait Peraturan SA berbasis ISA

Keterangan	Jumlah	Persentase
1) KAP yang sudah melakukan tindakan pada auditornya	3	50%
2) KAP yang belum melakukan tindakan apapun pada auditornya	3	50%
	6	100%

Sumber: Data Penelitian, 2015

Dari keenam KAP di Yogyakarta, 50% KAP diantaranya sudah melakukan tindakan bagi auditor mereka terkait penerapan standar audit berbasis ISA. Tindakan yang dilakukan tiap KAP bagi auditornya beragam. Pada KAP DBSD&A sudah pada tahap pelaksanaan pelatihan, KAP Inaresjz mulai mengikut sertakan auditor pada kegiatan seminar, dan KAP BMY masih dalam tahap pemberian informasi bagi auditor terkait peraturan ISA. Sedangkan 50% KAP lainnya, KAP Mahsun, KAP Kuncara Budi dan KAP Donosapoetro belum melakukan tindakan apapun kepada para auditor terkait peraturan standar audit berbasis ISA.

4.2.4. Penerapan SA Berbasis ISA bagi klien KAP

Tahap selanjutnya pada Tabel 7 memberikan informasi keadaan KAP dalam penerapan standar audit berbasis ISA untuk klien mereka. Dari hasil tabulasi data menunjukkan bahwa Dari keenam KAP di Yogyakarta sebanyak 83% KAP belum menerapkan standar audit berbasis ISA untuk kliennya. Alasan utama KAP belum menerapkannya yakni pada ukuran klien yang kecil atau menengah yang masih menggunakan SAK-ETAP dalam pelaporannya sehingga pemeriksaan laporan keuangan berbasis ISA dirasa belum tepat dan belum dibutuhkan pihak klien.

Tabel 7
Penerapan SA Berbasis ISA bagi klien KAP

Keterangan	Jumlah	Persentase
1) KAP yang sudah menerapkan SA berbasis ISA pada kliennya	1	17%
2) KAP yang belum menerapkan SA berbasis ISA pada kliennya	5	83%
	6	100%

Sumber: Data Penelitian, 2015

4.3. Pembahasan

Pada Tabel 8 menunjukkan ringkasan pemaparan hasil analisis data yang sudah dilakukan dan pengelompokannya berdasarkan skala pengukuran pada tabel 2:

Tabel 8
Hasil Analisis Data

Hasil Analisis Data					
Nama KAP	Pengetahuan KAP Terhadap Peraturan SA Berbasis ISA	Tindakan KAP Terkait Peraturan SA Berbasis ISA	Tindakan KAP Pada Auditor Terkait Peraturan SA Berbasis ISA	Penerapan SA Berbasis ISA Pada Klien	Hasil Skala
DBSD&A	Tahu	Pelatihan bagi partner, manajer, dan auditor	Dilakukan pelatihan audit berbasis ISA	Sudah menerapkan SA berbasis ISA pada sebagian klien	4
Inaresjz	Tahu	Mengikuti PPL dari IAPI, perubahan buku-buku pedoman dan SPM	Mengikutsertakan senior auditor pada kegiatan seminar/ <i>workshop</i>	Belum menerapkan SA berbasis ISA pada klien	2
BMY	Tahu	Mengikuti seminar dari IAPI, BAPEPAM, BPK dan perubahan buku-buku pedoman	Memberikan informasi terkait peraturan SA berbasis ISA	Belum menerapkan SA berbasis ISA pada klien	2
Mahsun	Tahu	Belum melakukan tindakan apapun	Belum melakukan tindakan apapun	Belum menerapkan SA berbasis ISA pada klien	1
Kuncara Budi	Tahu	Belum melakukan tindakan apapun	Belum melakukan tindakan apapun	Belum menerapkan SA berbasis ISA pada klien	1
Dono-sapoetro	Tahu	Belum melakukan tindakan apapun	Belum melakukan tindakan apapun	Belum menerapkan SA berbasis ISA pada klien	1

Sumber: Olahan Data Penelitian, 2015

Tabel 9
Keadaan Penerapan SA berbasis ISA pada KAP di DIY

Skala Pengukuran	Jumlah	Persentase
0 = Belum Mengetahui	0	0%
1 = Mengetahui	3	50%
2 = Edukasi	2	33%
3 = Pelatihan	0	0%
4 = Penerapan	1	17%
	6	100%

Sumber: Data Penelitian, 2015

Dari tabel 9 menunjukkan bahwa mayoritas KAP di Yogyakarta masih dalam tahap mengetahui (50%) terhadap peraturan penerapan standar audit berbasis ISA (level 1); sebanyak 33% KAP ada pada level 2 (level edukasi) dan 17% sudah pada level 4 (penerapan). Penjelasan

50% KAP berada dalam tahap mengetahui dikarenakan KAP sudah mengetahui adanya peraturan penerapan standar audit berbasis ISA tetapi belum melakukan tindakan apapun terkait peraturan tersebut. Alasan pihak KAP belum melakukan tindakan terkait penerapan ISA dikarenakan terkendalanya pihak KAP pada klien mereka yang berukuran kecil dan menengah di mana dalam pelaporannya masih berdasarkan SAK-ETAP. Pihak KAP menyatakan bahwa pelaksanaan audit yang berbasis ISA kurang tepat diterapkan di perusahaan kecil.

Hal ini bertolak belakang dengan peraturan yang sudah dikeluarkan IAPI. Untuk menanggapi klien yang berukuran kecil dan menengah, IAPI melalui Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi (KAISP) juga menerbitkan *Tanya-Jawab* (TJ) untuk membahas penerapan SA berbasis ISA secara proposional sesuai dengan ukuran dan kompleksitas suatu entitas. *Tanya-Jawab* ini tidak merubah ataupun mengganti SA yang ada namun *Tanya-Jawab* ini ditujukan untuk membantu auditor EBK untuk menerapkan SA yang relevan secara efektif dan efisien. Oleh karena itu alasan utama dari ke lima KAP yang menyatakan bahwa kendala dalam penerapan SA berbasis ISA pada kliennya yang berukuran kecil dan menengah adalah tidak tepat karena pada kenyataannya IAPI sudah memberikan pemahaman yang lebih sederhana dalam penerapan SA berbasis ISA.

5. Penutup

Kesimpulan penelitian ini adalah penerapan standar audit berbasis ISA pada KAP di Yogyakarta dalam kondisi sebagai berikut:

1. 17% KAP sudah dalam tahap penerapan (level 4). KAP yang sudah dalam kondisi ini adalah KAP DBSD&A. KAP dikategorikan dalam tahap penerapan dikarenakan KAP sudah mengetahui tentang peraturan SA berbasis ISA, sudah melakukan proses penerapannya sampai pada pelaksanaan pelatihan bagi seluruh staf profesionalnya, serta KAP sudah melaksanakan penugasan audit berdasarkan SA berbasis ISA.
2. 33% KAP dalam tahap edukasi (level 2). KAP yang ada pada kondisi ini adalah KAP Inaresjz dan KAP BMY. KAP dikategorikan dalam tahap edukasi dikarenakan KAP sudah mengetahui peraturan SA berbasis ISA dan sedang dalam tahap awal proses penerapan SA berbasis ISA yakni mengikuti seminar/PPL dan memberikan informasi terkait kepada auditor.
3. Sedangkan 50% diantaranya (level 1), KAP masih dalam tahap mengetahui. KAP yang masih dalam kondisi ini adalah KAP Mahsun, KAP Kuncara dan KAP Donosapoetro. KAP dikategorikan dalam tahap mengetahui karena KAP sudah mengetahui adanya peraturan penerapan standar audit berbasis ISA tetapi belum melakukan tindakan apapun terkait peraturan tersebut. Alasan pihak KAP belum melakukan tindakan terkait penerapan ISA dikarenakan terkendalanya pihak KAP pada klien mereka yang berukuran kecil dan menengah di mana dalam pelaporannya masih berdasarkan SAK-ETAP. Pihak KAP menyatakan bahwa pelaksanaan audit yang berbasis ISA kurang tepat diterapkan di perusahaan kecil. Namun hal ini kurang tepat karena IAPI melalui Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi (KAISP) sudah menerbitkan *Tanya-Jawab* (TJ) yang

berfokus pada hal yang berhubungan dengan audit suatu Entitas Bisnis Kecil (EBK) dengan karakteristik kegiatan dan transaksi bisnis, pengendalian internal, serta sistem informasi yang lebih sederhana. Tanya-Jawab ini tidak merubah ataupun mengganti SA yang ada namun Tanya-Jawab ini ditujukan untuk membantu auditor EBK untuk menerapkan SA yang relevan secara efektif dan efisien.

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, antara lain:

1. Dari 12 KAP yang ada di Yogyakarta, hanya 6 KAP yang bersedia menjadi partisipan dalam penelitian ini.
2. 50% narasumber yang menjadi perwakilan tiap KAP masih pada posisi manajer. Hal ini menunjukkan adanya ketimpangan atau ketidaksetaraan posisi narasumber. Oleh karena itu, ada kemungkinan bias yang terjadi dalam penelitian ini dimana jawaban yang diberikan oleh narasumber belum tentu mewakili keadaan yang terjadi di KAP masing-masing.
3. Ada 2 KAP yang pengambilan datanya tidak dilakukan dengan melakukan wawancara mendalam tetapi dilakukan dengan kuesioner terbuka.

Implikasi dalam penelitian ini menunjukkan bahwa 50% KAP masih pada tahap mengetahui terkait penerapan SA berbasis ISA (level 1). Padahal IAPI sudah menerbitkan dan menetapkan bahwa standar audit berbasis ISA berlaku efektif per 1 Januari 2013 untuk emiten dan per 1 Januari 2014 untuk non-emiten. Selain itu, pihak IAPI juga sudah menerbitkan petunjuk *Tanya-Jawab* terkait penerapan SA berbasis ISA secara proporsional sesuai ukuran dan kompleksitas suatu entitas. Oleh karena itu, perlu adanya tindakan proaktif dari kedua pihak yakni KAP dan IAPI sebagai regulator yang menetapkan dan mengeluarkan peraturan standar audit berbasis internasional diharapkan. Dengan demikian proses untuk adopsi standar audit berbasis ISA di Indonesia dapat lebih cepat sehingga dengan demikian KAP dapat memberikan kualitas audit yang sesuai dengan standar audit berbasis ISA.

Beriku ini adalah saran yang diberikan peneliti untuk pihak-pihak yang berkepentingan, yakni:

1. Pihak KAP

Sesuai dengan hasil penelitian yang telah dilakukan, IAPI sudah memberikan sosialisasi untuk dapat meningkatkan penerapan standar audit berbasis ISA pada KAP di Yogyakarta. Sebaiknya pihak KAP tidak hanya menunggu sosialisasi tersebut, namun lebih aktif dan meluangkan waktunya untuk mencari informasi terkait SA berbasis ISA dan KAP harus semakin sadar terhadap peraturan yang ada.

2. Peneliti Berikutnya

Tantangan bagi penelitian selanjutnya, diharapkan dapat meningkatkan keterlibatan pihak KAP (terutama partner) di Yogyakarta sebagai partisipan dalam penelitian.

Daftar Pustaka

- Arens, A.A., Elder, R.A. & Beasley, M.S. (2006). *Auditing dan Jasa Assurance, Edisi Kedua belas*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- Christiawan, S.I. (2014). Perbandingan Antara KAP *First Tier*, KAP *Second Tier*, dan KAP *Third Tier* dalam Penerbitan Opini Audit Going Concern. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Atma Jaya Yogyakarta yang tidak dipublikasikan.
- IAPI. (2014). *Penerapan SA Berbasis ISA Secara Proporsional Sesuai Ukuran dan Kompleksitas Suatu Entitas*. [Online] Available at <http://iapi.or.id/assets/collections/doc/tj-01-penerapan-sa-berbasis-isa-secara-proposional-5692f1f6b6199.pdf>, diakses 25 November 2015 pukul 20.30 WIB.
- IFAC. (2012). *Statements of Membership Obligation (SMOs) 1-7 (Revised)*. [Online] Available at <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Statements-of-Membership-Obligations-1-7-Revised.pdf>, diakses 25 September 2015 pukul 16.40 WIB.
- Jogiyanto, H.M. (2005). *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman-pengalaman, Edisi I*. Yogyakarta: BPFE UGM.
- Kementrian Keuangan. (2008). *Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik*. [Online] Available at <http://pppk.kemenkeu.go.id/Dokumen/GetPdfFile?fileName=6.%20PMK%20Nomor%2017%20tahun%202008.pdf>, diakses 19 Oktober 2015 pukul 22.20 WIB.
- Kusuma, G.H. (2014). Transfer Pengetahuan Antar Generasi Pada Perusahaan Keluarga. Unpublished Magister Thesis Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.
- Sarosa, S. (2012). *Penelitian Kualitatif: Dasar-Dasar*, Jakarta: Indeks.
- Tuanakotta, T.M. (2013). *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta: PT Salemba Empat.
- <http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/statements-membership-obligations>, diakses 25 September 2015 pukul 16.20 WIB.
- <http://www.ifac.org/about-ifac/organization-overview/history>, diakses 1 Oktober 2015 pukul 21.03 WIB.
- <http://www.akuntanonline.com/showdetail.php?mod=art&id=318&t=ISA%20600%20Tak%20Berdampak%20Terjadi%20Monopoli%20Audit&kat=Auditing>, diakses 27 September 2015 pukul 20.33 WIB.
- <https://www.iaasb.org/about-iaasb>, diakses 1 Oktober 2015 pukul 23.17 WIB.

