



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

Indonesian Institute of Certified Public Accountants

STANDAR AUDIT (“SA”) 220

PENGENDALIAN MUTU UNTUK AUDIT ATAS LAPORAN KEUANGAN

I
A
P
I

INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA
DEWAN STANDAR PROFESI
2008 – 2012

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

STANDAR AUDIT 220

PENGENDALIAN MUTU UNTUK AUDIT ATAS LAPORAN KEUANGAN

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

DAFTAR ISI

	Paragraf
Pendahuluan	
Ruang Lingkup	1
Sistem Pengendalian Mutu dan Peran Tim Perikatan	2-4
Tanggal Efektif	5
Tujuan	6
Definisi	7
Ketentuan	
Tanggung Jawab Kepemimpinan atas Mutu Audit	8
Ketentuan Etika yang Relevan	9-11
Penerimaan dan Keberlanjutan Hubungan dengan Klien dan Perikatan Audit	12-13
Penugasan Tim Perikatan	14
Pelaksanaan Perikatan	15-22
Pemantauan	23
Dokumentasi	24-25
Materi Penerapan dan Penjelasan Lain	
Sistem Pengendalian Mutu dan Peran Tim Perikatan	A1-A2
Tanggung jawab Kepemimpinan atas Mutu Audit	A3
Ketentuan Etika yang Relevan	A4-A7
Penerimaan dan Keberlanjutan Hubungan dengan Klien dan Perikatan Audit	A8-A9
Penugasan Tim Perikatan	A10-A12
Pelaksanaan Perikatan	A13-A31
Pemantauan	A32-A34
Dokumentasi	A35
Standar Audit ("SA") 220, "Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan" harus dibaca bersama dengan SA 200, "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit."	

Pendahuluan

Ruang Lingkup

1. Standar Audit ("SA") mengatur tanggung jawab tertentu auditor dalam memperhatikan prosedur pengendalian mutu untuk audit atas laporan keuangan. SA ini juga mengatur, jika relevan, tanggung jawab penelaah pengendalian mutu perikatan. SA ini harus dibaca bersama dengan ketentuan etika yang relevan.

Sistem Pengendalian Mutu dan Peran Tim Perikatan

2. Sistem, kebijakan, dan prosedur pengendalian mutu merupakan tanggung jawab KAP. Berdasarkan SPM 1, KAP berkewajiban untuk menetapkan dan memelihara suatu sistem pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai bahwa:
 - (a) KAP dan personelnnya mematuhi standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku.
 - (b) Laporan yang diterbitkan oleh KAP atau rekan perikatan telah sesuai dengan kondisinya.

SA ini didasarkan atas suatu basis bahwa KAP harus mematuhi ketentuan yang terdapat dalam SPM 1 atau ketentuan yang terdapat dalam peraturan perundang-undangan, jika ketentuan tersebut lebih ketat. (Ref: Para. A1)
3. Dalam hubungan dengan sistem pengendalian mutu KAP, tim perikatan bertanggung jawab untuk menerapkan prosedur pengendalian mutu yang dapat diterapkan terhadap perikatan audit dan memberikan informasi yang relevan kepada KAP untuk memungkinkan berfungsinya sistem pengendalian mutu KAP yang berhubungan dengan independensi.
4. Tim perikatan berhak untuk mengandalkan sistem pengendalian mutu KAP, kecuali informasi yang disediakan oleh KAP atau pihak lain menunjukkan sebaliknya. (Ref: Para. A2)

Tanggal Efektif

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

Tujuan

6. Tujuan auditor adalah untuk mengimplementasikan prosedur pengendalian mutu pada tingkat perikatan untuk memberikan keyakinan memadai bagi auditor bahwa:
 - (a) Audit telah dilakukan dengan mematuhi standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku; dan
 - (b) Laporan auditor yang diterbitkan telah sesuai dengan kondisinya.

Definisi

7. Untuk tujuan SA, istilah-istilah di bawah ini memiliki makna sebagai berikut:
 - (a) Rekan perikatan²: Rekan atau personel lain dalam KAP yang bertanggung jawab atas perikatan dan pelaksanaannya dan atas laporan yang diterbitkan atas nama KAP, serta yang, ketika disyaratkan, memiliki wewenang yang tepat dari organisasi profesi, atau badan pengatur.
 - (b) Penelaahan atas pengendalian mutu perikatan: Suatu proses yang dirancang untuk menyediakan suatu evaluasi yang objektif pada saat atau sebelum tanggal laporan tentang pertimbangan signifikan yang dibuat oleh tim perikatan dan kesimpulan yang ditarik dalam merumuskan laporan tersebut. Proses penelaahan

¹ SPM1, "Pengendalian Mutu Bagi Kantor Akuntan Publik Yang Melaksanakan Perikatan Asurans (Audit, Reviu, Dan Perikatan Asurans Lainnya) Dan Perikatan Selain Asurans," paragraf 11.

² "Partner Perikatan," "Partner," dan "KAP" harus dibaca mengacu pada sektor publik yang relevan."

- pengendalian mutu perikatan berlaku untuk audit atas laporan keuangan bagi entitas yang merupakan emiten dan untuk perikatan lain, jika relevan, yang menurut KAP perlu diterapkan penelaahan pengendalian mutu perikatan.
- (c) **Penelaah pengendalian mutu perikatan:** Seorang rekan, personel lain dalam KAP, personel di luar KAP dengan kualifikasi yang sesuai, atau suatu tim yang terdiri dari individu-individu tersebut, yang tidak satupun dari mereka merupakan bagian dari tim perikatan, dengan pengalaman dan wewenang yang cukup dan tepat untuk mengevaluasi secara objektif pertimbangan signifikan yang dibuat oleh tim perikatan dan kesimpulan yang ditarik dalam merumuskan laporan auditor.
 - (d) **Tim perikatan:** Semua rekan dan staf yang melaksanakan perikatan, setiap individu yang ditugasi oleh KAP atau KAP jejaring yang melaksanakan prosedur audit dalam perikatan tersebut. Tim ini tidak mencakup pakar auditor di luar KAP yang ditugaskan oleh KAP atau suatu KAP jejaring.³
 - (e) **KAP:** Praktisi tunggal, suatu persekutuan atau korporasi, atau entitas lain dari akuntan profesional.
 - (f) **Inspeksi:** Dalam hubungannya dengan perikatan yang telah selesai, prosedur yang dirancang untuk menyediakan bukti atas kepatuhan tim perikatan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP.
 - (g) **Emiten:** Suatu entitas yang saham atau hutangnya dicatatkan di pasar modal yang diakui, atau dipasarkan di bawah regulasi pasar modal yang diakui atau badan lain yang setara.
 - (h) **Pemantauan:** Suatu proses yang terdiri dari pertimbangan dan pengevaluasian secara terus menerus terhadap sistem pengendalian mutu KAP, termasuk suatu inspeksi periodik terhadap sejumlah perikatan yang telah selesai yang dirancang untuk menyediakan keyakinan memadai bagi KAP bahwa sistem pengendalian mutunya beroperasi secara efektif.
 - (i) **KAP Jejaring:** Suatu KAP atau entitas yang menjadi bagian dari suatu jejaring.
 - (j) **Jejaring:** Suatu struktur yang lebih besar:
 - (i) Yang ditujukan untuk kerja sama, dan
 - (ii) Yang secara jelas ditujukan untuk berbagi laba atau biaya atau berbagi kepemilikan bersama, pengendalian atau manajemen bersama, prosedur dan kebijakan pengendalian mutu bersama, strategi bisnis bersama, penggunaan nama merek bersama, atau suatu bagian signifikan sumber daya profesional.
 - (k) **Rekan:** Individu dengan wewenang yang mengikat KAP yang berkaitan dengan pelaksanaan perikatan jasa profesional yang dilaksanakan oleh individu tersebut.
 - (l) **Personel:** Rekan dan staf.
 - (m) **Standar profesi:** SA dan ketentuan etika yang relevan.
 - (n) **Ketentuan etika yang relevan:** Ketentuan etika yang harus dipatuhi oleh tim perikatan dan penelaah pengendalian mutu perikatan, yang terdiri dari Bagian A dan Bagian B dari Kode Etik Profesi Akuntan Publik ("Kode Etik"), beserta ketentuan terkait lainnya yang lebih ketat dari ketentuan Kode Etik.
 - (o) **Staf:** Staf profesional, selain rekan, termasuk pakar yang dipekerjakan oleh KAP.
 - (p) **Individu eksternal dengan kualifikasi yang sesuai:** Individu di luar KAP dengan kompetensi dan kemampuan untuk bertindak sebagai contoh: (i) seorang rekan KAP lain, (ii) seorang karyawan (dengan pengalaman yang memadai) dari suatu badan akuntansi profesional yang anggotanya dapat melaksanakan audit atas informasi keuangan historis (jika relevan), atau (iii) seorang karyawan dari suatu organisasi yang menyediakan jasa pengendalian mutu yang relevan (jika relevan).

Ketentuan Tanggung Jawab Kepemimpinan atas Mutu Audit

³ SA 620, "Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor," paragraf 6(a), mendefinisikan istilah "pakar auditor."

8. Rekan perikatan harus bertanggung jawab atas keseluruhan mutu setiap perikatan audit yang ditugaskan kepada rekan yang bersangkutan. (Ref: Para. A3)

Ketentuan Etika yang Relevan

9. Selama perikatan audit, rekan perikatan harus tetap waspada, melalui observasi dan permintaan keterangan selama diperlukan, terhadap bukti atas ketidakpatuhan anggota tim perikatan terhadap ketentuan etika yang relevan. (Ref: Para. A4-A5)
10. Apabila terdapat hal yang menjadi perhatian rekan perikatan melalui sistem pengendalian mutu KAP atau sebaliknya yang mengindikasikan bahwa anggota tim perikatan tidak mematuhi ketentuan etika yang relevan, maka rekan perikatan harus menentukan tindakan yang tepat setelah berkonsultasi dengan pihak lain dalam KAP. (Ref: Para. A5)

Independensi

11. Rekan perikatan harus menarik kesimpulan atas kepatuhan terhadap ketentuan independensi yang berlaku dalam perikatan audit. Dalam melakukan hal tersebut, rekan perikatan harus: (Ref: Para. A5)
- Memperoleh informasi yang relevan dari KAP dan, jika relevan, KAP jejaring, untuk mengidentifikasi dan mengevaluasi kondisi dan hubungan yang menciptakan ancaman terhadap independensi;
 - Mengevaluasi informasi tentang pelanggaran yang teridentifikasi, jika ada, terhadap kebijakan dan prosedur independensi KAP untuk menentukan apakah pelanggaran tersebut menciptakan ancaman terhadap independensi bagi perikatan audit; dan
 - Melakukan tindakan yang tepat untuk menghilangkan ancaman atau menguranginya ke tingkat yang dapat diterima dengan menerapkan pencegahan, atau apabila dipandang tepat, menarik diri dari perikatan audit, ketika penarikan diri tersebut dimungkinkan oleh peraturan perundangan-undangan yang berlaku. Rekan perikatan harus melaporkan dengan segera kepada KAP setiap ketidakmampuan dalam menyelesaikan hal tersebut agar dapat dilakukan tindakan yang tepat. (Ref: Para. A6-A7)

Penerimaan dan Keberlanjutan Hubungan dengan Klien dan Perikatan Audit

12. Rekan perikatan harus dapat diyakinkan bahwa prosedur yang tepat atas penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan audit telah diikuti, dan harus menentukan bahwa kesimpulan yang ditarik dalam hal ini sudah tepat. (Ref: Para. A8-A9)
13. Jika rekan perikatan memperoleh informasi yang dapat menyebabkan KAP untuk menolak perikatan audit seandainya informasi tersebut tersedia lebih awal, maka rekan perikatan harus mengomunikasikan informasi tersebut dengan segera kepada KAP, sehingga KAP dan rekan perikatan dapat melakukan tindakan yang diperlukan. (Ref: Para. A9)

Penugasan Tim Perikatan

14. Rekan perikatan harus dapat diyakinkan bahwa tim perikatan, dan setiap pakar auditor yang bukan merupakan bagian dari tim perikatan, secara kolektif memiliki kompetensi dan kemampuan yang sesuai untuk:
- Melaksanakan perikatan audit sesuai dengan standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku; dan
 - Memungkinkan diterbitkannya laporan auditor yang sesuai dengan kondisinya. (Ref: Para. A10-A12)

Pelaksanaan Perikatan*Arah, Supervisi, dan Pelaksanaan*

15. Rekan perikatan harus bertanggung jawab atas:
- Arah, supervisi, dan pelaksanaan perikatan audit sesuai dengan standar profesi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku; dan (Ref: Para. A13-A15, A20)
 - Laporan auditor yang sesuai dengan kondisinya.

Penelaahan

16. Rekan perikatan harus bertanggung jawab atas penelaahan yang sedang dilakukan sesuai dengan kebijakan dan prosedur penelaahan KAP. (Ref: Para. A16-A17, A20)
17. Pada atau sebelum tanggal laporan auditor, rekan perikatan harus dapat diyakinkan, melalui suatu penelaahan atas dokumentasi audit dan diskusi dengan tim perikatan, bahwa bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh untuk mendukung kesimpulan yang ditarik dan laporan auditor yang diterbitkan. (Ref: Para. A18-A20)

Konsultasi

18. Rekan perikatan harus:
- Bertanggung jawab atas dilakukannya konsultasi yang tepat oleh tim perikatan atas hal yang sulit atau kontroversial.
 - Dapat diyakinkan bahwa anggota tim perikatan telah melakukan konsultasi yang tepat selama pelaksanaan perikatan, baik di antara sesama anggota tim perikatan maupun antara tim perikatan dengan pihak lain pada tingkatan yang tepat dalam KAP atau di luar KAP;
 - Dapat diyakinkan bahwa sifat dan ruang lingkup, serta kesimpulan yang dihasilkan dari konsultasi tersebut disetujui oleh pihak yang dimintai konsultasi; dan
 - Menentukan bahwa kesimpulan sebagai hasil dari konsultasi tersebut telah diimplementasikan. (Ref: Para. A21-A22)

Penelaahan Pengendalian Mutu Perikatan

19. Untuk audit atas laporan keuangan emiten dan perikatan audit lain, jika ada, yang telah ditetapkan oleh KAP untuk ditelaah pengendalian mutunya, rekan perikatan harus:
- Menentukan bahwa penelaah pengendalian mutu perikatan telah ditunjuk;
 - Mendiskusikan dengan penelaah pengendalian mutu perikatan tentang hal signifikan yang timbul selama perikatan audit, termasuk yang diidentifikasi selama penelaahan pengendalian mutu perikatan; dan
 - Tidak memberi tanggal laporan auditor hingga penelaahan pengendalian mutu perikatan telah selesai dilakukan. (Ref: Para. A23-A25)
20. Penelaah pengendalian mutu perikatan harus melaksanakan evaluasi secara objektif atas pertimbangan signifikan yang dibuat oleh tim perikatan, dan kesimpulan yang ditarik dalam memformulasikan laporan auditor. Evaluasi ini harus mencakup:
- Pembahasan hal signifikan dengan rekan perikatan;
 - Penelaahan atas laporan keuangan dan laporan auditor yang diusulkan;
 - Penelaahan atas dokumentasi audit yang dipilih untuk ditelaah yang berkaitan dengan pertimbangan signifikan yang dibuat oleh tim perikatan dan kesimpulan yang ditarik; dan
 - Evaluasi terhadap kesimpulan yang ditarik dalam memformulasikan laporan auditor dan pertimbangan atas tepat atau tidak tepatnya laporan auditor yang diusulkan. (Ref: Para. A26-A27, A29-A31)

21. Untuk audit atas laporan keuangan emiten, dalam menjalankan penelaahan pengendalian mutu perikatan, penelaah pengendalian mutu perikatan juga harus mempertimbangkan hal-hal berikut:
- Apakah tim perikatan telah melakukan evaluasi atas independensi KAP dalam kaitannya dengan perikatan audit;
 - Apakah konsultasi yang tepat telah dilakukan atas hal-hal yang melibatkan perbedaan pendapat atau hal-hal rumit atau kontroversial lain, dan kesimpulan yang ditarik dari konsultasi tersebut; dan
 - Apakah dokumentasi audit yang dipilih untuk penelaahan mencerminkan pekerjaan yang telah dilaksanakan terkait dengan pertimbangan signifikan dan mendukung kesimpulan yang ditarik. (Ref: Para. A28-A31)

Perbedaan Pendapat

22. Jika perbedaan pendapat terjadi di dalam tim perikatan, dengan pihak yang dikonsultasi (jika relevan), antara rekan perikatan dengan penelaah pengendalian mutu perikatan, maka tim perikatan harus mengikuti kebijakan dan prosedur KAP dalam merespons dan menyelesaikan perbedaan pendapat tersebut.

Pemantauan

23. Sistem pengendalian mutu yang efektif mencakup proses pemantauan yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bagi KAP bahwa kebijakan dan prosedur yang berhubungan dengan sistem pengendalian mutu adalah relevan, memadai, dan beroperasi secara efektif. Rekan perikatan harus mempertimbangkan hasil proses pemantauan KAP sebagaimana dibuktikan dalam informasi yang terkini yang disirkulasi oleh KAP dan, jika relevan, KAP jejaring lain, dan apakah defisiensi yang diidentifikasi dalam informasi tersebut dapat memengaruhi perikatan audit. (Ref: Para. A32-A34)

Dokumentasi

24. Auditor harus memasukkan hal-hal berikut dalam dokumentasi audit:⁴
- Isu yang diidentifikasi yang berkaitan dengan kepatuhan terhadap ketentuan etika yang relevan dan bagaimana isu tersebut diselesaikan.
 - Kesimpulan tentang kepatuhan terhadap ketentuan independensi yang berlaku bagi perikatan audit, dan setiap diskusi dengan KAP yang relevan untuk mendukung kesimpulan tersebut.
 - Kesimpulan yang ditarik tentang penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan audit.
 - Sifat dan ruang lingkup, serta kesimpulan yang ditarik dari, konsultasi yang dilakukan selama pelaksanaan perikatan audit. (Ref: Para. A35)
25. Untuk perikatan audit yang ditelaah, penelaah pengendalian mutu perikatan harus mendokumentasikan bahwa:
- Prosedur yang diharuskan oleh kebijakan KAP dalam penelaahan pengendalian mutu perikatan telah dilaksanakan;
 - Penelaahan pengendalian mutu perikatan telah diselesaikan pada atau sebelum tanggal laporan auditor; dan
 - Penelaah tidak menemukan adanya hal-hal yang tidak terselesaikan yang dapat menyebabkan penelaah percaya bahwa pertimbangan signifikan yang dibuat oleh tim perikatan dan kesimpulan yang ditarik tidak tepat.

Materi Penerapan dan Penjelasan Lain

⁴ SA 230, "Dokumentasi Audit," paragraf 8-11, dan paragraf A6.

Sistem Pengendalian Mutu dan Peran Tim Perikatan (Ref: Para. 2)

A1. SPM 1 mengatur tanggung jawab KAP untuk menetapkan dan memelihara sistem pengendalian mutu perikatan audit. Sistem pengendalian mutu mencakup kebijakan dan prosedur yang mengandung setiap unsur berikut ini:

- Tanggung jawab kepemimpinan atas mutu di dalam KAP;
- Ketentuan etika yang relevan;
- Penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu;
- Sumber daya manusia;
- Pelaksanaan perikatan; dan
- Pemantauan.

Pengendalian pada Sistem Pengendalian Mutu KAP (Ref: Para. 4)

A2. Kecuali informasi yang disediakan oleh KAP atau pihak lain menyatakan sebaliknya, tim perikatan dapat mengandalkan sistem pengendalian mutu KAP dalam kaitannya dengan, sebagai contoh:

- Kompetensi personel melalui perekrutan dan pelatihan formal.
- Independensi melalui akumulasi dan komunikasi informasi independensi yang relevan.
- Pemeliharaan hubungan dengan klien melalui sistem penerimaan dan keberlanjutan klien.
- Kepatuhan terhadap ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku melalui proses pemantauan.

Tanggung Jawab Kepemimpinan atas Mutu Audit (Ref: Para. 8)

A3. Tindakan rekan perikatan dan pesan yang tepat kepada anggota lain tim perikatan, dalam mengambil tanggung jawab keseluruhan atas mutu setiap perikatan audit, menekankan:

- (a) Pentingnya mutu audit atas:
 - (i) Pelaksanaan pekerjaan yang mematuhi standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku;
 - (ii) Kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP yang berlaku;
 - (iii) Penerbitan laporan auditor yang sesuai dengan kondisinya; dan
 - (iv) Kemampuan tim perikatan untuk menyampaikan hal-hal yang menjadi perhatiannya tanpa rasa takut terhadap hal-hal yang dapat merugikan dirinya; dan
- (b) Fakta bahwa mutu merupakan hal yang esensial dalam melaksanakan perikatan audit.

Ketentuan Etika yang Relevan**Kepatuhan terhadap Ketentuan Etika yang Relevan (Ref: Para. 9)**

A4. Kode Etik menetapkan prinsip dasar etika profesional, yang mencakup:

- (a) Integritas;
- (b) Objektivitas;
- (c) Kompetensi dan kecermatan profesional;
- (d) Kerahasiaan; dan
- (e) Perilaku profesional.

Definisi "KAP," "Jejaring" dan "KAP Jejaring" (Ref: Para. 9-11)

A5. Definisi "KAP," "Jejaring" dan "KAP Jejaring" dalam ketentuan etika yang relevan dapat berbeda dari definisi yang terdapat dalam SA ini. Sebagai contoh, Kode Etik mendefinisikan "KAP" sebagai:

- (a) Praktisi tunggal, suatu persekutuan atau korporasi, atau entitas lain dari akuntan profesional;

- (b) Entitas yang mengendalikan pihak-pihak di atas melalui kepemilikan, manajemen atau cara lainnya; dan
- (c) Entitas yang dikendalikan oleh pihak-pihak di atas melalui kepemilikan, manajemen atau cara lainnya.

Kode Etik juga menyediakan panduan yang berhubungan dengan istilah "Jejaring" dan "KAP Jejaring".

Dalam mematuhi ketentuan yang terdapat dalam paragraf 9-11, definisi yang digunakan dalam ketentuan etika yang relevan berlaku sepanjang sesuai dengan kebutuhan untuk menginterpretasikan ketentuan etika tersebut.

Ancaman Terhadap Independensi (Ref: Para. 11(c))

A6. Rekan perikatan dapat mengidentifikasi ancaman terhadap independensi yang berkaitan dengan perikatan audit yang di dalamnya pencegahan mungkin tidak dapat menghilangkan atau mengurangi ancaman tersebut ke tingkat yang dapat diterima. Dalam kondisi tersebut, seperti yang disyaratkan dalam paragraf 11(c), rekan perikatan melaporkan kondisi tersebut kepada pihak yang relevan di dalam KAP untuk menentukan tindakan yang tepat, yang mungkin mencakup penghilangan aktivitas atau kepentingan yang menciptakan ancaman tersebut, atau menarik diri dari perikatan audit jika dimungkinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pertimbangan Spesifik bagi Entitas Sektor Publik

A7. Ketentuan statutori dapat menyediakan pencegahan bagi ancaman terhadap independensi auditor sektor publik. Namun, auditor sektor publik atau KAP yang melaksanakan audit sektor publik atas nama auditor pemerintah dapat, tergantung dari ketentuan mandat dalam yurisdiksi tertentu, perlu mengadaptasi pendekatan mereka untuk mendorong kepatuhan terhadap semangat yang tercantum dalam paragraf 11. Hal ini dapat mencakup (jika mandat auditor sektor publik tidak memperkenankan dilakukannya penarikan diri dari perikatan) pengungkapan melalui suatu laporan publik tentang kondisi, yang jika terjadi pada sektor privat, dapat menuntun auditor untuk menarik diri dari perikatan.

Penerimaan dan Keberlanjutan Hubungan dengan Klien dan Perikatan Audit (Ref: Para. 12)

A8. SPM 1 mengharuskan KAP untuk memperoleh informasi yang dipandang perlu sesuai dengan kondisinya sebelum menerima suatu perikatan dari suatu klien baru, ketika memutuskan apakah akan melanjutkan perikatan yang telah ada, dan ketika mempertimbangkan penerimaan perikatan baru dari klien yang telah ada.⁵ Informasi di bawah ini membantu rekan perikatan dalam memutuskan apakah kesimpulan yang ditarik menyangkut penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan audit sudah tepat:

- Integritas pemilik utama, manajemen inti, dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas;
- Kompetensi tim perikatan untuk melaksanakan perikatan audit dan kapabilitas yang diperlukan, termasuk waktu dan sumber daya;
- Kemampuan KAP dan tim perikatan untuk mematuhi ketentuan etika yang relevan; dan
- Hal signifikan yang timbul selama perikatan audit periode kini atau periode lalu, dan implikasinya terhadap keberlangsungan hubungan perikatan.

⁵ SPM 1, paragraf 27(a).

Portimbangan Khusus atas Entitas Sektor Publik (Ref: Para. 12-13)

A9. Dalam mengaudit entitas sektor publik, auditor dapat ditunjuk berdasarkan prosedur statutori. Oleh karena itu, ketentuan dan pertimbangan tertentu tentang penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan audit sebagaimana diatur dalam paragraf 12, 13, dan A8 belum tentu relevan. Namun, informasi yang dikumpulkan sebagai hasil dari proses yang digambarkan tersebut mungkin berguna bagi auditor sektor publik dalam melakukan penilaian risiko dan melaksanakan tanggung jawab pelaporan.

Penugasan Tim Perikatan (Ref: Para. 14)

A10. Tim perikatan juga mencakup seseorang yang menggunakan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit, baik yang ditugaskan maupun yang dipekerjakan oleh KAP, jika ada, yaitu individu yang melaksanakan prosedur audit dalam perikatan tersebut. Namun, individu dengan keahlian tersebut bukan merupakan anggota tim perikatan jika keterlibatan individu tersebut dalam perikatan hanya sebatas konsultasi. Konsultasi diatur dalam paragraf 18, dan paragraf A21-A22.

A11. Ketika mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan yang tepat yang diharapkan ada pada tim perikatan secara keseluruhan, rekan perikatan dapat mempertimbangkan hal-hal berikut ini bagi tim perikatan:

- Pemahaman dan pengalaman praktik atas perikatan audit dengan sifat dan kompleksitas serupa melalui pelatihan dan partisipasi yang tepat.
- Pemahaman standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku.
- Keahlian teknis, termasuk keahlian dalam bidang teknologi informasi yang relevan dan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit.
- Pengetahuan industri yang relevan dengan bidang usaha klien.
- Kemampuan menggunakan pertimbangan profesional.
- Pemahaman tentang kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP.

Portimbangan Khusus atas Entitas Sektor Publik

A12. Dalam mengaudit entitas sektor publik, kompetensi tambahan yang tepat dapat mencakup keterampilan yang diperlukan untuk memenuhi ketentuan perikatan audit dalam suatu yurisdiksi tertentu. Kompetensi tersebut dapat mencakup pemahaman atas pengaturan pelaporan yang berlaku, termasuk pelaporan kepada lembaga legislatif atau badan pemerintahan lain, atau pelaporan yang terkait dengan kepentingan publik. Ruang lingkup yang lebih luas suatu audit sektor publik dapat mencakup, sebagai contoh, beberapa aspek audit kinerja atau penilaian komprehensif atas kepatuhan terhadap peraturan perundangan atau badan legislatif lain yang berwenang, serta mencegah dan mendeteksi kecurangan dan korupsi.

Pelaksanaan Perikatan*Arah, Supervisi, dan Pelaksanaan (Ref: Para. 15(a))*

A13. Arah tim perikatan mencakup komunikasi kepada anggota tim perikatan hal-hal tertentu seperti di bawah ini:

- Tanggung jawab tim perikatan, termasuk keharusan untuk mematuhi ketentuan etika yang relevan, serta untuk merencanakan dan melaksanakan audit dengan skeptisisme profesional seperti yang disyaratkan oleh SA 200.⁶
- Tanggung jawab rekan yang bersangkutan ketika lebih dari satu rekan terlibat dalam pelaksanaan perikatan audit.
- Tujuan pekerjaan yang akan dilaksanakan.
- Sifat bisnis entitas.
- Isu yang terkait dengan risiko.

⁶ SA 200, "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit," paragraf 15.

- Masalah yang mungkin timbul.
- Pendekatan detail atas pelaksanaan perikatan.

Diskusi di antara anggota tim perikatan memungkinkan anggota tim yang kurang berpengalaman untuk mengajukan pertanyaan kepada anggota tim yang lebih berpengalaman agar komunikasi yang tepat dapat terjadi dalam tim perikatan.

A14. Kerja sama tim dan pelatihan yang tepat membantu anggota tim perikatan yang kurang berpengalaman untuk memahami secara jelas tujuan pekerjaan yang ditugaskan kepadanya.

A15. Supervisi mencakup hal-hal seperti berikut ini:

- Memantau kemajuan perikatan audit.
- Mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan setiap anggota tim perikatan, termasuk apakah mereka diberikan waktu yang cukup untuk melaksanakan pekerjaannya, apakah mereka memahami instruksi yang diberikan, dan apakah pekerjaan dilaksanakan sesuai dengan pendekatan yang telah direncanakan dalam perikatan audit.
- Mengarahkan ke hal signifikan yang timbul selama perikatan audit, mempertimbangkan signifikansi hal tersebut dan memodifikasi pendekatan yang telah direncanakan dengan tepat.
- Mengidentifikasi hal yang perlu dikonsultasikan atau dipertimbangkan oleh anggota tim perikatan yang lebih berpengalaman selama perikatan audit.

Penelaahan

Tanggung jawab Penelaahan (Ref: Para. 16)

A16. Berdasarkan SPM 1, kebijakan dan prosedur KAP atas tanggung jawab penelaahan ditentukan atas dasar bahwa pekerjaan anggota tim perikatan yang kurang berpengalaman ditelaah oleh anggota tim perikatan yang lebih berpengalaman.⁷

A17. Suatu penelaahan mencakup pertimbangan atas hal-hal tertentu, sebagai contoh, apakah:

- Pekerjaan telah dilaksanakan berdasarkan standar profesi dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- Hal-hal yang signifikan telah diidentifikasi untuk pertimbangan selanjutnya;
- Konsultasi yang tepat telah dilakukan dan kesimpulan yang ditarik telah didokumentasikan dan diterapkan;
- Terdapat kebutuhan untuk merevisi sifat, saat dan luas pekerjaan yang dilakukan;
- Pekerjaan yang dilaksanakan mendukung kesimpulan yang dihasilkan dan hal tersebut telah didokumentasikan dengan tepat;
- Bukti yang diperoleh cukup dan tepat untuk mendukung laporan; dan
- Tujuan dari prosedur perikatan telah dicapai.

Penelaahan Pelaksanaan Pekerjaan oleh Rekan Perikatan (Ref: Para. 17)

A18. Penelaahan secara tepat waktu oleh rekan perikatan atas hal-hal di bawah ini pada tahap-tahap yang tepat selama perikatan memungkinkan hal signifikan diselesaikan secara tepat waktu sesuai dengan harapan rekan perikatan pada saat atau sebelum tanggal laporan auditor:

- Pertimbangan atas hal yang kritis, terutama yang terkait dengan hal-hal yang sulit atau kontroversial, yang diidentifikasi selama pelaksanaan perikatan;

⁷ SPM 1, paragraf 33.

- Risiko signifikan; dan
- Hal lain yang dipandang penting oleh rekan perikatan.

Rekan perikatan tidak perlu menelaah seluruh dokumentasi audit, tetapi dapat melakukannya ketika dikehendaki. Namun, sebagaimana disyaratkan oleh SA 230, rekan perikatan tersebut harus mendokumentasikan luas dan waktu penelaahan yang dilakukan.⁶

A19. Rekan perikatan yang mengambil alih suatu audit selama perikatan dapat menerapkan prosedur penelaahan sebagaimana dijelaskan dalam paragraf A18 untuk menelaah pekerjaan yang telah dilakukan hingga tanggal serah terima perikatan sehubungan dengan pengambilalihan tanggung jawab rekan perikatan.

Portimbangan yang Rolovan Kotika Perikatan Audit Melibatkan Anggota Tim Perikatan Dengan Keahlian Tertentu dalam Bidang Akuntansi atau Audit (Ref: Para. 15-17)

A20. Ketika perikatan audit melibatkan anggota tim perikatan dengan keahlian tertentu dalam bidang akuntansi atau audit, arah, supervisi, dan reviu atas pekerjaan anggota tim perikatan tersebut dapat mencakup hal-hal sebagai berikut:

- Menyepakati dengan anggota tim perikatan sifat, ruang lingkup, dan tujuan pekerjaan yang akan dilakukan oleh anggota tim perikatan; serta peran, sifat, saat, dan luas komunikasi antara anggota tim perikatan tersebut dengan anggota lain tim perikatan.
- Mengevaluasi kecukupan pekerjaan anggota tim perikatan, termasuk relevansi dan kewajaran temuan anggota tim perikatan, atau kesimpulan dan konsistensinya dengan bukti audit lain.

Konsultasi (Ref: Para. 18)

A21. Konsultasi yang efektif atas hal-hal teknis, etis, dan lainnya yang signifikan dalam KAP, atau jika relevan, di luar KAP, dapat dicapai ketika pihak yang dikonsultasikan:

- diberikan seluruh fakta yang relevan yang memungkinkan mereka untuk memberikan advis; dan
- memiliki pengetahuan, senioritas, dan pengalaman yang tepat.

A22. Konsultasi tim perikatan dengan pihak diluar KAP mungkin tepat untuk dilakukan, sebagai contoh, ketika kurang tersedianya sumber daya internal yang tepat dalam KAP. KAP dapat mengambil manfaat dari jasa *advisory* yang disediakan oleh KAP lain, badan profesional dan badan pengatur, atau organisasi komersial yang menyediakan jasa pengendalian mutu yang relevan.

Reviu Pengendalian Mutu Perikatan

Penyelesaian Reviu Pengendalian Mutu Perikatan Sebelum Tanggal Laporan Auditor (Ref: Para. 19(c))

A23. SA 700 tidak memperbolehkan laporan auditor diberi tanggal sebelum tanggal diperolehnya seluruh bukti audit yang cukup dan tepat yang menjadi basis bagi auditor dalam menyatakan opini atas laporan keuangan.⁹ Dalam hal audit atas laporan keuangan emiten atau ketika suatu perikatan memenuhi kriteria untuk dilakukan reviu pengendalian mutu perikatan, reviu tersebut membantu auditor dalam menentukan apakah bukti audit yang cukup dan tepat telah diperoleh.

A24. Pelaksanaan reviu pengendalian mutu perikatan secara tepat waktu dan pada tahapan yang tepat selama perikatan berlangsung memungkinkan hal-hal yang signifikan dapat

⁶ SA 230, paragraf 9(c).

⁹ SA 700, "Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan," paragraf 41.

diselesaikan secara tepat waktu dan memuaskan pereviu pengendalian mutu perikatan pada tanggal atau sebelum tanggal laporan auditor.

- A25. Penyelesaian reviu pengendalian mutu perikatan ditandai dengan diselesaikannya hal-hal yang diatur dalam paragraf 20-21 oleh pereviu pengendalian mutu perikatan, dan jika relevan, kepatuhan terhadap ketentuan yang tercantum dalam paragraf 22. Dokumentasi reviu pengendalian mutu perikatan dapat diselesaikan setelah tanggal laporan auditor sebagai bagian dari penyusunan kertas kerja audit final. SA 230 menetapkan ketentuan dan menyediakan petunjuk sehubungan dengan hal ini.¹⁰

Sifat, Saat, dan Luas Reviu atas Pengendalian Mutu Perikatan (Ref: Para. 20)

- A26. Menjaga kewaspadaan atas perubahan dalam kondisi memungkinkan rekan perikatan untuk mengidentifikasi situasi yang di dalamnya reviu pengendalian mutu perikatan diperlukan, meskipun reviu tersebut tidak diharuskan ketika perikatan dimulai.

- A27. Luasnya reviu pengendalian mutu perikatan bergantung pada antara lain kerumitan perikatan, apakah entitas yang menjadi objek perikatan merupakan emiten, dan risiko bahwa laporan auditor yang diterbitkan mungkin tidak tepat. Pelaksanaan reviu pengendalian mutu perikatan tidak mengurangi tanggung jawab rekan perikatan atas perikatan audit dan kinerjanya.

Reviu Pengendalian Mutu Perikatan atas Emiten (Ref: Para. 21)

- A28. Hal-hal lain yang relevan untuk mengevaluasi pertimbangan signifikan yang dilakukan oleh tim perikatan yang dapat dipertimbangkan dalam reviu pengendalian mutu perikatan atas audit laporan keuangan emiten mencakup:

- Risiko signifikan yang diidentifikasi selama perikatan sebagaimana diatur dalam SA 315,¹¹ dan respons terhadap risiko tersebut sebagaimana diatur dalam SA 330,¹² termasuk penilaian tim perikatan atas, dan respons terhadap, risiko kecurangan sebagaimana diatur dalam SA 240.¹³
- Pertimbangan yang dilakukan, khususnya yang berhubungan dengan materialitas dan risiko signifikan.
- Signifikansi dan sifat kesalahan penyajian, baik yang dikoreksi maupun yang tidak dikoreksi, yang ditemukan selama berlangsungnya perikatan.
- Hal-hal yang dikomunikasikan kepada manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dan, jika relevan, pihak lain seperti badan pengatur.

Hal-hal tersebut di atas, tergantung kondisinya, mungkin juga berlaku dalam reviu pengendalian mutu perikatan untuk audit laporan keuangan entitas lainnya.

Pertimbangan Khusus atas Entitas yang Relatif Kecil (Ref: Para. 20-21)

- A29. Selain audit atas laporan keuangan emiten, reviu pengendalian mutu perikatan diharuskan untuk perikatan audit yang memenuhi kriteria yang ditetapkan oleh KAP sebagai perikatan yang harus dilakukan reviu pengendalian mutu perikatan. Dalam beberapa kasus, terdapat kemungkinan bahwa tidak ada satupun perikatan audit yang memenuhi kriteria untuk dilakukan reviu pengendalian mutu perikatan.

Pertimbangan Khusus atas Entitas Sektor Publik (Ref: Para. 20-21)

- A30. Dalam mengaudit entitas sektor publik, auditor yang ditunjuk berdasarkan peraturan perundangan-undangan (sebagai contoh, Badan Pemeriksa Keuangan ("BPK")), atau

¹⁰ SA 230, paragraf 14-16.

¹¹ SA 315, "Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya."

¹² SA 330, "Respons Auditor terhadap Risiko yang telah Dinilai."

¹³ SA 240, "Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan."

pihak lain dengan kualifikasi yang tepat yang bekerja atas nama BPK), dapat memiliki peran yang setara dengan rekan perikatan yang bertanggung jawab atas keseluruhan audit sektor publik. Dalam kondisi tersebut, jika relevan, pemilihan pereviu pengendalian mutu perikatan mencakup pertimbangan atas kebutuhan independensi terhadap entitas yang diaudit dan kemampuan pereviu pengendalian mutu perikatan untuk menyediakan pengevaluasian yang objektif.

- A31. Emiten sebagaimana dirujuk dalam paragraf 21 dan A28 tidak umum dalam sektor publik. Namun, mungkin terdapat entitas sektor publik lain yang signifikan berdasarkan aspek ukuran, kompleksitas, atau kepentingan publik, dan oleh karena itu, memiliki pemangku kepentingan yang luas. Sebagai contoh, badan usaha milik negara dan perusahaan penyedia barang/jasa publik. Transformasi yang berlangsung dalam sektor publik dapat menyebabkan timbulnya tipe entitas signifikan yang baru. Tidak ada kriteria objektif yang tetap yang menjadi dasar penentuan signifikansi entitas. Namun, auditor sektor publik tetap harus mengevaluasi entitas yang mungkin signifikan untuk menjamin dilaksanakannya reviu pengendalian mutu perikatan.

Pemantauan (Ref: Para. 23)

- A32. SPM 1 mensyaratkan KAP untuk menetapkan suatu proses pemantauan yang dirancang untuk menyediakan asurans memadai bahwa kebijakan dan prosedur yang terkait dengan sistem pengendalian mutu relevan, memadai, dan berjalan dengan efektif.¹⁴
- A33. Dalam mempertimbangkan defisiensi yang mungkin memengaruhi perikatan audit, rekan perikatan perlu mempertimbangkan tindakan yang dilakukan oleh KAP untuk mengatasi situasi tersebut yang dianggap memadai olehnya dalam konteks audit.
- A34. Suatu defisiensi dalam sistem pengendalian mutu KAP belum tentu mengindikasikan bahwa suatu perikatan audit tertentu tidak dilaksanakan sesuai dengan standar profesi serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, atau bahwa laporan auditor tidak sesuai dengan kondisinya.

Dokumentasi

Dokumentasi Konsultasi (Ref: Para. 24(d))

- A35. Dokumentasi atas konsultasi yang dilakukan dengan profesional lain yang melibatkan hal-hal yang sulit atau kontroversial yang cukup lengkap dan detail memberikan pemahaman atas:
- Isu yang menjadi bahan konsultasi; dan
 - Hasil konsultasi, termasuk keputusan yang ditarik, dasar keputusan tersebut, dan bagaimana keputusan tersebut diimplementasikan.

¹⁴ SPM 1, paragraf 48.