



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

Indonesian Institute of Certified Public Accountants

STANDAR AUDIT (“SA”) 402

**PERTIMBANGAN AUDIT TERKAIT DENGAN ENTITAS
YANG MENGGUNAKAN SUATU ORGANISASI JASA**

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 402
PERTIMBANGAN AUDIT TERKAIT DENGAN ENTITAS YANG
MENGUNAKAN SUATU ORGANISASI JASA**

(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.....	1-5
Tanggal Efektif	6
Tujuan	7
Definisi	8
Ketentuan	
Pemerolehan Pemahaman Tentang Jasa yang Disediakan oleh Organisasi Jasa Termasuk Pengendalian Internal	9-14
Respons terhadap Risiko yang Telah Dinilai atas Kesalahan Penyajian Material Laporan Tipe 1 dan Tipe 2 yang tidak Memasukkan Jasa Organisasi Subjasa	15-17 18
Kecurangan, Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-Undangan dan Kesalahan Penyajian yang tidak Dikoreksi Berkaitan dengan Aktivitas di Organisasi Jasa	19
Pelaporan oleh Auditor Pengguna	20-22
Materi Penerapan dan Penjelasan Lain	
Pemerolehan Pemahaman Tentang Jasa yang Disediakan oleh Organisasi Jasa, Termasuk Pengendalian Internal	A1-A23
Respons terhadap Risiko yang Telah Dinilai atas Kesalahan Penyajian Material Laporan Tipe 1 dan Tipe 2 yang Tidak Memasukkan Jasa Organisasi Subjasa...	A24-A39 A40
Kecurangan, Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundang-Undangan dan Kesalahan Penyajian yang Tidak Dikoreksi Berkaitan dengan Aktivitas di Organisasi Jasa	A41
Pelaporan oleh Auditor Pengguna	A42-A44

Standar Audit ("SA") 402, "Pertimbangan Audit yang Terkait dengan Entitas yang Menggunakan Suatu Organisasi Jasa" harus dibaca bersamaan dengan SA 200, "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit."

Pendahuluan

Ruang Lingkup

1. Standar Audit ("SA") ini mengatur tentang tanggung jawab auditor pengguna untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat ketika suatu entitas pengguna memanfaatkan jasa dari satu atau lebih organisasi jasa. Secara spesifik, standar ini menjelaskan tentang bagaimana auditor pengguna menerapkan SA 315¹ dan SA 330² dalam memperoleh pemahaman tentang entitas pengguna, termasuk pengendalian internal yang relevan dengan audit, yang cukup untuk mengidentifikasi dan menilai risiko adanya kesalahan penyajian material dan dalam merancang dan melaksanakan prosedur audit lebih lanjut sebagai respons terhadap risiko tersebut.
2. Banyak entitas melakukan *outsourcc* aspek-aspek bisnisnya kepada organisasi penyedia jasa, mulai dari pelaksanaan tugas spesifik di bawah arahan suatu entitas sampai dengan penggantian keseluruhan unit atau fungsi bisnis suatu entitas, seperti fungsi kepatuhan perpajakan. Banyak jasa yang disediakan oleh organisasi semacam itu yang merupakan bagian integral dari kegiatan operasi bisnis entitas; namun, tidak semua jasa tersebut relevan dengan audit.
3. Jasa yang diberikan oleh organisasi jasa relevan dengan audit atas laporan keuangan entitas pengguna ketika jasa tersebut, dan pengendalian terhadap jasa tersebut, merupakan bagian dari sistem informasi entitas pengguna, termasuk proses bisnis yang terkait, yang relevan terhadap pelaporan keuangan. Walaupun sebagian besar pengendalian di organisasi jasa kemungkinan besar berhubungan dengan pelaporan keuangan, ada kemungkinan terdapat pengendalian lain yang relevan terhadap audit, seperti pengendalian atas pengamanan aset. Jasa suatu organisasi jasa yang merupakan bagian dari sistem informasi entitas pengguna, termasuk proses bisnis yang terkait, relevan terhadap pelaporan keuangan jika jasa tersebut berdampak terhadap salah satu di bawah ini:
 - (a) Golongan transaksi dalam entitas pengguna yang signifikan terhadap laporan keuangan entitas pengguna;
 - (b) Prosedur, dalam teknologi informasi ("TI") maupun sistem manual, yang dengan itu transaksi entitas pengguna diciptakan, dicatat, diproses, dikoreksi, ditransfer ke buku besar, dan dilaporkan dalam laporan keuangan;
 - (c) Catatan akuntansi yang terkait, baik dalam bentuk elektronik atau manual, informasi pendukung dan akun-akun spesifik dalam laporan keuangan entitas pengguna yang digunakan untuk menciptakan, mencatat, memroses, dan melaporkan transaksi entitas pengguna; termasuk pengoreksian atas informasi yang tidak benar dan cara pentransferan informasi ke buku besar;
 - (d) Bagaimana sistem informasi entitas pengguna mencatat peristiwa dan kondisi, selain transaksi, yang signifikan terhadap laporan keuangan;
 - (e) Proses pelaporan keuangan yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan entitas pengguna, termasuk estimasi akuntansi signifikan dan pengungkapan; dan
 - (f) Pengendalian terhadap entri jurnal, termasuk entri jurnal nonstandar yang digunakan untuk mencatat transaksi tidak rutin, transaksi atau penyesuaian yang tidak lazim.

¹ SA 315, "Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya."

² SA 330, "Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai."

4. Sifat dan luas pekerjaan yang dilaksanakan oleh auditor pengguna yang berkaitan dengan jasa yang disediakan oleh organisasi jasa tergantung pada sifat dan signifikansi jasa tersebut terhadap entitas pengguna dan relevansinya terhadap audit.
5. SA ini tidak berlaku bagi jasa yang disediakan oleh institusi keuangan yang terbatas pada pemrosesan, untuk rekening entitas yang ada di institusi keuangan, transaksi yang diotorisasi secara spesifik oleh entitas, seperti pemrosesan transaksi rekening giro oleh bank atau pemrosesan transaksi sekuritas oleh pialang. Di samping itu, SA ini tidak berlaku terhadap audit atas transaksi yang berasal dari hak kepemilikan kepentingan keuangan dalam entitas lain, seperti firma, korporasi, dan *joint venture*, ketika hak kepemilikan kepentingan dipertanggungjawabkan dan dilaporkan kepada pemegang kepentingan.

Tanggal Efektif

6. 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

7. Tujuan auditor pengguna, ketika entitas pengguna menggunakan jasa dari suatu organisasi jasa, adalah:
 - (a) Untuk memperoleh pemahaman tentang sifat dan signifikansi jasa yang disediakan oleh organisasi jasa dan dampaknya terhadap pengendalian internal entitas pengguna yang relevan dengan audit, yang cukup untuk mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material; dan
 - (b) Untuk merancang dan melaksanakan prosedur audit sebagai respons terhadap risiko tersebut.

Definisi

8. Untuk tujuan SA, istilah-istilah di bawah ini memiliki makna sebagai berikut:
 - (a) Pengendalian pelengkap entitas pengguna: Pengendalian yang dianggap oleh organisasi jasa, dalam merancang jasanya, akan diimplementasikan oleh entitas pengguna, dan diidentifikasi dalam penjelasan sistemnya jika diperlukan untuk mencapai tujuan pengendalian.
 - (b) Laporan atas deskripsi dan rancangan pengendalian pada suatu organisasi jasa (dalam standar ini disebut sebagai laporan tipe 1): Sebuah laporan yang terdiri atas:
 - (i) Suatu deskripsi, yang disusun oleh manajemen organisasi jasa, tentang sistem yang dimiliki oleh organisasi jasa, tujuan pengendalian dan pengendalian terkait yang telah dirancang dan diimplementasikan pada tanggal tertentu; dan
 - (ii) Suatu laporan dari auditor jasa yang bertujuan untuk menyampaikan keyakinan memadai yang mencakup opini auditor jasa terhadap deskripsi sistem pada organisasi jasa, tujuan pengendalian dan pengendalian terkait, dan kesesuaian rancangan pengendalian untuk mencapai tujuan pengendalian yang telah ditentukan.
 - (c) Laporan tentang deskripsi, rancangan, dan efektivitas operasi pengendalian dalam suatu organisasi jasa (dalam SA ini disebut sebagai laporan tipe 2): Sebuah laporan yang berisi:
 - (i) Suatu deskripsi, yang disusun oleh manajemen organisasi jasa, tentang sistem dalam organisasi jasa, tujuan pengendalian dan pengendalian-pengendalian yang terkait, rancangan dan implementasi pengendalian tersebut pada tanggal

- atau sepanjang periode tertentu dan, dalam beberapa kasus, efektivitas operasi pengendalian tersebut sepanjang periode tertentu; dan
- (ii) Suatu laporan yang disusun oleh auditor jasa dengan tujuan untuk menyampaikan keyakinan memadai yang meliputi:
 - a. Opini auditor jasa terhadap deskripsi sistem organisasi jasa, tujuan pengendalian dan pengendalian-pengendalian yang terkait, kesesuaian rancangan pengendalian untuk mencapai tujuan pengendalian yang telah ditentukan, dan efektivitas operasi pengendalian; dan
 - b. Suatu deskripsi tentang pengujian pengendalian yang dilaksanakan oleh auditor jasa dan hasilnya.
 - (d) Auditor jasa: Seorang auditor yang, atas permintaan organisasi jasa, menyediakan laporan asurans atas pengendalian suatu organisasi jasa.
 - (e) Organisasi jasa: Suatu organisasi pihak ketiga (atau segmen suatu organisasi pihak ketiga) yang menyediakan jasa kepada entitas pengguna yang merupakan bagian sistem informasi organisasi entitas tersebut yang relevan dengan pelaporan keuangan.
 - (f) Sistem organisasi jasa: Kebijakan dan prosedur yang dirancang, diimplementasikan, dan dipelihara oleh organisasi jasa untuk menyediakan jasa yang tercakup dalam laporan auditor jasa kepada entitas pengguna.
 - (g) Organisasi subjasa: Suatu organisasi jasa yang digunakan oleh organisasi jasa lain untuk melaksanakan beberapa jasa bagi entitas pengguna yang menjadi bagian sistem informasi entitas pengguna tersebut yang relevan terhadap pelaporan keuangan.
 - (h) Auditor pengguna: Seorang auditor yang melaksanakan audit dan membuat laporan audit atas laporan keuangan suatu entitas pengguna.
 - (i) Entitas pengguna: Suatu entitas yang menggunakan suatu organisasi jasa dan yang laporan keuangannya diaudit.

Ketentuan

Pemerolehan Pemahaman Tentang Jasa yang Disediakan oleh Organisasi Jasa, Termasuk Pengendalian Internal

9. Pada waktu pemerolehan pemahaman tentang entitas pengguna berdasarkan SA 315,³ auditor pengguna harus memperoleh suatu pemahaman tentang bagaimana entitas pengguna memanfaatkan jasa organisasi jasa dalam kegiatan operasi entitas pengguna, termasuk: (Ref: Para. A1-A2)
 - (a) Sifat jasa yang disediakan oleh organisasi jasa dan signifikansi jasa tersebut bagi entitas pengguna, termasuk dampak jasa tersebut terhadap pengendalian internal entitas pengguna; (Ref: Para. A3-A5)
 - (b) Sifat dan materialitas transaksi yang diproses atau akun-akun atau proses pelaporan keuangan yang dipengaruhi oleh organisasi jasa; (Ref: Para. A6)
 - (c) Tingkat interaksi antara aktivitas organisasi jasa dan aktivitas entitas pengguna; dan (Ref: Para. A7)
 - (d) Sifat hubungan antara entitas pengguna dan organisasi jasa, termasuk ketentuan perjanjian yang relevan untuk aktivitas yang dijalankan oleh organisasi jasa. (Ref: Para. A8-A11)
10. Pada waktu pemerolehan suatu pemahaman atas pengendalian internal yang relevan terhadap audit berdasarkan SA 315,⁴ auditor pengguna harus mengevaluasi rancangan

³ SA 315, paragraf 11.

⁴ SA 315, paragraf 12.

dan implementasi pengendalian yang relevan di entitas pengguna yang berhubungan dengan jasa yang diberikan oleh organisasi jasa, termasuk pengendalian yang diterapkan terhadap transaksi yang diproses oleh organisasi jasa. (Ref: Para. A12-A14)

11. Auditor pengguna harus menentukan apakah suatu pemahaman yang memadai tentang sifat dan signifikansi jasa yang disediakan oleh organisasi jasa dan dampaknya terhadap pengendalian internal entitas pengguna yang relevan terhadap audit telah diperoleh untuk menyediakan suatu dasar untuk mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material.
12. Jika auditor pengguna tidak mampu memperoleh pemahaman yang cukup dari entitas pengguna, auditor pengguna harus memperoleh pemahaman dari satu atau beberapa prosedur berikut:
 - (a) Memperoleh laporan tipe 1 atau tipe 2, jika tersedia;
 - (b) Menghubungi organisasi jasa, melalui entitas pengguna, untuk memperoleh informasi spesifik;
 - (c) Mengunjungi organisasi jasa dan melaksanakan prosedur yang akan menyediakan informasi yang diperlukan tentang pengendalian yang relevan pada organisasi jasa; atau
 - (d) Menggunakan auditor lain untuk melaksanakan prosedur yang akan menyediakan informasi yang diperlukan tentang pengendalian yang relevan pada organisasi jasa. (Ref: Para. A15-A20)

Menggunakan Suatu Laporan Tipe 1 atau Tipe 2 untuk Mendukung Pemahaman Auditor Pengguna Tentang Organisasi Jasa

13. Dalam menentukan kecukupan dan ketepatan bukti audit yang disediakan oleh suatu laporan tipe 1 atau tipe 2, auditor pengguna harus puas atas:
 - (a) Kompetensi profesional auditor jasa dan independensi terhadap organisasi jasa; dan
 - (b) Kecukupan standar yang dipakai sebagai acuan laporan tipe 1 atau tipe 2 yang dikeluarkan. (Ref: Para. A21)
14. Jika auditor pengguna merencanakan untuk menggunakan laporan tipe 1 atau tipe 2 sebagai bukti audit untuk mendukung pemahaman auditor pengguna tentang rancangan dan implementasi pengendalian di organisasi jasa, auditor pengguna harus melakukan hal-hal sebagai berikut:
 - (a) Mengevaluasi apakah deskripsi dan rancangan pengendalian dalam organisasi jasa pada suatu tanggal atau suatu periode telah tepat untuk tujuan auditor pengguna;
 - (b) Mengevaluasi kecukupan dan ketepatan bukti yang disediakan oleh laporan untuk memahami pengendalian internal entitas pengguna yang relevan dengan audit; dan
 - (c) Menentukan apakah pengendalian pelengkap entitas pengguna yang diidentifikasi oleh organisasi jasa adalah relevan bagi entitas pengguna dan, jika demikian, memperoleh pemahaman apakah entitas pengguna telah merancang dan mengimplementasikan pengendalian tersebut. (Ref: Para. A22-A23)

Respons terhadap Risiko yang telah Dinilai atas Kesalahan Penyajian Material

15. Dalam merespons risiko yang telah dinilai berdasarkan SA 330, auditor pengguna harus melakukan hal-hal sebagai berikut:
 - (a) Menentukan apakah kecukupan dan ketepatan bukti audit tentang asersi laporan keuangan yang relevan tersedia dari catatan yang ada di tangan entitas pengguna; dan, jika tidak,

- (b) Melaksanakan prosedur audit lebih lanjut untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat atau menggunakan auditor lain untuk melaksanakan prosedur tersebut di organisasi jasa bagi kepentingan auditor pengguna. (Ref: Para. A24-A28)

Pengujian Pengendalian

16. Jika penilaian risiko auditor pengguna memasukkan suatu harapan bahwa pengendalian di organisasi jasa telah beroperasi secara efektif, auditor pengguna harus memperoleh bukti audit mengenai efektivitas operasi pengendalian yang dijalankan tersebut dari satu atau beberapa prosedur berikut:
- (a) Memperoleh laporan tipe 2, jika tersedia;
 - (b) Melaksanakan pengujian pengendalian yang tepat di organisasi jasa; atau
 - (c) Menggunakan auditor lain untuk melaksanakan pengujian pengendalian di organisasi jasa bagi kepentingan auditor pengguna. (Ref: Para. A29-A30)

Penggunaan Laporan Tipe 2 sebagai Bukti Audit Bahwa Pengendalian di Organisasi Jasa Beroperasi Secara Efektif

17. Jika, sesuai dengan paragraf 16(a), auditor pengguna merencanakan untuk menggunakan laporan tipe 2 sebagai bukti audit bahwa pengendalian di organisasi jasa beroperasi secara efektif, auditor pengguna harus menentukan apakah laporan auditor pengguna menyediakan bukti audit yang cukup dan tepat tentang efektivitas pengendalian untuk mendukung penilaian risiko auditor pengguna dengan:
- (a) Mengevaluasi apakah deskripsi, rancangan, dan efektivitas operasi pengendalian di organisasi jasa pada suatu tanggal atau suatu periode sesuai dengan tujuan auditor pengguna;
 - (b) Menentukan apakah pengendalian pelengkap entitas pengguna yang diidentifikasi oleh organisasi jasa relevan dengan entitas pengguna dan, jika demikian, memperoleh suatu pemahaman apakah entitas pengguna telah merancang dan mengimplementasikan pengendalian tersebut dan, jika demikian, menguji efektivitas operasi pengendalian tersebut;
 - (c) Mengevaluasi kecukupan periode waktu yang dicakup oleh pengujian pengendalian dan waktu yang berlalu sejak pelaksanaan pengujian pengendalian tersebut; dan
 - (d) Mengevaluasi apakah pengujian pengendalian dilaksanakan oleh auditor jasa dan hasilnya, seperti dijelaskan dalam laporan auditor jasa, relevan dengan asersi dalam laporan keuangan entitas pengguna, dan menyediakan bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendukung penilaian risiko auditor pengguna. (Ref: Para. A31-A39)

Laporan Tipe 1 dan Tipe 2 yang Tidak Memasukkan Jasa dari Organisasi Subjasa

18. Apabila auditor pengguna merencanakan untuk menggunakan laporan tipe 1 atau tipe 2 yang tidak memasukkan jasa yang disediakan oleh organisasi subjasa dan jasa tersebut relevan dengan audit atas laporan keuangan entitas pengguna, auditor pengguna harus menerapkan ketentuan SA ini sesuai dengan jasa yang disediakan oleh organisasi subjasa. (Ref: Para. A40)

Kecurangan, Ketidapatuhan terhadap Peraturan Perundang-Undangan dan Kesalahan Penyajian yang Tidak Dikoreksi Berkaitan dengan Aktivitas di Organisasi Jasa

19. Auditor pengguna harus meminta keterangan kepada manajemen entitas pengguna apakah organisasi jasa telah melaporkan kepada entitas pengguna, atau apakah entitas pengguna menyadari adanya kecurangan, ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, atau kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi yang memengaruhi laporan keuangan entitas pengguna. Auditor pengguna harus mengevaluasi bagaimana

hal-hal tersebut memengaruhi sifat, saat, dan luas prosedur audit lebih lanjut, termasuk dampak terhadap kesimpulan dan laporan auditor pengguna. (Ref: Para. A41)

Pelaporan oleh Auditor Pengguna

20. Auditor pengguna harus memodifikasi opini dalam laporan auditor pengguna berdasarkan SA 705⁵ jika auditor pengguna tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat tentang jasa yang diberikan oleh organisasi jasa yang relevan terhadap audit atas laporan keuangan entitas pengguna. (Ref: Para. A42)
21. Auditor pengguna tidak boleh mengacu ke pekerjaan auditor jasa dalam laporan auditor pengguna yang berisi opini tanpa modifikasian kecuali jika diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan. Jika pengacuan tersebut diwajibkan oleh peraturan perundang-undangan, laporan auditor pengguna harus menunjukkan bahwa pengacuan tersebut tidak mengurangi tanggung jawab auditor pengguna terhadap opini audit tersebut. (Ref: Para. A43)
22. Jika pengacuan ke pekerjaan auditor jasa relevan dengan suatu pemahaman tentang suatu modifikasi atas opini auditor pengguna, auditor pengguna harus menunjukkan bahwa pengacuan tersebut tidak mengurangi tanggung jawab auditor pengguna terhadap opini auditnya. (Ref: Para. A44)

⁵ SA 705, "Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen," paragraf 6.