BAB II



STANDAR PROFESIONAL AKUNTAN PUBLIK DAN KODE ETIK AKUNTAN INDONESIA



Tujuan Khusus Pembelajaran:

1. Mengetahui perkembangan Standar Profesional Akuntan Publik.
2. Mengetahui Hirarki dan Isi Standar Auditing.
3. Mengetahui Kode Etik Akuntan Indonesia.



2.1 PERKEMBANGAN STANDAR PROFESIONAL AKUNTAN PUBLIK

Tahun 1972, pertama kalinya ikatan Akuntan Indonesia berhasil menerbitkan Norma Pemeriksaan Akuntan, yang disahkan dalam Kongres ke III Ikatan Akuntan Indonesia. Norma Pemeriksaan Akuntan tersebut mencakup tanggung jawab akuntan publik, unsur-unsur norma pemeriksaan akuntan yang antara lain meliputi: pengkajian dan penilaian pengendalian intern, bahan pembuktian dan penjelasan informatif, serta pembahasan mengenai peristiwa kemudian, laporan khusus dari berkas pemeriksaan. Pada Kongres IV Ikatan Akuntan Indonesia tanggal 25-26 Oktober 1982, Komisi Norma Pemeriksaan Akuntan mengusulkan agar segera dilakukan penyempurnaan atas buku Norma Pemeriksaan Akuntan yang lama, dan melengkapinya dengan serangkaian suplemen yang merupakan penjabaran lebih lanjut norma tersebut. Untuk melaksanakan tugas tersebut, telah dibentuk Komite Norma Pemeriksaan Akuntan yang baru untuk periode kepengurusan 1982-1986, yang anggotanya berasal dari unsur-unsur akuntan pendidik, akuntan publik dan akuntan pemerintah. Komite ini telah menyelesaikan konsep Norma Pemeriksaan Akuntan yang disempurnakan pada tanggal 11 Maret 1984.

Pada tanggal 19 April 1986, Norma Pemeriksaan Akuntan yang telah diteliti dan disempurnakan oleh Tim Pengesahan, disahkan oleh Pengurus Pusat Ikatan Akuntan Indonesia sebagai norma pemeriksaan yang berlaku efektif selambat-lambatnya untuk penugasan pemeriksaan atas laporan keuangan yang diterima setelah tanggal 31 Desember 1986. Tahun 1992, Ikatan Akuntan Indonesia menerbitkan Norma Pemeriksaan Akuntan, Edisi revisi yang memasukkan suplemen No.1 sampai dengan No.12 dan interpretasi No.1

sampai dengan Nomor.2. Dalam Kongres ke VII Ikatan Akuntan Indonesia tahun 1994, disahkan Standar Profesional Akuntan Publik yang secara garis besar berisi:

1. Uraian mengenai standar profesional akuntan publik.
2. Berbagai pernyataan standar auditing yang telah diklasifikasikan.
3. Berbagai pernyataan standar atestasi yang telah diklasifikasikan.
4. Pernyataan jasa akuntansi dan *review*.

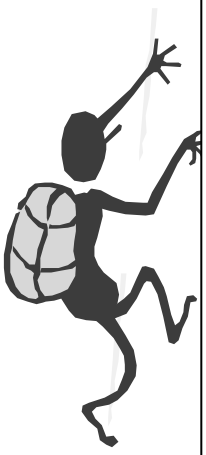
Pertengahan tahun 1999 Ikatan Akuntan Indonesia merubah nama Komite Norma Pemeriksaan Akuntan menjadi Dewan Standar Profesional Akuntan Publik. Selama tahun 1999 Dewan melakukan perubahan atas Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994 dan menerbitkannya dalam buku yang diberi judul "Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001".

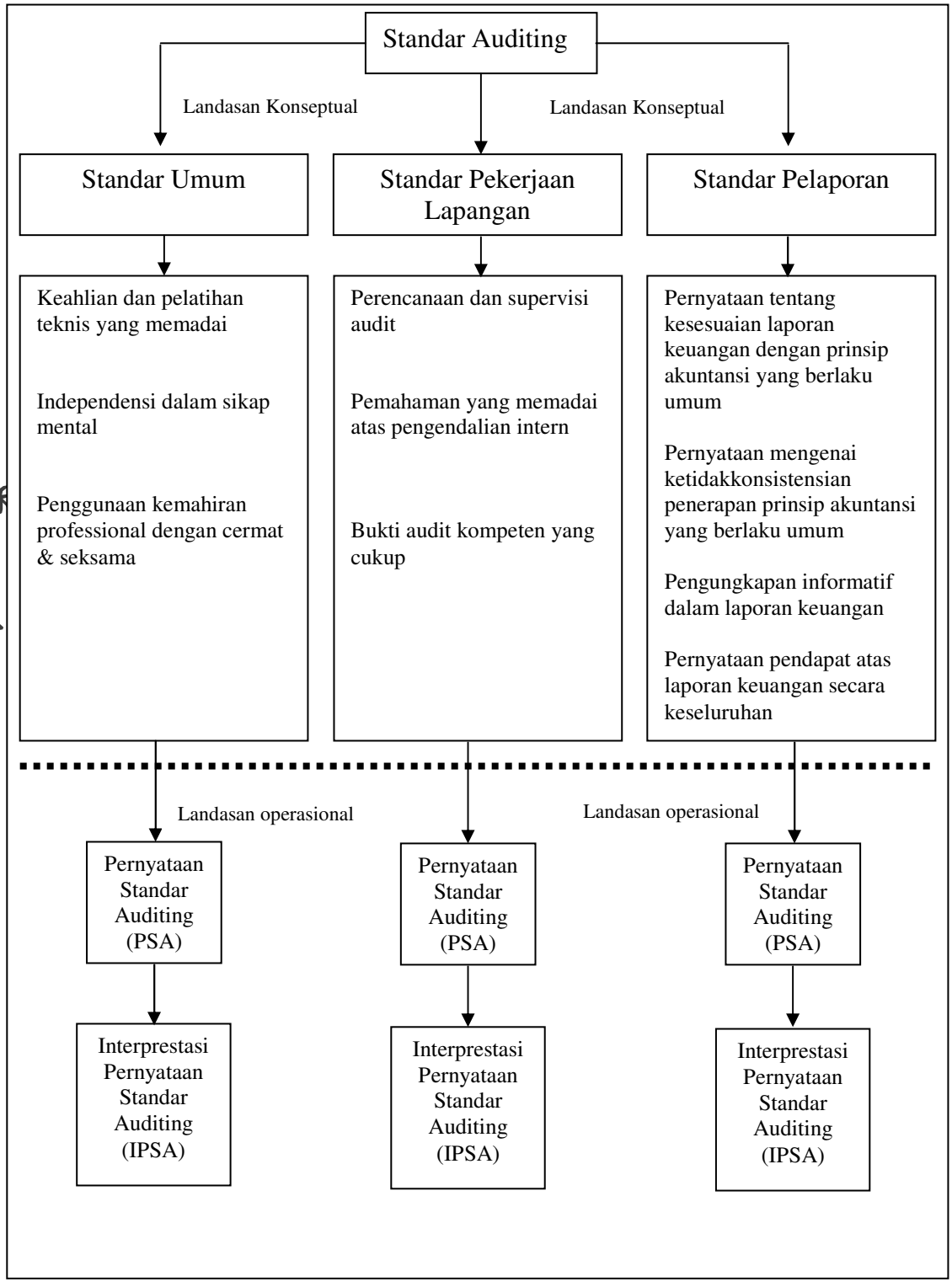
Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001 terdiri dari lima standar, yaitu:

1. Pernyataan Standar Auditing (PSA) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Auditing (IPSA).
2. Pernyataan Standar Atestasi (PSAT) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Atestasi (IPSAT).
3. Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (IPSAR).
4. Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (PSJK) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (IPSJK).
5. Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSPM) yang dilengkapi dengan Interpretasi Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (IPSM).

Selain kelima standar tersebut masih dilengkapi dengan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang merupakan aturan normal yang wajib dipenuhi oleh akuntan publik.

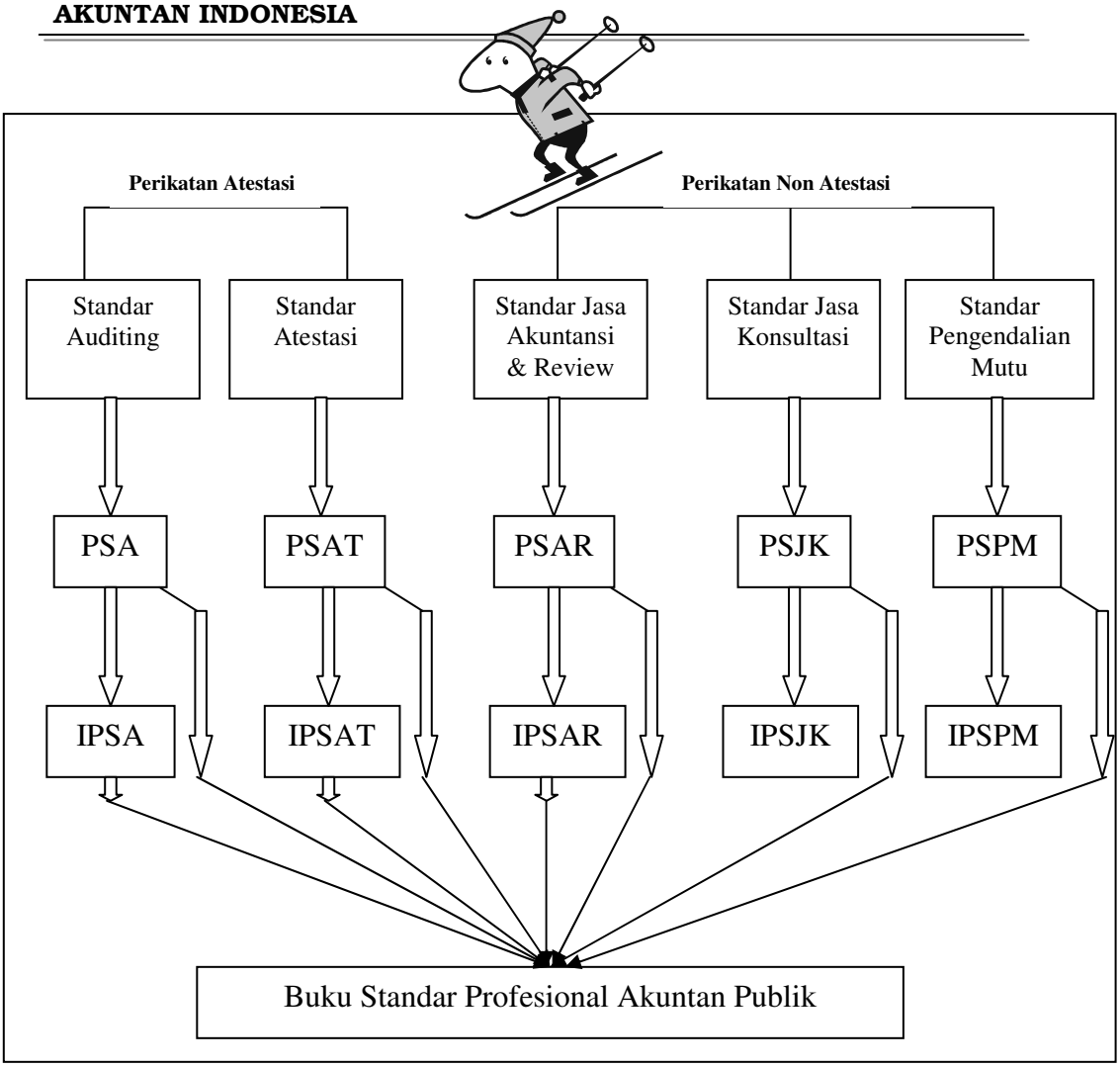
2.2 HIRARKI STANDAR AUDITING





Gambar 2.1 Hirarki Standar Auditing

Sumber: SPAP Per 1 Januari 2001 (IAI, 2001: 001.12)



Gambar 2.2. Proses kodifikasi PSA, PSAT, PSAR, PSJK, PSPM dan AE dalam Standar Profesional

Sumber: SPAP (IAI, 2001:001.13)

2.3 SEPULUH STANDAR AUDITING

Menurut **PSA No.01 (SA Seksi 150**): Standar auditing beda dengan prosedur auditing. "Prosedur" berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, " Standar " berkenaan dengan kriteria atau ukuran hidup kinerja tindakan dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Jadi, berlainan dengan prosedur auditing, standar auditing mencakup mutu professional (*Professional Qualities*) auditor independen dan pertimbangan (*Judgement*) yang digunakan dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporan auditing.

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh ikatan akuntan Indonesia terdiri dari "**Sepuluh** standar yang dikelompokan menjadi **3** kelompok besar", yaitu :

a. Standar Umum:

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan tehnis 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 di supervise 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 pandapat 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, 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 laporaan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendaapat 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 tanggungjawab yang dipikul oleh auditor **(IAI, 2001: 150.1 & 150.2).**

Standar-standar tersebut diatas dalam banyak hal sering berhubungan dan saling tergantung satu sama lain dan "Materialitas" dan "risiko audit" melandasi penerapan semua standar auditing, terutama standar pekerjaaan lapangan dan standar pelaporan.

PSA No.01 (SA Seksi 161) mengatur hubungan standar auditing dengan standar pengendalian mutu sebagai berikut :

01. Auditor independen bertanggung jawab untuk memenuhi standar auditing yang diterapkan Ikatan Akuntan Indonesia dalam penugasan audit. **Seksi 202** Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik mengharuskan anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik sebagai auditor independent mematuhi standar auditing jika berkaitan dengan audit atas laporan keuangan.
02. Kantor akuntan publik juga harus mematuhi standar auditing yang diterapkan Ikatan Akuntan Indonesia dalam pelaksanaan audit. Oleh karena itu, kantor akuntan publik harus memuat kebijakan daan prosedur pengendalian mutu untuk memberikan keyakinan memadai tentang kesesuaian penugasan audit dengan standar auditing yang diterapkn Ikatan Akuntan Indonesia. Sifat dan luasnya kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang ditetapkan oleh kantor akuntan publik tergantung atas faktor-faktor tertentu, seperti ukuran kantor akuntan publik, tingkat otonomi yang diberikan kepada karyawan dan kantor-kantor cabang, sifat praktik, organisasi kantornya, serta pertimbangan biaya manfaat.
03. Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia berkaitan dengan pelaksanaan penugasan audit secara individual; standar pengendalian mutu berkaitan dengan pelaksanaan praktik audit kantor akuntan publik secara keseluruhan. Oleh karena itu, standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia dan standar pengendalian mutu berhubungan satu sama lain, dan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu yang diterapkan oleh kantor akuntan publik berpengaruh terhadap pelaksanaan penugasan audit secara individual dan pelaksanaan praktik audit kantor akuntan publik secara keseluruhan.

⁕ PENJELASAN MASING-MASING STANDAR AUDITING

a) Standar Umum:

Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Standar pribadi atau standar umum ini berlaku sama dalam bidang pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan.

1. Standar umum Ke-1:

Menegaskan bahwa tingginya kemampuan seseorang dalam bidang-bidang lain, termasuk dalam bisnis dan keuangan, ia tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan standar auditing ini, jika tidak memiliki pendidikan serta pengalaman memadai dalam bidang auditing. Pendidikan formal auditor independen dan pengalaman profesionalnya saling melengkapi satu sama lain. Pendidikan formal diperoleh dari perguruan tinggi, yaitu fakultas ekonomi jurusan akuntansi negeri (PTN) atau swasta (PTS) ditambah ujian UNA Dasar dan UNA Profesi. Seorang Auditor harus mempunyai nomor register negara akuntan (*registered accountant*) dan mulai tahun 1998 harus mempunyai predikat Bersertifikat Akuntan Publik (BAP). Dibawah jenjang partner, ada audit manajer, supervisor, senior, asisten yang tidak harus seorang akuntaan beregister (*registered accountant*) namun harus pernah mempelajari akuntansi, perpajakan dan auditing. Seorang auditor harus mengikuti Pendidikan profesi berkelanjutan (*continue profesional education*) baik yang diadakan di KAP, IAI atau diseminar dan lokakarya. Dalam setahun seorang partner KAP harus mengumpulkan antara 30-40 SKP. Auditor harus selalu mengikuti perkembangan-perkembangan yang berkaitan dengan profesinya dan peraturan-peraturan pemerintah termasuk perpajakan. Pengalaman profesional diperoleh dari praktek kerja di bawah bimbingan (supervisi) auditor yang lebih senior.

2. Standar umum Ke-2:

Hal-hal berikut ini dimuat dalam **PSA No.04 (SA Seksi 220)**:

01. Standar ini mengharuskan auditor bersikap independen, artinya tidak mudah dipengaruhi, karena Auditor tidak dibenarkan memihak kepada kepentingan siapapun, sebab bagaimanapun sempurnanya keahlian teknis yang ia miliki, ia akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting untuk mempertahankan kebebasan pendapatnya. Auditor mengakui kewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi kepada kreditur dan pihak lain

yang meletakkan kepercayaan (paling tidak sebagian) atas laporan auditor independen, seperti calon-calon pemilik dan kreditur.

02. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor independen sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan akan menurun jika terdapat bukti bahwa indenpendensi sikap auditor ternyata berkurang, bahkan kepercayaan masyarakat dapat juga menurun disebabkan oleh keadaan mereka yang berpikiran sehat (*reasonable*) dianggap dapat mempengaruhi sikap independennya. Untuk menjadi independen, auditor harus secara intelektual jujur, ia harus bebas dari setiap kewajiban terhadap kliennya dan tidak mempunyai kepentingan dengan kliennya, apakah itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Auditor independen tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, tetapi ia harus pula menghindari keadaan yang dapat menyebabkab pihak luar meragukan sikap indenpendensinya.

03. Profesi akuntan publik telah menetapkan dalam Kode Etik Akuntan Indonesia, agar anggota profesi menjaga dirinya dari kehilangan persepsi indenpendensi masyrakat. Anggapan masyarakat terhadap indenpendensi auditor karena pemilikan indenpendensi merupakan masalah mutu pribadi, bukan merupakan suatu aturan yang dirumuskan untuk dapat diuji secara objektif. Sepanjang persepsi indenpendensi ini dimasukkan kedalam Aturan Etika, hal ini akan mengikat auditor independen menurut ketentuan profesi.

04. Bapepam menetapkan persyaratan indenpendensi bagi auditor yg melaporkan tentang informasi keuangan yang diserahkan kepada badan tersebut yang mungkin berbeda dengan yang ditentukan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

05. Auditor harus mengelola praktiknya dalam persepsi independensi dan aturan ditetapkan untuk mencapai derajat independensi dalam melaksanakan pekerjaannya.

06. Untuk menekankan independensi auditor dari manajemen, penunjukan auditor dari banyak perusahaan dilaksanakan oleh dewan komisaris, rapat umum pemegang saham, atau komite audit.

3. Standar umum Ke-3:

Hal-hal berikut dimuat dalam **PSA No.04 (SA Seksi 230)**:

01. Standar ini menuntut auditor independen untuk merencanakan dan melaksanakan pekerjaannya dengan menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan kecermatan dan keseksamaan menekankan tanggung jawab setiap profesional yang bekerja dalam organisasi auditor independen untuk mengamati standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan.
02. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menyangkut apa yang dikerjakan auditor dan bagaimana kesempurnaan pekerjaannya.
03. Seorang auditor harus memiliki "tingkat keterampilan yang umumnya dimiliki" oleh auditor pada umumnya dan harus menggunakan keterampilan dengan "kecermatan dan keseksamaan yang wajar".
04. Para auditor harus ditugasi dan disupervisi sesuai dengan tingkat pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan sedemikian rupa sehingga mereka dapat mengevaluasi bukti audit yang mereka periksa. Auditor dengan tanggung jawab akhir untuk suatu perikatan harus mengetahui, pada tingkat yang minimum, standar akuntansi dan auditing yang relevan dan harus memiliki pengetahuan tentang kliennya. Auditor dengan tanggung jawab akhir bertanggung jawab atas penetapan tugas dan pelaksanaan supervisi asisten.
05. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisme profesional. Skeptisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi akuntan publik untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif.
06. Pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif menurut auditor mempertimbangkan kompetensi dan kecukupan bukti karena bukti dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, sehingga skeptisme profesional harus digunakan selama proses tersebut.

07. Auditor tidak menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun dalam menggunakan skeptisme profesional, auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya bahwa manajemen adalah jujur.
08. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material.
09. Tujuan auditor independen adalah untuk memperoleh bukti kompeten yang cukup untuk memberikan basis yang memadai baginya dalam merumuskan suatu pendapat. Sifat sebagian bukti diperoleh, sebagian, dari konsep pengujian selektif atas data yang diaudit, yang memerlukan pertimbangan tentang bidang yang akan diuji dan sifat, saat, dan luasnya pengujian yang harus dilakukan. Disamping itu, pertimbangan diperlukan dalam menafsirkan hasil pengujian audit dan penilaian bukti audit. Meskipun dengan maksud baik dan integritas, kesalahan dan kekeliruan dalam pertimbangan dapat terjadi. Lebih lanjut, penyajian akuntansi berisi estimasi akuntansi, pengukuran yang mengandung ketidakpastian bawaan dan tergantung pada hasil dari peristiwa di masa depan. Auditor menggunakan pertimbangan profesional dalam mengevaluasi kewajaran estimasi akuntansi berdasarkan informasi yang dapat diharapkan secara masuk akal yang tersedia sebelum penyelesaian pekerjaan lapangan. Sebagai akibat dari faktor-faktor tersebut, dalam banyak hal, auditor harus mempercayai bukti yang bersifat persuasif daripada yang bersifat meyakinkan.
10. Oleh karena karakteristik kecurangan, terutama yang melibatkan penyembunyian dan pemalsuan dokumentasi (termasuk pemalsuan dokumen), audit yang direncanakan dan dilaksanakan semestinya mungkin tidak dapat mendeteksi salah saji material. Sebagai contoh, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia jarang berkaitan dengan penentuan keaslian dokumentasi. Disamping itu, prosedur auditing mungkin tidak efektif untuk

mendeteksi salah saji yang disengaja disembunyikan melalui kolusi diantara personel klien dan pihak ketiga atau diantara manajemen atau karyawan klien.

11. Pendapat auditor atas laporan keuangan didasarkan pada konsep pemerolehan keyakinan memadai, auditor bukan penjamin dan laporannya tidak merupakan suatu jaminan. Penemuan kemudian salah saji material, yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan, yang ada dalam laporan keuangan, tidak berarti bahwa dengan sendirinya merupakan bukti (a) kegagalan untuk memperoleh keyakinan memadai, (b)tidak memadainya perencanaan, pelaksanaan atau pertimbangan, (c)tidak menggunkan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama, atau (d)kegagalan untuk mematuhi standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia (**IAI, 2001: 230.1-230.3**).

b) <u>Standar Pekerjaan Lapangan :</u>

Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksan akuntan dilapangan (*audit field work*), mulai dari perencanaan audit dan supervisi, pemahaman dan evaluasi pengendalian intern, pengumpulan bukti-bukti audit melalui *compliance test, substanstivetest, analitycal review*, sampai *audit field work*.

1. Standar pekerjaan lapangan Ke-1:

Standar ini berisi pedoman bagi auditor dalam membuat perencanaan dan melakukan supervisi.

2. Standar pekerjaan lapangan Ke-2:

Standar ini menjelaskan unsur-unsur pengendalian intern dan bagaimana cara auditor mempertimbangkan pengendalian intern dalam merencanakan dan melaksanakan suatu audit.

3. Standar pekerjaan lapangan Ke-3:

Standar ini menjelaskan mengenai cara-cara yang harus dilakukan oleh auditor dalam mengumpulkan bahan bukti yang cukup dan kompeten untuk mendukung pendapat yang harus diberikan auditor terhadap kewajaran laporan keuangan yang diaudtnya.

✳ **Beberapa hal mengenai asersi dari PSA No.07 (SA Seksi 326):**

- ✓ **Asersi** (*assertions*) adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Pernyataan tersebut dapat bersifat implisit atau eksplisit serta dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan dasar sebagai berikut ini:
  a. Keberadaan atau keterjadian (*existence or occurance*)
  b. Kelengkapan (*completeness*)
  c. Hak dan kewaajiban (*right and obligation*)
  d. Penilaian (*evaluation*) atau alokasi
  e. Penyajian dan pengungkapan (*presentation and disclosure*)
- ✓ **Asersi keberadaan atau kejadian** berhubungan dengan apakah aktiva atau utang satuan usaha ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu.
- ✓ **Asersi kelengkapan** berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah dicantumkan di dalamnya.
- ✓ **Asersi hak dan kewajiban** berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.
- ✓ **Asersi penilaian atau alokasi** berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.
- ✓ **Dalam memperoleh bukti audit yang mendukung asersi dalam laporan keuangan**, auditor independen merumuskan tujuan audit spesifik ditinjau dari sudut asersi. Untuk merumuskan tujuan audit, auditor independen hendaknya mempertimbangkan kondisi khusus dalam perusahaan tersebut.
- ✓ **Auditor independen tidak perlu secara satu per satu menghubungkan tujuan audit dengan prosedur audit**. Beberapa prosedur audit dapat dikaitkan dengan lebih dari satu tujuan audit. Di lain pihak, kombinasi berbagai prosedur audit dibutuhkan untuk mencapai satu tujuan audit.

c. Standar Pelaporan:

Standar pelaporan yang terdiri dari 4 standar merupakan pedoman bagi auditor independen dalam menyusun laporan auditnya.

1. Standar pelaporan Ke-1:

Menurut **PSA No.08 (SA Seksi 410)**:

01. Istilah prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia yang digunakan dalam standar pelaporan pertama dimaksudkan meliputi tidak hanya prinsip dan praktik akuntansi, tetapi juga metode penerapannya. Standar pelaporan pertama tidak mengharuskan auditor untuk menyatakan tentang fakta, namun standar mengharuskan auditor untuk menyatakan suatu pendapat mengenai apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi. Jika auditor melaporkan suatu laporan keuangan yang disusun sesuai dengan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, maka standar pelaporan pertama akan terpenuhi dengan cara mengungkapkan dalam laporan auditor bahwa laporan keuangan telah disusun sesuai dengan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan dengan menyatakan pendapat (atau pernyataan tidak memberikan pendapat) apakah laporan keuangan disajikan sesuai basis akuntansi komprehensif yang digunakan. Jika pembatasan terhadap lingkup audit tidak memungkinkan auditor untuk memberikan pendapat mengenai kesesuaian, maka pengecualian semestinya diperlukan dalam laporan auditnya.
02. Istilah "prinsip akuntansi yang berlaku umum" adalah padanan dari frasa "*generally accepted accounting principles*" adalah suatu istilah teknis akuntansi yang mencakup konversi, aturan, dan prosedur yang diperlukan untuk membatasi praktik akuntansi yang berlaku umum di wilayah tertentu pada saat tertentu. Prinsip akuntansi yang berlaku umum di suatu wilayah tertentu mungkin berbeda dengan prinsip akuntansi yang berlaku di wilayah lain. Untuk laporan keuangan yang akan didistribusikan kepada umum di Indonesia, harus disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Standar pelaporan pertama akan terpenuhi dengan cara mengungkapkan dalam laporan auditor apakah laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

2. Standar pelaporan Ke-2:

Menurut PSA No.09 (SA Seksi 420):

01. Tujuan standar konsistensi adalah untuk memberikan jaminan bahwa jika daya banding laporan keuangan diantara dua periode dipengaruhi secara material oleh perubahan prinsip akuntansi, auditor akan mengungkapkan perubahan dalam laporannya. Juga dinyatakan secara tersirat dalam tujuan standar bahwa prinsip akuntansi telah diamati konsistensi penerapannya dalam setiap periode akuntansi yang bersangkutan. Standar tersebut secara tersirat mengandung arti bahwa auditor puas bahwa daya banding laporan keuangan diantara dua periode akuntansi tidak dipengaruhi secara material oleh perubahan prinsip akuntansi dan bahwa prinsip akuntansi telah diterapkan secara konsisten diantara dua atau lebih periode akuntansi baik karena (1)tidak terjadi perubahan prinsip akuntansi atau (2)terdapat perubahan prinsip atau metode penerapannya, namun dampak perubahan prinsip akuntansi terhadap daya banding laporan keuangan tidak material. Keadaan-keadaan tersebut auditor tidak perlu membuat pengungkapan mengenai konsistensi dalam laporan auditnya.
02. Penerapan semestinya standar konsistensi menuntut auditor independen untuk memahami hubungan antara konsistensi dengan daya banding laporan keuangan. Walaupun ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dapat menyebabkan kurangnya daya banding laporan keuangan, nemun faktor lain yang tidak berhubungan dengan konsistensi dapat pula terjadi.
03. Perbandingan laporan keuangan suatu satuan usaha diantara beberapa periode dapat **dipengaruhi** oleh (a)perubahan akuntansi, (b)kesalahan dalam laporan keuangan yang diterbitkan dalam periode sebelumnya, (c)perubahan penggolongan dan (d)peristiwa atau transaksi yang sangat berbeda dengan yang dipertanggungjawabkan dalam laporan keuangan yang disajikan dalam periode sebelumnya. **Perubahan akuntansi** adalah suatu perubahan dalam (1)prinsip akuntansi, (2)estimasi akuntansi, (3)entitas yang membuat laporan keuangan (yang merupakan tipe khusus perubahan prinsip akuntansi).
04. Perubahan dalam prinsip akuntansi yang mempunyai pengaruh material atas laporan keuangan memerlukan penjelasan dalam laporan auditor independen dengan cara

menambahkan paragraf penjelasan disajikan setelah paragraf pendapat. Faktor-faktor lain yang mempengaruhi daya banding laporan keuangan mungkin membutuhkan pengungkapan, tapi tidak perlu diberi komentar dalam laporan auditor independen.

3. Standar Pelaporan Ke-3:

Menurut **PSA No.10 (SA Seksi 431)**:

01. Penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mencakup dimuatnya pengungkapan informatif yang memadai atas hal-hal material. Hal-hal tersebut mencakup bentuk, susunan, dan isi laporan keuangan, serta catatan atas laporan keuangan, sebagai contoh, istilah yang digunakan, rincian yang dibuat, penggolongan unsur dalam laporan keuangan, dan dasar-dasar yang digunakan untuk menghasilkan jumlah yang dicantumkan dalam laporan keuangan. Auditor harus mempertimbangkan apakah masih terdapat hal-hal tertentu yang harus diungkapkan sehubungan dengan keadaan dan fakta yang diketahuinya pada saat audit.
02. Bila manajemen menghilangkan dari laporan keuangan, informasi yang seharusnya diungkapkan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, termasuk catatan atas laporan keuangan, maka auditor harus memberikan informasi yang cukup dalam laporannya, jika memungkinkan atau praktis; kecuali tidak disajikan informasi tersebut adalah sesuai dengan Pernyataan Standar Auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Istilah "memungkinkan atau praktis" diartikan bahwa informasi dapat diperoleh secara wajar dari akun dan catatan manajemen dan bahwa menyajikan informasi ynag demikian dalam laporannya tidak menempatkan auditor sebagai pihak yang menyusun laporan keuangan.
03. Dalam mempertimbangkan cukup atau tidaknya pengungkapan segala aspek lain auditnya, auditor menggunakan informasi yang diterima dari klien atas dasar kepercayaan yang diberikan oleh klien, bahwa auditor akan merahasiakan informasi. Tanpa kepercayaan, auditor akan sulit untuk memperoleh informasi yang diperlukan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Oleh karena itu, tanpa izin kliennya, auditor tidak boleh mengungkapkan informasi yang tidak diharuskan untuk diungkapkan dalam laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

4. Standar pelaporan Ke-4:

Tujuan standar pelaporan adalah untuk mencegah salah tafsir tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh akuntan bila namanya dikaitkan dengan laporan keuangan:

01. Seorang akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan jika ia mengijinkan namanya dicantumkan pada suatu laporan, dokumen atau komunikasi tertulis yang berisi laporan. Bila seorang akuntan menyerahkan kepada kliennya atau pihak lain suatu laporan keuangan yang disusunnya atau dibantu penyusunannya, ia dianggap berkaitan dengan laporan keuangan.Walau akuntan dapat berpartisipasi dalam penyusunan laporan keuangan, laporan keuangan merupakan representasi manajemen, dan kewajaran penyajiannya sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum merupakan tanggung jawab manajemen.
02. Akuntan dapat dikaitkan dengan laporan keuangan yang diaudit atau yang tidak diaudit. Laporan keuangan disebut telah diaudit bila akuntan telah menerapkan prosedur auditing yang cukup memungkinkannya melaporkan laporan tersebut sebagaimana dijelaskan dalam SA Seksi 508 (PSA No.29), Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan. Laporan keuangan (informasi keuangan) interim entitas publik yang tidak diaudit disebut sebagai di *review* bila akuntan menerapkan prosedur yang memungkinkannya untuk menyatakan pendapat atas laporan (informasi) sebagaimana dijelaskan dalam SAT Seksi 400 (PSAT No.01), Informasi keuangan interim.

2.4 KODE ETIK AKUNTAN INDONESIA

Kode Etik Akuntan Indonesia adalah pedoman bagi para anggota Ikatan Akuntan Indonesia untuk bertugas secara bertanggung jawab dan objektif.

Rumusan Kode Etik saat ini sebagian besar dari rumusan kode etik yang dihasilkan dalam kongres ke-6 Ikatan Akuntan Indonesia dan ditambah dengan masukan-masukan yang diperoleh dari Seminar Sehari Pemutakhiran Kode Etik Akuntan Indonesia tanggal 15 Juni 1994 di Hotal Daichi Jakarta serta hasil pembahasan Sidang Komite Kode Etik Akuntan Indonesia tahun 1994 di Bandung.