



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA
Indonesian Institute of Certified Public Accountants

Associate Member of:



**International
Federation
of Accountants**

TJ 03

PERTANYAAN DAN JAWABAN

I API

INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

**PENERAPAN SPM 1 SECARA PROPORSIONAL
SESUAI KARAKTERISTIK OPERASI DAN
BESAR KECILNYA KANTOR AKUNTAN PUBLIK**

**KOMITE ASISTENSI DAN IMPLEMENTASI STANDAR PROFESI
INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA**

2015

(Halaman ini sengaja dikosongkan)



PENDAHULUAN

Dewan Standar Profesional Akuntan Publik (“DSPAP”) Institut Akuntan Publik Indonesia (“IAPI”) telah menerbitkan Standar Pengendalian Mutu (“SPM”) No.1.¹ SPM tersebut bersumber dari *International Standards on Quality Control* (“ISQC”) 1.

Tanya-Jawab (“TJ”) 03 ini diterbitkan oleh Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi (“KAISP”) IAPI untuk membahas bagaimana menerapkan SPM 1 secara proporsional sesuai karakteristik operasi dan besar kecilnya Kantor Akuntan Publik (“KAP”).

TJ ini tidak mengubah atau mengganti SA dan SPM, serta teks-teks otoritatif yang diterbitkan oleh DSPAP IAPI dan regulasi lainnya.² TJ ini bukan dimaksudkan sebagai pengganti SA dan SPM maupun sebagai referensi lengkap. Pengguna TJ ini diharapkan mengacu secara langsung kepada SA dan SPM. Pemahaman tentang TJ ini akan membantu auditor untuk menerapkan SPM lebih efektif dan efisien.

¹ Standar Pengendalian Mutu (SPM) No. 1, Pengendalian Mutu bagi Kantor Akuntan Publik yang Melaksanakan Perikatan Asurans (Audit, Reviu, dan Perikatan Asurans Lainnya) dan Perikatan Selain Asurans.

² Seluruh referensi terhadap SA dan SPM pada TJ ini adalah SA yang berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan periode yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2013 (untuk emiten), atau 1 Januari 2014 (untuk entitas selain Emiten) dan SPM No. 1 yang dimulai setelah tanggal 1 Januari 2013.

(Halaman ini sengaja dikosongkan)

PENERAPAN SPM 1 SECARA PROPORSIONAL SESUAI KARAKTERISTIK OPERASI DAN BESAR KECILNYA KANTOR AKUNTAN PUBLIK (“KAP”)

Tanya-Jawab (“TJ”) 03

TJ 03 disusun oleh Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi (“KAISP”) Institut Akuntan Publik Indonesia (“IAP”) untuk membahas bagaimana menerapkan bagaimana menerapkan SPM 1 secara proporsional sesuai karakteristik operasi dan besar kecilnya KAP.

Jakarta, 1 April 2015

Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi (“KAISP”)

Ketua: Handoko Tomo
Anggota: Ahmad Sapudin
Bambang Sulistiyanto
Fahmi
Hendang Tanusdjaja
Jumadi
Mikail Jam’an
Rakhmawan Tri Nugroho
Sahat Pardede
Zarya Nugroho



(Halaman ini sengaja dikosongkan)



DAFTAR ISI

	Halaman
Latar Belakang	1
T1: Bagaimana SPM 1 menangani fakta bahwa karakteristik KAP yang lebih kecil berbeda secara signifikan dengan KAP yang lebih besar?	2
T2: Bagaimana pelaksanaan SPM 1 dari suatu KAP yang lebih kecil berbeda dari KAP yang lebih besar?	2
T3: Bagaimana SPM 1 memberikan panduan penerapan bagi KAP yang lebih kecil dalam pelaksanaan sistem pengendalian mutu?	3
T4: Bagaimana KAP Perseorangan atau KAP Persekutuan yang memiliki jumlah rekan yang terbatas mematuhi ketentuan SPM 1 yang berkaitan dengan revidu pengendalian mutu perikatan?	4
T5: Apa pertimbangan yang relevan bagi KAP yang lebih kecil, termasuk KAP perseorangan, sehubungan dengan unsur "pemantauan" SPM 1?	5
T6: Bagaimana dokumentasi sistem pengendalian mutu suatu KAP yang lebih kecil berbeda dengan KAP yang lebih besar?	6

(Halaman ini sengaja dikosongkan)

LATAR BELAKANG

Pengendalian mutu merupakan hal pokok dalam meningkatkan kepercayaan pengguna atas jasa yang disediakan oleh Kantor Akuntan Publik (“KAP”). Suatu sistem pengendalian mutu yang handal mengatasi pengendalian mutu dalam hal pelaksanaan perikatan sesuai dengan tanggung jawab kepemimpinan KAP atas mutu, kepatuhan terhadap ketentuan etika profesi yang berlaku, penerimaan dan keberlanjutan hubungan dengan klien dan perikatan tertentu, sumber daya manusia dan pemantauan. SPM 1 membantu tercapainya tujuan penting ini.

SPM 1 ini berlaku bagi semua KAP yang menyediakan jasa asurans (Audit, Reviu, dan Perikatan Asurans Lainnya) dan jasa selain asurans seperti yang tercantum dalam Standar Profesional Akuntan Publik (“SPAP”) yang ditetapkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik (“DSPAP”) Institut Akuntan Publik Indonesia (“IAPI”). Istilah “KAP” termasuk praktisi yang dapat berbentuk perseorangan atau persekutuan.³

Dalam mengembangkan SPM 1, DSPAP IAPI memperhatikan kebutuhan KAP yang lebih kecil, konstituen yang sangat dipengaruhi oleh “standar yang berlebihan” (*standards-overload*). Oleh karena itu, DSPAP IAPI menyadari akan pentingnya menetapkan ketentuan yang dapat diterapkan secara proporsional sesuai dengan karakteristik operasi dan besar kecilnya KAP.

Pemahaman tentang rancangan dan tujuan dari SPM 1 akan membantu KAP yang lebih kecil untuk menerapkan SPM 1 dengan cara yang relevan dan berbiaya efektif. Di antara fitur-fitur penting lainnya, ada sejumlah ketentuan tercantum dalam SPM 1 yang berguna untuk mencapai penerapan secara proporsional, termasuk:

- KAP hanya perlu memenuhi ketentuan yang relevan dengan jasa yang diberikan.
- KAP dapat melakukan pertimbangan yang tepat dalam menerapkan sistem pengendalian mutu, sebagai contoh, dalam menentukan bagaimana proses formal tertentu memungkinkan dapat memenuhi ketentuan SPM 1 atau dalam dokumentasi atas sistem.
- KAP dapat memanfaatkan sumber daya eksternal untuk memenuhi beberapa ketentuan SPM 1.

KAP yang lebih kecil akan menemukan bahwa penerapan secara efektif dan proporsional dapat dicapai dengan terlebih dahulu mempelajari ketentuan SPM 1, dan kemudian, dalam menyoroti karakteristik operasi dan besar kecilnya KAP serta jasa yang disediakan oleh KAP, menetapkan kebijakan dan prosedur sesuai dengan kondisi KAP.

Dalam konteks audit atas laporan keuangan, SPM 1 bersama-sama dengan SA 220⁴ mengembangkan kerangka kerja untuk pengendalian mutu dalam dua dimensi spesifik, yaitu di tingkat KAP dan perikatan. Kedua standar tersebut mengatasi berbagai area dimana auditor dan KAP bersama-sama dapat melakukan tindakan spesifik untuk mengembangkan dan menjaga kualitas audit. SPM 1 juga berfungsi bersama-sama dengan ketentuan SA mengatasi pengendalian mutu di tingkat perikatan atas perikatan-perikatan yang diterapi Standar Audit (“SA”), Standar Perikatan Reviu (“SPR”), dan Standar Perikatan Asurans (“SPA”).

³ Lihat SPM 1, paragraf 12 (g) dan catatan kaki 2 untuk paragraf 12 (c).

⁴ SA 220, Pengendalian Mutu Untuk Audit Atas Laporan Keuangan

T1. Bagaimana SPM 1 menangani fakta bahwa karakteristik KAP yang lebih kecil berbeda secara signifikan dengan KAP yang lebih besar?

Tujuan dari penerapan sistem pengendalian mutu adalah sama untuk semua KAP terlepas dari karakteristik operasi atau besar kecilnya KAP. Namun, hal ini tidak berarti bahwa semua KAP harus merancang dan melaksanakan kebijakan dan prosedur yang sama untuk mencapai tujuan dan ketentuan SPM 1.

SPM 1 mengakui bahwa sifat dan luas dari kebijakan dan prosedur yang dikembangkan oleh masing-masing KAP untuk mematuhi SPM 1 akan bergantung pada berbagai faktor, seperti besar kecilnya dan karakteristik operasi KAP, dan masuk tidaknya KAP tersebut dalam suatu jaringan.⁵ Oleh karena itu SPM 1 tidak menyarankan suatu pendekatan spesifik untuk penerapannya.

Suatu ketentuan penting dalam SPM 1 yang berhubungan dengan penerapan secara proporsional adalah syarat bagi KAP untuk memenuhi setiap ketentuan dalam standar ini, kecuali dalam kondisi KAP, tidak dapat diantisipasi kondisi yang tidak relevan dengan jasa yang diberikan sehubungan audit dan reviu laporan keuangan, perikatan asurans lainnya, dan perikatan selain asurans.⁶

Pertimbangan dalam hal KAP perseorangan yang hanya melaksanakan perikatan selain asurans dan tidak melaksanakan audit, reviu atau perikatan asurans lainnya. Dalam hal ini, ada ketentuan dalam SPM 1 yang tidak akan relevan dan, oleh karena itu, tidak perlu dilaksanakan.

SPM 1 juga mengakui pentingnya melakukan pertimbangan yang tepat dalam menerapkan sistem pengendalian mutu. Sebagai contoh, SPM 1 menunjukkan bahwa bentuk dan isi dokumentasi yang membuktikan berjalannya setiap unsur dari sistem pengendalian mutu memerlukan pertimbangan dan bergantung pada sejumlah faktor.⁷

T2. Bagaimana pelaksanaan SPM 1 dari suatu KAP yang lebih kecil berbeda dari KAP yang lebih besar?

Secara umum, struktur organisasi KAP yang lebih kecil akan lebih sederhana daripada KAP yang lebih besar, misalnya:

- KAP yang lebih kecil dapat menggunakan cara yang kurang terstruktur serta proses dan prosedur yang lebih sederhana untuk mencapai tujuannya.
- Komunikasi mungkin lebih informal di KAP yang lebih kecil.

Akibatnya, pelaksanaan SPM 1 di suatu KAP yang lebih kecil mungkin akan lebih sederhana daripada di suatu KAP yang lebih besar.

⁵ SPM 1, paragraf 4

⁶ SPM 1, paragraf 15

⁷ SPM 1, paragraf A64

Penerapan SPM 1 secara proposional pada KAP yang lebih kecil dapat dilakukan dengan terlebih dahulu memahami ketentuan SPM 1 secara menyeluruh dan kemudian mengembangkan kebijakan dan prosedur sesuai dengan sifat dan ukuran KAP serta jasa yang diberikan.

Meskipun hal ini berlaku bagi semua KAP, dalam konteks suatu KAP yang lebih kecil, penerapan SPM secara proposional membantu dalam memenuhi ketentuan SPM 1 yang relevan sesuai kondisi KAP. Sebagai contoh, ketentuan menetapkan kebijakan dan prosedur komunikasi tahunan atas hasil pemantauan sistem pengendalian mutu kepada rekan perikatan di dalam KAP tidak akan relevan untuk KAP perseorangan.⁸ Namun demikian, seiring perkembangannya, KAP yang lebih kecil perlu menyadari beberapa ketentuan yang relevan dari SPM 1 untuk memastikan kepatuhan terhadap standar.

Selanjutnya, beberapa ketentuan SPM 1 mungkin lebih mudah diterapkan oleh KAP yang lebih kecil. Sebagai contoh, KAP yang lebih kecil mungkin dapat memenuhi ketentuan⁹ tentang dukungan budaya internal yang mengakui pentingnya mutu, melalui keteladanan pemimpin dan berbagai komunikasi antara staf dan pemimpin secara teratur.

Terakhir, pendekatan dalam menetapkan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu di suatu KAP yang lebih kecil dapat lebih tidak formal dan tidak terstruktur. Sebagai contoh, KAP yang lebih kecil dapat menggunakan metode yang lebih tidak formal dalam melaksanakan evaluasi kinerja staf mereka.

T3. Bagaimana SPM 1 memberikan panduan penerapan bagi KAP yang lebih kecil dalam pelaksanaan sistem pengendalian mutu?

SPM 1 mencakup berbagai pertimbangan tertentu, untuk membantu KAP yang lebih kecil dalam memahami atau menerapkan ketentuan SPM 1. Sebagai contoh, SPM 1 menyatakan bahwa suatu KAP yang memerlukan konsultasi dengan pihak di luar KAP (KAP yang tidak memiliki sumber daya internal yang tepat untuk berkonsultasi) dapat mengambil manfaat dari jasa *advisory* yang disediakan oleh:

- KAP lain;
- Organisasi profesi di luar akuntan publik dan badan pengatur; atau
- Organisasi lain yang menyediakan jasa pengendalian mutu yang relevan.

SPM 1 menyatakan bahwa, sebelum melakukan perikatan untuk jasa tersebut, KAP harus mempertimbangkan kompetensi dan kemampuan dari penyedia jasa di luar KAP tersebut untuk menentukan apakah penyedia jasa tersebut memiliki kualifikasi yang tepat untuk perikatan tersebut.¹⁰

⁸ SPM 1, paragraf 4

⁹ SPM 1, paragraf 18

¹⁰ SPM 1, paragraf A33

SPM 1 juga memberikan panduan lain yang mungkin berguna bagi KAP yang lebih kecil dalam menerapkan ketentuan standar. Sebagai contoh, sehubungan dengan ketentuan SPM 1 tentang perlunya jumlah personel yang cukup dengan kompetensi dan kemampuan untuk melaksanakan perikatan sesuai dengan standar profesi,¹¹ KAP dapat menggunakan pihak ketiga yang memenuhi kualifikasi ketika sumber daya teknis dan pelatihan dari dalam KAP tidak tersedia.¹² Seringkali, cara ini bisa efektif dan efisien untuk mencapai tujuan yang ditetapkan di dalam ketentuan.

T4. Bagaimana KAP Perseorangan atau KAP Persekutuan yang memiliki jumlah rekan yang terbatas mematuhi ketentuan SPM 1 yang berkaitan dengan revidu pengendalian mutu perikatan?

SPM 1 mengharuskan revidu pengendalian mutu perikatan terhadap semua jasa audit atas laporan keuangan Emiten.¹³ Ketentuan ini tidak berlaku jika KAP tidak melakukan perikatan tersebut.

SPM 1 juga mengharuskan KAP untuk menetapkan kriteria dimana audit atau revidu laporan keuangan historis lainnya dan perikatan asuransi atau jasa-jasa lainnya harus dievaluasi untuk menentukan perlu tidaknya pelaksanaan revidu pengendalian mutu perikatan.¹⁴ Dalam hal ini, SPM 1 memberikan panduan tentang kriteria yang mungkin dapat digunakan untuk tujuan ini, seperti sifat perikatan, identifikasi dari kondisi atau risiko yang tidak biasa dalam suatu perikatan, dan apakah dipersyaratkan tidaknya revidu pengendalian mutu perikatan oleh hukum dan peraturan yang berlaku.¹⁵ Seringkali, revidu pengendalian mutu perikatan tidak diperlukan untuk perikatan KAP perseorangan atau KAP yang lebih kecil.

SPM 1 mengharuskan KAP untuk menetapkan kebijakan dan prosedur dalam menjaga objektivitas dari penelaah pengendalian mutu perikatan. Dalam kasus KAP yang hanya memiliki jumlah rekan yang terbatas, SPM 1 menjelaskan bahwa pihak ketiga yang memenuhi kualifikasi dapat ditunjuk oleh KAP perseorangan atau KAP yang lebih kecil ketika diperlukan revidu pengendalian mutu atas suatu perikatan. SPM 1 mengindikasikan bahwa KAP perseorangan atau KAP yang lebih kecil memiliki pilihan untuk menggunakan KAP lain dalam membantu revidu pengendalian mutu perikatan.¹⁶

¹¹ SPM 1, paragraf 29

¹² SPM 1, paragraf A21

¹³ SPM 1, paragraf 35 (a)

¹⁴ SPM 1, paragraf 35 (b)

¹⁵ SPM 1, paragraf A34

¹⁶ SPM 1, paragraf A42

T5. Apa pertimbangan yang relevan bagi KAP yang lebih kecil, termasuk KAP perseorangan, sehubungan dengan unsur "pemantauan" SPM 1?

Pemantauan merupakan unsur penting dari sistem pengendalian mutu yang sehat. SPM 1 mengharuskan KAP menetapkan suatu proses pemantauan yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan sistem pengendalian mutu sudah relevan dan memadai, serta berjalan dengan efektif.¹⁷

Dalam kasus KAP yang lebih kecil, SPM 1 menjelaskan bahwa prosedur pemantauan mungkin perlu dilakukan oleh individu yang bertanggung jawab atas rancangan dan penerapan kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP, atau pihak yang mungkin terlibat dalam revidi pengendalian mutu perikatan. Suatu KAP dengan jumlah personel yang terbatas dapat memilih untuk menggunakan personel di luar KAP yang memenuhi ketentuan atau KAP lainnya yang ditunjuk untuk melaksanakan inspeksi dan prosedur pemantauan lainnya terhadap suatu perikatan. Sebagai alternatif, KAP dapat melakukan kesepakatan untuk berbagi sumber daya dengan organisasi lainnya yang tepat di luar KAP untuk memfasilitasi aktivitas pemantauan.¹⁸ Kesepakatan tersebut merupakan bagian dari kebijakan dan prosedur pengendalian mutu KAP. Namun demikian, program inspeksi yang dilakukan oleh pihak independen di luar KAP, seperti yang dilakukan oleh IAPI atau regulator, tidak menggantikan program pemantauan yang dilakukan oleh KAP secara internal.¹⁹

Juga, SPM 1 mengharuskan inspeksi paling sedikit satu perikatan yang telah selesai untuk setiap rekan perikatan dalam siklus yang teratur dan secara spesifik melarang personel yang terlibat dalam suatu perikatan untuk melakukan inspeksi atas pekerjaan yang berhubungan dengan perikatan tersebut. Dalam kondisi ini, KAP yang lebih kecil dapat mempertimbangkan untuk membuat kesepakatan dengan sesama KAP yang lebih kecil lainnya untuk saling menginspeksi kertas kerja satu sama lainnya.

SPM 1 juga mengharuskan KAP untuk menetapkan kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa KAP telah menangani secara tepat keluhan dan dugaan mengenai kegagalan KAP dalam mematuhi standar profesi, serta ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku, dan dugaan atas ketidakpatuhan terhadap sistem pengendalian mutu KAP. KAP harus melakukan tindakan yang tepat ketika defisiensi dan ketidakpatuhan diidentifikasi.²⁰ SPM 1 menjelaskan bahwa untuk kepraktisan, bagi KAP dengan jumlah rekan terbatas, rekan yang bertanggung jawab atas penyeliaan investigasi dapat terlibat dalam perikatan. Dalam kondisi ini, KAP tersebut dapat menggunakan jasa personel di luar KAP yang memenuhi ketentuan atau menggunakan KAP lainnya untuk melaksanakan investigasi atas keluhan dan dugaan tersebut.²¹

¹⁷ SPM 1, paragraf 48

¹⁸ SPM 1, paragraf A59

¹⁹ SPM 1, paragraf A58

²⁰ SPM 1, paragraf 55–56

²¹ SPM 1, paragraf A62-63

T6. Bagaimana dokumentasi sistem pengendalian mutu suatu KAP yang lebih kecil berbeda dengan KAP yang lebih besar?

SPM 1 mengharuskan KAP menetapkan kebijakan dan prosedur yang mengharuskan dilakukannya dokumentasi yang tepat sebagai bukti telah dilaksanakannya setiap aspek yang disyaratkan dalam sistem pengendalian mutu KAP.²²

Dokumentasi sistem pengendalian mutu akan membantu KAP dalam menunjukkan kepatuhan terhadap SPM 1 dan memfasilitasi tindakan perbaikan dalam sistem pengendalian mutu di masa depan.

SPM 1 menunjukkan bahwa bentuk dan isi dokumentasi yang membuktikan berjalannya setiap unsur dari sistem pengendalian mutu memerlukan pertimbangan dan bergantung pada sejumlah faktor, seperti:

- Ukuran KAP dan jumlah kantor.
- Sifat dan kerumitan dari praktik dan organisasi KAP.

KAP yang lebih kecil mungkin menggunakan metode yang lebih informal dalam mendokumentasikan dalam sistem pengendalian mutunya, misalnya catatan manual, daftar periksa dan formulir-formulir.

²² SPM 1, paragraf 57

(Halaman ini sengaja dikosongkan)

(Halaman ini sengaja dikosongkan)

Contact Us:

Office 8 Building 12th Floor
Sudirman Central Business District (SCBD) Lot 28
Senopati Raya
Jl. Jend. Sudirman Kav.52-53
Jakarta Selatan 12190

Hunting: (021) 7279 5445, 7279 5446