

Penerapan Tahun Pertama SA 701 Tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) di Indonesia



Penerapan Tahun Pertama SA 701 Tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) di Indonesia



Disclaimer

Penelitian ini dilakukan sejak September 2023 hingga November 2023 sehingga data dan kondisi yang ada merepresentasikan data dan kondisi pada periode tersebut dan dapat berubah sewaktu-waktu.

Kerahasiaan

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis konten terhadap seluruh LAI emiten di Bursa Efek Indonesia (BEI). Penelitian ini tidak memberikan informasi apapun terkait dengan nama Emiten, Akuntan Publik, dan Kantor Publik yang menjadi objek penelitian.

Tentang IAPI

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), atau Indonesian Institute of Certified Public Accountants (IICPA), merupakan Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang dibentuk melalui Keputusan Menteri Keuangan (KMK) no. 443/KMK.01/2011 tentang Penetapan IAPI sebagai Asosiasi Profesi Akuntan Publik untuk memenuhi amanat Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik. IAPI memiliki wewenang untuk melaksanakan Ujian Profesi Akuntan Publik, penyusunan dan penetapan Standar Profesional dan Etika Akuntan Publik, serta menyelenggarakan Program Pendidikan Berkelanjutan, sekaligus Reviu Mutu Akuntan Publik.

Per 31 Desember 2023, IAPI memiliki 6313 anggota yang tersebar seluruh Indonesia.

Informasi lebih lanjut dapat diakses di: www.iapi.or.id

Pengarah:

Hendang Tanusdjaja
(Ketua Umum IAPI)

Penasehat:

Kusumaningsih Angkawijaya
(Dewan Standar Profesional Akuntan Publik I)
Steven Tenggara
(Dewan Standar Profesional Akuntan Publik I)
Handoko Tomo
(Dewan Standar Profesional Akuntan Publik II)

Penanggungjawab dan Ketua

Peneliti:

Sandra Aulia
(Ketua KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi)

Tim Peneliti

KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi
Sylvia Veronica Siregar
Fitriany
Damai Nasution
Syahril Ali
Ahmad Hambali
Ginangjar Rahayu

**Direktorat Pengembangan Pasar Modal dan
Pasar Modal Syariah - Otoritas Jasa Keuangan**

Konten

Kata Pengantar	1
Ringkasan Eksekutif	4
Bag. 1 Format Baru Laporan Auditor Independen	6
Memahami Hal Audit Utama (HAU)	8
Definisi HAU	8
Hal-Hal yang Perlu Menjadi Perhatian Auditor dalam Penentuan HAU	8
Manfaat Pengomunikasian HAU	10
Gambaran Umum Objek Penelitian	11
Penerapan SA 701 di Indonesia	13
Jumlah Hal Audit Utama	14
Hal Audit Utama Berdasarkan Topik	16
Topik Hal Audit Utama Berdasarkan Sektor	17
Pertimbangan Auditor yang Digunakan dalam Menentukan Hal Audit Utama	18
Bag. 2 Perspektif Pemangku Kepentingan	20
Investor	20
Auditor	33
Komite Audit	44
Kesimpulan dan Rekomendasi	55
Referensi	57
Tentang KOHK Bidang Riset dan Perguruan Tinggi IAPI	58

Kata Pengantar

Yth. Rekan-rekan Akuntan Publik, Para Stakeholders, dan Para Praktisi Keuangan dan Akuntansi,

Salam sejahtera bagi kita semua,

Puji Syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkah dan rahmat-Nya, Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dapat menyelesaikan kegiatan riset mengenai kajian penerapan tahun pertama pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU) dalam Laporan Auditor Independen atas Laporan Keuangan Audit di Pasar Modal Tahun Buku 2022. Saya juga menyampaikan terima kasih dan apresiasi setinggi-tingginya kepada Tim Peneliti IAPI dan OJK atas kerja keras dan dedikasinya, serta kepada semua pihak atas dukungan dan kontribusinya terhadap penyelesaian riset ini.

HAU merupakan hal-hal yang menurut pertimbangan profesional auditor adalah hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode kini. Tujuan dari pengomunikasian HAU adalah untuk meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor dengan memberikan transparansi yang lebih besar tentang audit yang dilakukan. Riset ini diharapkan dapat

menjadi bahan evaluasi atas penerapan tahun pertama pengomunikasian HAU pada Laporan Audit Independen (LAI) perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI), refleksi bagi auditor untuk kesiapan penerapan HAU pada LAI, juga sebagai masukan untuk *Those Charged With Governance* (TCWG) atas efektivitas pengomunikasian HAU. Riset ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi berharga bagi perumus kebijakan, pemangku kepentingan, praktisi keuangan, serta pihak-pihak terkait lainnya yang relevan sebagai kontemplasi terhadap kualitas pelaporan keuangan.

Semoga publikasi ini dapat memberikan inspirasi dan pemahaman yang bermanfaat bagi kemajuan bersama, dan menjadi pijakan untuk melakukan sinergi, kolaborasi dan kerja sama yang bersifat konstruktif antara OJK dan IAPI di masa mendatang.



Salam,
Hendang Tanusdjaja
Ketua Umum IAPI

Kata Pengantar

Assalamu'alaikum Warahmatullaahi
Wabarakaatuh,
Salam Sejahtera untuk kita semua,

Puji dan syukur kami panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Kuasa, atas diselesaikannya penelitian mengenai penerapan tahun pertama Standar Audit (SA) 701 tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama (HAU), yang merupakan kerja sama antara Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Kerja sama ini dilakukan sebagai bagian dari upaya bersama untuk mengevaluasi penerapan SA 701 dalam Laporan Auditor Independen (LAI) di Pasar Modal di Indonesia dan memberikan kontribusi positif pada penerapan HAU di masa mendatang.

Sebagaimana amanat Undang-undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal, OJK sebagai regulator memiliki tugas utama untuk mewujudkan kegiatan Pasar Modal yang teratur, wajar, dan efisien, serta melindungi kepentingan investor dan masyarakat. Upaya tersebut salah satunya dapat dicapai dengan cara meningkatkan kualitas keterbukaan informasi atau transparansi. Pemegang saham dan pemangku kepentingan perusahaan, pada umumnya, mendasarkan keputusan yang diambil berdasarkan informasi yang disajikan terkait perusahaan.

Terkait dengan hal tersebut, perubahan format laporan audit dengan adanya penambahan paragraf HAU, melalui penerapan SA 701, diharapkan dapat mendorong kualitas keterbukaan informasi di industri pasar modal. HAU memberikan informasi yang lebih transparan kepada investor atau pemangku kepentingan perusahaan atas penggunaan laporan keuangan tentang elemen laporan keuangan yang dianggap paling signifikan dan area dengan risiko salah saji material pada proses audit. Dengan demikian paragraf HAU diharapkan dapat memberikan informasi yang lebih mudah dan membantu pengguna laporan keuangan untuk memberikan perhatian pada isu-isu yang paling penting dalam pengambilan keputusan.

Buku ini merupakan gambaran dan analisis dari OJK-IAPI atas implementasi SA 701 oleh emiten. Selain itu, buku ini juga memberikan gambaran jenis-jenis topik HAU dan jumlah HAU untuk tiap sektor, jenis pertimbangan yang digunakan dalam menentukan HAU, serta persepsi pemangku kepentingan tentang penerapan tersebut. Secara substansi, SA 701 ini mendorong peningkatan keterbukaan informasi sehingga OJK memperluas pihak/entitas yang diwajibkan menerapkan standar ini dalam laporan keuangan auditnya melalui

Peraturan OJK.

Kami berharap, naskah ini tidak hanya menjadi sumber informasi, tetapi menjadi awal bagi perkembangan implementasi standar audit di Indonesia yang semakin transparan dan bermanfaat bagi berbagai pihak sehingga pada akhirnya dapat meningkatkan kepercayaan publik. Kelancaran proses penyusunan penelitian ini tentunya tidak terlepas dari keterlibatan dan peran seluruh Tim Penyusun dari OJK dan IAPI, yang telah dengan penuh kesabaran, ketekunan, dan tanggung jawab menyelesaikan tugasnya. Semoga hasil penelitian ini dapat memberikan wawasan yang berharga dan berkontribusi pada perbaikan ber-

kelanjutan dalam praktik audit di Indonesia. Selanjutnya, Kami menyampaikan penghargaan kepada para tim OJK dan IAPI atas inisiasinya menyusun ebook ini yang diharapkan lebih mempercepat proses diseminasi informasi sehingga memberikan manfaat yang lebih luas kepada masyarakat.

Wassalamu'alaikum warahmatullahi
wabarakatuh.

Antonius Hari P.M.

Kepala Departemen Pengaturan dan
Pengembangan Pasar Modal,
Otoritas Jasa Keuangan

Ringkasan Eksekutif

Di tengah ketidakpastian ekonomi dan kompleksitas bisnis yang terus berkembang, pengguna laporan keuangan semakin membutuhkan laporan audit yang lebih transparan dan informatif. Salah satu saluran komunikasi yang penting antara perusahaan dan pemangku kepentingan adalah laporan auditor independen.

Selama beberapa dekade terakhir, ada permintaan yang signifikan untuk memperbaiki format laporan audit yang ada. Sebagai respons terhadap permintaan tersebut, International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) menyetujui standar internasional baru terkait laporan audit yang memasukkan perubahan signifikan terhadap informasi yang terkandung dalam laporan audit. Salah satu fitur baru yang utama dalam laporan audit yang diperluas (*extended audit report*) adalah pengenalan International Standard on Auditing (ISA) 701 tentang *Communicating Key Audit Matters in The Independent Auditor's Report* pada 2016 lalu.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), yang bertanggung jawab dan berwenang untuk selalu menyelaraskan standar audit yang ada dengan standar audit internasional, pada tanggal 13 Juli 2021 menetapkan Standar Audit 701, tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen (LAI), yang mengadopsi dari ISA 701.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan tahun pertama SA 701 di Indonesia sebagai bahan evaluasi bagi seluruh pemangku kepentingan agar dapat

diterapkan lebih baik di tahun berikutnya. Untuk tujuan tersebut, penelitian ini melakukan analisis konten terhadap semua laporan auditor independen dari emiten di Bursa Efek Indonesia (BEI), menyebarkan kuesioner kepada pemangku kepentingan antara lain Auditor, Komite Audit, dan Investor, serta melakukan *Focus Group Discussion* dengan pemangku-pemangku kepentingan tersebut guna mengkonfirmasi temuan.

Hasil dari penelitian ini dituangkan ke dalam dua bagian. Bagian pertama membahas gambaran umum penerapan SA 701 di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tahun pertama penerapan SA 701 di Indonesia baik. Hal ini dapat dilihat dari 99% laporan auditor independen yang menjadi sampel penelitian ini telah menerapkan SA 701.

Rata-rata laporan auditor independen mengungkapkan sebanyak 1,3 Hal Audit Utama (HAU). Topik yang diungkapkan beragam dan ditentukan oleh *professional judgment* dari auditor.. Topik yang paling banyak diungkapkan adalah tentang Kerugian Kredit Ekspektasian (KKE), efek dari diterapkannya IFRS 9 dan PSAK 71 tentang instrumen keuangan. Laporan seri pertama ini juga menyajikan jumlah dan topik HAU berdasarkan setiap sektor. Masing-masing sektor memiliki topik HAU yang beragam sesuai dengan karakteristik, sifat bisnis, dan lingkungannya. Misalnya, topik KKE sangat dominan diungkapkan pada sektor keuangan. Topik tersebut mewakili 56% dari total topik yang diungkap-

Ringkasan Eksekutif

kan. Selain itu, laporan penelitian ini menyajikan data atas pertimbangan yang auditor gunakan dalam mempertimbangkan HAU, dimana rata-rata HAU diungkapkan karena adanya pertimbangan dan estimasi yang signifikan yang digunakan oleh manajemen.

Adapun bagian kedua akan membahas penerapan HAU dari perspektif pemangku kepentingan antara lain Auditor, Komite Audit, dan Investor.

Dari perspektif investor, penelitian ini menemukan kesimpulan bahwa penerapan SA 701 tentang HAU telah memberikan manfaat yang cukup signifikan bagi mereka. Meskipun tidak banyak investor yang mengetahui tentang HAU, setelah diberikan penjelasan mengenai definisi dan bentuk HAU, investor menyatakan bahwa HAU memberikan sejumlah manfaat, yang pada dasarnya meningkatkan kemampuan mereka untuk membuat keputusan investasi yang lebih informatif dan tepat. Manfaat ini didapatkan melalui transparansi yang lebih besar dengan adanya HAU, memberikan pemahaman yang lebih baik tentang risiko signifikan yang dihadapi oleh perusahaan pada periode kini, meningkatkan kepercayaan atas laporan keuangan yang diaudit, dan mencerminkan area yang memerlukan penilaian dan estimasi signifikan oleh manajemen.

Dari perspektif auditor, pemahaman mereka terhadap SA 701 sudah sangat baik. Dalam praktiknya, mereka masih menemui berbagai tantangan, diantaranya; (a) proses identifikasi sampai pemilihan HAU yang membutuhkan penilaian profesional yang signifikan untuk mengidentifikasi isu-isu

yang paling signifikan dalam konteks audit laporan keuangan, mempertimbangkan kompleksitas, risiko audit, dan pertimbangan manajemen; (b) bagaimana mengomunikasikan HAU dengan jelas dan singkat kepada pemangku kepentingan; (c) memastikan independensi dan objektivitas selama proses audit; (d) memastikan konsistensi dalam pendekatan terhadap identifikasi dan pengungkapan HAU; (e) proses yang memakan waktu dan secara teknis kompleks, menambah beban kerja auditor; (f) potensi ketegangan dalam hubungan auditor-manajemen, terutama jika manajemen merasa bahwa isu yang diangkat dapat memberikan persepsi negatif terhadap entitas.

Dari perspektif komite audit, penerapan SA 701 ini sebenarnya sejalan dengan peran mereka dalam perusahaan. Mereka juga menilai bahwa format baru laporan audit memberikan manfaat yang besar kepada pengguna laporan keuangan. HAU memberikan informasi tambahan, transparansi yang lebih besar atas area/risiko signifikan dari perusahaan, dan sejalan dengan peran dan tanggung jawab perusahaan untuk melindungi kepentingan pemegang saham. Meskipun demikian, dibutuhkan peningkatan pada kompetensi komite audit dan auditor agar tujuan dari pengomunikasian HAU dapat lebih optimal. Hal lain yang perlu ditingkatkan dalam penerapan pertama HAU di Indonesia ini adalah nilai komunikatif HAU dalam konteks penggunaan bahasa yang dinilai terlalu teknis dan dikawatirkan tidak dapat dipahami oleh pengguna laporan auditor yang berasal dari latar belakang berbeda.

Bagian 1:
Gambaran Umum
Penerapan Tahun Pertama
SA 701 di Indonesia



Format Baru Laporan Auditor Independen

Enhanced Auditor's Report (EAR)

EAR membawa perubahan yang signifikan terhadap profesi audit dalam lebih dari 50 tahun. LAI tidak lagi hanya memberikan informasi biner (wajar atau tidak) mengenai opini audit atas laporan keuangan. EAR diharapkan memberikan informasi yang lebih transparan kepada pengguna dengan tidak mengubah ruang lingkup audit dari auditor independen.

Key Audit Matters (KAM)

Key Audit Matters (KAM) atau Hal Audit Utama (HAU) dalam istilah Indonesia merupakan bagian dari perubahan yang paling menonjol dan signifikan. Dalam paragraf ini, auditor disyaratkan untuk melaporkan masalah paling signifikan yang dialami selama proses audit dan menceritakan bagaimana mereka menangani masalah tersebut.

Effective Date

Standar Audit (SA) 701 tentang Pengomunikasian Hal Audit Utama yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2022. SA 701 ini berlaku wajib untuk audit atas satu set lengkap laporan keuangan bertujuan umum dari Emiten.

"HAU memberikan harapan kepada pengguna bahwa Laporan Auditor Independen dapat menyajikan informasi yang lebih transparan dan bermanfaat bagi mereka"

Selama beberapa dekade yang lalu, terdapat dorongan yang signifikan terhadap perubahan format laporan auditor dari masyarakat Internasional. Laporan auditor yang ada dianggap kurang memberikan informasi dan transparansi yang diinginkan oleh pengguna, karena formatnya yang relatif sederhana dan memuat informasi yang bersifat lebih umum. Dipicu oleh dorongan tersebut dan setelah melalui konsultasi dan pertimbangan yang berlangsung selama bertahun-tahun, penyusun standar audit internasional akhirnya memperkenalkan laporan auditor yang telah ditingkatkan (*Enhanced Audit Report* atau EAR). Langkah ini diambil sebagai respons terhadap keprihatinan bahwa laporan audit tradisional telah kehilangan relevansi karena memberikan informasi yang terbatas dan kurang bermakna.

Salah satu bagian signifikan dari perubahan format laporan audit ini adalah adanya penambahan paragraf *Key Audit Matters* (KAM), atau dalam istilah yang ditetapkan oleh IAPI sebagai Hal Audit Utama (HAU). HAU memberi informasi kepada pengguna laporan keuangan tentang elemen laporan keuangan yang dianggap paling signifikan dan area dengan risiko salah saji material yang dinilai lebih tinggi selama proses audit berlangsung. HAU diharapkan dapat meningkatkan nilai laporan auditor dan menyediakan kerangka yang membuat laporan keuangan yang kompleks lebih mudah untuk dipahami oleh pengguna dan membantu mereka fokus pada isu-isu yang mungkin paling penting dalam pengambilan keputusan.

Apa Saja yang Berubah Pada Laporan Auditor Sekarang?

- Penyajian paragraf pada laporan auditor disusun ulang, dimana paragraf opini harus didahulukan.
- Revisi pada deskripsi tanggung jawab manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola termasuk penilaian terhadap kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya dan apakah dasar akuntansi kelangsungan usaha masih sesuai.
- Revisi pada deskripsi tanggung jawab auditor termasuk kesimpulan mengenai ketepatan penggunaan dasar akuntansi kelangsungan usaha oleh manajemen.
- Terdapat paragraf terpisah yang diberi judul "Informasi Lainnya" ketika pada tanggal laporan, auditor telah memperoleh, atau berharap untuk memperoleh, informasi lainnya.
- Tambahkan paragraf Hal Audit Utama yang mengharuskan Auditor mengungkapkan hal-hal paling signifikan selama proses audit dan bagaimana mereka merespon hal tersebut.

Format Laporan Audit Sebelumnya	Panduan Format Laporan Audit Sekarang*
1. Judul/Pihak yang Dituju	1. Judul/Pihak yang Dituju
2. Tanggungjawab Manajemen terhadap Laporan Keuangan	2. Opini Auditor
3. Tanggung Jawab Auditor Terhadap Audit atas Laporan Keuangan	3. Basis Opini, Tanggung Jawab Independensi, dan Ketentuan Etika
4. Basis Opini (Untuk Modifikasi)	4. Ketidakpastian Material atas Kelangsungan Usaha (Jika Relevan)
5. Opini Auditor	5. Hal Audit Utama — Untuk Emiten
6. Penekanan Suatu Hal (Jika Relevan)	6. Penekanan Suatu Hal (Jika Relevan)
7. Hal Lain (Jika Relevan)	7. Hal Lain (Jika Relevan)
8. Laporan Persyaratan Hukum dan Peraturan Lainnya (Jika Relevan)	8. Informasi Lain (Jika Relevan)
9. Nama Rekan Perikatan	9. Tanggungjawab Manajemen dan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola terhadap Laporan Keuangan
10. Tanda Tangan Auditor	10. Tanggung Jawab Auditor Terhadap Audit atas Laporan Keuangan
11. Alamat Auditor/Tanggal Laporan Auditor	11. Tanggung Jawab Pelaporan Lain
	12. Nama Rekan Perikatan
	13. Tanda Tangan Auditor
	14. Alamat Auditor/Tanggal Laporan Auditor

Sumber: Standar Audit (SA) 700 Tentang Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan

* Urutan beberapa paragraf dapat disesuaikan

SA 701

Memahami Hal Audit Utama

Definisi Hal Audit Utama

- Hal audit utama merupakan hal-hal yang, menurut pertimbangan profesional auditor, merupakan hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode kini (SA 701 Par. 8).
- Hal audit utama dipilih dari hal-hal yang dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola/TCWG (SA 701 Par. 8).

Hal-Hal yang Perlu Menjadi Perhatian Auditor dalam Penentuan HAU

SA 701 telah memberikan panduan yang jelas mengenai bagaimana Auditor menentukan HAU serta pertimbangan apa saja yang dibutuhkan dalam proses penentuan tersebut. Tahapan berikut meringkas proses dan pertimbangan yang diperlukan Auditor dalam menentukan HAU.

Tahap 1: HAU harus diidentifikasi dari hal-hal yang telah dikomunikasikan dengan TCWG. Auditor dapat mengomunikasikan pandangan awal tentang HAU ketika membahas perencanaan atas ruang lingkup dan saat pelaksanaan audit, dan dapat mendiskusikan lebih lanjut hal tersebut ketika mengomunikasikan temuan audit (SA 701 Par. A60).



Sumber: SA 701 (2021); IASB (2016)

Tahap 2: Dari hal-hal yang dikomunikasikan kepada TCWG, auditor harus menentukan, hal-hal yang memerlukan perhatian signifikan auditor dalam melaksanakan audit. Dalam membuat keputusan ini, auditor harus mempertimbangkan hal-hal berikut:

- a) Area dengan risiko kesalahan penyajian material yang dinilai lebih tinggi, atau risiko signifikan yang diidentifikasi berdasarkan SA 315 (Revisi 2021).
- b) Pertimbangan signifikan auditor yang berkaitan dengan area dalam laporan keuangan yang melibatkan pertimbangan signifikan manajemen, termasuk estimasi akuntansi yang telah teridentifikasi dan memiliki ketidakpastian estimasi yang tinggi.

c) Dampak terhadap audit atas peristiwa atau transaksi signifikan yang terjadi selama periode tersebut.

Tahap 3: Selanjutnya, Auditor perlu menentukan hal mana saja yang paling signifikan dari hal-hal yang diidentifikasi pada Tahap 2 sebelumnya dalam audit atas laporan keuangan periode berjalan.

Jumlah hal audit utama yang akan dicantumkan dalam laporan auditor dapat dipengaruhi oleh ukuran dan kompleksitas entitas, sifat bisnis dan lingkungannya, serta fakta dan kondisi perikatan audit (SA 701 Par. A30).

Tidak ada batasan jumlah HAU yang perlu dikomunikasikan oleh auditor. Entitas yang berbeda dalam industri yang sama dapat memiliki jumlah HAU yang berbeda karena identifikasi HAU bergantung pada proses penilaian risiko yang dilakukan auditor serta kondisi dan keadaan spesifik entitas. Secara umum, makin besar jumlah hal yang pada awalnya ditentukan sebagai HAU, auditor makin perlu mempertimbangkan kembali apakah setiap hal-hal tersebut memenuhi definisi HAU. Hasil pengidentifikasian HAU yang terlalu banyak mungkin bertentangan dengan rumusan bahwa hal-hal tersebut merupakan hal paling signifikan dalam audit (SA 701 Par. A30).

Tahap 4: Setelah Auditor menentukan HAU, sejumlah HAU tersebut selanjutnya perlu

disajikan dalam paragraf terpisah dalam Laporan Auditor Independen (LAI). Dalam penyajian tersebut, Auditor perlu memperhatikan beberapa hal berikut (SA 701 Par. 13).

- a) Auditor menjelaskan mengapa hal tersebut dianggap sebagai salah satu hal yang paling signifikan dalam audit dan, oleh karena itu, ditetapkan sebagai HAU.
- b) Auditor menjelaskan bagaimana hal tersebut direpson dan ditangani dalam audit.

Selain memperhatikan kedua hal di atas, Auditor juga perlu memperhatikan posisi penyajian paragraf HAU.

- HAU harus disajikan sebagai bagian terpisah setelah paragraf opini (SA 701 Par. 11 dan Par. A31).
- Secara hakikatnya, permasalahan kelangsungan usaha entitas merupakan HAU. Namun dalam kasus terdapat keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya, penjelasan atas kondisi tersebut disajikan dalam terpisah berdasarkan SA 570 (Revisi 2021) tentang Kelangsungan Usaha dan Paragraf HAU disajikan setelah paragraf tersebut.
- Berkaitan dengan paragraf penekanan suatu hal sesuai dengan SA 706 (Revisi 2021), paragraf HAU dapat disajikan sebelum atau setelah paragraf penekanan suatu hal tergantung pada pertimbangan profesional auditor berkaitan dengan signifikansi relatif atas informasi yang disajikan dalam paragraf tersebut.



Manfaat Pengomunikasian HAU



Meningkatkan Transparansi

Pengomunikasian HAU dalam laporan auditor independen meningkatkan transparansi dari proses audit yang dilakukan oleh Auditor serta memberikan informasi tambahan atas area atau risiko yang signifikan dari entitas (*auditee*). Hal ini sekaligus mengurangi tingkat *audit expectation gap* yang selama ini menjadi permasalahan klasik dalam profesi audit.



Mendorong Tata Kelola yang Baik

Pengomunikasian hal audit utama membantu komunikasi yang lebih baik antara auditor dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola tentang hal-hal yang paling signifikan dalam audit, dan berpotensi meningkatkan perhatian terhadap pengungkapan hal-hal tersebut dalam laporan keuangan oleh manajemen dan Komite Audit. Proses ini pada gilirannya berkontribusi pada tata kelola yang lebih baik.



Membantu Fokus Pengguna Laporan Keuangan

HAU dapat menyediakan informasi tambahan dan membantu investor dan pengguna lain dari laporan keuangan untuk fokus pada area yang signifikan dalam laporan keuangan baik berdasarkan pertimbangan manajemen atau yang mendapat perhatian auditor. Informasi tersebut juga dapat membantu investor dan pengguna lain dalam memahami lebih baik entitas dan laporan keuangan.



Meningkatkan Kualitas Pelaporan Keuangan dan Audit

HAU memberikan insentif kepada entitas penyusun laporan keuangan untuk meninjau kembali pelaporan dan pengungkapan keuangan di bidang yang terkait dengan HAU tersebut. Hal ini pada gilirannya berkontribusi pada pelaporan keuangan yang lebih berkualitas. Selain itu, pengomunikasian HAU membantu auditor untuk fokus pada area audit yang memerlukan pertimbangan paling signifikan. Hal ini pada gilirannya berkontribusi pada kualitas audit yang lebih tinggi.

Gambaran Umum Objek Penelitian

Pada Seri Pertama hasil penelitian ini, objek penelitian yang digunakan adalah Laporan Auditor Independen (LAI) semua emitan di Bursa Efek Indonesia (BEI). Analisis konten dilakukan untuk mendokumentasikan beberapa hal, antara lain; opini audit, jumlah HAU, topik HAU, pertimbangan yang digunakan, dan hal-hal lain yang diperlukan untuk kepentingan penelitian ini.

833

Jumlah emitan per 31 Januari 2023 berdasarkan data di website www.idx.co.id

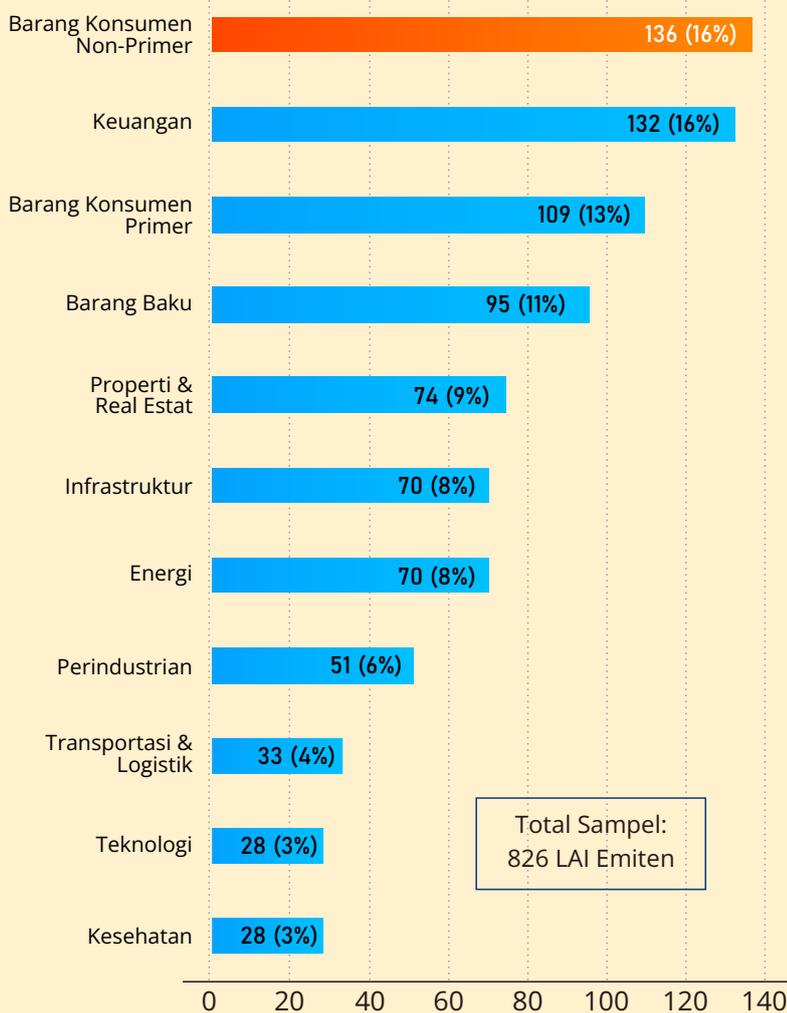
826

LAI yang berhasil di analisis dan ditabulasi

7

Emitan dikeluarkan dari sampel karena merupakan emitan baru atau LAI tidak dapat ditemukan

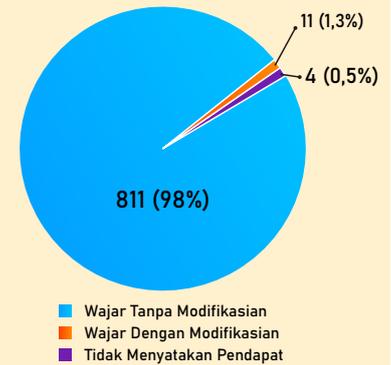
Gambar 1. Sampel Berdasarkan Sektor



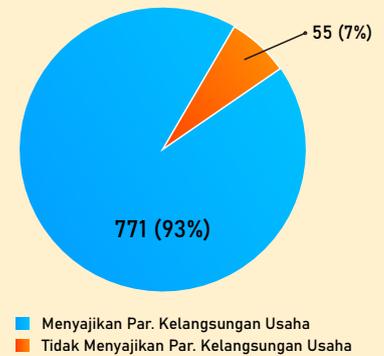
- Penelitian ini menggunakan pembagian sektor berdasarkan IDX-IC (*Industrial Classification*) yang diterbitkan oleh Bursa Efek Indonesia (BEI). Klasifikasi ini membagi emitan ke dalam 12 sektor, 35 sub-sektor, 69 industri, dan 130 sub-industri. Sektor *Listed Investment Product* di keluarkan dari sampel karena tidak adanya data.
- Gambar 1 menyajikan sebaran emitan berdasarkan IDX-IC untuk kategori sektor. Berdasarkan diagram tersebut, sektor dengan emitan paling banyak adalah sektor Barang Konsumen Non-Primer dengan jumlah 136 emitan yang mewakili 16% dari total sampel.
- Gambar 1 juga menunjukkan bahwa sektor dengan emitan paling sedikit adalah Kesehatan dan Teknologi, dimana masing-masing sektor berisi 28 emitan dan mewakili 3% dari sampel.

- Gambar 2 menyajikan sebaran sampel berdasarkan sub-sektor. IDX-IC mengklasifikasikan emiten ke dalam 35 sub sektor. Emiten paling banyak ada di sub-sektor barang baku sebanyak 95 entitas atau 11,5%, sedangkan emiten paling sedikit ada pada sub-sektor energi alternatif sebanyak 3 entitas (0,4%).
- Gambar 3 menyajikan sebaran sampel berdasarkan opini audit yang di dapat. 811 (98%) emiten mendapatkan opini wajar tanpa modifikasian, 11 (1,3%) emiten mendapatkan opini wajar dengan modifikasian, dan 4 (0,5%) emiten mendapatkan opini tidak menyatakan pendapat.
- SA 705 (Revisi 2021) melarang auditor untuk mengomunikasikan hal audit utama ketika auditor memberikan opini tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, kecuali jika mengomunikasikan hal audit utama tersebut diharuskan oleh peraturan perundang-undangan.
- Gambar 4 menyajikan sebaran sampel berdasarkan paragraf kelangsungan usaha. LAI yang menyajikan paragraf kelangsungan usaha sebanyak 55 (7%), sedangkan LAI yang tidak menyajikan paragraf kelangsungan usaha ada sebanyak 771 (93%).

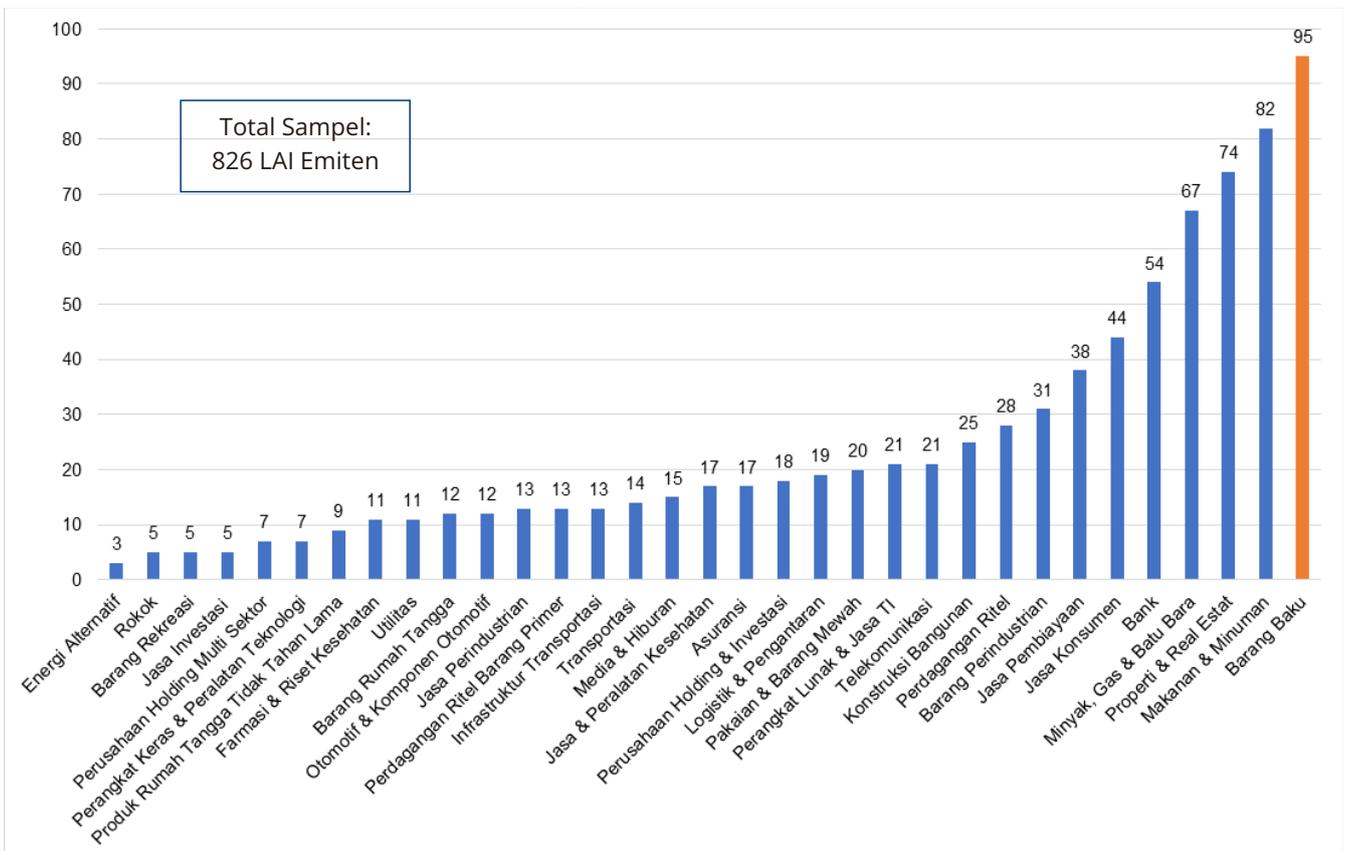
Gambar 3. Sebaran Sampel Berdasarkan Opini Audit



Gambar 4. Pengungkapan Paragraf Keberlangsungan Usaha



Gambar 2. Sampel Berdasarkan Sub-Sektor

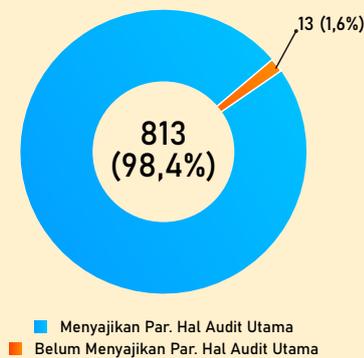


Gambaran Umum

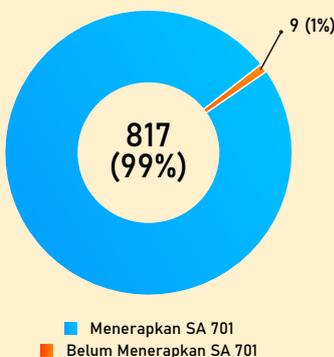
Penerapan SA 701 di Indonesia

Hasil penelitian menunjukkan bahwa 99% Laporan Auditor Independen (LAI) yang menjadi sampel dan memiliki kewajiban menerapkan SA 701 telah menyajikan paragraf Hal Audit Utama. Hal ini mengindikasikan bahwa tahun pertama penerapan SA 701 di Indonesia sangat baik.

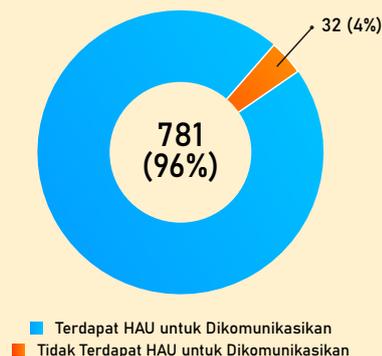
Gambar 5. LAI Menyajikan Paragraf Hal Audit Utama



Gambar 6. Penerapan SA 701



Gambar 7. Mengomunikasikan Hal Audit Utama



- Gambar 5 menunjukkan bahwa 813 LAI telah menyajikan paragraf HAU. Sedangkan 13 LAI lainnya tidak menyajikan.
- Dari 13 LAI yang tidak menyajikan paragraf HAU, terdapat 4 LAI yang mendapat opini 'tidak menyatakan pendapat'. Keempat LAI tersebut telah sesuai dengan SA 705 (Revisi 2021) dan SA 701.
- Sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat 9 LAI yang belum menerapkan SA 701, yang mewakili 1% dari total sampel. 99% lainnya telah menerapkan salah satu ketentuan dalam SA 701, dimana "Auditor harus menguraikan setiap hal audit utama, menggunakan subjudul yang tepat, pada paragraf terpisah dari laporan auditor dengan menggunakan judul 'Hal Audit Utama' " (SA 701, Par. 11).
- Ketika auditor menentukan bahwa tidak terdapat hal audit utama yang perlu dikomunikasikan, SA 701 memperbolehkan auditor untuk tidak mengomunikasikan HAU dan auditor harus menyertakan suatu pernyataan atas dampak tidak dijelaskannya hal tersebut (SA 701, Par. 16).
- Gambar 6 menunjukkan bahwa terdapat 32 LAI yang menyajikan paragraf HAU namun tidak mengomunikasikan HAU dalam paragraf tersebut.

Studi internasional menunjukkan bahwa di negara-negara yang telah menerapkan format laporan auditor baru sebelum Indonesia, seperti Inggris, Belanda, Afrika Selatan, Australia, dan Italia, reaksi dari berbagai pemangku kepentingan pada umumnya positif. Hal serupa juga terjadi di Indonesia. Melalui survei dan wawancara terhadap banyak pemangku kepentingan, peningkatan terlihat dalam dialog dua arah antara auditor dan TCWG, khususnya komite audit, mengenai bidang risiko dan prosedur audit yang dilakukan untuk memitigasinya. Kami juga yakin bahwa penerapan ini, utamanya penerapan SA 701 tentang pengomunikasian Hal Audit Utama menandai dimulainya arah baru yang dapat memberikan nilai tambah bagi emiten, meningkatkan kepercayaan investor terhadap proses pelaporan keuangan, dan memenuhi ekspektasi regulator.

Jumlah Hal Audit Utama

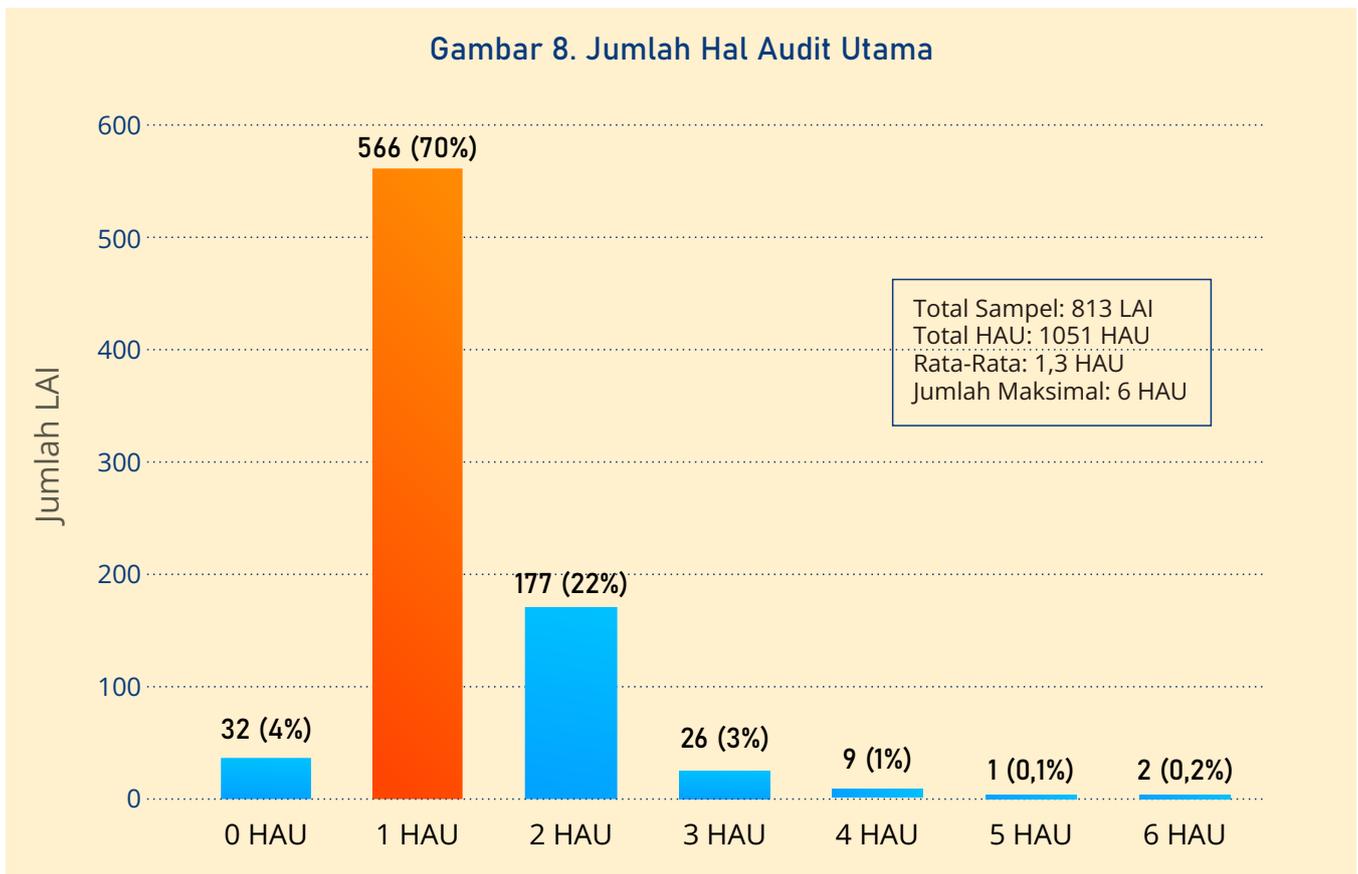
Gambaran umum dari penerapan SA 701 di Indonesia selanjutnya adalah mengenai jumlah HAU yang dikomunikasikan dalam LAI. SA 701, standar audit internasional, maupun dokumen lainnya tidak ada satu pun yang mengatur batasan jumlah HAU. Perihal tersebut, beberapa penyusun standar menyampaikan hal berikut:

- Penentuan mengenai hal dan jumlah HAU bergantung pada pertimbangan profesional. Jumlah HAU yang akan dicantumkan dalam laporan auditor dapat dipengaruhi oleh ukuran dan kompleksitas entitas, sifat bisnis dan lingkungannya, serta fakta dan kondisi perikatan audit (IAASB, 2015; SA 701, 2021).
- Khususnya untuk emiten, banyak yang percaya bahwa setidaknya ada satu hal yang mendapat fokus audit yang signifikan dan didiskusikan dengan komite

audit. Pengecualian yang mungkin terjadi adalah kondisi ketika emiten mempunyai operasi yang sangat terbatas dan auditor menentukan tidak terdapat HAU karena tidak ada hal-hal yang memerlukan perhatian auditor secara signifikan. Dalam situasi ini, laporan auditor akan menunjukkan bahwa tidak ada HAU yang dapat dikomunikasikan (IASB, 2016b).

- Standar auditing juga tidak menetapkan atau membatasi jumlah hal yang harus dilaporkan sebagai HAU. Praktik hingga saat ini menunjukkan bahwa rata-rata jumlah HAU yang dikomunikasikan berkisar antara dua hingga enam (IASB, 2016b).

Gambar 8 menyajikan jumlah HAU. Berdasarkan gambar tersebut, jumlah HAU berkisar antara 0 HAU hingga 6 HAU. Gambar 8 juga menunjukkan bahwa jumlah HAU yang paling banyak diungkapkan

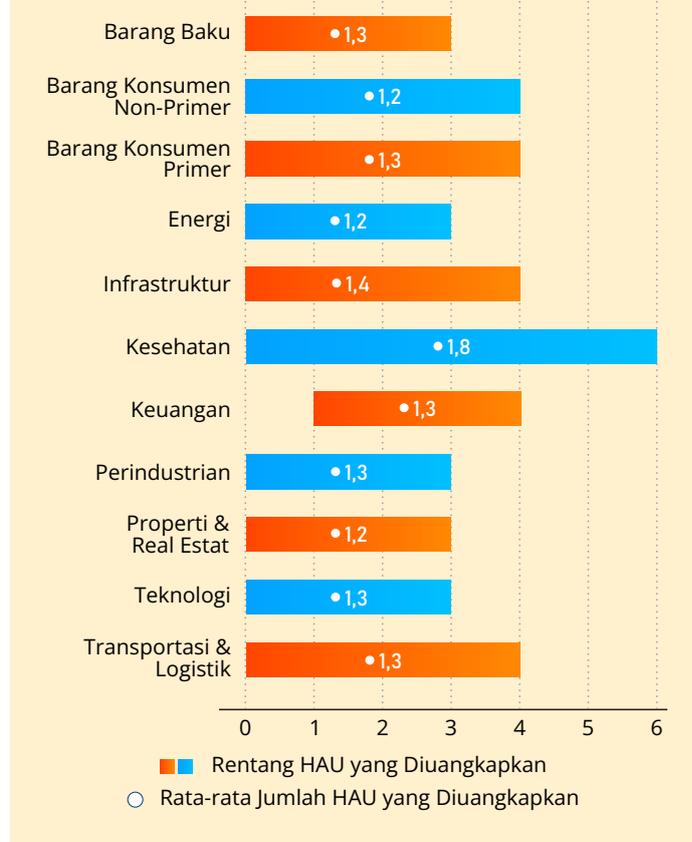


dalam LAI adalah 1 HAU sebanyak 566 LAI (70%). Kemudian 177 (22%) LAI mengungkapkan 2 HAU, 26 (3%) LAI mengungkapkan 3 HAU, 9 (1%) LAI mengungkapkan 4 HAU, 1 LAI mengungkapkan 5 HAU, dan 2 LAI mengungkapkan 6 HAU. Total HAU yang diungkapkan dalam LAI seluruh sampel adalah sebanyak 1051 dengan nilai rata-rata per sampel sebesar 1,3 HAU.

Temuan menarik lainnya dari analisis jumlah HAU adalah bahwa LAI untuk perusahaan-perusahaan yang beroperasi di sektor yang sama tidak selalu memuat jumlah HAU yang sama. Misalnya, pada sektor kesehatan, terdapat perusahaan yang memiliki jumlah HAU hingga 6 HAU, namun ada juga perusahaan yang tidak memiliki HAU. Selain itu, pada sektor keuangan, semua perusahaan memiliki HAU minimal 1 HAU.

Adanya perbedaan rentang dan jumlah HAU ini menunjukkan bahwa penentuan HAU tergantung pada pertimbangan profesional auditor dalam proses perikatan audit. Oleh karena itu, ada kemungkinan bahwa perusahaan-perusahaan dari sektor atau industri yang sama, yang mempunyai risiko industri yang sama, dapat mempunyai jumlah atau jenis HAU yang sangat berbeda yang dilaporkan oleh auditor

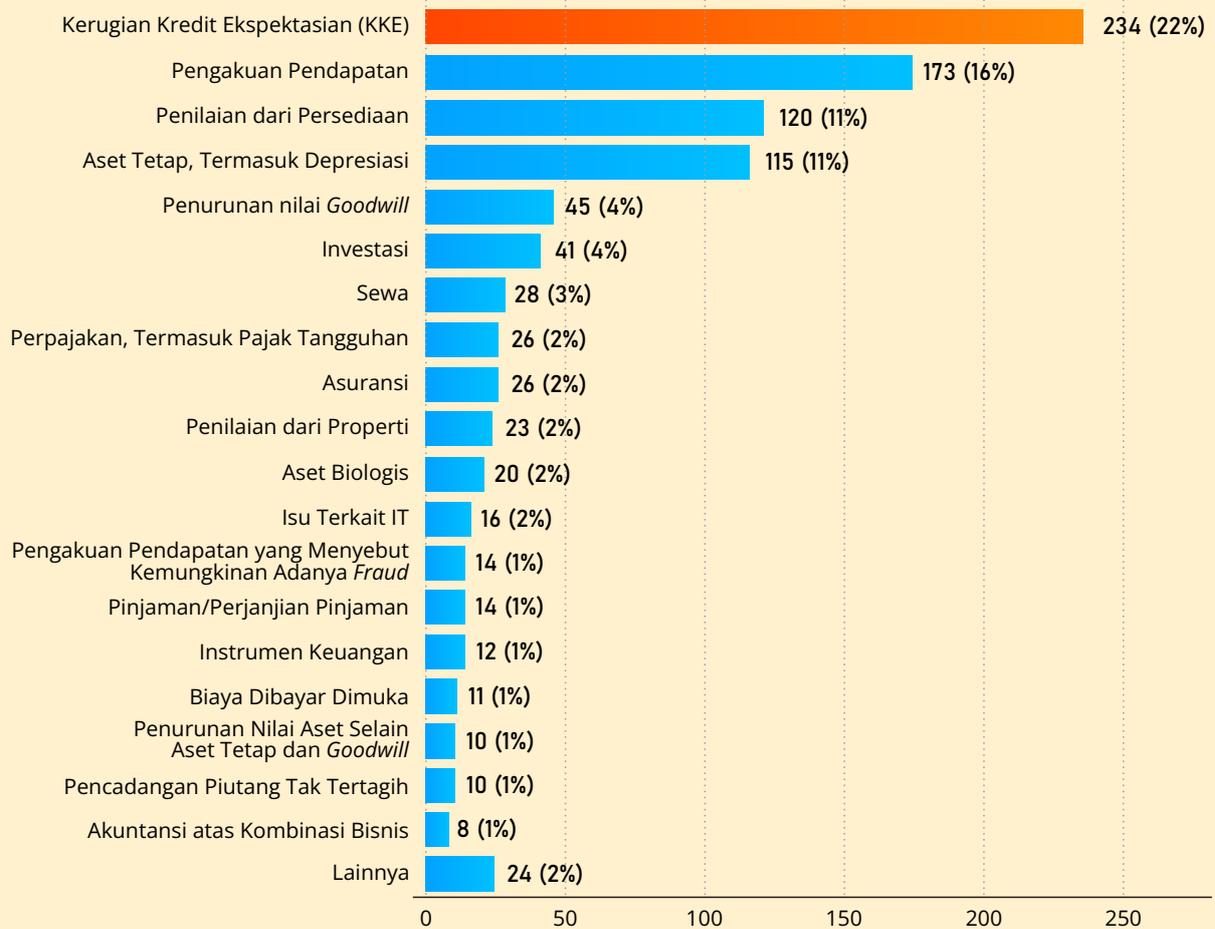
Gambar 9. Rentang dan Rata-Rata Jumlah HAU Per-Sektor



dalam laporan mereka. Temuan ini menjadi sinyal positif bahwa auditor menghasilkan laporan audit yang spesifik terhadap suatu entitas, bukan laporan audit standar. Hal tersebut sejalan dengan semangat diterapkannya format pelaporan baru (EAR) dalam profesi audit.



Gambar 10. Top 20 HAU Berdasarkan Topik



Hal Audit Utama Berdasarkan Topik

Gambar 10 di atas menyajikan 20 topik HAU paling banyak diungkapkan, yang mencakup 90% dari total jumlah HAU yang dianalisis. Topik Kerugian Kredit Ekspektasian (KKE) atau *Expected Credit Loss* (ECL) menjadi topik paling banyak diungkapkan dalam LAI emiten. Topik tersebut mewakili 22% dari seluruh topik HAU yang ada dalam BEI. Sebenarnya hal ini tidak begitu mengejutkan mengingat telah diterapkannya IFRS 9 dan PSAK 71, instrumen keuangan, ke dalam praktik akuntansi di Indonesia sejak 1 Januari 2020. Perhitungan KKE cukup rumit dan melibatkan banyak asumsi dan pertimbangan.

Misalnya, dalam PSAK 71, Cadangan Kerugian Penurunan Nilai (CKPN) dihitung

menggunakan metode *expected loss* bersifat *forward-looking*. Metode ini mewajibkan entitas untuk memperkirakan estimasi risiko instrumen keuangan sejak pengakuan awal menggunakan informasi *forward-looking* seperti proyeksi pertumbuhan ekonomi, inflasi, tingkat pengangguran, dan indeks harga komoditas di setiap tanggal pelaporan.

Topik terbanyak kedua setelah KKE adalah pengakuan pendapatan. Topik ini bahkan di berbagai negara selalu menjadi topik yang paling banyak diungkapkan. Hal ini karena pendapatan sering kali digunakan untuk mengukur kinerja emiten sehingga menjadi hal yang signifikan baik bagi pengguna laporan keuangan maupun proses audit. Hal tersebut terlihat dari topik

ini yang mewakili dari 16% dari seluruh topik HAU.

Alasan lain dari dijadikannya topik pengakuan pendapatan menjadi hal signifikan menurut pertimbangan profesional auditor adalah karena beberapa hal berikut:

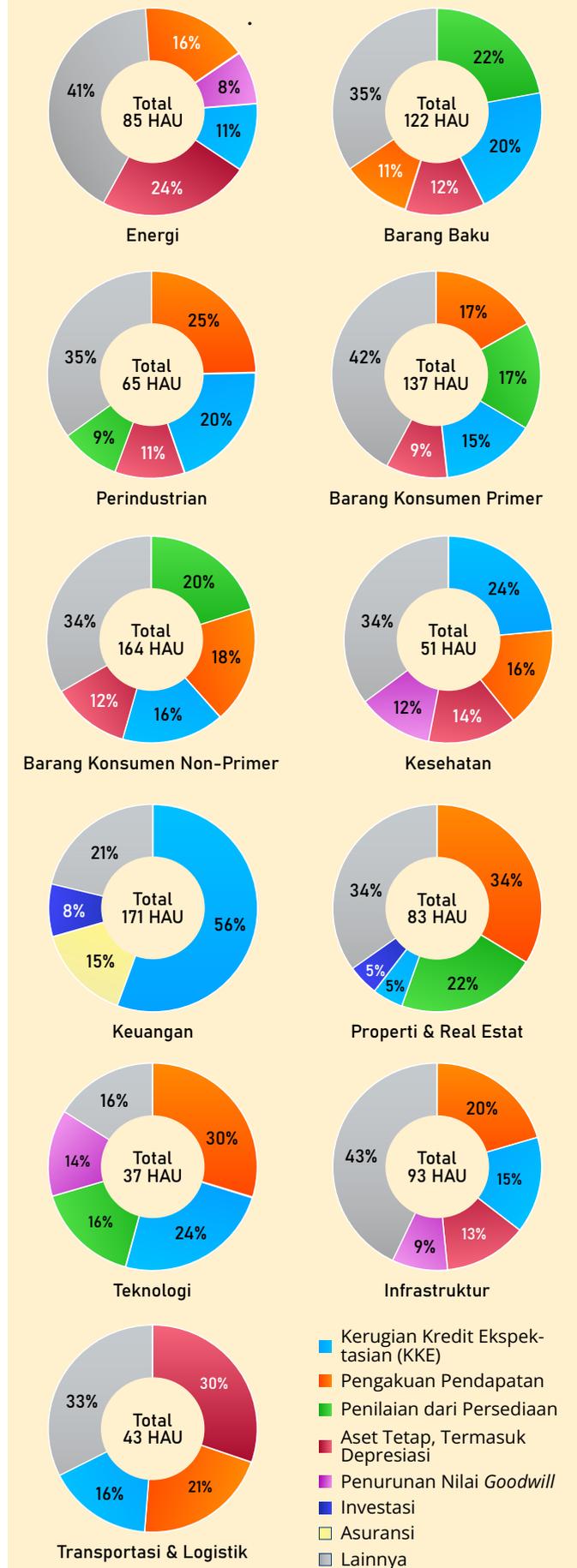
- Kompleksitas pengakuan pendapatan dalam kaitannya dengan sektor atau industri dari emiten.
- Kompleksitas dalam perlakuan akuntansi yang digunakan.
- Penggunaan estimasi yang signifikan dalam menentukan jumlah pendapatan yang diakui.
- Keterlibatan prosedur manual untuk menangani volume transaksi yang besar.
- Adanya perlakuan khusus yang diakibatkan oleh perjanjian (kontrak) atau perundang-undangan).
- Alasan lain yang menyebabkan topik ini mendapatkan perhatian signifikan dari auditor.

Topik paling banyak ketiga adalah penilaian persediaan. Penilaian persediaan menjadi top 3 topik HAU yang paling banyak diungkapkan karena persediaan merupakan salah satu aset yang signifikan dalam perusahaan sehingga memiliki dampak langsung pada laporan keuangan dan kinerja perusahaan. Selain karena jumlahnya yang material, terutama dalam sektor manufaktur dan ritel, penilaian persediaan melibatkan estimasi dan pertimbangan manajemen yang dapat mengandung tingkat ketidakpastian tertentu. Ini memerlukan pengujian dan penilaian khusus untuk memastikan bahwa persediaan dicatat dengan benar.

Topik HAU Berdasarkan Sektor

Selanjutnya Gambar 11 menyajikan topik HAU paling dominan di masing-masing sektor. Kami menggunakan pem-

Gambar 11. HAU Paling Banyak Diungkapkan Berdasarkan Sektor



bagian sektor berdasarkan IDX-IC, yang membagi emiten ke dalam 12 setor. Namun data penelitian ini tidak mencakup sektor Produk Investasi Tercepat. Berdasarkan Gambar 11 tersebut, kami merangkum topik HAU berdasarkan sektor sebagai berikut:

- **Sektor Energi:** aset tetap (24%), pengakuan pendapatan (16%), KKE (11%), penurunan nilai *goodwill* (8%), dan lainnya (41%).
- **Sektor Barang Baku:** penilaian dari persediaan (22%), KKE (20%), aset tetap (12%), pengakuan pendapatan (11%), dan lainnya (35%).
- **Sektor Perindustrian:** pengakuan pendapatan (25%), KKE (20%), aset tetap (11%), penilaian persediaan (9%), dan lainnya (35%).
- **Sektor Barang Konsumen Primer:** pengakuan pendapatan (17%), penilaian persediaan (17%), KKE (15%), aset tetap (9%), dan lainnya (42%).
- **Sektor Barang Konsumen Non-Primer:** penilaian persediaan (20%), pengakuan pendapatan (18%), KKE (16%), aset tetap (12%), dan lainnya (34%).
- **Sektor Kesehatan:** KKE (24%), pengakuan pendapatan (16%), aset tetap (14%), penurunan nilai *goodwill* (12%), dan lainnya (34%).
- **Sektor Keuangan:** KKE (56%), asuransi (15%), investasi (8%), dan lainnya (21%).
- **Sektor Properti & Real Estat:** pengakuan pendapatan (34%), penilaian persediaan (22%), KKE (5%), investasi (5%), dan lainnya (34%).
- **Sektor Teknologi:** pengakuan pendapatan (30%), KKE (24%), penilaian persediaan (16%), penurunan nilai *goodwill* (14%), dan lainnya (16%).
- **Sektor Infrastruktur:** pengakuan pendapatan (20%), KKE (15%), aset tetap (13%), penurunan nilai *goodwill* (9%), dan lainnya (43%).
- **Sektor Transportasi & Logistik:** aset tetap (30%), pengakuan pendapatan (21%), KKE (16%), dan lainnya (33%).

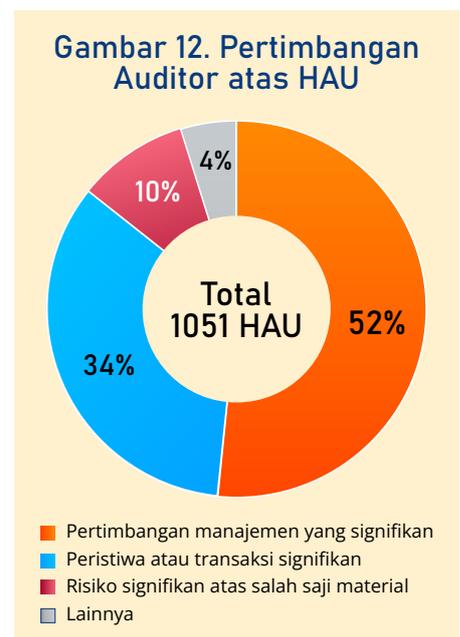
Pertimbangan Auditor yang Digunakan dalam Menentukan HAU

SA 701 paragraf 13 mengharuskan auditor untuk mengungkapkan mengapa suatu hal dipertimbangkan

menjadi salah satu hal paling signifikan dalam audit dan oleh karenanya menjadi hal audit utama. Auditor dapat memilih satu diantara tiga pertimbangan berikut:

- a) Adanya risiko kesalahan penyajian material yang dinilai lebih tinggi.
- b) Melibatkan pertimbangan signifikan manajemen, termasuk estimasi akuntansi yang telah teridentifikasi dan memiliki ketidakpastian estimasi yang tinggi.
- c) Memiliki dampak terhadap audit atas peristiwa atau transaksi signifikan yang terjadi selama periode tersebut.

Gambar 12 menyajikan pertimbangan auditor yang digunakan dalam menentukan HAU. 52% dari seluruh HAU ditentukan karena melibatkan pertimbangan signifikan manajemen, 34% karena peristiwa atau transaksi yang signifikan terhadap proses

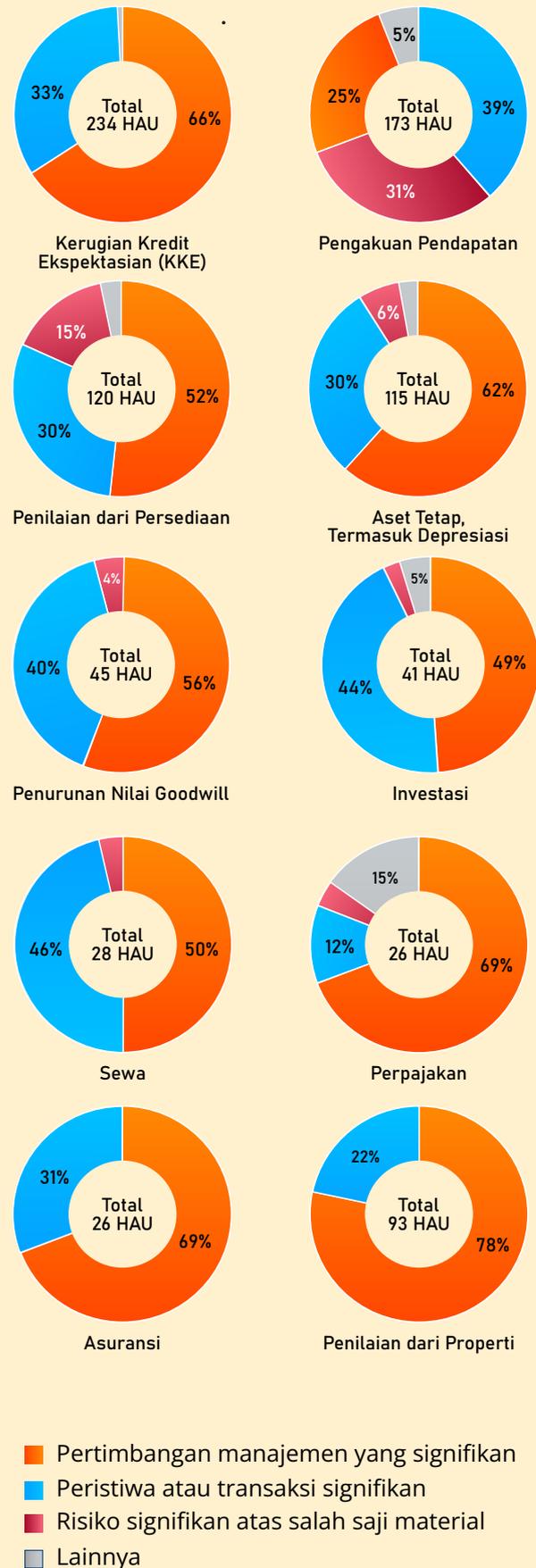


audit, 10% karena adanya risiko signifikan atas salah saji material, dan 4% lainnya menggunakan pertimbangan selain ketiga pertimbangan sebagaimana dicontohkan dalam SA 701.

Gambar 13 di samping menampilkan lebih detail pertimbangan yang digunakan auditor pada top 10 topik HAU. Gambar tersebut menunjukkan bahwa sebagian besar pertimbangan yang digunakan berkaitan dengan pertimbangan atau estimasi yang digunakan oleh manajemen. Sedangkan untuk topik HAU 'pengakuan pendapatan', auditor lebih banyak menemukan bahwa pengakuan pendapatan entitas merupakan suatu hal yang memiliki dampak signifikan terhadap proses audit karena besarnya nilai pendapatan. Pada topik ini juga, risiko atas salah saji material dinilai signifikan sehingga menjadi HAU. Namun sekali lagi, sebagaimana disampaikan pada bagian-bagian yang lain, pertimbangan yang dipilih dalam menentukan HAU tergantung pada *professional judgment* auditor ketika melakukan audit.



Gambar 13. Pertimbangan Auditor Berdasarkan Top 10 Topik HAU



Bagian 2:
Perspektif Pemangku
Kepentingan Terhadap
Penerapan Tahun Pertama
SA 701 di Indonesia





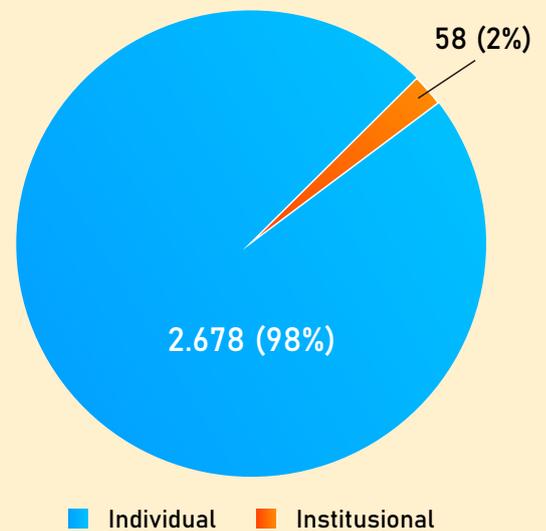
Penelitian ini melakukan survei kepada 2.736 investor, selaku pengguna utama laporan keuangan dan laporan audit. *Focus group discussion* (FGD) juga dilakukan bersama 11 investor institusional.

Survei ini bertujuan untuk mengetahui pandangan investor terhadap format baru laporan auditor, utamanya yang berhubungan dengan adanya penambahan paragraf HAU dalam laporan tersebut. Pandangan yang dimaksud termasuk pemahaman investor terhadap tugas dan tanggung jawab auditor, pemahaman investor terhadap HAU, keter-tarikan investor terhadap LAI, dan manfaat HAU bagi mereka. Profil dari responden dapat dilihat pada Gambar 1 hingga Gambar 6. Sedangkan FGD dilakukan untuk mengkonfirmasi temuan dari hasil survei dan memperdalam temuan tersebut.

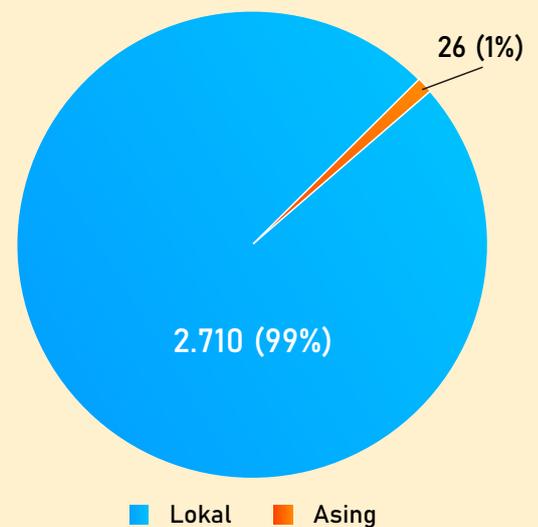
Profil responden:

- Gambar 1 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan kategori. 2.678 orang (98%) merupakan investor individual, sedangkan 58 orang (2%) merupakan investor institusional.
- Gambar 2 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan jenis investor. 2.710 (99%) orang merupakan investor lokal, sedangkan 26 orang (1%) lainnya adalah investor asing.
- Gambar 3 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan lama menjadi investor. Responden paling banyak adalah responden yang telah menjadi investor selama 3 tahun, sebanyak 545 orang (20%). Sedangkan investor

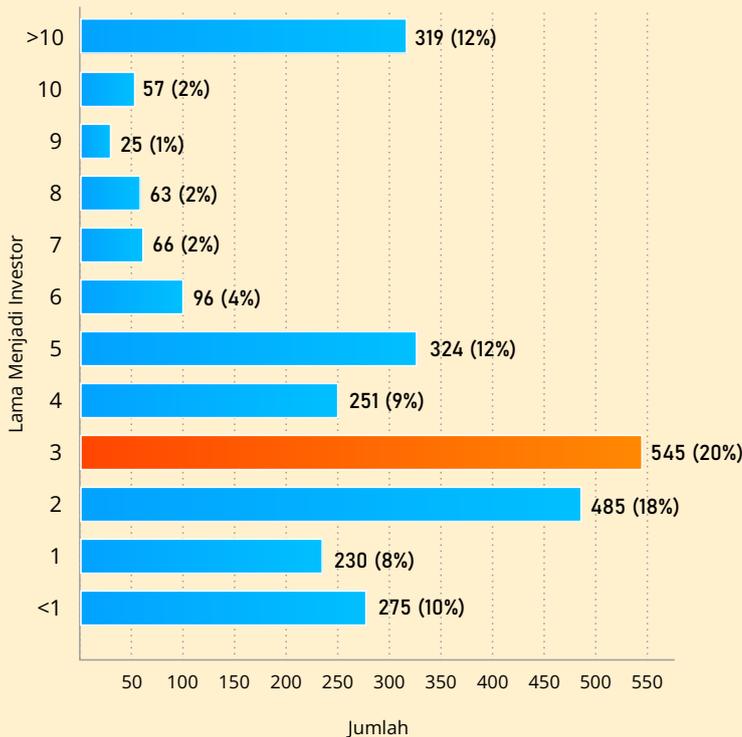
Gambar 1. Kategori Investor



Gambar 2. Jenis Investor



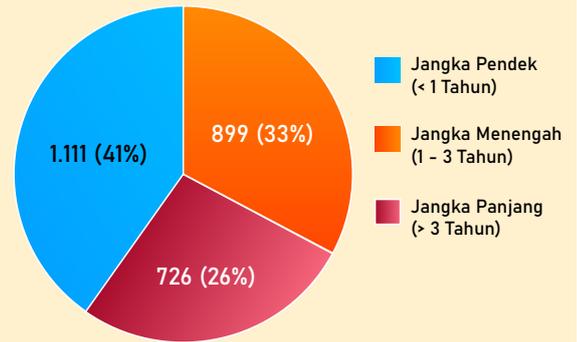
Gambar 3. Lama Menjadi Investor



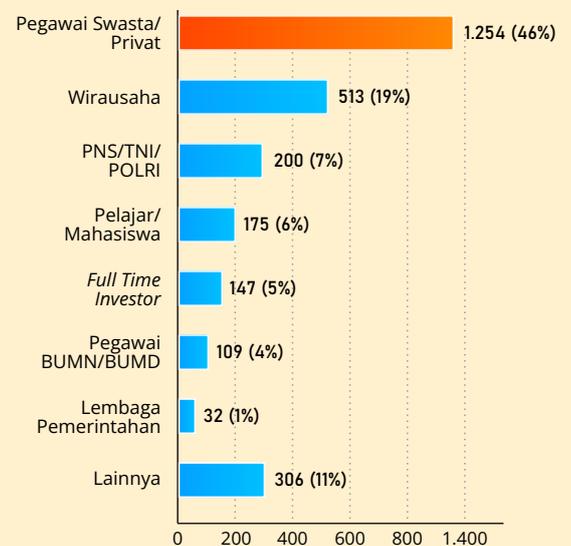
yang baru menjadi investor atau belum 1 tahun ada sebanyak 275 orang (10%), dan yang telah menjadi investor lebih dari 10 tahun ada sebanyak 319 orang atau mewakili 12% dari total responden.

- Gambar 4 menyajikan data responden tentang jangka waktu investasi yang mereka lakukan. Sebanyak 1.111 orang (41%) melakukan investasi jangka pendek atau dengan periode investasi di bawah 1 tahun, 899 orang (33%) melakukan investasi jangka menengah (1 hingga 3 tahun), dan 726 orang (26%) lainnya melakukan investasi jangka panjang dengan periode lebih dari 3 tahun.
- Gambar 5 menyajikan data tentang pekerjaan responden. 1.254 orang (46%), yang mewakili sebagian besar responden, bekerja sebagai pegawai swasta/privat. 513 orang (19%) bekerja sebagai wirausaha. Jumlah responden yang menjadi *full time investor* adalah sebanyak 147 orang, mewakili 5% dari total responden. Terakhir, hanya 32 orang (1%) dari responden yang bekerja di lembaga pemerintahan.
- Terakhir, data demografi responden tersaji pada Gambar 6. Gambar tersebut menunjukkan data

Gambar 4. Jangka Waktu Investasi



Gambar 5. Pekerjaan



Gambar 6. Sektor Tempat Investasi

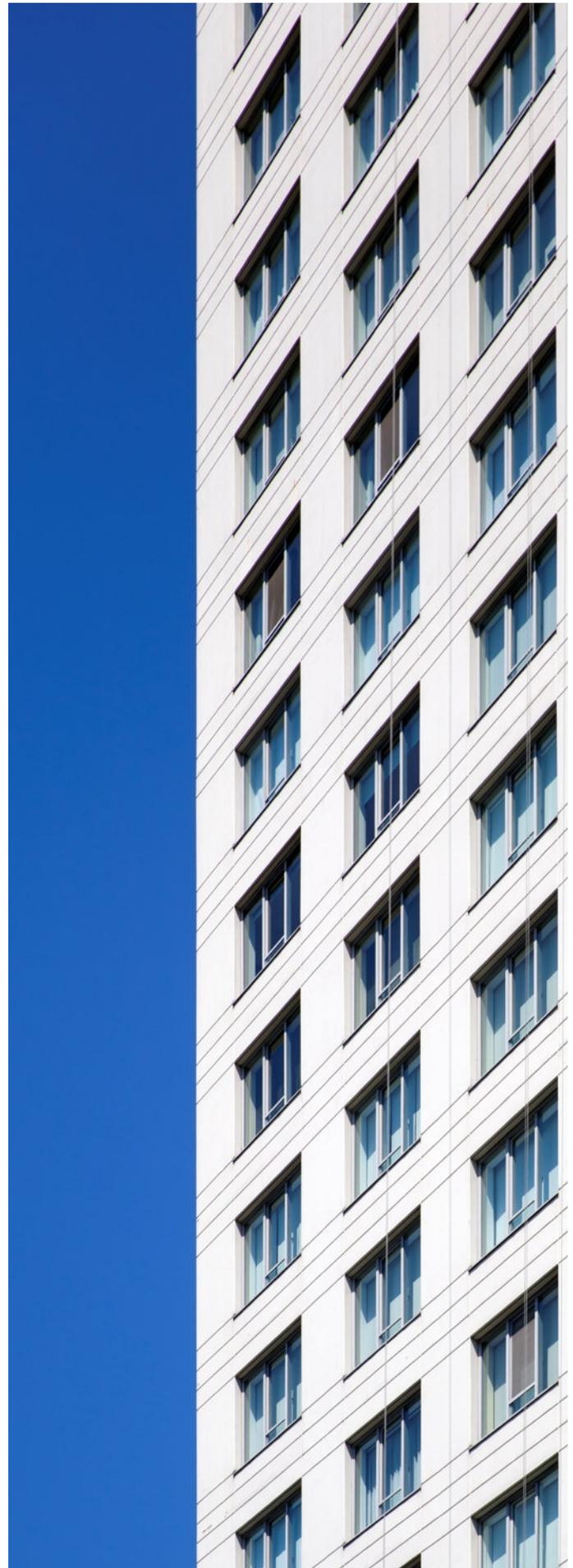


tentang sektor tempat investasi responden. Karena diasumsikan responden dapat berinvestasi di lebih dari 1 sektor, responden dapat memilih lebih dari 1 sektor. Berdasarkan gambar tersebut, sektor yang banyak menjadi tempat investasi responden adalah sektor Keuangan. Sebanyak 1.488 orang berinvestasi di sektor tersebut. Disusul dengan sektor Barang Baku sebanyak 1.027 orang. Sedangkan sektor paling sedikit yang menjadi tempat investasi adalah sektor *Listed Investment Product*.

Responden FGD Investor

No.	Jenis Perusahaan	Jabatan	FGD Ke-
1.	Insurans	Head Corsec & Compliance	2
2.	MNC	Head of Research	2
3.	MNC	Deputi Direktur Keuangan	2
4.	Insurans	Investment Securities Head	2
5.	MNC	Chief Financial Officer	2
6.	Bank	AVP Strategic Business Finance	1
7.	Bank	Direktur Compliance & Legal	1
8.	Bank	Credit and Fixed Income Analyst	1
9.	Manajer Investasi	Head of Product Development	1
10.	Bank	Credit Analyst	1
11.	Bank	Internal Audit	1

*MNC = Multinational Company



Temuan Utama

Pemahaman dan Preferensi Investor Terhadap Laporan Audit

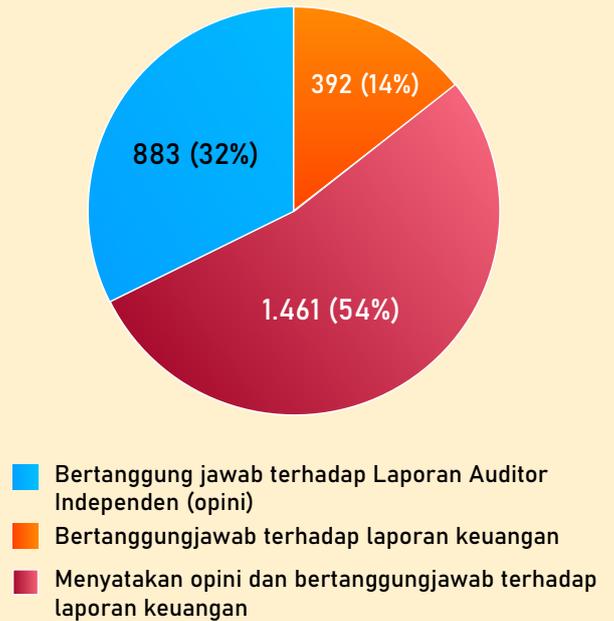
Sebelum memahami persepsi auditor terhadap manfaat Hal Audit Utama (HAU), penelitian ini perlu memastikan pemahaman mereka terhadap tugas dan tanggung jawab serta pemahaman mereka terhadap hal audit utama.

Pertama, penelitian ini menanyakan pemahaman investor tentang tugas dan tanggung jawab seorang auditor dalam sebuah perikatan audit atas laporan keuangan. Untuk mengukur pemahaman tersebut, penelitian ini menyajikan 3 pilihan, sebagaimana terlihat dalam Gambar 7.

Standar Audit (SA) 200, tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan standar audit, menyebutkan bahwa tujuan keseluruhan auditor adalah memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan oleh karena itu memungkinkan auditor untuk menyatakan suatu opini tentang apakah laporan keuangan disusun, dalam semua hal yang material, sesuai dengan suatu kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Sedangkan laporan keuangan yang diaudit adalah milik entitas, yang disusun oleh manajemen entitas dengan pengawasan dari pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.

Berdasarkan SA 200 tersebut, maka jawaban yang tepat atas tugas dan tanggung jawab seorang auditor adalah hanya bertanggung jawab terhadap laporan auditor independen (LAI). Gambar 7 menunjukkan bahwa pemahaman investor terhadap tugas dan tanggung jawab auditor masih cukup rendah. Hal

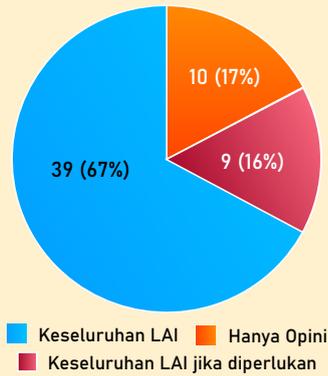
Gambar 7. Pemahaman Investor Terhadap Tugas dan Tanggung jawab Auditor



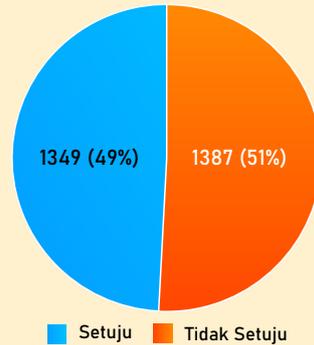
Gambar 8. Ketertarikan Investor Terhadap Laporan Auditor



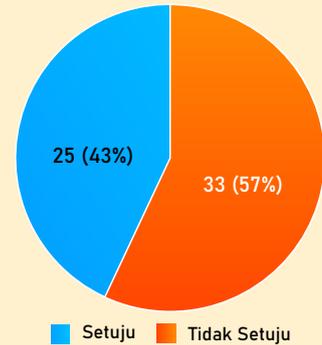
Gambar 9. Ketertarikan Investor 'Institusional' Terhadap LAI



Gambar 10. Opini Audit Lebih Penting Daripada Informasi Lainnya (Seluruh Responden)



Gambar 11. Opini Audit Lebih Penting Daripada Informasi Lainnya (Investor Institusional)



tersebut pada jawaban benar responden yang hanya ada di kisaran angka 32% (883 orang). Sebagian besar responden, yakni 54% (1.461) menyebutkan bahwa tugas auditor adalah memberikan opini audit serta bertanggung jawab terhadap laporan keuangan entitas. Sedangkan 14% (392 orang) lainnya menjawab bahwa auditor bertanggung jawab terhadap laporan keuangan entitas.

Gambar 8 menunjukkan bahwa hanya 34% (940 orang) yang tertarik untuk membaca secara keseluruhan informasi yang terdapat dalam LAI. 32% (880 orang) membaca keseluruhan informasi dalam LAI hanya kadang-kadang. Sedangkan 34% (916 orang) sisanya hanya membaca paragraf opini audit. Berbeda dengan investor institusional, Gambar 9 menunjukkan bahwa 67% (39 investor institusional) membaca keseluruhan informasi yang terdapat dalam LAI. Investor institusional memiliki kepentingan yang signifikan terhadap laporan auditor karena laporan tersebut memberikan informasi tentang keuangan perusahaan yang dapat memengaruhi keputusan investasi mereka.

Penelitian ini selanjutnya mengkonfirmasi kepada responden secara keseluruhan dengan pertanyaan 'apakah opini audit lebih penting dari informasi lainnya yang terkandung dalam laporan auditor?'. Perbedaan kedua pemilih, antara 'Ya' dan 'Tidak', sangat tipis. Secara keseluruhan responden, 49% menjawab 'Ya', sedangkan 51% lainnya

menjawab bahwa terdapat informasi lainnya dalam laporan auditor yang penting untuk diperhatikan. Hasil ini tidak berbeda dengan jawaban dari investor institusional yang ditanya dengan pertanyaan yang sama (Gambar 11).

"Opini audit tidak menjadi informasi satu-satunya yang kami butuhkan untuk memutuskan akan berinvestasi atau tidak. Informasi lain yang terkandung dalam laporan auditor dan laporan keuangan juga penting untuk bahan pertimbangan dalam berinvestasi." (Investor 4)

"Terlebih hampir semua opini di perusahaan listing adalah wajar tanpa pengecualian (modifikasian). Hal ini membuat kami perlu untuk menganalisis lebih dalam kondisi keuangan dari perusahaan." (Investor 2)

Kedua, penelitian ini menanyakan pemahaman investor tentang pragraf HAU dalam LAI. Penelitian ini mengasumsikan bahwa tidak semua auditor mengetahui tentang HAU. Gambar 12 menunjukkan bahwa 83% (2.259 orang) belum tahu tentang HAU, sedangkan yang sudah mengetahui tentang HAU hanya sebesar 17% (477 orang). Untuk mengetahui pemahaman responden, selanjutnya penelitian ini menguji pemahaman investor dengan menyediakan 4 pilihan dari definisi HAU, yakni;

- Paragraf baru dalam Laporan Auditor Independen yang berasal dari temuan Audit atas laporan keuangan perusahaan.

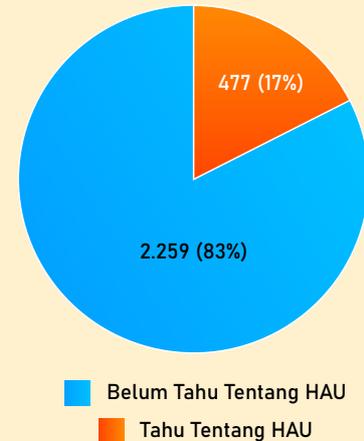
- Hal-hal yang dapat mempengaruhi opini audit atas Laporan Keuangan Perusahaan karena berisi semua salah saji material.
- Hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan perusahaan menurut pertimbangan auditor, namun tidak perlu dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.
- Hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan perusahaan menurut pertimbangan auditor dan dipilih dari hal-hal yang dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.

Sesuai dengan SA 701, definisi HAU yang tepat adalah sebagaimana diuraikan dalam pilihan keempat. Hal Audit Utama merupakan hal-hal yang, menurut pertimbangan profesional auditor, merupakan hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode kini. Hal audit utama dipilih dari hal-hal yang dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola (SA 701, Par. 8a).

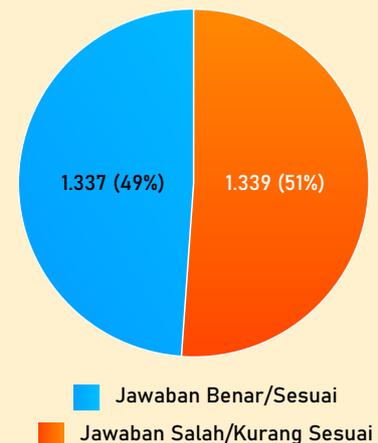
Gambar 13 menunjukkan bahwa dari seluruh responden, 51% (1.339 orang) menjawab kurang tepat, sedangkan 49% (1.337 orang) yang menjawab dengan benar. Temuan ini terkonfirmasi pada FGD yang dilakukan dengan investor. Sebagian besar narasumber FGD baru mendengar istilah HAU saat dihubungi tim penelitian.

Tim penelitian sudah memprediksi adanya kondisi tersebut, sehingga untuk memberikan pemahaman kepada responden dan agar survei yang diisi lebih valid, penelitian ini menyediakan materi dan ilustrasi paragraf HAU dalam LAI yang harus dipelajari terlebih dahulu oleh responden sebelum melanjutkan survei. Tim penelitian juga memaparkan secara jelas tentang Hal Audit Utama beserta contohnya dalam laporan auditor sebelum mengajukan pertanyaan-pertanyaan dalam FGD.

Gambar 12. Apakah Investor Tahu/ Belum Tahu Tentang HAU



Gambar 13. Pemahaman Investor Tentang HAU



"Saya mengetahui HAU sebelum diterapkan SA 701. Saya mengikuti pelatihan di IAPI pada 17 Februari 2022. Setelah pelatihan tersebut, saya langsung mengomunikasikan ke auditor tentang HAU ini dan berdiskusi tentang standar audit tersebut." (Investor 6)

"Saya baru mengetahui saat dihubungi salah satu tim penelitian. Setelah itu saya berkomunikasi dengan rekan-rekan di departemen yang bersangkutan untuk memperlajarinya." (Investor 5)

Manfaat HAU Terhadap Pengguna Laporan Auditor dan Laporan Keuangan

Berdasarkan SA 701, tujuan pengomunikasian hal audit utama antara lain;

- meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor dengan memberikan transparansi yang lebih baik atas audit yang telah dilaksanakan.
- memberikan informasi tambahan kepada pengguna laporan keuangan yang dituju untuk membantu mereka dalam memahami hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode kini.
- membantu pengguna yang dituju dalam memahami entitas dan area pertimbangan signifikan manajemen dalam laporan keuangan auditan.
- memberikan pengguna yang dituju suatu basis untuk lebih terhubung dengan manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola tentang hal-hal tertentu yang berkaitan dengan entitas, laporan keuangan auditan, atau audit

yang telah dilaksanakan.

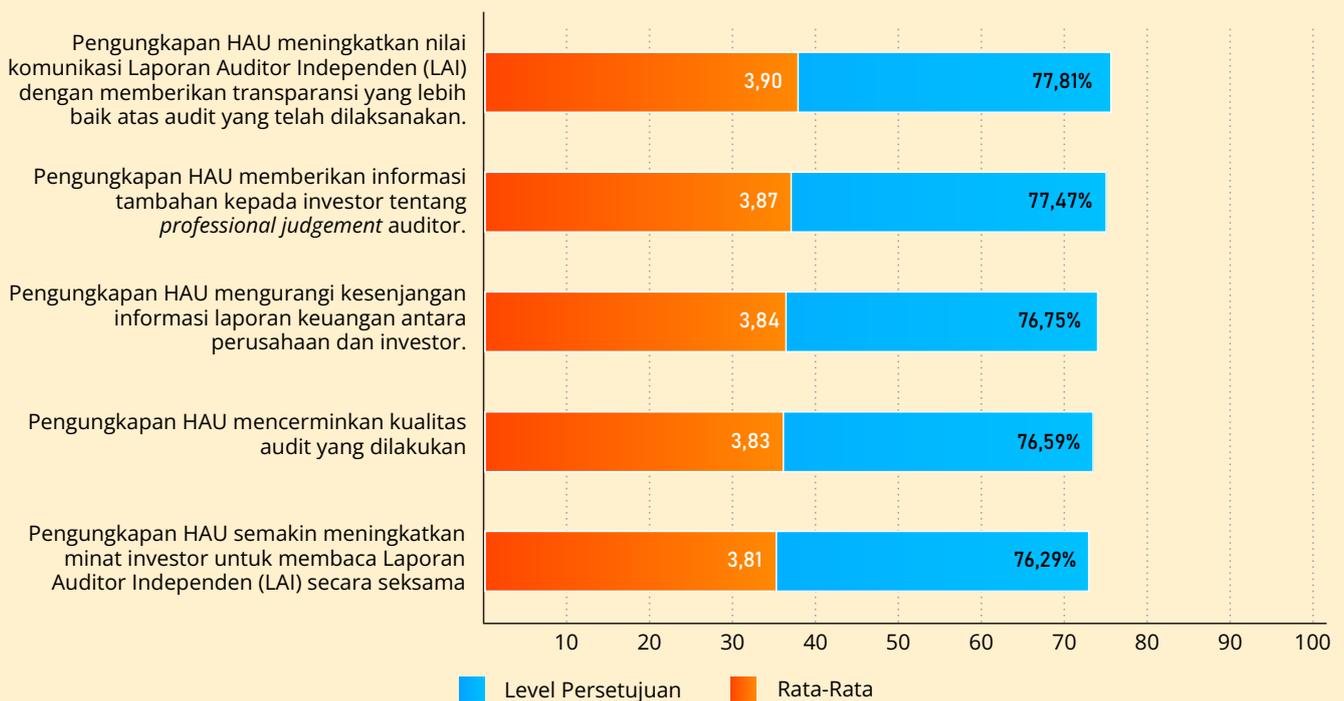
Dengan diterapkannya standar audit ini, diharapkan dapat memberikan informasi yang relevan dan berguna bagi pengguna laporan auditor dan laporan keuangan, seperti investor, mengurangi ketidakpastian mengenai kinerja perusahaan, dan mendorong pemahaman terhadap laporan keuangan. Berkaitan dengan dimensi pertama, penelitian ini memberikan 5 (lima) indikator seperti yang terlihat pada Gambar 14.

Responden memberikan penilaian dalam skala likert 1 hingga 5 dengan keterangan; 1 untuk sangat tidak setuju, 2 untuk tidak setuju, 3 untuk jawaban ragu-ragu, 4 untuk setuju, dan 5 untuk jawaban sangat setuju.

Secara keseluruhan, persepsi responden sangat baik terhadap kebermanfaatan HAU. Hal tersebut terbukti dari level persetujuan responden yang berada di atas 76% dan memiliki besaran rata-rata di atas 3,8. Angka 3,8 mendekati angka 4 yang artinya setuju bahwa HAU bermanfaat bagi mereka.

Indikator yang memiliki nilai paling tinggi

Gambar 14. Persepsi Investor Tentang Manfaat Hal Audit Utama



adalah bahwa pengungkapan HAU meningkatkan nilai komunikasi Laporan Auditor Independen (LAI) dengan memberikan transparansi yang lebih baik atas audit yang telah dilaksanakan.

Dengan mengungkapkan hal dan risiko signifikan yang dihadapi oleh perusahaan, HAU meningkatkan komunikasi antara auditor dan investor dengan memberikan platform bagi auditor untuk menyampaikan pandangan, kekhawatiran, hasil observasi mereka terkait audit, serta mempromosikan dialog yang lebih terbuka dan informatif.

"Sebelum adanya HAU, saya harus membaca laporan keuangan secara menyeluruh account by account. Setelah membaca, saya akan membuat analisa dan itu biasanya terlalu subjektif. Tapi dengan adanya HAU, saya langsung terbantu dengan memberikan gambaran awal risiko signifikan dari emiten. Sehingga saya bisa langsung menuju hal yang diungkapkan dalam HAU. 'Oh di emiten ini, risk matter-nya di sini'." (Investor 6)

"Laporan auditor sekarang lebih transparan, Karena memberikan informasi yang tidak diketahui kami selaku investor. Pandangan dan informasi tersebut minimal menjadi pembanding bagi penilaian kami sendiri." (Investor 10)

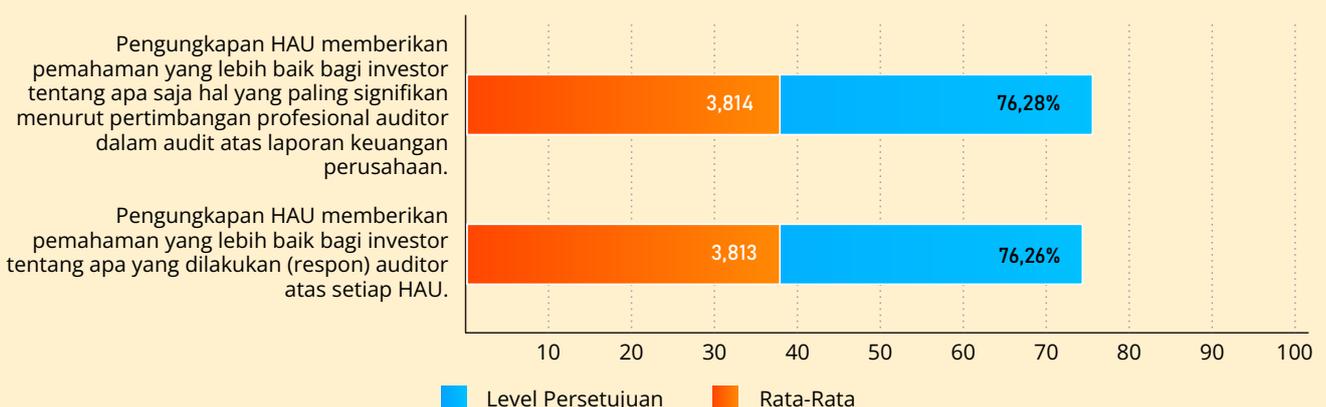
Dimensi selanjutnya adalah persepsi

responden terhadap apakah HAU dapat memberikan pemahaman tambahan tentang hal signifikan, yang menurut pertimbangan profesional auditor, dari perusahaan dan terhadap respon apa yang dilakukan oleh auditor atas hal signifikan tersebut.

Pertanyaan ini muncul dari besarnya kesenjangan (yang sering disebut dengan *audit expectation gap*) antara apa yang publik yakini auditor lakukan dan apa yang publik ingin auditor semestinya lakukan. *Audit expectation gap* sering kali muncul karena standar laporan auditor sebelumnya menggunakan bahasa yang umum untuk menggambarkan upaya kerja auditor. Pengguna tidak mendapatkan gambaran lengkap tentang sejauh mana prosedur auditor pada audit tertentu dan oleh karena itu merasa ada "kesenjangan" antara apa yang sebenarnya dilakukan dan apa yang mereka anggap telah dilakukan sehubungan dengan audit.

Gambar 15 menunjukkan bahwa level persetujuan dari dua indikator tersebut sangat baik karena berada di atas 76% atau di atas rata-rata 3,8. Gambar tersebut menyimpulkan bahwa adanya pengomunikasian HAU secara tidak langsung dapat mengurangi *audit expectation gap* antara pengguna laporan audit dan auditor. Pengguna laporan dapat mengetahui hal signifikan yang diidentifikasi oleh auditor dan bagaimana mereka

Gambar 15. Persepsi Investor Tentang Manfaat HAU Terhadap Pemahaman Investor



menangani hal signifikan tersebut.

"Meskipun ada skeptisisme-skeptisisme lainnya, menurut saya apa yang sudah dijelaskan auditor pasti sudah relevan gitu ya. Tidak perlu kita perdebatkan lagi karena sudah melewati banyak hal dan sudah juga dikomunikasikan dengan komite audit. Karena kalau risikonya tidak tinggi, tidak mungkin juga auditor akan memasukkan itu kepada HAU. Terlebih lagi, HAU sudah melewati berbagai proses klarifikasi dan penilaian auditor. Saya percaya apa yang diungkapkan oleh auditor." (Investor 6)

Sebagai tambahan, temuan dari hasil survei dan FGD yang dilakukan dengan investor terkait dengan manfaat HAU mengkonfirmasi kesimpulan dari penelitian dari ACCA (2018) bahwa pengomunikasian HAU dapat mendorong tata kelola perusahaan, mendukung audit yang lebih berkualitas, dan meningkatkan pelaporan perusahaan yang lebih transparan.

Manfaat HAU Terhadap Identifikasi Risiko

Mengidentifikasi dan mengelola risiko merupakan aspek penting dari strategi investasi. Dengan memahami risiko yang terkait dengan peluang investasi, investor dapat membuat keputusan yang tepat yang akan membantu mereka meminimalkan risiko tersebut. Penting untuk melakukan identifikasi yang menyeluruh, analisis, dan pemikiran

kritis sebelum mengambil keputusan investasi apa pun.

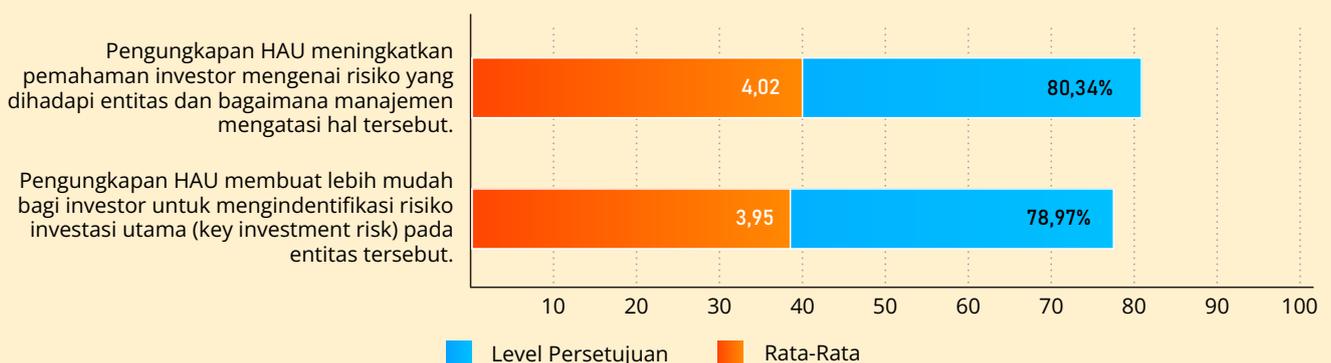
Konsep mengenai perhatian signifikan auditor mengakui bahwa audit adalah berbasis risiko dan fokus pada pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, mendesain dan melaksanakan prosedur audit yang responsif terhadap risiko tersebut, serta pemerolehan bukti audit yang cukup dan tepat sebagai basis untuk memberikan opini auditor.

Sehingga pengomunikasian HAU sejalan dengan kebutuhan investor untuk mengidentifikasi risiko yang mungkin dimiliki oleh emiten. Meskipun HAU tidak mencakup semua jenis risiko, namun pengomunikasian HAU dapat membantu investor dengan memberikan informasi yang lebih detail mengenai area signifikan dari perusahaan.

"Saya sebagai pembaca laporan keuangan, fokusnya ke Key Audit Matters ini dulu Pak Syahril, saya karena kenapa karena dari situ saya bisa melihat gambaran risiko dari bisnis emiten. Jadi bagi bagi saya pribadi saya juga dengan melihat key audit matters yang di disclose di laporan audit auditor independen itu, saya biasanya langsung menggunakan informasi itu langsung menuju ke notes." (Investor 6)

Hasil survei pada Gambar 16 menunjukkan bahwa pengomunikasian HAU dapat mening-

Gambar 16. Persepsi Investor Tentang Risiko Investasi



katkan pemahaman investor menengani risiko yang dihadapi entitas. Level persetujuannya adalah 80% dengan rata-rata jawaban 4 (setuju).

"Secara umum sebenarnya sejalan adanya informasi hal audit utama ini tentunya akan memudahkan buat kita melakukan navigasi laporan keuangan ketika membaca laporan keuangan emiten. Karena ya kalau selama ini, sebelumnya, kita kan memang terbiasa membaca laporan keuangan itu dari ujung sampai ujungnya terutama notesnya itu yang banyak sekali informasinya. Jadi memang dengan adanya informasi yang langsung ditaruh di depan, dalam hal ini hal audit utama, kita lebih mudah navigate apa risk factor atau point yang perlu di perhatikan terlebih dahulu." (Investor 9)

Selain itu, pengomunikasian HAU dapat mempermudah investor untuk mengidentifikasi risiko investasi utama (*key investment risk*). Level persetujuan responden sebesar 79% dengan rata-rata jawaban 4 (setuju).

"Tentunya sih ini membantu investor untuk melihat apakah ada hal-hal yang patut kita aware terkait dengan emiten tersebut. Apakah semuanya masih dalam on track masuk dalam kategori atau koridor penilaian kami. Rasanya juga sulit buat investor dan membutuhkan waktu yang lama atau take time untuk mencermati semua hal yang diungkapkan dalam laporan keuangan." (Investor 4)

"HAU mempermudah kita untuk tahu harus fokus dimana gitu. Kadang-kadang memang karena jumlah perusahaan yang kita invest banyak dan kita juga banyak sekali hal yang harus kita reviu, mungkin dengan adanya HAU dapat membantu kita lebih fokus mana yang harus di perhatikan ya. Ini membantu sekali." (Investor 2)

Bukan Satu-Satunya

Meskipun sangat membantu investor untuk mengidentifikasi risiko emiten di tahap awal, namun perlu diperhatikan bahwa HAU tidak menjadi satu-satunya penilaian investor terhadap risiko komprehensif dari emiten. HAU membantu investor untuk mempermudah mereka dalam proses identifikasi, mempersingkat penilaian, dan sebagai pembandingan dari penilaian yang telah dilakukan investor.

"Jadi kita lihat sejauh ini, HAU sudah lumayan membantu dan relevan. Tapi memang balik lagi, kami sebagai investor itu tidak bisa terpaku dengan hanya melakukan penilaian dari apa yang diungkapkan dalam HAU saja. Jadi pada prakteknya yang dilakukan adalah tetap membaca semua akun yang masuk dalam assessment list dan apabila ada yang kurang jelas, kami berkewajiban untuk tanya ke investor relation-nya lainnya untuk cari tahu lebih jauh. Jadi terlepas hal itu di disclose di hal audit utama atau tidak, tetap saja kami masih punya PR untuk membaca semua dan menanyakan hal hal yang kurang jelas." (Investor 7)

Keputusan Investasi

Dimensi terakhir yang coba dianalisis oleh penelitian ini adalah seberapa berpengaruh pengomunikasian HAU terhadap keputusan investasi. Terdapat 3 indikator. Pertama, apakah pengomunikasian HAU dapat meningkatkan kepercayaan terhadap informasi yang terkandung dalam laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor.

Tahun-tahun sebelumnya, terdapat kritikan terhadap laporan audit yang hanya berisi opini wajar/tidak wajar (*pass/fail*) dengan bahasa yang bersifat *boilerplate* (berulang tanpa perubahan). Sehingga laporan audit

kurang berperan dalam pengambilan keputusan investasi. Format laporan yang baru (EAR) menyediakan informasi yang lebih detail dan relevan, terutama dengan adanya HAU. Hal tersebut diharapkan dapat meningkatkan kredibilitas dari informasi yang terkandung dalam laporan keuangan dengan memberikan transparansi yang lebih.

Gambar 17 menunjukkan bahwa level persetujuan dari respon sebesar 77% dengan rata-rata jawaban mendekati 4 (setuju). Angka tersebut menyimpulkan bahwa responden setuju bahwa pengomunikasian HAU dapat meningkatkan kepercayaan mereka terhadap informasi yang terkandung dalam laporan keuangan yang telah diaudit.

Kedua, dengan kepercayaan yang meningkat, pada akhirnya dapat berpengaruh pada pengambilan keputusan investasi mereka. Sebagaimana terlihat pada indikator kedua dengan tingkat persetujuan 77% dan rata-rata jawaban yang sama, yakni 4 (setuju).

"Kami juga menggunakan informasi dalam HAU karena juga membantu untuk review sebelum kami melakukan pengambilan keputusan investasi." (Investor 7)

Namun perlu diperhatikan bahwa sulit untuk menghubungkan pengomunikasian HAU terhadap keputusan investasi yang

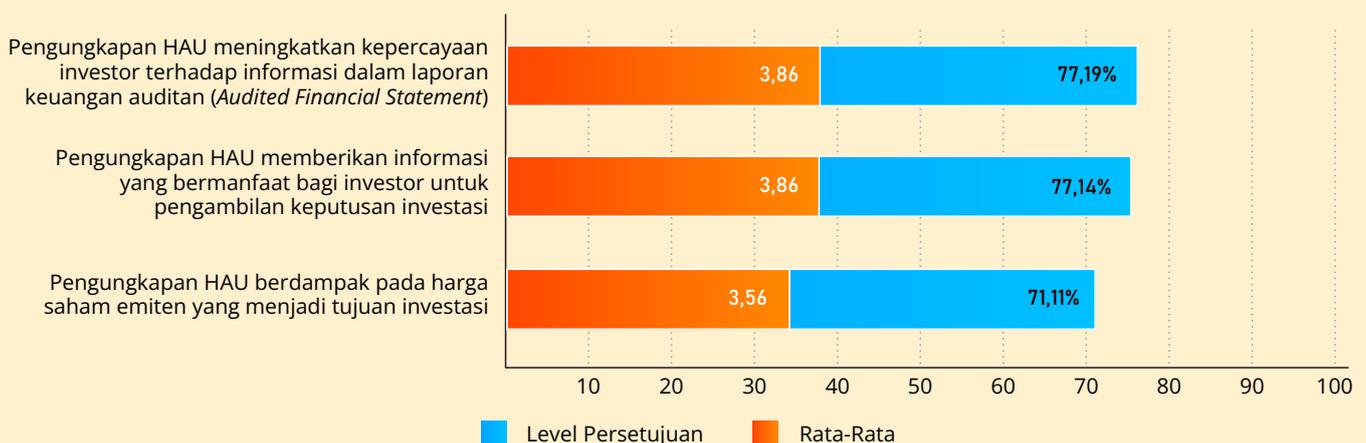
bersifat *trading*. Hal ini karena adanya *lag* (jeda waktu) antara terbitnya laporan auditor dan laporan keuangan yang diaudit.

Ketiga, pertanyaan dalam dimensi keputusan investasi adalah apakah pengomunikasian HAU berpengaruh terhadap harga saham perusahaan. Indikator ini mendapatkan level persetujuan yang paling rendah sekaligus mengkonfirmasi bahwa ada *lag* waktu antara penerbitan laporan audit dan laporan keuangan yang diaudit, sehingga tidak mempengaruhi secara langsung harga saham perusahaan.

"Saya secara pribadi tidak melihat ada dampak yang besar pada harga saham perusahaan setelah dikeluarkannya laporan audit. Mungkin ada, tapi tidak terukur. Perlu melihat faktor pasar juga pada saat laporan auditor atau laporan keuangan tersebut dikeluarkan. Terlebih lagi ini masih tahun pertama penerapan. Masih banyak yang belum aware dengan adanya informasi yang disajikan di hasil audit utama ini." (Investor 6)

Maka dari itu diperlukan penelitian empiris yang mengkaji efek dari pengomunikasian HAU terhadap harga saham perusahaan menggunakan metode kuantitatif.

Gambar 17. Persepsi Investor Tentang Keputusan Investasi



Keterbacaan

Perhatian (*concern*) yang selalu muncul saat implementasi tahun pertama pengomunikasian hal audit utama di setiap negara adakah tentang kompleksitas bahasa yang digunakan dalam HAU. Karena pelaporan keuangan bisa bersifat kompleks, dan HAU berfokus pada pertimbangan paling signifikan dalam proses audit, bahasa yang digunakan untuk menjelaskan HAU mungkin sulit dipahami, terutama bagi investor yang kurang berpengalaman.

Penelitian ini sebenarnya tidak bertujuan untuk mengidentifikasi perhatian tersebut. Namun dalam FGD, hal tersebut dikemukakan oleh responden bahwa bahasa yang digunakan oleh auditor mungkin tidak dapat dipahami oleh semua investor. Mereka berharap bahwa bahasa yang digunakan dalam mengkomunikasikan HAU dapat disederhanakan sehingga mudah dipahami oleh semua investor.

"Karena memang tidak semua analis merupakan seorang akuntan, yang tidak memiliki pemahaman cukup untuk memahami bahasa yang digunakan oleh auditor dalam laporan audit mereka. Mereka hanya memiliki kapasitas yang relevan dengan kebutuhan pekerjaanya." (Investor 9)

"Analis di manajer investasi pun tidak semuanya memiliki latar belakang akuntansi." (Investor 6)

Masukan Perbaikan

Mengingat ini merupakan tahun pertama penerapan SA 701 tentang pengomunikasian hal audit utama dalam laporan auditor independen di Indonesia, dibutuhkan berbagai perbaikan agar tujuan HAU dapat secara efektif tercapai. Berikut beberapa masukan yang disampaikan oleh investor.

- Diperlukan sosialisasi dan edukasi kepada pelaku pasar tentang HAU dan cara mem-bacanya.
- Terdapat saran agar auditor dapat mengkomunikasikan HAU lebih banyak.
- Jika memungkinkan, pengomunikasian dapat diterapkan di perusahaan non-emiten.
- Bahasa yang digunakan dalam mengkomunikasikan HAU lebih disederhanakan sehingga dapat dipahami oleh investor dari berbagai latarbelakang.

Kesimpulan Manfaat Pengomunikasian HAU dalam LAI bagi Pengguna Laporan Keuangan

Manfaat pengomunikasian HAU dalam Laporan Auditor Independen bagi pengguna laporan keuangan terlihat dari persepsi investor yang ditunjukkan dalam survei dengan tingkat *agreement level* secara keseluruhan untuk manfaat HAU sebesar 76,48% atau 3,74 dari 5 skala likert. Hasil ini dapat diartikan tingkat kebermanfaatannya HAU dari persepsi investor sebesar 76,48% dalam hal meningkatkan pemahaman yang lebih baik bagi investor mengenai hal apa saja yang paling signifikan menurut pertimbangan profesional auditor (*auditor professional judgment*) dalam audit atas laporan keuangan.

Pengomunikasian HAU juga membuat lebih mudah bagi investor untuk mengidentifikasi risiko investasi utama (*key investment risk*) entitas, meningkatkan pemahaman investor mengenai risiko yang dihadapi entitas dan tindakan manajemen dalam menghadapinya, mencerminkan kualitas audit yang dilakukan, mengurangi kesenjangan informasi laporan keuangan antara perusahaan dan investor, dan meningkatkan kepercayaan investor terhadap laporan keuangan auditan.

Temuan tersebut diperkuat dengan hasil FGD. Untuk level manfaat, investor menyata-

kan bahwa manfaat HAU dalam level sedang, artinya HAU memberikan informasi yang bersifat tambahan, karena HAU bukan satu-satunya indikator yang digunakan investor dalam keputusan investasi. Meskipun demikian, HAU dapat membantu dan memudahkan mengarahkan pembaca laporan audit serta menjadi hal utama dalam menilai laporan keuangan.

Selain itu, Investor berpendapat HAU dapat membantu transparansi perusahaan, serta meningkatkan kredibilitas dan integritas

laporan keuangan. Kriteria industri akan menentukan HAU dan risiko investasi. Pengomunikasian HAU merupakan *screening* awal untuk memitigasi risiko awal investasi, karena diyakini auditor menyajikan HAU yang pasti memiliki risiko tinggi. Dalam penerapan HAU di tahun pertama, investor belum *aware* terhadap HAU, dan HAU tidak memiliki dampak besar terhadap harga saham. Investor juga berpendapat pengungkapan yang menjadi rujukan HAU masih perlu ditingkatkan.

"Laporan auditor sekarang lebih transparan, Karena memberikan informasi yang tidak diketahui kami selaku investor. Pandangan dan informasi tersebut minimal menjadi pembanding bagi penilaian kami sendiri." (Investor 10)



Auditor

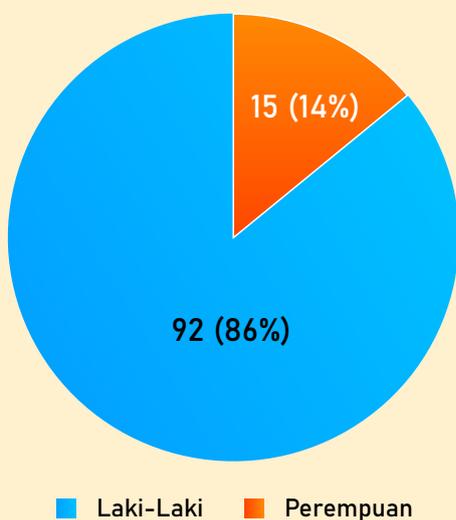
Penelitian ini melakukan survei kepada 107 auditor dan *focus group discussion* (FGD) bersama 13 auditor yang memiliki pengalaman dengan format baru laporan auditor independen (EAR).

Survei ini bertujuan untuk mengetahui pandangan auditor terhadap format baru laporan auditor, utamanya yang berhubungan dengan adanya penambahan paragraf HAU dalam laporan tersebut. Pandangan yang

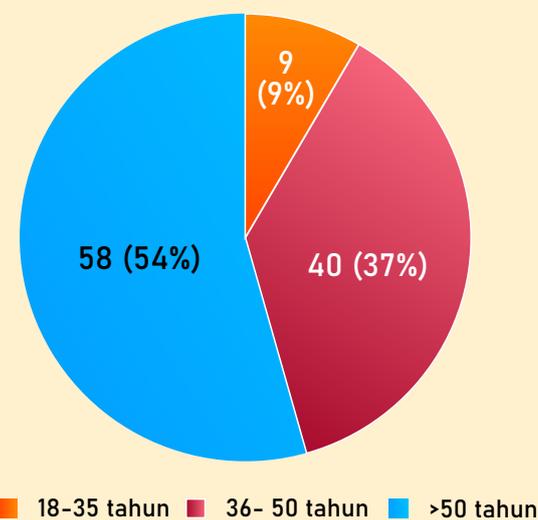
dimaksud termasuk pemahaman auditor terhadap HAU, perspektif tentang manfaat, kompetensi yang dibutuhkan, dan dampak HAU terhadap kualitas audit. Profil dari responden pada dilihat pada Gambar xx hingga xx.

Sedangkan FGD dilakukan untuk mengkonfirmasi temuan dari hasil survei dan memperdalam temuan tersebut.

Gambar 18. Responden Berdasarkan Jenis Kelamin



Gambar 19. Responden Berdasarkan Usia



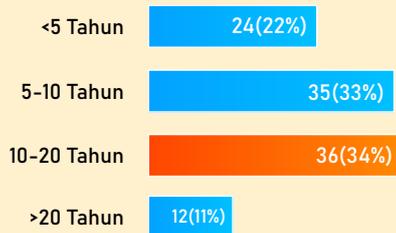
Profil responden:

- Gambar 18 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan jenis kelamin. 15 orang (14%) responden adalah perempuan, dan 92 orang (86%) lainnya adalah laki-laki.
- Gambar 19 menyajikan data tentang sebaran

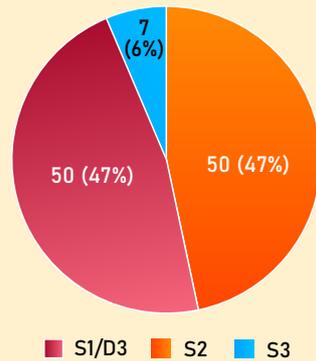
an responden berdasarkan usia. 9 orang (9%) berusia 18 hingga 35 tahun, 40 orang (37%) berusia 36 hingga 50 tahun, dan 58 orang (54%) lainnya berusia di atas 50 tahun.

- Gambar 20 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan seberapa

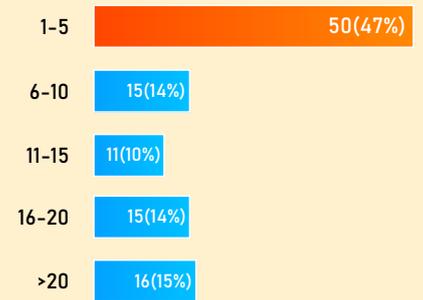
Gambar 20. Lama Menjadi Auditor



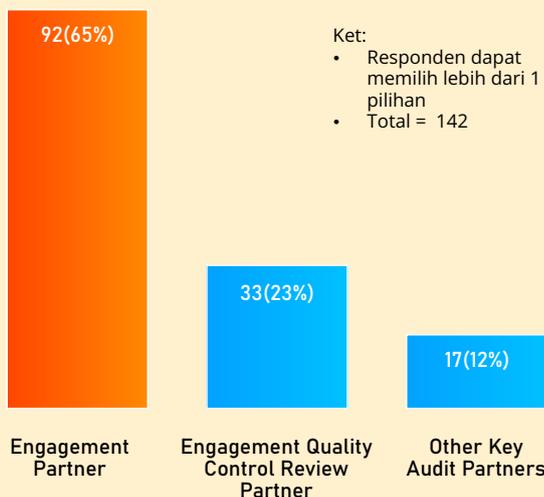
Gambar 21. Jenjang Pendidikan



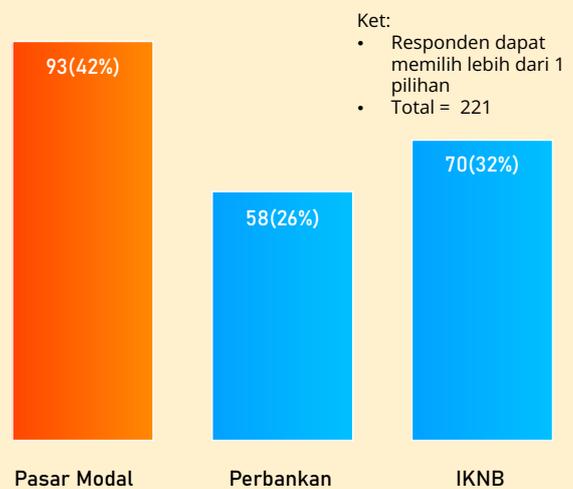
Gambar 22. Jumlah Partner dalam KAP



Gambar 23. Peran dalam Penugasa Audit



Gambar 24. Terdaftar di Sektor OJK



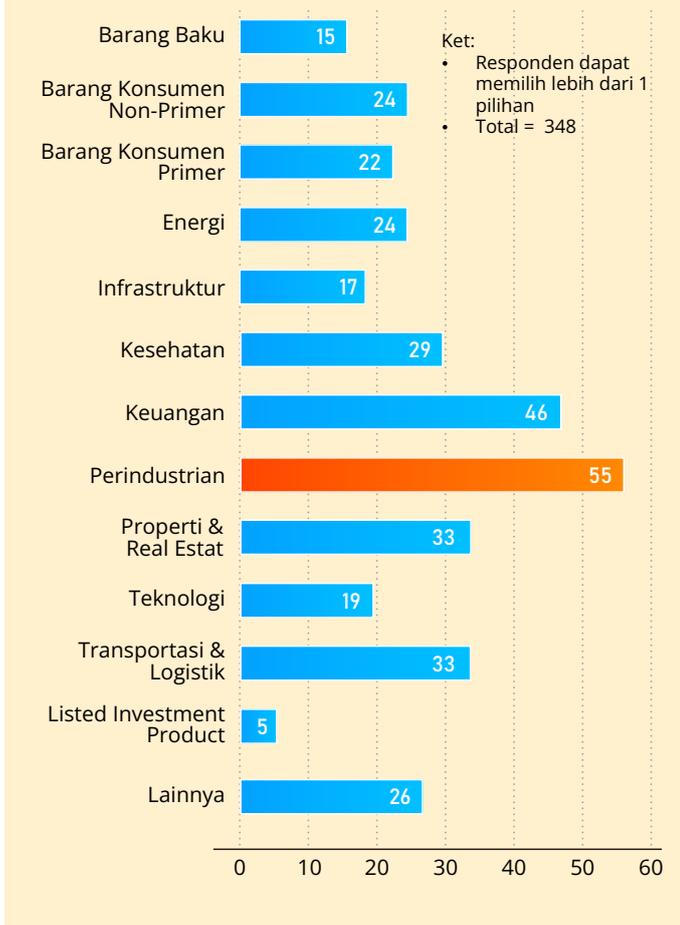
lama mereka menjadi auditor. 24 orang (22%) telah menjadi auditor selama kurang dari 5 tahun, 35 orang (33%) telah menjadi auditor selama 5-10 tahun, 36 orang (34%) telah menjadi auditor selama 11 hingga 20 tahun, dan 12 orang (11%) lainnya telah menjadi auditor selama lebih dari 20 tahun.

- Gambar 21 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan jenjang pendidikan. 50 orang (47%) memiliki jenjang pendidikan D3 atau S1, 50 orang (47%) S2, dan 7 orang (6%) lainnya S3.
- Gambar 23 menyajikan data tentang peran responden dalam perikatan audit. Responden dapat memilih lebih dari satu pilihan, sehingga jumlahnya menjadi 142. 92 orang pernah menjadi *engagement partner*, 33

orang pernah menjadi *engagement quality control review* (EQCR), dan 17 orang pernah menjadi *other key audit partners* (OKAP).

- Gambar 24 menyajikan data tentang di sektor OJK apa saja responden terdaftar. Responden dapat memilih lebih dari satu pilihan sehingga jumlahnya menjadi 221. 93 orang terdaftar di OJK sektor pasar modal, 58 orang terdaftar di sektor perbankan, dan 70 orang terdaftar di sektor IKNB.
- Gambar 25 menyajikan data sektor apa saja yang diaudit oleh responden selama 2022. Responden dapat memilih lebih dari satu pilihan karena asumsinya, satu auditor dapat mengaudit lebih dari satu perusahaan. Sebagian besar responden mengaudit sektor perindustrian sebanyak 55 orang,

Gambar 25. Sektor Usaha Perusahaan yang Diaudit Tahun 2022



Gambar 26. Topik HAU yang dikomunikasikan dalam LAI oleh Responden



disusul dengan sektor keuangan (46 orang), sektor properti & real estat (33 orang), dan transportasi & logistik (33). Sedangkan sektor yang paling sedikit di audit adalah sektor *listed investment product* sebanyak 5 orang.

- Demografi terakhir dari responden survei untuk auditor terlihat dalam Gambar 26. Gambar tersebut menyajikan data tentang topik HAU yang dikomunikasikan oleh responden dalam LAI selama 2022. Respon-

den dapat memilih lebih dari 1 pilihan. Topik HAU paling banyak dikomunikasikan oleh responden adalah tentang Kerugian Kredit Ekspektasian sebanyak 31 orang, dilanjutkan dengan topik pengakuan pendapatan (26 orang), dan penilaian atas aset (23 orang). Hasil survei ini mengkonfirmasi hasil analisis konten terhadap seluruh laporan audit di BEI. Hasil tersebut dapat dibaca pada laporan hasil penelitian seri pertama.



Temuan Utama

Pemahaman Auditor Tentang Hal Audit Utama

Sama halnya seperti responden investor, penelitian ini mencoba untuk melihat pemahaman auditor atas HAU. Pertama, responden diminta untuk mengisi skala pemahaman berdasarkan skala likert 1 hingga 5 dengan keterangan 1 untuk sangat tidak paham, 2 untuk tidak paham, 3 jika responden merasa ragu-ragu, 4 untuk paham, dan 5 untuk sangat paham.

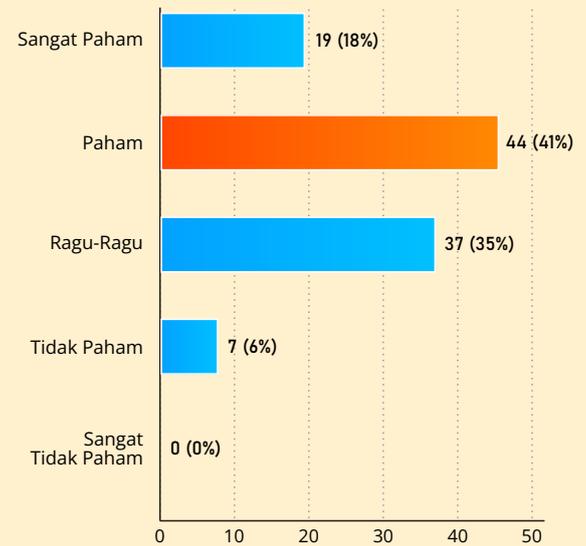
Gambar 27 menunjukkan bahwa 37 orang (35%) menjawab ragu-ragu. Sedangkan 44 orang (41%) menjawab paham dan 19 orang (18%) lainnya menjawab sangat paham. Hasil tersebut selanjutnya dikonfirmasi dengan memberikan pilihan atas pertanyaan tentang definisi HAU yang tepat. Pilihan jawaban yang ditanyakan dapat dibaca kembali di bagian investor. Gambar 28 menunjukkan bahwa 88% responden (94 orang) menjawab dengan tepat definisi HAU.

Persepsi Auditor Tentang Manfaat HAU Terhadap Pengguna Laporan Auditor dan Laporan Keuangan

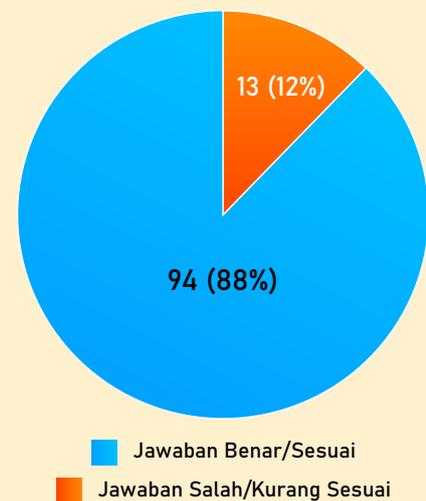
Tujuan mengkomunikasikan HAU adalah untuk meningkatkan nilai komunikatif laporan auditor dengan memberikan transparansi yang lebih besar tentang audit yang dilakukan kepada pengguna. Sehingga dalam implementasi SA 701, seorang auditor perlu mempertimbangkan kembali tujuan tersebut dan tidak hanya terpaku pada pemenuhan kewajiban atas penerapan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pekerjaan mereka. Untuk mengakomodir dimensi tersebut, penelitian ini menyajikan 6 indikator sebagaimana terlihat pada Gambar 29.

Keenam indikator mendapatkan rata-rata jawaban dari 3,96 hingga 4,19 yang artinya bahwa

Gambar 27. Pemahaman Auditor Terhadap HAU



Gambar 28. Jawaban Responden atas Definisi HAU



auditor setuju bahwa pengomunikasian HAU sangat bermanfaat bagi pengguna laporan auditor dan laporan keuangan.

Manfaat yang mendapatkan skor rata-rata paling tinggi adalah bahwa 'pengomunikasian HAU membantu pengguna laporan keuangan dalam memahami entitas dan area pertimbangan

signifikan manajemen dalam laporan keuangan auditan', dengan skor rata-rata sebesar 4,19.

Hal tersebut menunjukkan bahwa pengomunikasian HAU dapat menjadi jembatan antara area-area signifikan dalam laporan keuangan perusahaan serta pertimbangan signifikan yang digunakan oleh manajemen. Melalui HAU, auditor berbagi perspektif mereka tentang risiko material yang berkaitan dengan penyajian laporan keuangan. Ini termasuk area di mana terdapat risiko kesalahan material yang lebih tinggi, atau area yang memerlukan penilaian signifikan, baik dari manajemen maupun auditor. Selain itu, HAU sering kali mencakup area yang memerlukan pertimbangan dan estimasi signifikan oleh manajemen, seperti penyusutan aset, pengakuan pendapatan, dan provisi untuk kerugian. Pengomunikasian ini membantu pengguna memahami asumsi dan penilaian kunci yang mempengaruhi laporan keuangan.

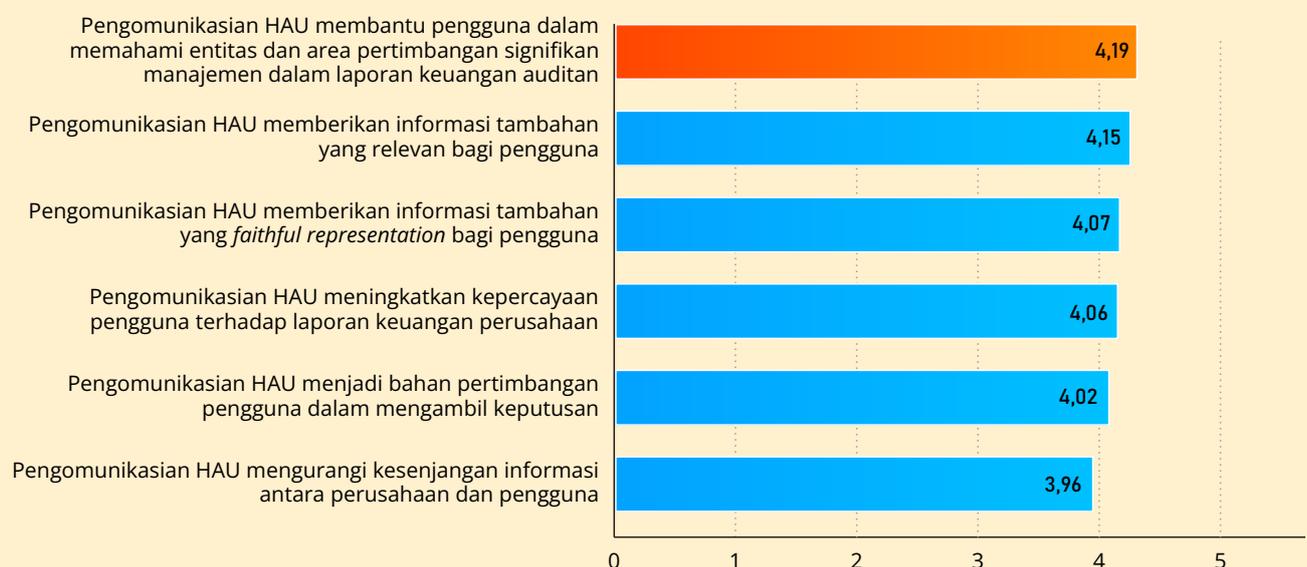
Auditor juga yakin bahwa pengomunikasian HAU juga bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan dengan memberikan informasi tambahan berupa informasi yang relevan. Hal tersebut mencakup area yang memerlukan pertimbangan signifikan, risiko utama yang dihadapi selama audit, penjelasan

bagaimana area atau risiko tersebut ditangani, atau pertimbangan yang dilakukan oleh manajemen.

Pengomunikasian HAU juga bermanfaat kepada pengguna laporan keuangan dengan memberikan informasi yang *faithful representation*. *Faithful representation* memiliki arti penggambaran yang lengkap, netral dan bebas dari kesalahan. Dalam konteks laporan audit, "*faithful representation*" merujuk pada prinsip bahwa informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan harus mencerminkan dengan akurat realitas ekonomi, transaksi, dan kejadian yang terjadi. Prinsip ini adalah salah satu aspek fundamental dari kualitas informasi akuntansi, yang memungkinkan pengguna laporan keuangan membuat keputusan ekonomi berdasarkan data yang akurat, lengkap, dan netral.

Penyediaan informasi tambahan yang relevan bersamaan dengan representasi yang setia dalam laporan keuangan memiliki peran penting dalam meningkatkan kredibilitas dokumen tersebut. Dengan meningkatnya kredibilitas, laporan keuangan menjadi sumber yang lebih andal bagi pengguna dalam membuat keputusan yang tepat dan informasi. Aspek ini secara signifikan

Gambar 29. Persepsi Auditor Tentang Manfaat Hal Audit Utama



berkontribusi terhadap pengurangan asimetri informasi, yakni ketidakseimbangan pengetahuan antara manajemen, yang memiliki akses langsung ke data internal, dan pengguna laporan keuangan, seperti investor dan kreditor, yang mengandalkan informasi yang dipublikasikan. Dengan demikian, ketika laporan keuangan mencakup informasi tambahan yang relevan dan menggambarkan transaksi serta kejadian perusahaan dengan akurat dan jujur, gap pengetahuan ini berkurang. Akibatnya, semua pihak memiliki akses ke basis informasi yang serupa, memungkinkan pengambilan keputusan yang lebih efektif dan meminimalisir potensi kesalahpahaman atau interpretasi yang keliru terkait kondisi keuangan dan kinerja perusahaan. Ini, pada gilirannya, tidak hanya memperkuat kepercayaan investor dan kreditor tetapi juga mendukung fungsi pasar keuangan yang lebih efisien dan transparan.

"Sebenarnya, meskipun dalam format laporan yang lama, area-area signifikan dan berisiko tinggi sudah dikomunikasikan oleh Auditor kepada manajemen. Namun, dengan diterapkannya SA 701 ini, area atau risiko signifikan tersebut diungkapkan untuk pengguna laporan keuangan yang lebih luas. Hal tersebut sangat bermanfaat bagi mereka". (Auditor 5)

"Beberapa penelitian mungkin menyatakan ada sentimen negatif atas pengungkapan HAU bagi manajemen. Namun sebenarnya HAU ini sangat bagus dalam mengurangi asimetri informasi antara pembaca laporan keuangan seperti investor dengan manajemen. HAU juga membantu investor untuk bagaimana mereka itu harus bertindak ketika ada informasi-informasi yang di berikan oleh auditor ataupun yang dimasukkan dalam HAU serta bagaimana mereka akan Menindaklanjuti terkait kredibilitas manajemen atau pun kepercayaan mereka terhadap perusahaan-perusahaan yang mereka investasikan." (Investor 1)

Persepsi Auditor Tentang Dampak/ Manfaat HAU Terhadap Komunikasi Auditor dengan Auditee

Komunikasi yang efektif antara auditor dan auditee (entitas yang diaudit) sangat penting selama proses audit untuk memastikan bahwa audit berjalan lancar dan hasilnya akurat dan bermanfaat. Komunikasi yang baik membantu dalam identifikasi dan penanganan isu-isu potensial secara tepat waktu, memungkinkan pertukaran informasi yang efisien, dan membangun kepercayaan serta pemahaman bersama.

Berkaitan dengan manfaat pengomunikasian HAU terhadap potensi peningkatan komunikasi antara auditor dan auditee, penelitian ini mengajukan 5 pernyataan. Skor rata-rata masing-masing pernyataan dapat dilihat pada Gambar 30.

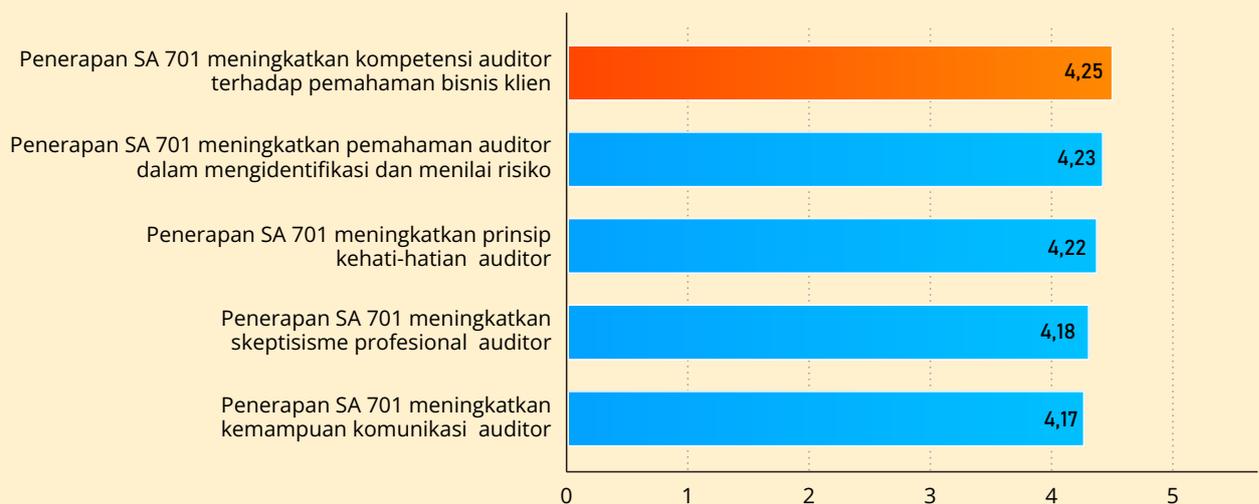
Berdasarkan gambar tersebut, semua pernyataan mendapatkan tingkat persetujuan yang tinggi. Terlihat dari skor rata-rata dari 3,99 hingga 4,16. Pernyataan yang mendapatkan skor rata-rata paling tinggi adalah bahwa 'Pengomunikasian HAU meningkatkan komunikasi antara auditor dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola (TCWG)'. Hal tersebut sesuai dengan apa yang diatur dalam SA 701 yang menyatakan bahwa auditor 'harus' mengomunikasikan kepada TCWG hal-hal yang telah ditentukan auditor sebagai hal audit utama (SA 701, Par: 17).

Komunikasi yang efektif antara auditor dan auditee adalah inti dari proses audit yang sukses, dan pengomunikasian HAU memainkan peran penting dalam meningkatkan aspek sentral dari komunikasi ini dengan memastikan bahwa kedua belah pihak terlibat dalam dialog yang bermakna dan produktif sepanjang proses audit berlangsung. Dengan adanya HAU, komunikasi antara auditor dan TCWG menjadi lebih terfokus pada isu-isu kritis. Ini memfasilitasi dialog yang lebih mendalam dan informatif mengenai risiko audit, pertimbangan, dan tanggapan auditor

Gambar 30. Persepsi Auditor Tentang Dampak/Manfaat HAU Terhadap Komunikasi Auditor dengan Auditee



Gambar 31. Persepsi Auditor Tentang Peningkatan Kompetensi Auditor



terhadap risiko tersebut.

"Jadi kalau menurut saya ya pak, kuncinya itu di komite audit selaku TCWG perusahaan. Sebenarnya baik pada saat kick-off meeting maupun pada saat progress meeting, biasanya komite audit itu sudah pasti bertanya tanya kira-kira key audit mattersnya apa. Jadi menurut saya komunikasi sejak awal itu penting pak, sehingga mereka dari awal sudah mendapatkan informasi dengan baik dan mereka tidak kaget gitu diujung ujung pada saat final meeting baru diinformasikan HAU-nya seperti ini. Terlebih khawatir ada persepsi negatif dari stakeholder. Tapi kalo dari awal dan kita sudah sampaikan kira kira seperti apa mungkin bisa lebih baik komunikasinya". (Auditor 6)

Persepsi Auditor Tentang Peningkatan Kompetensi Auditor

Gambar 31 di atas menyajikan hasil skor rata-rata dari 5 pernyataan yang disodorkan kepada responden tentang persepsi mereka atas peningkatan kompetensi auditor dengan diterapkannya SA 701.

Penerapan standar tersebut menuntut tingkat kompetensi yang tinggi dari auditor. HAU, yang mengidentifikasi area dalam audit laporan keuangan yang dianggap paling signifikan, menuntut auditor untuk memiliki pemahaman mendalam tentang bisnis auditee, standar akuntansi yang berlaku, serta

isu-isu kritis yang dapat mempengaruhi laporan keuangan.

Baik hasil kuesioner maupun hasil FGD mengkonfirmasi argumen tersebut. Gambar 31 menunjukkan bahwa pernyataan yang mendapatkan skor rata-rata tertinggi adalah pernyataan bahwa '*Penerapan SA 701 meningkatkan kompetensi auditor terhadap pemahaman bisnis klien*'.

Auditor harus memahami bisnis auditee secara menyeluruh untuk mengidentifikasi dan menilai area yang berisiko atau signifikan yang akan dijadikan HAU. Ini memerlukan kompetensi di bidang industri spesifik auditee serta pemahaman tentang model bisnisnya.

Untuk mengidentifikasi dan mengomunikasikan HAU dengan efektif, auditor harus memiliki pemahaman mendalam tentang berbagai aspek bisnis klien, termasuk model operasi, lingkungan industri, risiko strategis, serta sistem pengendalian internal. Pengetahuan ini memungkinkan auditor untuk mempertimbangkan bagaimana faktor-faktor eksternal dan internal mempengaruhi laporan keuangan dan mengidentifikasi area yang mungkin menimbulkan risiko audit paling signifikan atau menimbulkan ketidakpastian yang juga tinggi. Selain itu, pemahaman ini membantu auditor dalam menilai apakah judul HAU yang dipilih dengan tepat mencerminkan kondisi dan tantangan unik yang dihadapi oleh entitas, serta dalam merumuskan rekomendasi yang relevan dan bermanfaat bagi pemangku kepentingan. Dengan demikian, pemahaman auditor tentang bisnis klien tidak hanya meningkatkan kualitas dan relevansi HAU tetapi juga memperkuat kepercayaan antara auditor, klien, dan para pengguna laporan keuangan.

Persepsi Auditor Tentang Dampak Pengomunikasian Terhadap Kualitas Audit

Pengungkapan HAU dalam laporan audit memberikan wawasan mendalam kepada pengguna laporan keuangan mengenai area yang dianggap paling berisiko atau kompleks dalam audit, sehingga menawarkan pandangan yang lebih luas tentang proses audit itu sendiri.

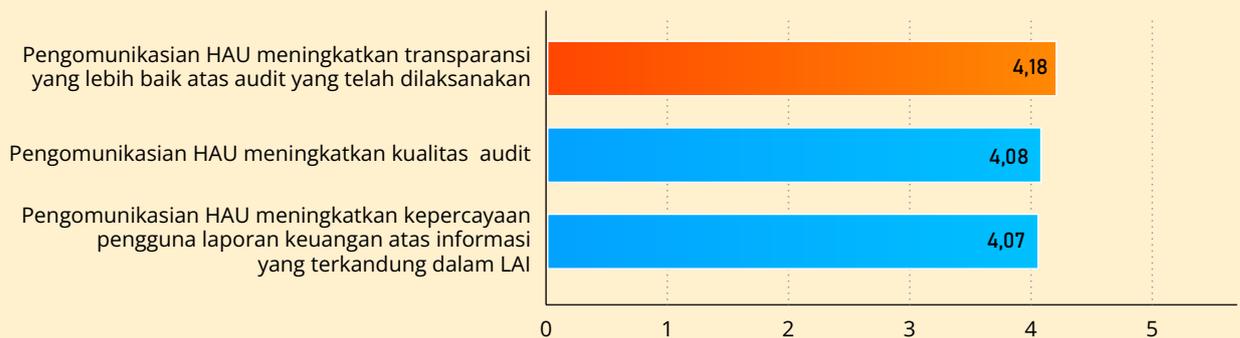
Ketika auditor mengomunikasikan KAMs secara efektif, hal ini tidak hanya menunjukkan kemampuan mereka untuk mengidentifikasi dan menangani area-area kritis dalam laporan keuangan tetapi juga memperkuat akuntabilitas dan kepercayaan terhadap proses audit. Dengan demikian, HAU berfungsi sebagai indikator transparansi audit, memungkinkan pengguna untuk menilai kualitas dan kedalaman audit yang dilakukan. Ini secara tidak langsung mendorong auditor untuk mempertahankan standar audit yang tinggi dan memastikan bahwa semua area signifikan telah ditangani dengan tepat, berkontribusi pada peningkatan kualitas audit secara keseluruhan.

Lebih jauh, hubungan antara HAU dan kualitas audit menggarisbawahi pentingnya komunikasi antara auditor dan pemangku kepentingan. KAMs memfasilitasi dialog yang lebih terbuka dan informatif antara auditor, manajemen, dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, memperkuat pemahaman bersama mengenai tantangan dan isu material yang dihadapi perusahaan. Dalam hal ini, HAU tidak hanya berkontribusi pada peningkatan kualitas audit melalui transparansi yang lebih besar tetapi juga melalui kolaborasi dan pemahaman yang lebih baik

"IAPI perlu memberikan sosialisasi yang lebih intens pak karena mungkin diantara kita auditor, akuntan publik, ini pemahaman mengenai HAU ini masih beragam, belum satu pemahaman. Komite audit dan pengguna laporan juga perlu diedukasi"

(Auditor 8)

Gambar 32. Persepsi Auditor Tentang Kualitas Audit



antara semua pihak yang terlibat.

Gambar 32 diatas menunjukkan bahwa tiga pernyataan, yang terkait dengan dimensi kualitas audit menurut penelitian ini, mendapat tingkat persetujuan yang tinggi. Ketiga pernyataan mendapatkan skor rata-rata di atas 4. Responden percaya bahwa pengomunikasian HAU telah meningkatkan kualitas audit melalui peningkatan transparansi yang lebih baik atas audit yang telah dilaksanakan. Skor rata-rata atas pernyataan tersebut adalah 4,18.

"Tadinya kan kalau laporan yang berisi opini saja hanya 3 paragraf. Sekarang jadi 7 atau 8. Ya pastinya komunikasi jadi lebih baik. Untungnya kan gitu. Terus apakah meningkatkan transparansi, iya karena kan tadinya 3 halaman jadi 8 halaman itu udah pasti. Apakah bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan? Iya, karena kan dapat informasi lebih banyak. Tadinya kan hanya taunya hanya opini aja, WTP atau WDP kan." (Auditor 13)

"Prespektif kualitas audit juga menyangkut transparansi pak. Jadi kalau menurut saya selain kualitas audit itu tepat, tepat waktu, lengkap, ya objektif, termasuk transparansi pak disana. Jadi kembali lagi ya dari pertanyaan kalau kita urut, ini kan benang merahnya bahwa kita sepakat bahwa HAU itu penting untuk diungkapkan." (Auditor 5)

Tantangan Penerapan SA 701 dan Kesiapan Auditor

Penerapan SA 701 tentang pengomunikasian HAU dalam laporan auditor independen membawa sejumlah tantangan, baik dalam konteks global maupun khususnya di negara-negara berkembang, seperti Indonesia. HAU dimaksudkan untuk meningkatkan kualitas audit dengan menyediakan transparansi lebih besar mengenai isu-isu audit yang paling signifikan. Namun, implementasinya memerlukan pertimbangan yang cermat dan perlunya kesiapan auditor dalam menghadapi berbagai hambatan.

• Penentuan dan Komunikasi HAU

Salah satu tantangan utama adalah proses penentuan apa dan bagaimana sebuah area atau risiko dalam proses audit harus dianggap sebagai HAU. Auditor harus menggunakan pertimbangan profesional untuk mengidentifikasi area yang memerlukan pertimbangan signifikan. Selain itu, komunikasi HAU yang efektif kepada pengguna laporan keuangan memerlukan keterampilan komunikasi yang baik untuk memastikan bahwa informasi disampaikan secara jelas dan dapat dipahami.

"Kalau tantangannya, tantangan pertama dalam menerapkan SA 701 adalah menentukan signifikansinya dan melakukan responnya apa yang harus kita pilih, mana yang kita pilih,

yang benar-benar signifikan yang akan kita sampaikan. Kalau kebanyakan juga yang disampaikan pasti akan membingungkan pembaca juga dan justru menjadikan mereka bias, bias untuk menyimpulkan laporan auditor independen kita." (Auditor 8)

- **Konsistensi dan Komparabilitas**

Memastikan konsistensi dalam identifikasi dan pengungkapan HAU di antara berbagai proses audit dan auditor dapat menjadi tantangan. Perbedaan dalam pendekatan dan pertimbangan bisa mempengaruhi komparabilitas laporan audit antara entitas atau periode.

".....apakah ini akhirnya nanti manfaatnya sama dalam jangka jangka sekarang. Karena khawatirnya ini akhirnya jadi sekedar template aja pak. Tahun depan juga sama, tahun depan juga sama. Itu sih kecuali memang ternyata bisnisnya berubah yang tadinya misalnya kita fokus ke provisi CAR, terus abis itu kita fokus ke goodwill misalnya kaya gitu gitu ya. Tapi kalau bisnis yang sama terus ini kan kita jadi kaya apa ya, apa dapat memuaskan kebutuhan stakeholder. Itu tantangannya." (Investor 4)

- **Beban kerja auditor**

Implementasi HAU dapat menambah beban kerja auditor atau waktu yang diperlukan untuk menyelesaikan suatu proses audit, karena memerlukan analisis yang lebih mendalam dan dokumentasi tambahan. Auditor harus menyediakan waktu dan sumber daya yang cukup untuk memastikan bahwa semua KAMs diidentifikasi dan dikomunikasikan dengan tepat.

"Sebetulnya tidak menambah ruang lingkup pekerjaan. Karena kan waktu kick off meeting itu udah disampaikan risiko-risiko yang mungkin akan kita dapati waktu melakukan proses audit. Cuma ada tambahan waktu Pak, jam kerja efektif nambah." (Auditor 10)

- **Penerimaan Klien dan Publik**

Ada kemungkinan ketidakpastian atau resistensi terhadap perubahan dari auditee dan pemangku kepentingan lainnya mengenai pengenalan dan penerapan HAU, terutama jika manfaat dari transparansi yang lebih besar tidak sepenuhnya dipahami. Selain itu, adanya resistensi dari auditee atas HAU yang akan dikomunikasikan melalui laporan auditor independen. Klien cenderung menolak untuk mengomunikasikan HAU yang dapat berdampak memperburuk citra perusahaan.

"Memang risikonya jelas pak, risikonya kalau klien itu biasanya kan apa, reaktif lah. Dia akan bisa bilang, 'kan udah kita bahas, kan kita sudah mengerti, saya sudah paham, kenapa musti lagi sih diungkapkan di laporan auditor independen?'" (Auditor 9)

"Tantangan lainnya adalah bahasa dan pemilihan pak, karena kan pasti si klien tidak mau bahasanya negatif. Kalau kita menyampaikan HAU ini." (Auditor 10)

Untuk mengatasi tantangan-tantangan tersebut, penting bagi profesi akuntansi di seluruh dunia dan khususnya di Indonesia untuk berinvestasi dalam pelatihan dan pendidikan, memperkuat infrastruktur regulasi, dan meningkatkan kesadaran mengenai manfaat HAU bagi transparansi dan kualitas audit. Kerjasama antar badan profesional, regulator, dan pihak berkepentingan lainnya juga penting untuk memastikan implementasi yang sukses dan meningkatkan kepercayaan pada proses audit dan laporan keuangan.

Selain itu, independensi bagi auditor menjadi sangat penting. Independensi ini memungkinkan auditor untuk bertindak dengan keberanian profesional dalam menghadapi potensi intervensi dari klien, memastikan bahwa pengungkapan HAU memberikan wawasan yang benar dan mendalam tentang proses audit dan laporan keuangan.

Kesimpulan dan Rekomendasi

Dalam ekosistem audit laporan keuangan, peran auditor dalam penerapan SA 701 (HAU) menempatkan mereka pada posisi yang krusial untuk meningkatkan transparansi dan pemahaman terhadap audit serta laporan keuangan itu sendiri. Pengomunikasian HAU, sebagai elemen penting dalam laporan audit, memberikan *insight* yang mendalam mengenai area yang paling signifikan dan menantang selama proses audit, memungkinkan auditor untuk menyoroti pertimbangan kritis dan risiko audit yang mereka hadapi. Manfaat dari HAU, terutama dari perspektif auditor, termasuk peningkatan dalam kualitas komunikasi dengan pemangku kepentingan dan peningkatan kepercayaan dan kredibilitas dalam laporan keuangan, memperkuat akuntabilitas dan transparansi dalam proses audit.

Untuk membuat HAU lebih efektif, auditor membutuhkan kompetensi khusus yang mencakup pemahaman yang mendalam tentang bisnis klien, kemampuan analitis yang kuat, dan keterampilan komunikasi yang efektif. Kemampuan untuk secara akurat mengidentifikasi dan mengartikulasikan area audit yang kompleks dan berisiko tinggi sangat penting untuk menyediakan nilai tambah melalui HAU. Namun, auditor juga menghadapi tantangan signifikan dalam penerapan

standar ini, termasuk potensi risiko intervensi dari klien, kesulitan dalam menentukan batasan antara apa yang harus dianggap sebagai KAM, serta tantangan dalam menjaga independensi dan objektivitas.

Asosiasi dan regulator profesional berperan penting dalam mengatasi tantangan ini dan mendukung penerapan HAU yang efektif. Mereka menetapkan standar dan pedoman yang harus diikuti auditor, menyediakan pelatihan dan sumber daya untuk pengembangan kompetensi, serta memastikan bahwa auditor mematuhi prinsip independensi dan objektivitas. Selain itu, asosiasi dan regulator terus mengevaluasi dan memperbarui pedoman terkait HAU untuk mencerminkan praktik terbaik dan respons terhadap perubahan lingkungan bisnis dan regulasi.

Secara keseluruhan, HAU mewakili langkah maju yang signifikan dalam meningkatkan transparansi audit dan menyediakan informasi yang lebih bermanfaat bagi pemangku kepentingan. Dengan kompetensi yang tepat dan dukungan dari asosiasi dan regulator, auditor dapat mengatasi tantangan yang ada dan memanfaatkan HAU untuk memperkuat integritas dan keandalan laporan keuangan, serta memperdalam kepercayaan antara auditor, klien, dan pemangku kepentingan luas dalam sistem keuangan global.



Komite Audit



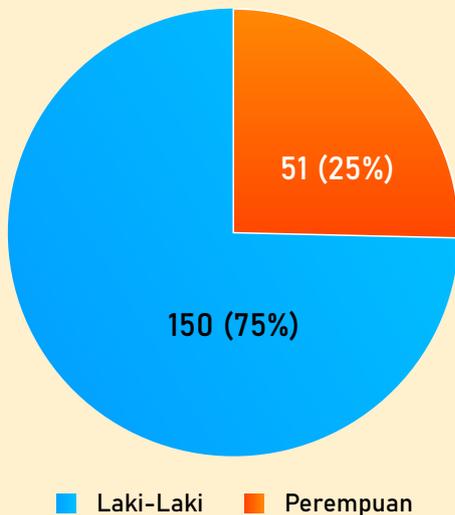
Penelitian ini juga melakukan survei kepada 201 komite audit dan *focus group discussion* (FGD) bersama 8 auditor yang memiliki pengalaman dengan format baru laporan auditor independen (EAR).

Survei ini bertujuan untuk mengetahui pandangan komite audit terhadap format baru laporan auditor, utamanya yang berhubungan dengan adanya penambahan paragraf HAU dalam laporan tersebut. Pandangan yang

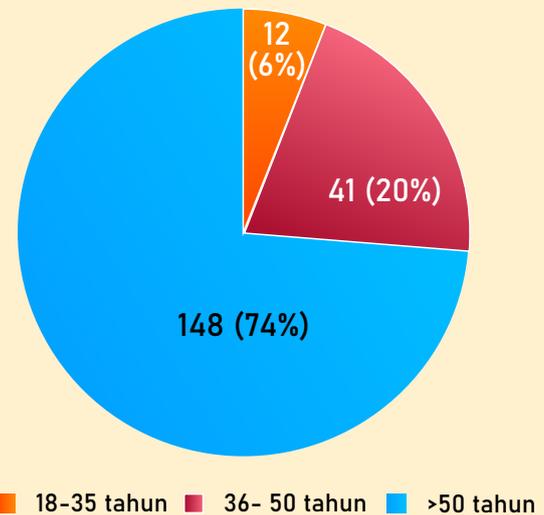
dimaksud termasuk pema-haman komite audit terhadap HAU, perspektif tentang manfaat, bagaimana komunikasi auditor, dan karakteristik komite audit dan auditor yang dibutuhkan. Profil dari respon-den dapat dilihat pada Gambar xx hingga xx.

Sedangkan FGD dilakukan untuk mengkonfirmasi temuan dari hasil survei dan memperdalam temuan tersebut.

Gambar 1. Responden Berdasarkan Jenis Kelamin



Gambar 2. Responden Berdasarkan Usia



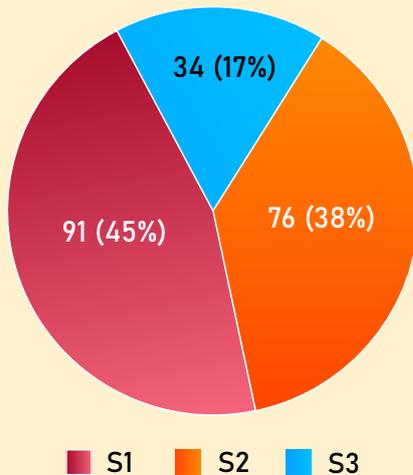
Profil responden:

- Gambar 1 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan jenis kelamin. 51 orang (25%) adalah perempuan, dan 150 orang (75%) lainnya adalah laki-laki.
- Gambar 2 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan usia. 12 orang (6%)

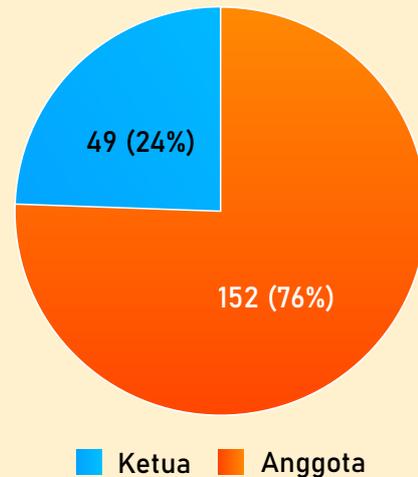
berusia 18 hingga 35 tahun, 41 orang (20%) berusia 36 hingga 50 tahun, dan 148 orang (74%) lainnya berusia di atas 50 tahun.

- Gambar 3 menyajikan data tentang sebaran responden berdasarkan jenjang pendidikan. 91 orang (45%) memiliki jenjang pendidikan S1, 76 orang (38%) S2, dan 34 orang

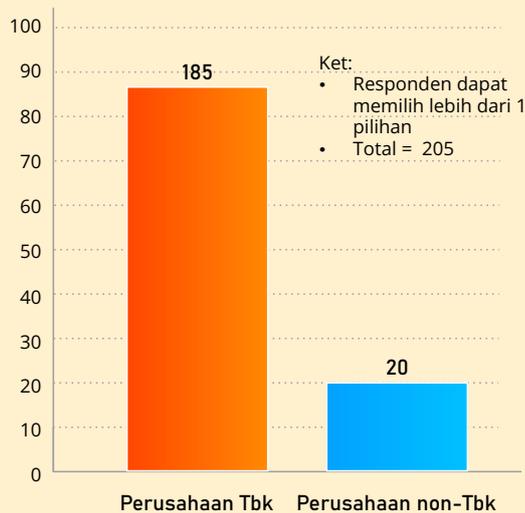
Gambar 4. Jenjang Pendidikan



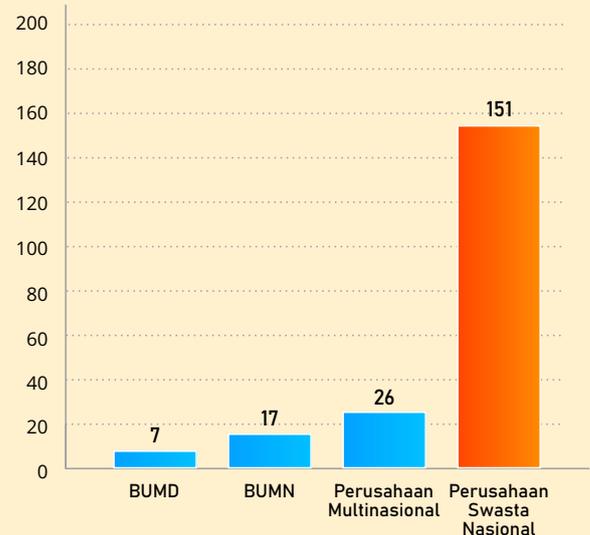
Gambar 4. Jabatan



Gambar 6. Jenis Perusahaan



Gambar 7. Bentuk Perusahaan



(17%) lainnya S3.

- Gambar xx menyajikan data responden berdasarkan jabatan. 49 orang (24%) menjabat sebagai ketua komite audit dan 152 orang (76%) lainnya menjabat sebagai anggota komite audit.
- Gambar xx menyajikan data jenis perusahaan tempat responden bekerja. Asumsinya adalah satu responden dapat bekerja di lebih dari satu perusahaan, sehingga responden dapat memilih opsi lebih dari

satu. 185 orang bekerja di perusahaan Tbk dan responden yang bekerja di perusahaan non-Tbk ada sebanyak 20 orang.

- Gambar xx menyajikan data bentuk perusahaan tempat responden bekerja. 7 orang bekerja di perusahaan dengan bentuk BUMD, 17 orang bekerja di perusahaan dengan bentuk BUMN, 26 orang bekerja di perusahaan multinasional, dan 151 orang bekerja di perusahaan swasta nasional.

Temuan Utama

Pemahaman Komite Audit atas Hal Audit Utama (HAU)

Seperti responden investor dan auditor, responden dari komite audit diminta untuk mengisi skala pemahaman berdasarkan skala likert 1 hingga 5 dengan keterangan 1 untuk sangat tidak paham, 2 untuk tidak paham, 3 jika responden merasa ragu-ragu, 4 untuk paham, dan 5 untuk sangat paham. Total responden pada bagian ini adalah sebanyak 201 komite audit

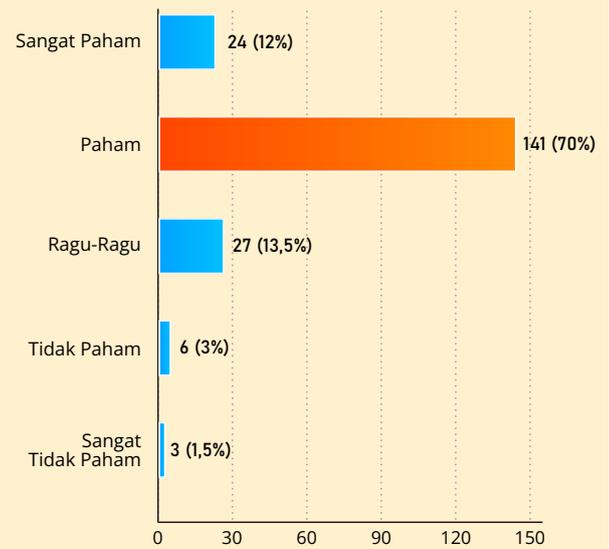
Gambar xxx menunjukkan bahwa sebagian besar responden (70%) sudah paham mengenai HAU, bahkan ada 12% yang menyatakan sangat paham. Namun masih ada 13,5% yang ragu-ragu dan 4,5% yang belum paham. Hasil tersebut selanjutnya dikonfirmasi dengan memberikan pilihan atas pertanyaan tentang definisi HAU yang tepat. Pilihan jawaban yang ditanyakan dapat dibaca kembali di bagian investor.

Gambar xxx menunjukkan bahwa, dari 201 responden, 83% sudah paham tentang HAU. Berarti sisanya, 17% belum paham pengertian HAU karena memilih pilihan yang kurang tepat. Temuan ini mengkonfirmasi hasil sebelumnya, dimana pemahaman komite audit terhadap HAU sudah sangat baik.

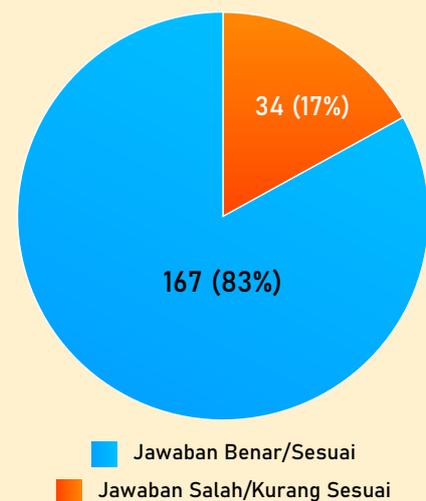
Cara Komite Audit Memahami SA 701

Penelitian ini juga menanyakan bagaimana cara responden memperoleh pemahaman mengenai HAU. Responden dapat memilih jawaban lebih dari satu. Pada Gambar xxx dapat dilihat bahwa 124 responden memperoleh pemahaman mengenai HAU dengan cara bertanya/berdiskusi dengan Eksternal Auditor, 122 responden dengan mempelajari SA 701 secara mandiri, 115 responden bertanya/berdiskusi dengan sesama anggota Komite Audit, dan 91 responden lainnya mengikuti

Gambar 27. Pemahaman Auditor Terhadap HAU



Gambar 28. Jawaban Responden atas Definisi HAU

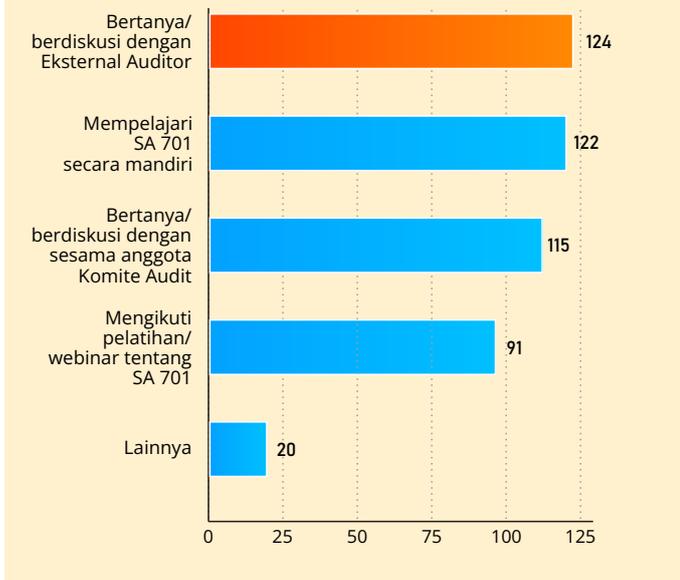


Responden FGD Komite Audit

No.	Jenis Perusahaan	FGD Ke-
1.	Perusahaan Tbk	1
2.	MNC, Finance	1
3.	Perusahaan Tbk, Bank	1
4.	Perusahaan Tbk, BUMN	1
5.	Perusahaan Tbk	2
6.	Non-Emiten	2
7.	Perusahaan Tbk, Bank	2
8.	Perusahaan Tbk	2

* MNC = Multinational Company

Gambar 27. Cara Responden Memahami SA 701



pelatihan/webinar tentang SA 701.

Selanjutnya penelitian ini mengajukan beberapa pernyataan mengenai manfaat HAU terhadap peran komite audit, proses audit, dan pengguna laporan keuangan. Kemudian juga ditanyakan mengenai karakteristik komite audit dan auditor yang dapat meningkatkan efektifitas pengo-munikasian HAU.

Hubungan Komite Audit dan HAU

Komite audit memiliki peran penting dalam memastikan integritas dan kualitas informasi keuangan yang dilaporkan oleh suatu perusahaan. Sebagai bagian dari *those charged with governance* (TCWG), komite audit bertugas untuk mengawasi proses audit eksternal dan internal, efektivitas sistem pengendalian internal, kepatuhan terhadap hukum dan regulasi yang berlaku, serta mengelola risiko. Hubungan antara komite audit dan HAU sangat erat karena HAU mencakup area yang dianggap oleh auditor eksternal sebagai yang paling signifikan dalam audit laporan keuangan periode berjalan.

Komite audit memulai tugasnya dengan

memahami lingkungan bisnis perusahaan, termasuk risiko dan peluang yang dihadapi. Dalam konteks ini, auditor eksternal akan mengidentifikasi HAU selama perencanaan dan pelaksanaan audit mereka. HAU biasanya mencakup area yang kompleks atau memiliki tingkat ketidakpastian tinggi, seperti KKE, pengakuan pendapatan, penilaian aset, atau estimasi akuntansi yang signifikan.

Selain itu, komite audit memainkan peran kunci dalam komunikasi kepada pemangku kepentingan. Mereka bertanggung jawab untuk memastikan bahwa HAU dan bagaimana mereka telah ditangani dan dijelaskan secara jelas dalam laporan audit eksternal. Ini membantu pemangku kepentingan memahami area laporan keuangan yang paling kompleks dan signifikan, serta meningkatkan transparansi dan kepercayaan dalam laporan keuangan.

Secara keseluruhan, hubungan antara komite audit dan HAU adalah komponen kritis dalam proses audit yang membantu memastikan bahwa laporan keuangan perusahaan adalah akurat dan dapat diandalkan. Melalui kerjasama erat dengan auditor eksternal dan manajemen, komite audit membantu memperkuat integritas proses pelaporan keuangan dan meningkatkan kepercayaan investor dan pemangku kepentingan lainnya dalam laporan keuangan perusahaan.

Manfaat HAU terhadap Peran Komite Audit

Dimensi pertama dalam bagian ini tentang bagaimana HAU bermanfaat untuk mendukung peran dari komite audit. Penelitian ini mengajukan enam pernyataan seputar manfaat HAU terhadap peran komite audit dengan menggunakan skala likert, Gambar xxx menunjukkan hasil tersebut.

Gambar xxx menunjukkan bahwa dari keenam pernyataan tersebut, skor paling tinggi

adalah pernyataan bahwa pengomunikasian HAU meningkatkan peran Komite Audit dalam perusahaan dengan skor rata-rata 4,35, sedangkan pernyataan dengan skor paling rendah adalah pernyataan bahwa pengomunikasian HAU membuat rapat Komite Audit menjadi lebih fokus, dengan skor rata-rata sebesar 4.18.

Namun skor rata-rata dari semua pernyataan berada di atas 4, yang artinya bahwa rata-rata responden setuju dengan keenam pernyataan yang diajukan. Pengomunikasian HAU telah mendukung peran dari komite audit dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas hal-hal paling signifikan dari keuangan perusahaan.

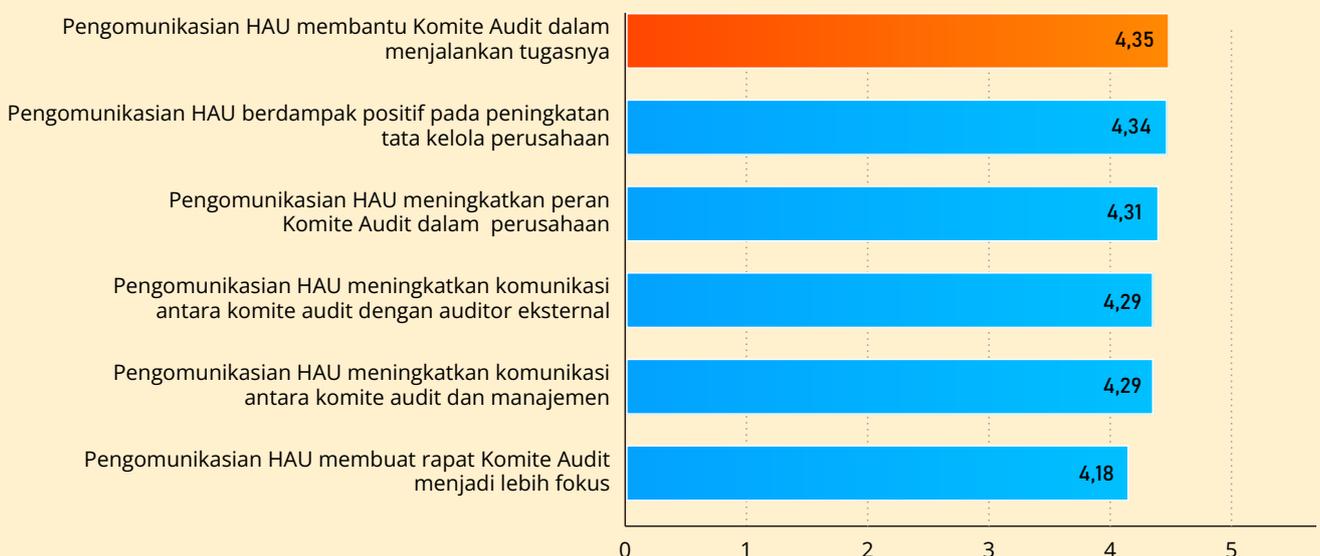
Dengan memanfaatkan HAU sebagai alat komunikasi antara komite audit dengan pemangku kepentingan, proses audit menjadi lebih terbuka dan dapat diakses oleh mereka yang berkepentingan. Hal ini tidak hanya memperkuat kepercayaan investor dan pemegang saham terhadap integritas laporan keuangan, tapi juga memungkinkan perusahaan untuk mengidentifikasi dan mengatasi risiko keuangan dengan lebih efektif. Dengan demikian, pengomunikasian HAU memegang peranan penting dalam upaya komite audit untuk memastikan bahwa

praktik pengelolaan keuangan perusahaan dilakukan dengan cara yang bertanggung jawab dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Selain itu, keberadaan komunikasi yang efektif antara komite audit dan pemangku kepentingan mendorong penciptaan nilai tambah bagi perusahaan melalui peningkatan kinerja keuangan dan reputasi di mata pasar. Hal ini terkonfirmasi dari hasil FGD.

"Kami, sebagai komite audit di perusahaan publik, kan mewakili pemegang saham minoritas. Sehingga adanya pengomunikasian HAU sejalan dengan tujuan adanya komite audit ini." (Komite Audit 2)

Responden juga setuju bahwa dengan adanya HAU rapat antara komite audit dan auditor menjadi lebih fokus, meskipun mendapatkan skor yang paling rendah diantara yang lain. Hal tersebut juga terkonfirmasi pada hasil FGD bahwa frekuensi rapat antara komite audit tidak berubah signifikan, namun durasi rapatnya menjadi lebih panjang karena adanya pembahasan tentang HAU. Rapat antara komite audit dan auditor eksternal biasanya dilakukan pada awal perikatan, penyampaian progres pelaksanaan audit, dan di akhir proses audit.

Gambar 27. Manfaat HAU Terhadap Peran Komite Audit



Pengomunikasian HAU dan Proses Audit

Proses audit mencakup tahapan dari serangkaian aktivitas yang dilakukan oleh auditor mulai dari perencanaan dan persiapan, pengujian substantif, hingga penyajian pelaporan hasil audit. Proses audit dimulai dengan pemahaman terhadap lingkungan bisnis entitas, identifikasi dan penilaian risiko kesalahan material, serta perencanaan dan pelaksanaan prosedur audit yang responsif terhadap risiko tersebut.

HAU dalam proses audit memegang peran penting dalam meningkatkan transparansi atas area-area signifikan dalam laporan keuangan sebuah entitas. Hal ini secara langsung berkaitan dengan prinsip *High-Quality Audit*, yang menekankan pentingnya transparansi, nilai komunikatif, dan kualitas audit yang tinggi. Dengan mengidentifikasi dan mengomunikasikan KAMs, auditor tidak hanya menyampaikan kepada pemangku kepentingan tentang area yang membutuhkan pertimbangan profesional dan judgement yang signifikan selama proses audit, tetapi juga meningkatkan nilai komunikatif laporan audit tersebut. Hal ini membantu pemangku kepentingan dalam memahami kompleksitas dan tantangan yang dihadapi dalam audit serta menilai kualitas dan keandalan informasi keuangan yang disajikan.

Dalam bagian ini, responden disodorkan 4

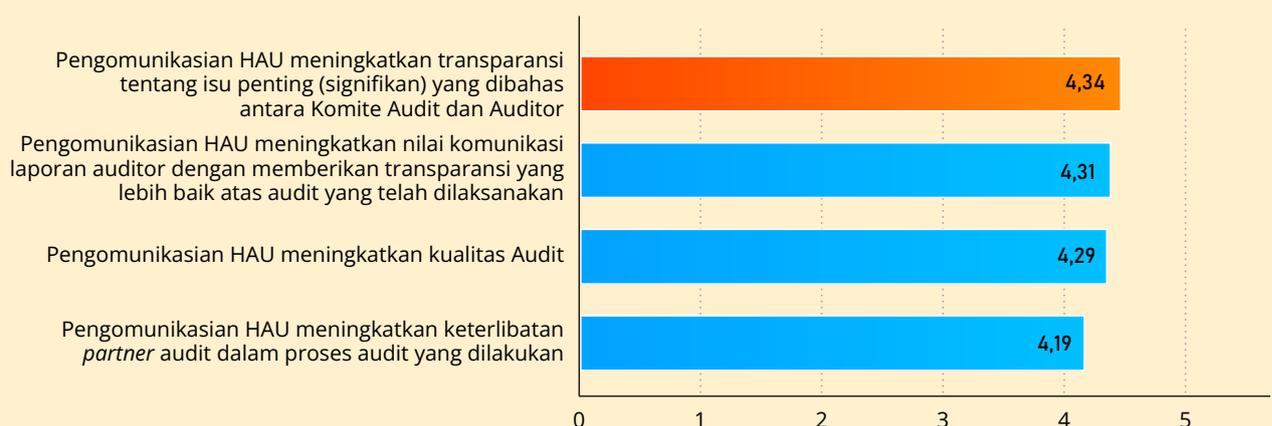
pernyataan yang bekenaan dengan proses audit. Gambar xxx menunjukkan bahwa skor rata-rata dari jawaban responden berada di atas 4. Artinya, rata-rata responden setuju dengan keempat pernyataan bahwa dalam proses audit yang dilaksanakan oleh auditor, pengomunikasian HAU meningkatkan transparansi hal signifikan yang dibahas oleh auditor bersama komite audit, meningkatkan laporan audit atas proses audit, meningkatkan kualitas audit, dan meningkatkan keterlibatan auditor dalam proses tersebut.

Dari keempat pernyataan tersebut, hal yang mendapatkan respon paling tinggi adalah bahwa 'Pengomunikasian HAU meningkatkan transparansi tentang isu penting (signifikan) yang dibahas antara Komite Audit dan Auditor', dengan skor rata-rata 4,34.

"Adanya HAU, saya merasa lebih clear atas apa critical issue yang ada di perusahaan saya dan saya juga menjadi lebih lebih paham bagaimana prosedur auditor untuk mengatasi hal-hal signifikan tersebut." (Komite Audit 7)

"Menurut saya, laporan audit yang sekarang lebih transparan daripada laporan sebelumnya. Kalau laporan sebelumnya, pembaca laporan keuangan harus membaca secara keseluruhan sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama." (Komite Audit 8)

Gambar 27. Persepsi Komite Audit Terhadap Dampak HAU pada Proses Audit



Manfaat HAU Terhadap Pengguna Laporan Keuangan Menurut Komite Audit

Sama seperti bagian untuk investor dan auditor, komite audit juga ditanya tentang persepsi mereka perihal manfaat HAU terhadap pengguna laporan. Dalam ekosistem keuangan, laporan audit memegang peranan penting sebagai jembatan kepercayaan antara perusahaan dan para pemangku kepentingannya. Pengguna laporan keuangan, yang beragam mulai dari investor, kreditor, hingga karyawan, mengandalkan laporan audit untuk memverifikasi keandalan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

Penelitian ini mengajukan 5 pernyataan yang berkaitan dengan manfaat pengomunikasian HAU terhadap pengguna laporan keuangan, sebagaimana disajikan dalam Gambar xxx. Berdasarkan gambar tersebut, Manfaat yang mendapatkan skor rata-rata paling tinggi berdasarkan persepsi komite audit adalah bahwa 'Pengomunikasian HAU memberikan informasi tambahan yang penting kepada pengguna laporan keuangan, utamanya bagi para pemegang saham'. Manfaat tambahan terhadap pemegang saham ini mendapatkan skor rata-rata 4,25.

Temuan ini sesuai dengan peran kunci dari

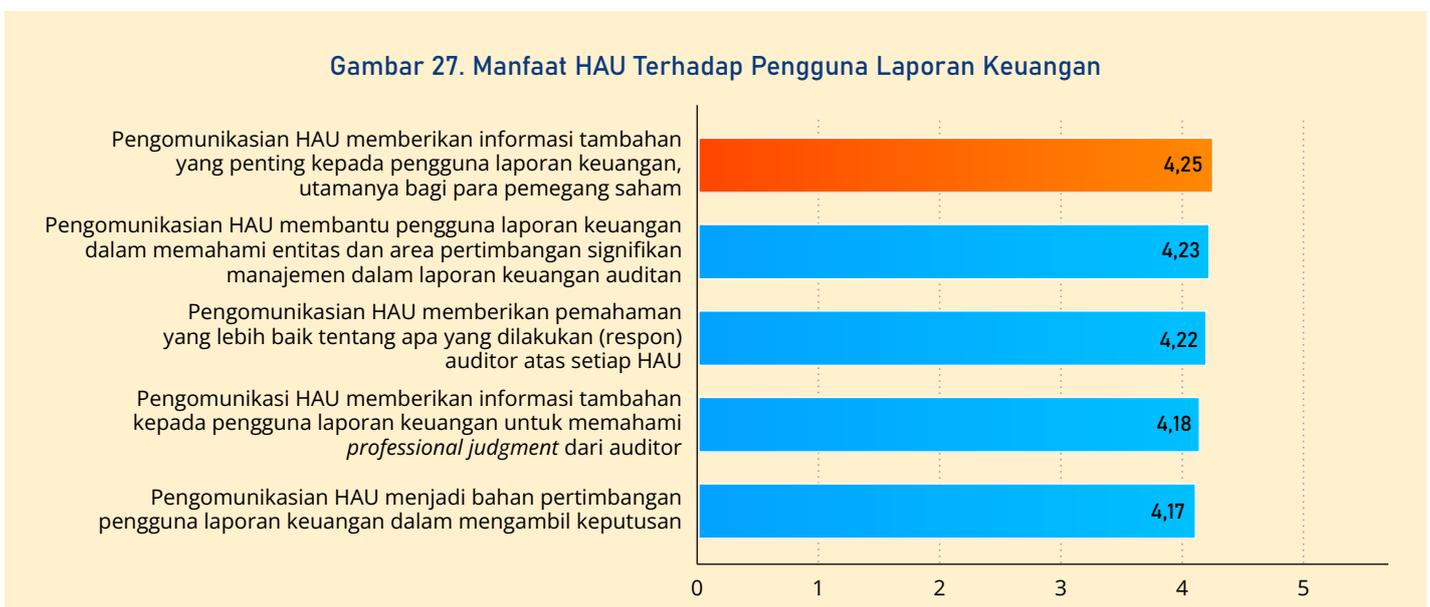
komite audit dalam menjembatani kepentingan antara pemegang saham dan manajemen perusahaan. Sebagai bagian dari dewan pengawas, komite audit bertugas memastikan integritas laporan keuangan, efektivitas proses audit internal dan eksternal, serta kepatuhan terhadap hukum dan regulasi yang berlaku.

"Kami, sebagai komite audit di perusahaan publik, kan mewakili pemegang saham minoritas. Sehingga adanya pengomunikasian HAU sejalan dengan tujuan adanya komite audit ini." (Komite Audit 2)

Manfaat HAU sebagai bahan pertimbangan pengguna laporan keuangan dalam mengambil keputusan strategis mendapatkan skor rata-rata paling rendah daripada manfaat lainnya juga mengkonfirmasi hasil FGD pada bagian sebelumnya.

"Jadi kita lihat sejauh ini, HAU sudah lumayan membantu dan relevan. Tapi memang balik lagi, kami sebagai investor itu tidak bisa terpaku dengan hanya melakukan penilaian dari apa yang diungkapkan dalam HAU saja. Jadi pada prakteknya yang dilakukan adalah tetap membaca semua akun yang masuk dalam assessment list dan apabila ada yang kurang jelas, kami berkewajiban untuk tanya ke bagian investor relation lainnya untuk cari

Gambar 27. Manfaat HAU Terhadap Pengguna Laporan Keuangan



tahu lebih jauh. Jadi terlepas hal itu di-disclose di hal audit utama atau tidak, tetap saja kami masih punya PR untuk membaca semua dan menanyakan hal-hal yang kurang jelas." (Investor 7)

Karakteristik Komite Audit dan Auditor

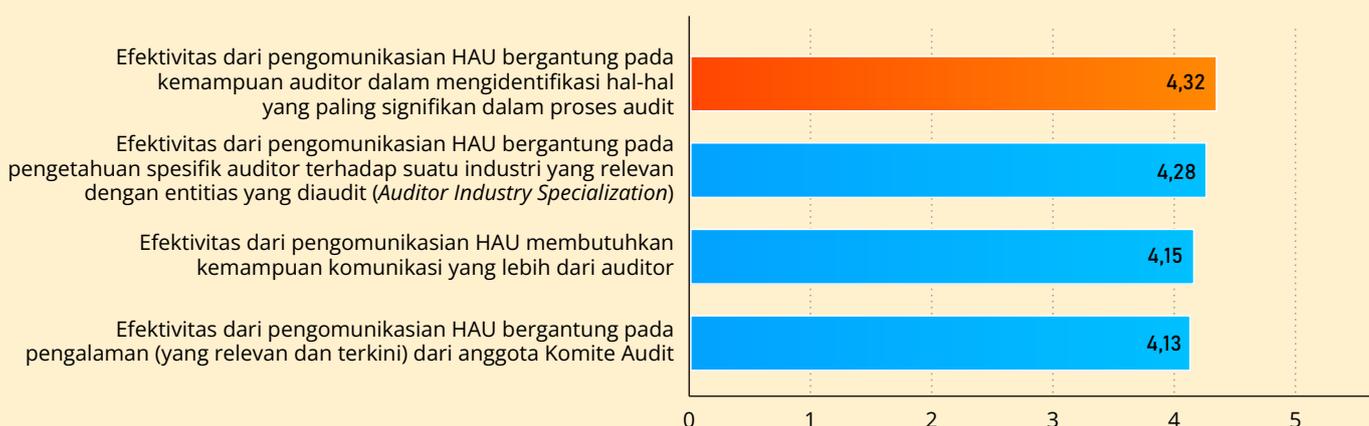
Karakteristik komite audit dan auditor sangat penting dalam menentukan bagaimana HAU diidentifikasi, dinilai, dan dikomunikasikan. Karakteristik komite audit dan auditor memiliki relevansi yang signifikan dengan HAU karena beberapa alasan, yakni (1) Komite audit yang kompeten dan independen memastikan bahwa audit dilakukan dengan standar yang tinggi dan bahwa isu material dan risiko diidentifikasi dan ditangani dengan tepat. Hal ini sangat penting karena HAU berkaitan dengan area audit yang kompleks dan berisiko tinggi. Komite audit yang efektif dapat memastikan bahwa auditor mendapat dukungan yang diperlukan untuk memfokuskan upaya pada HAU; (2) Komite audit bertanggung jawab untuk mengawasi proses audit dan berinteraksi dengan auditor untuk memastikan bahwa semua isu kritis ditangani. Interaksi ini termasuk pembahasan mengenai pemilihan dan penilaian HAU. Dengan dukungan dan pengawasan yang efektif dari komite audit, auditor dapat lebih percaya diri dalam mengidentifikasi dan melaporkan

KAMs; (3) Keahlian teknis dan pengalaman auditor dalam industri tertentu sangat penting dalam identifikasi dan penilaian HAU. Auditor dengan pengalaman dan keahlian yang relevan lebih mampu mengenali area yang berisiko tinggi dan kompleksitas yang mungkin mempengaruhi audit. Hal ini memungkinkan auditor untuk memberikan penilaian yang lebih tepat mengenai area yang harus dianggap sebagai HAU; (4) Komunikasi yang efektif antara auditor dan komite audit adalah kunci untuk memastikan bahwa HAU ditangani dengan tepat. Auditor perlu dapat menjelaskan secara jelas mengapa suatu area dianggap sebagai HAU dan bagaimana hal ini mempengaruhi strategi audit. Sebaliknya, komite audit harus memberikan masukan dan mempertanyakan auditor mengenai pendekatannya. Komunikasi ini membantu memastikan bahwa KAMs benar-benar mencerminkan area yang paling signifikan dari audit.

Berdasarkan argumen tersebut, penelitian ini menyodorkan 4 pernyataan kepada responden. Dari keempat pernyataan tersebut, pernyataan yang memiliki skor rata-rata paling besar adalah bahwa *'Efektivitas dari pengomunikasian HAU bergantung pada kemampuan auditor dalam mengidentifikasi hal-hal yang paling signifikan dalam proses audit'*, dengan skor rata-rata 4,32.

Meskipun demikian semua pernyataan

Gambar 27. Karakteristik Komite Audit dan Auditor yang Dibutuhkan



mendapatkan persetujuan yang cukup tinggi dari responden. Hal tersebut mengindikasikan bahwa baik komite audit maupun auditor perlu memiliki karakteristik tertentu untuk dapat secara efektif dalam mengomunikasikan HAU, antara lain kemampuan auditor dalam mengidentifikasi area signifikan dalam laporan keuangan, pengetahuan spesifik industri, pengalaman, dan kemampuan komunikasi yang baik.

"Meskipun HAU merupakan professional judgment auditor, tapi mesti disampaikan atau dikomunikasikan dengan baik kepada komite audit dan manajemen sebelum laporan keluar, biar ngerti dulu si komite audit dan manajemennya." (Komite Audit 5)

Pentingnya komunikasi ini juga dikonfirmasi oleh responden FGD lainnya bahwa penting untuk mengkomunikasikan serta mendiskusikan terlebih dahulu HAU yang ingin diungkapkan dalam laporan auditor.

"Auditor perlu berkomunikasi terlebih dahulu, namun bukan dalam rangka meminta persetujuan, namun lebih kepada diskusi hingga sama-sama mendapatkan titik temu." (Komite Audit 2)

Karena adanya ruang bagi auditor, komite audit, dan manajemen untuk duduk dalam satu meja dan mendiskusikan HAU yang akan diungkapkan, sikap independensi auditor perlu terus ditingkatkan.

"Auditor perlu untuk meningkatkan independensinya agar laporan yang dihasilkan lebih objektif dan semakin berkualitas." (Komite Audit 1)

"Karena adanya kekhawatiran informasi sensitif yang berdampak pada perusahaan, yang telah disampaikan sebelumnya, maka ada potensi tekanan dari manajemen kepada auditor, sehingga independensi auditor menjadi penting." (Komite Audit 4)

Tantangan dalam Pengomunikasian HAU dalam Perspektif Komite Audit

Pengomunikasian HAU oleh auditor kepada pengguna laporan keuangan, merupakan tantangan signifikan, terutama karena terkait dengan penggunaan bahasa. Berdasarkan hasil kuesioner dan FGD, terdapat beberapa tantangan utama dalam konteks ini, antara lain:

- Kesulitan dalam penggunaan bahasa yang tidak terlalu teknis

Auditor harus menyampaikan HAU dengan bahasa yang mudah dipahami oleh pemangku kepentingan yang mungkin tidak memiliki latar belakang teknis atau keahlian audit. Ini menantang karena HAU sering berkaitan dengan aspek teknis dari audit dan laporan keuangan yang kompleks. Mencari keseimbangan antara keakuratan teknis dan aksesibilitas bagi audiens non-teknis adalah kunci.

- Menyampaikan tingkat kepentingan dan risiko dengan tepat

Auditor harus mampu menggunakan bahasa yang secara efektif menyampaikan tingkat kepentingan dan risiko yang terkait dengan HAU. Hal ini menantang karena harus dilakukan tanpa menimbulkan kepanikan atau kekhawatiran yang tidak perlu di antara pemangku kepentingan. Menemukan kata-kata yang tepat untuk menyampaikan urgensi tanpa overdramatisasi adalah kunci kedua.

"Auditor perlu hati-hati dalam mengungkapkan HAU. Karena info-info sensitif tentang perusahaan dapat memberikan dampak negatif terhadap citra perusahaan yang berimplikasi pada menurunnya tingkat kepercayaan investor dan masyarakat yang akhirnya berakibat pada penurunan harga saham. Namun hal ini bukan berarti auditor harus mengikuti arahan manajemen, namun

lebih kepada berhati-hati dalam pemilihan bahasa dan cara penyampaian HAU agar investor dan masyarakat tidak over-reactive terhadap HAU yang telah diungkapkan.” (Komite Audit 3)

“Hal-hal yang sensitif itu lebih baik disampaikan di Management Letters, yang kemudian didiskusikan bersama dengan manajemen dan komite audit.” (Komite Audit 4)

“Harus dibedakan juga antara apa yang akan diungkapkan dalam laporan audit dan management letter. Menurut saya mungkin ada sebagian auditor saya belum lihat ini, sehingga harus hati-hati mana yang harus ada di management letter mana di HAU.” (Komite Audit 5)

Ada *concern* yang kuat terhadap penggunaan bahasa ini oleh hampir semua Komite Audit dalam FGD yang telah dilakukan, sehingga hal tersebut dapat menjadi masukan bagi auditor, asosiasi, dan regulasi.

- Menghindari jargon dan istilah teknis yang berlebihan

Penggunaan jargon dan istilah teknis yang berlebihan dapat membuat HAU sulit dipahami bagi pemangku kepentingan yang tidak familiar dengan terminologi audit. Ini dapat mengurangi efektivitas komunikasi dan menyebabkan pemangku kepentingan mengabaikan informasi penting yang disampaikan melalui HAU.

- Mengatasi batasan dalam format laporan

Laporan audit memiliki format dan batasan tertentu yang harus diikuti, yang dapat membatasi kemampuan auditor untuk menggunakan bahasa yang lebih deskriptif atau menjelaskan secara mendalam. Auditor harus pandai menggunakan bahasa yang ringkas namun informatif untuk menyampaikan esensi HAU dalam batasan yang ada.

- Menyesuaikan dengan keragaman audiens
Audiens untuk HAU sangat beragam, termasuk pemegang saham, investor, regulator, dan manajemen perusahaan. Setiap grup mungkin memiliki kepentingan dan tingkat pemahaman yang berbeda tentang audit dan laporan keuangan. Auditor harus mampu menyesuaikan bahasanya untuk memenuhi kebutuhan komunikasi yang berbeda dari masing-masing audiens ini.

Untuk mengatasi tantangan-tantangan ini, auditor dapat memanfaatkan pelatihan dalam komunikasi efektif, menggunakan contoh dan analogi untuk menjelaskan konsep yang kompleks, dan melakukan uji pemahaman dengan audiens non-teknis untuk memastikan bahwa pesan mereka telah disampaikan dengan jelas dan efektif.

Kesimpulan dan Rekomendasi

Pemahaman komite audit yang menjadi responden dalam penelitian ini sudah sangat baik. Hal tersebut terlihat dari 83% responden yang menjawab benar atas pertanyaan tentang HAU yang diajukan. Selanjutnya, baik melalui hasil kuesioner maupun hasil FGD, dari perspektif komite audit, pengomunikasian HAU dalam format baru laporan audit memberikan manfaat yang besar kepada pengguna laporan keuangan. HAU memberikan informasi tambahan, transparansi yang lebih besar atas area/risiko signifikan dari perusahaan, dan sejalan dengan peran dan tanggung jawab perusahaan untuk melindungi kepentingan pemegang saham.

Meskipun demikian, dibutuhkan peningkatan pada kompetensi komite audit dan auditor agar tujuan dari pengomunikasian HAU dapat lebih optimal. Hal lain yang perlu ditingkatkan dalam penerapan pertama HAU di Indonesia ini adalah nilai komunikatif HAU dalam konteks penggunaan bahasa yang dinilai terlalu teknis dan dikawatirkan tidak dapat

dipahami oleh pengguna laporan auditor yang berasal dari latar belakang berbeda. Hal tersebut menjadi tantangan bagi auditor untuk menjadi solusi terbaik antara batasan atas laporan auditor yang diatur ketat oleh SPAP dengan kepentingan pemangku kepentingan yang luas.

Responden juga memiliki harapan dan rekomendasi untuk auditor, asosiasi, dan regulator agar penerapan SA 701 ini dapat lebih baik kedepannya. Harapan dan rekomendasi tersebut antara lain:

- Auditor perlu mengedukasi manajemen dan komite audit tentang SA 701 saat

memberikan perikatan audit.

- Karena pengomunikasian ini merupakan adopsi dari standar internasional, IAPI juga seharusnya memberikan panduan dan contoh kepada komite audit sebagai pihak yang bersinggungan langsung dengan penerapan HAU. Tidak semua komite audit aware terhadap penerapan standar baru ini.
- Baik IAPI maupun OJK perlu terus mengedukasi seluruh pemangku kepentingan, bukan hanya auditor dan komite audit namun pengguna laporan lainnya seperti investor.

“HAU harus memberikan manfaat bagi Auditee dan para pengguna laporan auditor. Tanpa HAU, pengguna laporan hanya dapat melihat opini audit saja. Selain itu, HAU juga bermanfaat bagi kedua belah pihak, yakni auditor dan auditee. Saya tidak sepakat dengan anggapan bahwa HAU seperti pisau bermata dua.”

(Komite Audit 1)



Kesimpulan dan Rekomendasi

Kesimpulan

Buku ini merupakan hasil Kajian yang bertujuan untuk menjawab 5 pertanyaan inti; (1) Bagaimana penerapan tahun pertama SA 701 (HAU) di Bursa Efek Indonesia?; (2) Bagaimana kepatuhan atas SA 701 di Bursa Efek Indonesia?; (3) Bagaimana manfaat pengomunikasian HAU dalam LAI bagi pengguna laporan keuangan?; (4) Bagaimana kesiapan auditor atas penerapan SA 701?; dan (5) Bagaimana pemahaman dan peran TCWG atas pengomunikasian HAU?.

Pertama, penerapan SA 701 di Indonesia dapat dikatakan sudah sangat baik. Hal ini terlihat dari angka 98,4% LAI emiten yang telah menyajikan paragraf HAU. Sebagai penerapan tahun pertama, temuan ini patut diapresiasi. Berdasarkan topik HAU di LAI, terdapat topik HAU yang cukup beragam. 5 topik paling banyak dikomunikasikan diantaranya, Kerugian Kredit Ekspektasian (KKE), pengakuan pendapatan, penilaian persediaan, penilaian aset tetap, dan penurunan nilai *goodwill*.

Kedua, tingkat kepatuhan atas penerapan standar ini juga sangat baik. 99% atau 817 LAI dari 813 LAI Emiten telah mengomunikasikan HAU sesuai dengan SA 701. SA 701 mengatur bagaimana HAU diidentifikasi, HAU dikomunikasikan dengan TCWG, HAU dipilih, hingga bagaimana HAU diungkapkan dalam laporan audit.

Ketiga, berdasarkan hasil penyebaran kuesioner dan FGD yang dilakukan dengan investor, penelitian ini menyimpulkan bahwa pengomunikasian HAU telah memberikan manfaat kepada mereka selalu pengguna laporan keuangan. Kebermanfaatan tersebut ditunjukkan dalam hal

meningkatkan pemahaman yang lebih baik bagi investor mengenai hal apa saja yang paling signifikan menurut pertimbangan profesional auditor dalam audit atas laporan keuangan. Adanya HAU juga dipersepsikan mencerminkan kualitas audit yang dilakukan, dapat mengurangi kesenjangan informasi antara perusahaan dan investor, dan meningkatkan kepercayaan investor terhadap laporan keuangan auditan.

Keempat, hampir semua auditor yang menjadi objek kajian ini telah memahami secara komprehensif SA 701. Selanjutnya, auditor menyampaikan bahwa HAU tidak mengubah ruang lingkup audit dan fokus audit, karena sebelum SA 701 berlaku, area dan risiko signifikan dari auditee sudah ada dan menjadi perhatian auditor, namun bedanya sekarang dikomunikasikan dalam LAI. Meskipun demikian, pengomunikasian HAU menambah waktu audit karena membutuhkan perhatian dan tambahan dari auditor. Terdapat beberapa tantangan yang dihadapi auditor seperti dalam memilih isu-isu audit yang paling signifikan untuk disampaikan dalam HAU, mengedukasi dan memberikan keyakinan kepada klien mengenai pentingnya pengomunikasian HAU bagi perusahaan dan pengguna laporan keuangan, meyakinkan manajemen untuk menerima HAU yang disampaikan oleh auditor.

Kelima, dari sisi komite audit, Sebagian besar responden komite audit berpendapat HAU menjadi *added value* bagi para pembaca laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Menurut komite audit, dengan pengungkapan HAU, manfaatnya bagi perusahaan lebih besar dari biayanya.

Rekomendasi

Berdasarkan temuan, penelitian ini menyarankan beberapa rekomendasi untuk pemangku kepentingan yang relevan dalam penerapan SA 701 di Indonesia, diantaranya:

Regulator

- OJK bersama dengan IAPI melakukan sosialisasi dan edukasi mengenai HAU kepada emiten, investor, dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan agar memiliki pengetahuan yang memadai, sehingga tidak salah dalam menginterpretasikan HAU.
- Diseminasi hasil riset diharapkan dapat disampaikan kepada pengguna laporan keuangan dan disampaikan oleh pakar yang kompeten mengenai HAU.

Asosiasi

- IAPI melakukan sosialisasi dan pelatihan HAU kepada seluruh Akuntan Publik dan auditor di Indonesia terutama dalam identifikasi dan penilaian risiko, memilih hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan, serta cara menyampaikan atau mengkomunikasikan HAU dalam LAI (bahasa/gaya penulisan/komunikasi) agar mudah dipahami dan memberikan informasi yang berharga bagi pengguna laporan keuangan;
- Membuat panduan teknis beserta contoh diperlukan dalam pengimplementasian HAU; dan
- IAPI menyediakan bahan sosialisasi yang jelas dan mudah dipahami untuk ber-

bagai pihak (auditor, auditee, investor dan pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola perusahaan dan pengguna lainnya yang relevan).

KAP dan/atau Auditor

- KAP diharapkan dapat melakukan pendidikan dan pelatihan terkait implementasi HAU bagi seluruh auditor di KAP untuk memitigasi risiko terkait pengomunikasian HAU. Mengomunikasikan HAU sesuai SA701 termasuk letak, cara penyajian dan penggunaan bahasa dalam penyajian. Bahasa yang digunakan efektif dan jelas, karena tidak semua pembaca LAI adalah akuntan;
- KAP perlu untuk mengedukasi klien mengenai HAU dan pentingnya HAU serta mengomunikasikan HAU secara efektif dengan TCWG sejak *kick-off meeting* sampai dengan *final meeting*;
- Pengomunikasian HAU terdeskripsi dengan jelas sehingga memberikan pemahaman dan informasi yang bermakna bagi pengguna; dan
- Memasukan kebijakan terkait HAU ke dalam pengendalian mutu audit.

Komite Audit

- Mengikuti sosialisasi/pelatihan HAU yang diselenggarakan oleh IAPI atau dapat bekerjasama dengan OJK dan asosiasi terkait TCWG;
- Komite Audit diharapkan dapat semakin meningkatkan perannya sebagai Pihak yang Bertanggungjawab atas tata Kelola perusahaan dalam implementasi HAU.

Referensi

- ACCA. 2018. Key Audit Matters: Unlocking the Secrets of the Audit. https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/professional-insights/Key-audit-matters/pi-key-audit-matters.pdf
- ACCA, ACRA, ISCA, & NTU. 2017. Embracing Transparency, Enhancing Value: A first year review of the enhanced auditor's report in Singapore. https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/audit/pi-singapore-embracing-transparency-enhancing-%20value.pdf
- Deloitte. 2018. The new auditor's report: Study of first year of application in Italy by listed companies. https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/it/Documents/audit/Deloitte_NewAuditorReport.pdf
- IAASB. 2015. Auditor Reporting – Illustrative Key Audit Matters. <https://www.iaasb.org/publications/auditor-reporting-illustrative-key-audit-matters-3>
- IAASB. 2016a. Determining and Communicating Key Audit Matters ("KAM"). https://www.iaasb.org/_flysystem/azure-private/publications/files/IAASB-KAM-Overview-Diagram.pdf
- IAASB. 2016b. More Informative Auditor's Reports - What Audit Committees and Finance Executives Need to Know. <https://www.iaasb.org/publications/more-informative-auditors-reports-what-audit-committees-and-finance-executives-need-know>
- IAPI. 2021a. Standar Audit 700 (2021) Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan. <https://iapi.or.id/cpt-special-content/standar-audit-sa/>
- IAPI. 2021b. Standar Audit 701 (2021) Pengomunikasian Hal Audit Utama dalam Laporan Auditor Independen. <https://iapi.or.id/cpt-special-content/standar-audit-sa/>
- IFAC. 2015. International Standard on Auditing 701 Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report. https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/ISA-701_2.pdf
- PwC HK. 2017. Enhanced auditor's report: Review of first year experience in Hong Kong. <https://www.pwchk.com/en/audit-assurance/enhanced-auditor-s-report.pdf>
- XRB. 2022. Key Audit Matters: Understanding the communicative value and readability of audit reports. <https://www.xrb.govt.nz/dmsdocument/4741>

Tentang

KOHK Bidang Riset dan Perguruan Tinggi

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI)

Pengurus



Dr. Sandra Aulia Z., SE, Ak., M.S.Ak., CA, CPA, CRMP, CACP, CICS, Cer.DA, ASEAN CPA.

Ketua IAPI, Ketua Koordinator KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi

Universitas Indonesia



Prof. Dr. Sylvia Veronica Siregar, S.E., Ak

Anggota KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi

Universitas Indonesia



Dr. Fitriany, S.E., M.Ak

Anggota KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi

Universitas Indonesia



Dr. Sc. (Acc.) Damai Nasution SE., M.Si., Ak., CA.

Anggota KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi

Universitas Airlangga



Dr. Syahril Ali, SE, MSi. Ak., CPA., CA.

Anggota KOHK Bid. Riset dan Perguruan Tinggi

Universitas Andalas

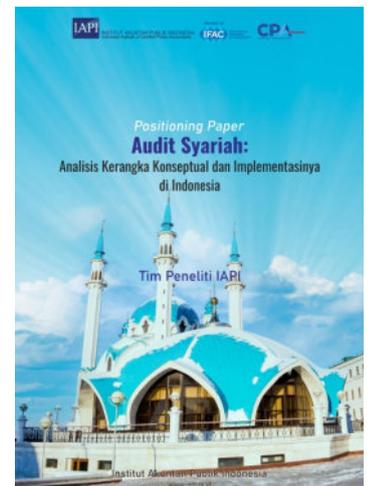
KOHK Bidang Riset dan Perguruan Tinggi merupakan salah satu komite di IAPI yang memiliki tugas dan fungsi, antara lain:

- 1) Melakukan riset untuk meningkatkan *public trust* dan sebagai dasar pengambilan kebijakan bagi Asosiasi Profesi Akuntan Publik.
- 2) Membuat jurnal auditing and asurans serta konferensi ilmiah nasional/ binternasional sebagai sarana untuk mempublikasikan hasil penelitian atau karya tulis yang bermanfaat dari dan bagi *stakeholders*.
- 3) Melakukan sinergi dengan Perguruan Tinggi dalam rangka meningkatkan jumlah Akuntan Publik.
- 4) Bekerja sama dan berkoordinasi dengan divisi terkait untuk kepentingan Asosiasi.
- 5) Berkoordinasi dan bekerja sama dengan dengan perguruan tinggi atau pihak lainnya untuk kepentingan Asosiasi.

Anda dapat mengakses hasil penelitian, jurnal IAPI, dan juga mengirimkan naskah artikel ilmiah di:

www.jurnal.iapi.or.id

- Beberapa penelitian yang telah dilakukan -



Jika ada pertanyaan, silahkan hubungi:



Jl. Sampit II No.15, RT.4/RW.6, Kramat Pela, Kec. Kby. Baru, Kota Jakarta Selatan, Daerah Khusus Ibukota Jakarta 12130



021-72795445, 021-72795446



info@iapi.or.id

e-book ini dapat diakses di
www.jurnal.iapi.or.id



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA
Indonesia Institute of Certified Public Accountants



OTORITAS
JASA
KEUANGAN