

PENGGUNAAN PEKERJAAN SPESIALIS

Sumber: PSA No. 39

PENDAHULUAN DAN KETERTERAPAN

01 Tujuan seksi ini adalah untuk memberikan panduan bagi auditor yang menggunakan pekerjaan spesialis dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang diterapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Pengertian spesialis dalam seksi ini adalah orang (atau perusahaan) yang memiliki keterampilan atau pengetahuan khusus dalam bidang tertentu selain akuntansi dan auditing.¹

02 Spesialis mencakup, namun tidak terbatas pada, aktuaris, appraiser, insinyur, konsultan lingkungan dan ahli geologi. Seksi ini juga berlaku untuk penasihat hukum yang ditugasi sebagai spesialis dalam situasi selain dalam penyediaan jasa kepada klien berkaitan dengan tuntutan pengadilan, klaim. Sebagai contoh, penasihat hukum dapat ditugasi oleh klien atau auditor untuk menafsirkan pasal-pasal dalam perjanjian kontrak.

03 Panduan dalam seksi ini berlaku jika:

- a. Manajemen mengadakan perikatan atau mempekerjakan spesialis dan auditor menggunakan pekerjaan spesialis sebagai bukti audit dalam pelaksanaan pengujian substantif untuk mengevaluasi asersi laporan keuangan yang material.
- b. Manajemen mengadakan perikatan dengan spesialis yang dipekerjakan oleh kantor akuntan publik untuk memberikan jasa nasihat profesional² dan auditor menggunakan pekerjaan spesialis tersebut sebagai bukti audit untuk mengevaluasi asersi laporan keuangan yang material.
- c. Auditor mengadakan perikatan dengan spesialis dan menggunakan pekerjaan spesialis tersebut sebagai bukti audit untuk mengevaluasi asersi laporan keuangan yang material.

04 Panduan dalam seksi ini berlaku untuk audit atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia³ dan untuk perikatan yang dilaksanakan berdasarkan SA Seksi 623 [PSA No. 41] laporan khusus, termasuk basis akuntansi komprehensi selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

05 Seksi ini tidak berlaku untuk situasi yang dicakup oleh SA Seksi 311 [PSA No. 05] Perencanaan dan supervisi yang berlaku yang didalamnya spesialis dipekerjakan oleh kantor akuntan publik untuk ikut serta dalam audit.

¹ Secara umum, pendidikan, pelatihan, dan pengalaman auditor memungkinkannya untuk memiliki pengetahuan tentang masalah-masalah pajak penghasilan dan kompeten dalam menentukan penyajiannya dalam laporan keuangan.

² Auditor harus mempertimbangkan dampak penggunaan pekerjaan spesialis yang dipekerjakan oleh kantor akuntan publiknya terhadap independensi.

³ Pengacuan ke "laporan keuangan" dalam Seksi ini dan ke "prinsip akuntansi yang berlaku umum" mencakup laporan khusus yang diatur dalam SA Seksi 623 [PSA No. 41] Laporan Khusus.

KEPUTUSAN UNTUK MENGGUNAKAN PEKERJAAN SPESIALIS

06 Pendidikan dan pengalaman auditor memungkinkan ia menguasai atau memahami hal-hal bisnis secara umum, tetapi ia tidak diharapkan memiliki keahlian sebagai seorang yang terlatih atau memenuhi syarat untuk melaksanakan praktik profesi atau pekerjaan lain. Namun, dalam audit, auditor mungkin menjumpai masalah-masalah yang kompleks dan subjektif, yang secara potensial material terhadap laporan keuangan. Masalah-masalah seperti ini mungkin memerlukan keterampilan atau pengetahuan khusus dan menurut pertimbangan auditor memerlukan penggunaan pekerjaan spesialis untuk mendapatkan bukti audit yang kompeten.

07 Berbagai contoh tipe masalah yang mungkin menurut pertimbangan auditor memerlukan pekerjaan spesialis meliputi, namun tidak terbatas pada hal-hal berikut ini:

- a. Penilaian (misalnya, sediaan untuk tujuan khusus, bahan atau peralatan teknologi tinggi, produk farmasi, instrumen keuangan yang kompleks, real estate, sekuritas terbatas, karya seni, kontijensi lingkungan).
- b. Penentuan karakteristik fisik yang berhubungan dengan kuantitas yang tersedia atau kondisi (misalnya, kuantitas atau kondisi mineral, cadangan mineral atau bahan yang disimpan dalam timbunan).
- c. Penentuan nilai yang diperoleh dengan menggunakan teknik atau metode khusus (misalnya, beberapa perhitungan aktuarial dalam penentuan kewajiban manfaat pensiun dan dalam penentuan kewajiban manfaat polis masa depan).
- d. Penafsiran persyaratan teknis, peraturan atau persetujuan (misalnya, pengaruh potensial suatu kontrak atau dokumen hukum lainnya, atau hak atas properti).

KUALIFIKASI DAN PEKERJAAN SPESIALIS

08 Auditor harus mempertimbangkan hal-hal berikut ini untuk mengevaluasi kualifikasi profesional spesialis dalam menentukan bahwa spesialis tersebut memiliki keterampilan atau pengetahuan dalam bidang tertentu yang diperlukan:

- a. Sertifikat profesional, lisensi, atau pengakuan kompetensi dari spesialis lain dalam bidangnya.
- b. Reputasi dan kedudukan spesialis di mata para rekan sejawat dan pihak lain yang mengenal kemampuan atau kinerjanya.
- c. Hubungan, jika ada, antara spesialis dengan klien.

09 Auditor harus memperoleh pemahaman tentang sifat pekerjaan yang dilaksanakan atau akan dilaksanakan oleh spesialis. Pemahaman tersebut harus mencakup berikut ini:

- a. Tujuan dan lingkup pekerjaan spesialis
- b. Hubungan spesialis dengan klien (lihat paragraf 10 dan 11)
- c. Metode dan asumsi yang digunakan
- d. Suatu perbandingan metode atau asumsi yang digunakan dengan yang digunakan di tahun sebelumnya.
- e. Kelayakan penggunaan pekerjaan spesialis untuk tujuan yang dimaksudkan⁴.
- f. Bentuk dan isi temuan spesialis yang akan memungkinkan auditor untuk membuat evaluasi yang diuraikan dalam paragraf 12.

⁴ Dalam beberapa keadaan, auditor dapat memutuskan untuk menghubungi spesialis untuk menentukan bahwa spesialis tersebut menyadari bahwa pekerjaannya akan digunakan untuk menilai asersi dalam laporan keuangan.

HUBUNGAN SPESIALIS DENGAN KLIEN

10 Auditor harus mengevaluasi hubungan spesialis dengan klien, termasuk keadaan yang mungkin merusak objektivitas spesialis. Keadaan tersebut mencakup situasi yang didalamnya klien memiliki kemampuan-melalui hubungan kepegawaian, kepemilikan, hak kontrak, hubungan keluarga atau melalui cara lain-untuk secara langsung atau tidak langsung mengendalikan atau secara signifikan mempengaruhi spesialis.

11 Bila spesialis tidak memiliki hubungan⁵ dengan klien, pekerjaan spesialis biasanya akan memberikan keyakinan lebih besar bagi auditor tentang keandalan. Namun, pekerjaan spesialis yang memiliki hubungan dengan klien dapat diterima dalam keadaan tertentu. Jika spesialis memiliki hubungan dengan klien, auditor harus manaksir risiko bahwa objektivitas spesialis tersebut mungkin terganggu. Jika auditor yakin hubungan tersebut akan mengganggu objektivitas spesialis, auditor harus melakukan prosedur tambahan berkaitan dengan semua asumsi, metode atau temuan spesialis untuk menentukan bahwa temuannya masuk akal (dapat diterima) atau harus menugasi spesialis lain untuk tujuan tersebut.

PENGUNAAN TEMUAN SPESIALIS

12 Ketetapan dan kelayakan metode dan asumsi yang digunakan dan penerapannya merupakan tanggung jawab spesialis. Auditor harus (a) memahami metode dan asumsi yang digunakan oleh spesialis, (b) melakukan pengujian semestinya atas data yang disediakan oleh spesialis, dengan memperhitungkan taksiran resiko pengendalian auditor dan (c) mengevaluasi apakah temuan spesialis mendukung asersi yang berkaitan dalam laporan keuangan. Biasanya, auditor akan menggunakan pekerjaan spesialis, kecuali jika prosedur auditor menyebabkan ia yakin bahwa temuan spesialis tersebut tidak masuk akal dalam keadaan tersebut. Jika auditor yakin bahwa temuan spesialis tidak masuk akal, ia harus menerapkan prosedur tambahan yang dapat mencakup pemerolehan pendapat dari spesialis lain.

DAMPAK PEKERJAAN SPESIALIS TERHADAP LAPORAN AUDITOR

13 Jika auditor menentukan bahwa temuan spesialis dapat mendukung penyajian laporan keuangan yang berkaitan, maka ia menyimpulkan bahwa ia telah memperoleh bukti audit cukup dan kompeten. Jika terdapat perbedaan material antara temuan spesialis dengan penyajian laporan keuangan, atau jika auditor yakin bahwa penentuan yang dibuat oleh spesialis tidak wajar, maka auditor harus melakukan prosedur tambahan. Jika setelah menerapkan prosedur tambahan ternyata ia belum dapat memecahkan masalah, maka auditor harus memperoleh pendapat dari spesialis lain, kecuali jika menurut pandangan auditor masalah tersebut tidak akan dapat dipecahkan. Masalah yang tidak dapat dipecahkan biasanya menyebabkan auditor menyimpulkan bahwa ia harus memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atau menyatakan tidak memberi pendapat karena tidak dapat diperolehnya bukti audit kompeten yang cukup berkenaan dengan suatu asersi yang cukup signifikan dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh adanya pembatasan lingkup audit (lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] laporan auditor atas laporan keuangan auditing paragraf 22 dan 23.

⁵ Istilah *hubungan* meliputi, namun tidak terbatas, situasi yang dibahas dalam SA Seksi 334 [PSA No. 34] *Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa*, catatan kaki 1.

14 Auditor mungkin menyimpulkan setelah melakukan prosedur tambahan, termasuk memperoleh pendapat dari spesialis lain, bahwa penyajian laporan keuangan tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dalam hal ini, ia harus memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar. (Lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] laporan auditor atas laporan keuangan auditing paragraf 35, 36 dan 41).

PENGACUAN KE SPESIALIS DALAM LAPORAN AUDITOR

15 Kecuali sebagaimana yang dibahas dalam paragraf 16, auditor dilarang mengacu ke pekerjaan atau temuan spesialis. Pengacuan seperti itu dapat mengakibatkan kesalahpahaman sebagai suatu pengecualian dalam pendapat auditor atau suatu pembagian tanggung jawab. Pengecualian dan pembagian tanggung jawab merupakan dua hal yang tidak diinginkan dalam kaitannya dengan penggunaan pekerjaan spesialis. Di samping itu, pengacuan ke pekerjaan spesialis tersebut dapat menimbulkan kesan bahwa auditor telah melakukan audit yang lebih mendalam dibandingkan jika auditor tidak melakukan pengacuan.

16 Sebagai hasil laporan atau temuan spesialis, auditor dapat memutuskan untuk menambahkan bahasa penjelasan dalam laporan audit bentuk baku atau menyimpang dari pendapat wajar tanpa pengecualian. Pengacuan ke dan identifikasi tentang spesialis dapat dibuat dalam laporan auditor, jika auditor yakin bahwa pengacuan tersebut akan membantu menjelaskan alasan untuk tidak memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian atau menambahkan bahasa penjelasan dalam laporan audit bentuk baku.

TANGGAL BERLAKU EFEKTIF

17 Seksi ini berlaku efektif tanggal 1 Agustus 2001. Penerapan lebih awal dari tanggal efektif berlakunya aturan dalam seksi ini diizinkan. Masa transisi ditetapkan mulai dari 1 Agustus 2001 sampai dengan 31 Desember 2001. Dalam masa transisi tersebut berlaku standar yang terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994 dan Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001. Setelah tanggal 31 Desember 2001, hanya ketentuan dalam seksi ini yang berlaku.