
EXPOSURE DRAFT

**STANDAR PERIKATAN AUDIT
("SPA") 230**

DOKUMENTASI AUDIT

Exposure draft ini diterbitkan oleh
Dewan Standar Profesi Institut Akuntan Publik Indonesia
Tanggapan tertulis atas exposure draft ini diharapkan
dapat diterima paling lambat tanggal 29 Pebruari 2012
ke Sekretariat IAPI Jl. Kapten P. Tendean No. 1 Lt. 1
Jakarta 12710 atau melalui fax (021) 2525-175 atau email
ke info@iapi.or.id atau divisi.standar_teknis@iapi.or.id



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

Indonesian Institute of Certified Public Accountants

INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

DEWAN STANDAR PROFESI

2008 – 2012

| | |
|----------------------------|-------------|
| Kusumaningsih Angkawidjaja | Ketua |
| Handri Tjendra | Wakil Ketua |
| Dedy Sukrisnadi | Anggota |
| Fahmi | Anggota |
| Godang Parulian Panjaitan | Anggota |
| Johannes Emile Runtuwene | Anggota |
| Lolita R. Siregar | Anggota |
| Renie Feriana | Anggota |
| Yusron Fauzan | Anggota |

STANDAR PERIKATAN AUDIT 230

DOKUMENTASI AUDIT

(Berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode dimulai atau setelah tanggal 1 Januari 2013)

Daftar Isi

| | <u>Paragraf</u> |
|--|-----------------|
| Pendahuluan | |
| Ruang Lingkup SPA Ini | 1 |
| Sifat dan Tujuan Dokumentasi Audit | 2-3 |
| Tanggal Berlaku Efektif | 4 |
| Tujuan | 5 |
| Definisi | 6 |
| Persyaratan | |
| Penyiapan Dokumentasi Audit Tepat Waktu | 7 |
| Pendokumentasian Prosedur-Prosedur Audit yang Dilaksanakan dan Bukti Audit yang Diperoleh | 8-13 |
| Penyusunan Folder Audit Final | 14-16 |
| Materi Penerapan dan Penjelasan Lain | |
| Penyiapan Dokumentasi Audit Tepat Waktu | A1 |
| Pendokumentasian Prosedur-Prosedur Audit yang Dilaksanakan dan Bukti Audit yang Diperoleh | A2-A20 |
| Pengumpulan Folder Audit Final | A21-A24 |
| Lampiran: Persyaratan Dokumentasi Audit Spesifik dalam SPA Lainnya | |

Standar Perikatan Audit (SPA) 230, "Dokumentasi Audit" harus dibaca bersamaan dengan SPA 200, "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Suatu Audit Berdasarkan Standar Perikatan Audit."

Pendahuluan

Ruang Lingkup SPA ini

1. Standar Perikatan Audit (SPA) ini berkaitan dengan kewajiban auditor dalam menyusun dokumentasi audit untuk keperluan audit atas laporan keuangan. Lampiran pada bagian akhir SPA ini memuat daftar SPA lain yang berisi panduan dan persyaratan spesifik. Persyaratan dokumentasi spesifik dalam SPA lain tidak membatasi penerapan SPA ini. Peraturan perundang-undangan dapat menetapkan tambahan persyaratan dokumentasi.

Sifat dan Tujuan Dokumentasi Audit

2. Dokumentasi audit yang memenuhi persyaratan SPA ini dan persyaratan dokumentasi spesifik lain sebagaimana tercantum dalam SPA lain yang relevan memberikan:
 - a. Bukti sebagai dasar bagi auditor untuk menarik suatu kesimpulan tentang pencapaian tujuan keseluruhan auditor,¹ dan
 - b. Bukti bahwa audit telah direncanakan dan dilaksanakan sesuai dengan SPA dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Dokumentasi audit juga berfungsi untuk memenuhi tujuan tambahan berikut ini:
 - Membantu tim perikatan untuk merencanakan dan melaksanakan audit.
 - Membantu anggota tim perikatan yang bertanggung jawab dalam supervisi untuk mengarahkan dan mensupervisi proses audit, serta menunaikan tanggung jawab penelaahan sebagaimana diatur dalam SPA 220.²
 - Memungkinkan tim perikatan untuk mempertanggungjawabkan pekerjaan mereka.
 - Menyimpan catatan atas hal-hal signifikan yang berkelanjutan untuk audit di masa yang akan datang.
 - Memungkinkan dilaksanakannya penelaahan dan inspeksi atas pengendalian mutu sesuai dengan SPM 1³ atau persyaratan setara lainnya.⁴
 - Memungkinkan dilaksanakannya inspeksi eksternal sesuai dengan peraturan perundang-undangan atau persyaratan lain yang berlaku.

Tanggal Berlaku Efektif

4. SPA ini berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2013.

Tujuan

5. Tujuan auditor adalah untuk menyusun dokumentasi yang memberikan:
 - (a) Catatan yang cukup dan tepat sebagai dasar untuk laporan auditor, dan
 - (b) Bukti bahwa audit telah direncanakan dan dilaksanakan sesuai dengan SPA dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

¹ SPA 200 “Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit sesuai dengan Standar Audit,” paragraf 11.

² SPA 220, “Pengendalian Mutu untuk Suatu Audit atas Laporan Keuangan,” paragraf 14-17.

³ SPM 1, “Pengendalian Mutu untuk *Firm* yang Melaksanakan Audit dan Penelaahan atas Laporan Keuangan dan Perikatan Asurans dan Perikatan Jasa Terkait,” paragraf 32-33, 35-38, dan 48

⁴ Lihat SPA 220, paragraf 2

Definisi

6. Untuk lingkup SPA ini, istilah-istilah berikut didefinisikan sebagai:
 - (a) Dokumentasi audit—Dokumentasi atas prosedur audit yang telah dilakukan, bukti audit yang relevan yang diperoleh, dan kesimpulan yang ditarik oleh auditor (istilah seperti “kertas kerja” juga kadang-kadang digunakan).
 - (b) Folder audit—Satu atau lebih folder atau media penyimpanan lain, dalam bentuk fisik atau elektronis, yang berisi dokumentasi audit untuk suatu perikatan tertentu.
 - (c) Auditor berpengalaman—Seorang personil (baik yang berasal dari internal maupun eksternal *firm*) yang berpengalaman dalam praktik audit, dan mempunyai pemahaman memadai tentang:
 - i. Proses audit;
 - ii. SPA dan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
 - iii. Lingkungan bisnis tempat entitas beroperasi; dan
 - iv. Isu audit dan pelaporan keuangan yang relevan dengan industri tempat entitas beroperasi.

Ketentuan

Penyiapan Dokumentasi Audit Tepat Waktu

7. Auditor harus menyiapkan dokumentasi audit secara tepat waktu. (Ref: Para. A1)

Pendokumentasian Prosedur Audit yang telah Dilaksanakan dan Bukti Audit yang Diperoleh

Bentuk, Isi, dan Luas Dokumentasi Audit

8. Auditor harus menyusun dokumentasi audit yang memadai sehingga memungkinkan seorang auditor berpengalaman, yang tidak memiliki keterkaitan sebelumnya dengan audit tersebut, memahami: (Ref: Para. A2-A5, A16-A17)
 - (a) Sifat, waktu, dan luas prosedur audit yang telah dilaksanakan dan kepatuhan terhadap SPA serta peraturan perundang-undangan yang berlaku; (Ref: Para. A6-A7)
 - (b) Hasil prosedur audit yang dilaksanakan, dan bukti audit yang diperoleh; dan
 - (c) Hal-hal signifikan yang timbul selama proses audit, kesimpulan-kesimpulan yang ditarik, dan pertimbangan profesional signifikan yang dibuat untuk mencapai kesimpulan-kesimpulan tersebut. (Ref: Para. A8-A11)
9. Dalam mendokumentasikan sifat, waktu, dan luas prosedur audit yang dilaksanakan, auditor harus mencantumkan:
 - (a) Karakteristik yang diidentifikasi tentang unsur spesifik atau hal-hal tertentu yang telah diuji; (Ref: Para. A12)
 - (b) Siapa yang melaksanakan pekerjaan audit tersebut dan tanggal pekerjaan tersebut diselesaikan; dan
 - (c) Siapa yang menelaah pekerjaan audit tersebut serta tanggal dan luas penelaahan yang dilakukan. (Ref: Para. A13)
10. Auditor harus mendokumentasikan pembahasan atas hal-hal signifikan dengan manajemen, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, dan pihak lain, termasuk sifat hal-hal signifikan tersebut, serta kapan dan dengan siapa pembahasan tersebut dilakukan. (Ref: Para. A14)

11. Jika auditor menemukan informasi yang tidak mendukung kesimpulan akhir tentang hal-hal signifikan, auditor harus mendokumentasikan pendekatan yang digunakan untuk mengatasi ketidakkonsistensian tersebut. (Ref: Para. A15)

Penyimpangan dari Ketentuan yang Relevan

12. Jika, dalam kondisi eksepsional, auditor mempertimbangkan bahwa auditor perlu menyimpang dari ketentuan yang relevan dalam suatu SPA, maka auditor harus mendokumentasikan bagaimana prosedur audit alternatif yang telah dilakukan mencapai tujuan ketentuan SPA tersebut, dan alasan dilakukannya penyimpangan tersebut. (Ref: Para. A18-A19)

Hal-Hal yang Terjadi setelah Tanggal Laporan Auditor

13. Jika, dalam kondisi eksepsional, auditor melakukan prosedur audit baru atau tambahan, atau menarik kesimpulan baru setelah tanggal laporan auditor, maka auditor harus mendokumentasikan hal-hal berikut ini: (Ref: Para. A20)
 - (a) Kondisi yang dihadapi tersebut;
 - (b) Prosedur audit baru atau tambahan yang dilakukan, bukti audit yang diperoleh, dan kesimpulan yang ditarik, serta pengaruhnya terhadap laporan auditor; dan
 - (c) Kapan dan oleh siapa perubahan atas dokumentasi audit dilakukan dan ditelaah.

Penyusunan Folder Audit Final

14. Auditor harus menyusun dokumentasi audit dalam sebuah folder audit dan melengkapi proses administratif yang diperlukan secara tepat waktu setelah tanggal laporan audit. (Ref: Para. A21-A22)
15. Setelah penyusunan folder audit final selesai dilakukan, auditor tidak boleh menghapus atau membuang dokumentasi audit apapun sebelum masa penyimpanan yang disyaratkan berakhir. (Ref: Para. A.23)
16. Dalam kondisi selain kondisi yang dirujuk dalam paragraf 13, ketika auditor menganggap perlu untuk memodifikasi dokumentasi audit yang ada atau menambah dokumentasi audit baru setelah penyusunan folder audit final, auditor harus mendokumentasikan hal-hal berikut ini (terlepas dari sifat modifikasi atau penambahan tersebut): (Ref: Para. A24)
 - (a) Alasan spesifik auditor melakukan perubahan tersebut; dan
 - (b) Kapan dan siapa yang melakukan perubahan dan menelaah perubahan tersebut.

Materi Penerapan dan Penjelasan Lain

Penyiapan Dokumentasi Audit yang Tepat Waktu (Ref. Para.7)

- A1 Penyiapan dokumentasi audit yang memadai secara tepat waktu membantu untuk meningkatkan kualitas audit dan memfasilitasi proses penelaahan dan pengevaluasian secara efektif bukti audit yang diperoleh dan kesimpulan yang ditarik sebelum laporan auditor difinalisasi. Dokumentasi yang disiapkan setelah pekerjaan audit selesai dilakukan cenderung kurang akurat daripada dokumentasi yang disiapkan ketika pekerjaan audit dilakukan.

Pendokumentasian Prosedur Audit yang Dilakukan dan Bukti Audit yang Diperoleh

Bentuk, Isi, dan Luas Dokumentasi Audit (Ref: Para.8)

A2 Bentuk, isi, dan luas dokumentasi audit bergantung pada faktor-faktor berikut ini:

- Ukuran dan kompleksitas entitas.
- Sifat prosedur audit yang akan dilakukan.
- Risiko salah saji material yang diidentifikasi.
- Signifikansi bukti audit yang diperoleh.
- Sifat dan luas penyimpangan yang diidentifikasi.
- Kebutuhan untuk mendokumentasikan suatu kesimpulan atau basis untuk suatu kesimpulan yang belum dapat ditentukan dengan segera dari dokumentasi pekerjaan audit yang dilakukan atau bukti audit yang diperoleh.
- Metodologi dan perangkat audit yang digunakan.

A3 Dokumentasi audit dapat dilakukan pada kertas atau media elektronis, atau media lain. Contoh-contoh dokumentasi audit mencakup:

- a. Program audit;
- b. Analisis;
- c. Memorandum isu;
- d. Ikhtisar hal-hal signifikan;
- e. Surat konfirmasi dan surat representasi;
- f. Daftar uji;
- g. Korespondensi (termasuk email) tentang hal-hal signifikan.

Auditor dapat memasukkan ikhtisar atau salinan catatan entitas (sebagai contoh, kontrak dan perjanjian yang signifikan dan spesifik) sebagai bagian dari dokumentasi audit. Namun, dokumentasi audit bukan merupakan pengganti catatan akuntansi entitas.

A4 Auditor tidak perlu memasukkan dalam dokumentasi audit draf kertas kerja dan laporan keuangan versi sebelum final, catatan yang berisi pemikiran awal atau pemikiran yang tidak lengkap, dokumentasi audit sebelum dilakukannya koreksi kesalahan ketik atau kesalahan lainnya, serta duplikasi dokumen.

A5 Penjelasan secara lisan oleh auditor bukan merupakan pendukung yang memadai untuk pekerjaan yang dilakukan oleh auditor atau kesimpulan yang ditarik oleh auditor, tetapi dapat digunakan untuk menjelaskan atau mengklarifikasi informasi yang tercantum dalam dokumentasi audit.

Pendokumentasian Kepatuhan terhadap SPA (Ref: Para.8(a))

A6 Pada prinsipnya, kepatuhan terhadap ketentuan SPA ini akan menghasilkan dokumentasi audit yang cukup dan tepat sesuai dengan kondisinya. SPA lain berisi ketentuan dokumentasi tertentu yang dimaksudkan untuk mengklarifikasi penerapan SPA ini dalam kondisi tertentu dalam SPA lain tersebut. Ketentuan dokumentasi tertentu dari SPA lain tidak membatasi penerapan SPA ini. Lebih lanjut, ketiadaan ketentuan dokumentasi dalam SPA tertentu tidak berarti bahwa tidak terdapat dokumentasi yang akan disiapkan sebagai akibat dari kepatuhan terhadap SPA tersebut.

A7 Dokumentasi audit memberikan bukti bahwa audit telah dilakukan sesuai dengan SPA. Namun, dokumentasi oleh auditor atas setiap hal yang dipertimbangkan atau pertimbangan profesional yang dibuat dalam suatu audit tidak diperlukan atau tidak

praktis. Lebih lanjut, auditor tidak perlu untuk mendokumentasikan secara terpisah (sebagai contoh, seperti dalam suatu daftar uji) kepatuhan terhadap hal-hal yang kepatuhannya telah tercermin dalam dokumentasi yang terdapat di dalam folder audit. Sebagai contoh:

- Keberadaan dokumen perencanaan audit yang memadai menunjukkan bahwa auditor telah merencanakan audit.
- Keberadaan surat perikatan yang telah ditandatangani di dalam folder audit menunjukkan bahwa auditor telah menyetujui persyaratan-persyaratan perikatan audit dengan manajemen, atau jika relevan, dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.
- Laporan auditor yang berisi opini wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan menunjukkan bahwa auditor telah mematuhi ketentuan yang ditetapkan oleh SPA untuk menyatakan opini tersebut sesuai dengan kondisinya.
- Dalam hubungannya dengan ketentuan SPA yang berlaku secara umum sepanjang audit, terdapat sejumlah cara untuk menunjukkan kepatuhan terhadap ketentuan SPA tersebut dalam folder audit:
 - Sebagai contoh, kemungkinan tidak hanya ada satu cara untuk mendokumentasikan skeptisisme profesional auditor. Namun, dokumentasi audit dapat menyediakan bukti atas digunakannya skeptisisme profesional oleh auditor sesuai SPA. Bukti tersebut dapat mencakup prosedur tertentu yang dilakukan untuk mengoroborasi respons manajemen terhadap permintaan keterangan oleh auditor.
 - Sama halnya, bukti atas telah diambilnya tanggung jawab atas arah, supervisi, dan pelaksanaan audit sesuai dengan SPA oleh rekan perikatan dapat tercermin dalam sejumlah cara dalam dokumentasi audit. Bukti-bukti tersebut dapat mencakup dokumentasi atas keterlibatan rekan perikatan dalam banyak aspek audit secara tepat waktu, seperti partisipasi dalam diskusi tim perikatan seperti yang diatur dalam SPA 315.⁵

Pendokumentasian Hal-Hal Signifikan dan Pertimbangan Profesional Signifikan yang Terkait (Ref: Para.8(c)).

A8 Penilaian atas signifikansi suatu hal membutuhkan suatu analisis yang objektif atas fakta dan kondisi. Contoh-contoh hal signifikan tersebut mencakup:

- Hal-hal yang menimbulkan risiko signifikan (sebagaimana didefinisikan dalam SPA 315⁶)
- Hasil prosedur audit yang mengindikasikan: (a) kemungkinan terdapat salah saji material dalam laporan keuangan, atau (b) kebutuhan untuk merevisi penilaian sebelumnya auditor atas risiko salah saji material dan respons auditor terhadap risiko tersebut.
- Kondisi yang menyebabkan auditor mengalami kesulitan signifikan dalam menerapkan prosedur audit yang diperlukan.
- Temuan-temuan yang dapat mengakibatkan modifikasi atas opini audit atau dicantumkan paragraf penjelasan dalam laporan auditor.

⁵ SPA 315, "Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Salah Saji Material Melalui Pemahaman tentang Entitas dan Lingkungannya," paragraf 10.

⁶ SPA 315, paragraf 4(e)

- A9 Satu faktor penting dalam menentukan bentuk, isi, dan luas dokumentasi audit atas hal signifikan adalah luasnya pertimbangan profesional yang digunakan dalam pelaksanaan pekerjaan dan pengevaluasian atas hasilnya. Pendokumentasian atas pertimbangan profesional yang dibuat, jika signifikan, berfungsi untuk menjelaskan kesimpulan auditor dan untuk memperkuat kualitas pertimbangan tersebut. Hal tersebut menjadi perhatian khusus bagi mereka yang bertanggung jawab untuk menelaah dokumentasi audit, termasuk mereka yang melaksanakan audit periode berikutnya ketika menelaah hal-hal dengan signifikansi yang berkelanjutan (sebagai contoh, ketika melakukan suatu penelaahan secara retrospektif atas estimasi akuntansi).
- A10 Sesuai dengan paragraf 8, beberapa contoh kondisi yang menggambarkan penyiapan dokumentasi audit yang berkaitan dengan penggunaan pertimbangan profesional merupakan hal yang tepat ketika hal-hal dan pertimbangan bersifat signifikan mencakup:
- Alasan yang melandasi kesimpulan auditor ketika suatu ketentuan menyatakan bahwa auditor “harus mempertimbangkan” informasi atau faktor tertentu, dan pertimbangan tersebut signifikan dalam konteks perikatan tersebut.
 - Basis kesimpulan auditor atas kewajaran area yang terkait dengan pertimbangan subjektif (sebagai contoh, kewajaran estimasi akuntansi yang signifikan).
 - Basis kesimpulan auditor tentang suatu autentisitas suatu dokumen ketika investigasi lebih lanjut (seperti penggunaan yang tepat atas pakar atau prosedur konfirmasi) dilakukan sebagai respons atas kondisi yang diidentifikasi selama audit yang menyebabkan auditor yakin bahwa dokumen tersebut mungkin tidak autentik.
- A11 Auditor dapat mempertimbangkan manfaat untuk menyusun dan menyimpan sebuah ringkasan (pada umumnya disebut memorandum penyelesaian) sebagai bagian dari dokumentasi audit. Memorandum tersebut menjelaskan hal-hal signifikan yang ditemukan selama proses audit dan bagaimana hal-hal tersebut direspons, atau mencakup pengacuan silang ke dokumentasi audit pendukung lainnya yang menyediakan informasi tersebut. Ringkasan tersebut dapat mempermudah proses penelaahan dan inspeksi dokumentasi audit yang efektif dan efisien, khususnya untuk audit dengan skala besar dan kompleks. Lebih lanjut, penyiapan ringkasan tersebut dapat membantu auditor dalam mempertimbangkan hal-hal signifikan. Ringkasan tersebut juga membantu auditor dalam mempertimbangkan apakah, sejalan dengan prosedur audit yang telah dilaksanakan dan kesimpulan yang telah dicapai, terdapat tujuan SPA relevan yang tidak dapat dicapai oleh auditor, yang akan menghalangi auditor untuk mencapai tujuan keseluruhan auditor.

Identifikasi Hal atau Unsur Spesifik yang Telah Diuji dan Identifikasi Penyusun dan Penelaah (Ref. Para.9)

- A12 Pencatatan atas karakteristik yang diidentifikasi digunakan untuk mencapai beberapa tujuan. Sebagai contoh, pencatatan tersebut memungkinkan tim perikatan untuk mempertanggungjawabkan pekerjaannya dan mempermudah investigasi terhadap penyimpangan atau ketidakkonsistensian. Karakteristik yang diidentifikasi akan bervariasi bergantung pada sifat prosedur audit yang dilaksanakan dan hal yang diuji. Sebagai contoh:
- Untuk suatu pengujian rinci atas order pembelian yang diterbitkan oleh entitas, auditor dapat mengidentifikasi dokumen yang dipilih untuk diuji berdasarkan tanggal dan nomor unik order pembelian tersebut.

- Untuk suatu prosedur yang memerlukan pemilihan atau penelaahan semua unsur diatas nilai tertentu dari suatu populasi, auditor dapat mencatat ruang lingkup prosedur tersebut dan mengidentifikasi populasinya (sebagai contoh, semua entri jurnal di atas jumlah tertentu dari daftar jurnal).
- Untuk prosedur yang memerlukan *sampling* sistematis dari suatu populasi, auditor dapat menentukan dokumen hasil pilihan dengan mencatat sumbernya, titik awal mula dan *sampling interval* (sebagai contoh, sampel sistematis dari catatan laporan pengiriman yang dipilih dari daftar laporan pengiriman untuk periode yang dimulai dari 1 April sampai 30 September, dimulai dari nomor 12345 dan kemudian dipilih setiap surat ke-125).
- Untuk prosedur yang memerlukan permintaan keterangan dari personil tertentu entitas, auditor dapat mencatat tanggal saat dilaksanakannya permintaan keterangan tersebut dan nama serta jabatan personil entitas tersebut.
- Untuk prosedur observasi, auditor dapat mencatat proses atau hal yang sedang diobservasi, pihak yang terkait beserta tanggung jawabnya, serta waktu dan tempat dilaksanakannya observasi tersebut.

A13 SPA 220 mensyaratkan auditor untuk menelaah pekerjaan audit yang telah dilaksanakan dengan cara menelaah dokumentasi audit⁷. Persyaratan untuk mendokumentasikan siapa yang menelaah pekerjaan audit tersebut tidak berarti setiap kertas kerja harus berisi bukti adanya penelaahan. Namun, persyaratan tersebut dimaksudkan agar auditor mendokumentasikan pekerjaan audit yang ditelaah, personil yang menelaah pekerjaan tersebut dan waktu penelaahan tersebut dilakukan.

Pendokumentasian atas Diskusi Hal-Hal Signifikan dengan Manajemen, Pihak yang Bertanggungjawab atas Tata Kelola, dan Pihak Lain (Ref: Para. 10)

A14 Dokumentasi tidak terbatas pada catatan yang disusun oleh auditor tetapi dapat juga mencakup catatan yang tepat lainnya seperti risalah rapat yang disusun oleh personil entitas dan disetujui oleh auditor. Auditor dapat mendiskusikan hal-hal signifikan dengan pihak lain, termasuk personil lain entitas dan pihak eksternal, seperti orang yang memberikan advis profesional kepada entitas tersebut.

Dokumentasi Mengenai Cara Penyelesaian Inkonsistensi (Ref: Para. 11)

A15 Persyaratan untuk mendokumentasikan bagaimana auditor menyelesaikan inkonsistensi informasi tidak berarti bahwa auditor perlu menyimpan dokumentasi yang salah atau yang telah diganti.

Pertimbangan Spesifik terhadap Entitas yang Lebih Kecil (Ref. Para. 8)

A16 Dokumentasi audit atas entitas yang lebih kecil pada umumnya tidak seekstensif dokumentasi audit atas entitas yang lebih besar. Di samping itu, dalam audit yang di dalamnya rekan perikatan melakukan semua pekerjaan audit, dokumentasi tidak mencakup hal-hal yang mungkin harus didokumentasikan untuk memberikan informasi kepada atau menginstruksikan anggota tim perikatan lain, atau untuk memberikan bukti penelaahan oleh anggota tim lain (sebagai contoh, tidak diperlukan dokumentasi atas hal-hal yang berkaitan dengan diskusi tim atau pelaksanaan supervisi). Meskipun demikian, rekan perikatan harus mematuhi persyaratan dalam paragraf 8 untuk menyusun dokumentasi audit yang dapat dipahami oleh auditor yang berpengalaman, karena dokumentasi audit tersebut mungkin akan ditelaah oleh pihak eksternal untuk memenuhi peraturan atau tujuan lain.

⁷ SPA 220, paragraf 1.

A17 Pada saat penyiapan dokumentasi audit, auditor entitas yang lebih kecil dapat memperoleh manfaat dan efisiensi dengan mendokumentasikan beberapa aspek audit secara bersama-sama di dalam satu dokumen dengan referensi silang ke kertas kerja pendukung yang memadai. Sebagai contoh, hal-hal yang dapat didokumentasikan secara bersama dalam mengaudit entitas yang lebih kecil mencakup pemahaman entitas dan pengendalian internalnya, strategi audit dan perencanaan audit secara keseluruhan, materialitas yang ditentukan berdasarkan SPA 320⁸, risiko yang telah dinilai, hal-hal signifikan yang ditemukan selama audit, dan kesimpulan yang ditarik.

Penyimpangan dari Persyaratan Relevan (Ref: Para.12)

A18 Persyaratan dalam SPA dirancang untuk memungkinkan auditor untuk mencapai tujuan seperti yang ditetapkan dalam SPA, dan dengan demikian tujuan keseluruhan auditor. Oleh sebab itu, kecuali dalam keadaan yang luar biasa, SPA menuntut auditor untuk mematuhi setiap persyaratan yang relevan dengan kondisi audit yang bersangkutan.

A19 Persyaratan dokumentasi hanya berlaku untuk persyaratan yang relevan dengan keadaan yang dihadapi. Suatu persyaratan dapat dinyatakan tidak relevan⁹ hanya dalam keadaan sebagai berikut:

- (a) Seluruh SPA tidak relevan (sebagai contoh, apabila suatu entitas tidak memiliki fungsi audit internal, tidak ada satu pun dalam SPA 610¹⁰ yang relevan); atau
- (b) Suatu persyaratan bergantung pada keadaan tertentu dan keadaan tersebut tidak ada (sebagai contoh, persyaratan untuk mengubah pendapat auditor bila auditor tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, namun tidak ada halangan untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat).

Hal-Hal yang Timbul setelah Tanggal Laporan Auditor (Ref: Para.13)

A20. Contoh keadaan luar biasa termasuk fakta yang diketahui oleh auditor setelah tanggal laporan audit tetapi sesungguhnya telah terjadi pada tanggal laporan audit dan bila diketahui pada tanggal tersebut dapat menyebabkan perubahan dalam laporan keuangan atau perubahan dalam laporan audit¹¹. Perubahan terhadap dokumentasi audit ditelaah sesuai dengan tanggung jawab penelaahan yang diatur dalam SPA 220¹², dengan tanggung jawab akhir atas perubahan tersebut berada pada rekan perikatan.

Pengumpulan Folder Audit Final (Ref: Para. 14-16)

A21. SPM 1 mengharuskan *firm* untuk membuat kebijakan dan prosedur sehubungan dengan penyelesaian pengumpulan folder audit secara tepat waktu.¹³ Batas waktu yang tepat untuk menyelesaikan proses pengumpulan dokumentasi audit final adalah tidak lebih dari 60 hari setelah tanggal laporan auditor.¹⁴

A22. Penyelesaian pengumpulan folder audit final setelah tanggal laporan auditor adalah proses administratif yang bukan merupakan prosedur audit baru atau pengambilan

⁸ SPA 320, "Materialitas dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Suatu Audit".

⁹ SPA 200, paragraf 22.

¹⁰ SPA 610, "Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal."

¹¹ SPA 560, "Peristiwa Kemudian," paragraf 14.

¹² SPA 220, paragraf 16.

¹³ SPM 1, paragraf 45.

¹⁴ SPM 1, paragraf A54.

keputusan baru. Namun demikian, perubahan terhadap dokumentasi audit masih dapat dilakukan selama proses pengumpulan jika perubahan tersebut bersifat administratif. Contoh perubahan tersebut mencakup:

- Menghapus atau membuang dokumen yang telah diganti.
- Menyortir, menggabungkan, dan membuat pengacuan silang (*cross-referencing*) kertas kerja.
- Menandatangani daftar penyelesaian (*completion checklist*) yang berhubungan dengan proses pengumpulan dokumen tersebut.
- Mendokumentasikan bukti audit yang telah diperoleh, dibahas, dan disetujui oleh anggota tim perikatan sebelum tanggal laporan auditor.

A23. SPM 1 (atau persyaratan lain yang setara) menuntut *firm* untuk menetapkan suatu kebijakan dan prosedur yang mengatur masa penyimpanan dokumen perikatan¹⁵. Batas waktu penyimpanan pada umumnya tidak boleh kurang dari lima tahun sejak tanggal yang lebih akhir dari: (i) laporan auditor atas laporan keuangan entitas, atau (ii) laporan auditor atas laporan keuangan konsolidasian entitas dan anak perusahaan.¹⁶

A24. Contoh suatu kejadian yang di dalamnya auditor perlu mengubah atau menambah dokumentasi audit setelah diselesaikan proses pengumpulan folder adalah ketika auditor perlu mengklarifikasi dokumentasi audit yang telah ada yang disebabkan oleh komentar yang diberikan oleh pihak internal ataupun eksternal selama proses pemantauan dan inspeksi.

¹⁵ SPM 1, paragraf 47

¹⁶ SPM 1, paragraf A61

Lampiran (Ref. Para. 1)

Dokumentasi Audit Spesifik yang Disyaratkan Dalam SPA Lain

Lampiran ini mengidentifikasi paragraf-paragraf dalam SPA lain yang berisi persyaratan dokumentasi tertentu dan berlaku untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah [●]. Daftar berikut tidak dapat menjadi pengganti untuk mempertimbangkan persyaratan dan penerapan terkait dan materi penjelasan lain di dalam beberapa SPA.

- SPA 210, "Persetujuan atas Syarat-syarat Perikatan Audit" – paragraf 10-12
- SPA 220, "Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan"- paragraf 24-25
- SPA 240, "Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan dalam suatu Audit atas Laporan Keuangan"-paragraf 44-47
- SA250, "Pertimbangan atas Peraturan Perundang-undangan dalam Audit Laporan Keuangan" – paragraf 29
- SPA 260, "Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola"- paragraf 23
- SPA 300, "Perencanaan suatu Audit atas Laporan Keuangan" – paragraf 12
- SPA 315, "Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Salah Saji Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya"- paragraf 32
- SPA 320, "Materialitas dalam Perencanaan dan Pelaksanaan Audit" – paragraf 14
- SPA 330, "Respons Auditor terhadap Risiko yang Relah Dinilai"- paragraf 28-30
- SPA 450, "Pengevaluasian atas Salah Saji yang Diidentifikasi Selama Audit"- paragraf 15
- SPA 540, "Audit Estimasi Akuntansi, Termasuk Nilai Wajar Estimasi Akuntansi, dan Penjelasan Terkait"-paragraf 23
- SPA 550, "Pihak-Pihak yang Berelasi" – paragraf 28
- SPA 600, "Pertimbangan Khusus—Audit atas Laporan Keuangan Grup (Termasuk Pekerjaan Auditor Komponen)"- paragraf 50
- SPA 610, "Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal" – paragraf 13