



## KEY AUDIT MATTERS: IMPLEMENTASI TERHADAP PT ASTRA INTERNATIONAL TBK

Roby Atmajaya Sinaga<sup>1</sup>, Nadila<sup>2</sup>, Rizky Dilla<sup>3</sup>, Vinhant Gonawan<sup>4</sup>

<sup>1,2,3)</sup> Universitas Internasional Batam

Email: [robiiatmajaya28@gmail.com](mailto:robiiatmajaya28@gmail.com)<sup>1</sup>, [nadila4@gmail.com](mailto:nadila4@gmail.com)<sup>2</sup>, [rizky02@gmail.com](mailto:rizky02@gmail.com)<sup>3</sup>

### Abstrak

*Pengungkapan nilai pertanyaan kunci audit atau disebut juga Key Audit Matters (KAM) ditentukan oleh kualitas informasi audit, penelitian ini bertujuan untuk memberikan pemahaman tentang pertanyaan kunci audit untuk mendapatkan nilai komunikasi. Investigasi dilakukan dengan terbitnya Exposure Draft of the Auditing Standard (SA) yang mengacu pada penerapan standar ISA 701, yang memuat komunikasi aspek-aspek audit utama dalam laporan auditor independen. Penelitian ini mengkaji apakah International Auditing Standard ISA 701 yang dikeluarkan oleh International Auditing and Assurance Standards Board dapat mempengaruhi keputusan auditor. Survei tersebut juga memberikan wawasan tentang apa yang menyebabkan nilai komunikasi pengungkapan masalah audit utama menurun. Hasil kajian menunjukkan adanya dukungan penerapan standar SA 701 yang dicita-citakan di Indonesia karena dikaitkan dengan peningkatan nilai komunikatif laporan audit.*

**Kata Kunci:** Agensi, Key Audit Matters.

### PENDAHULUAN

Format laporan audit tradisional telah dikritik oleh penggunanya karena terbatas dalam hal penyediaan informasi khusus entitas yang relevan (Dewan Standar Audit dan Penjaminan Internasional [IAASB], 2015), dan untuk memberikan lebih banyak informasi tentang audit itu sendiri daripada tentang klien audit (Coram, 2014; Litjens, van Buuren, & Vergoossen, 2015). Beberapa studi terbaru juga menunjukkan bahwa memodifikasi standar laporan audit sebelumnya dengan memperluas, menggunakan kata kata standar, pembahasan pekerjaan auditor dan tanggung jawab mereka, tidak cukup mengurangi kesenjangan ekspektasi audit (Litjens et al., 2015).

Laporan audit yang membutuhkan peningkatan pengungkapan yang signifikan untuk meningkatkan relevansinya (Bedard, Coram, Espahbodi, & Mock, 2016). Meskipun tidak menambah tanggung jawab auditor baru dalam hal sifat pekerjaan audit yang diwajibkan, format laporan audit baru yang diadopsi oleh IAASB pada tahun 2016 mencakup pengungkapan tambahan tentang pelaksanaan audit dan tanggung jawab auditor. Salah satu pengungkapan tambahan yang paling menonjol adalah Key Audit Matters (KAM). Pengungkapan khusus ini tampak agak bebas dalam katakata isinya, dengan tujuan untuk membuat laporan audit lebih spesifik untuk entitas. Singkatnya, International Standard on Auditing (ISA) 701 mensyaratkan auditor untuk memilih, berdasarkan penilaian profesional mereka, dari hal-hal yang dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, hal-hal yang paling penting dan menimbulkan risiko tertinggi terhadap audit (IAASB, 2016). "Auditor wajib mengidentifikasi KAM, jelaskan mengapa mereka adalah KAM dan katakan sesuatu tentang bagaimana KAM ditangani" (Dewan Pelaporan Eksternal [XRB], 2017, hlm.3). Dalam melaporkan hal-hal seperti itu dimaksudkan agar laporan audit memiliki nilai yang lebih komunikatif dan transparan mengenai audit tertentu dan hasilnya (Köhler, Quick, & Willekens, 2016). Terlepas dari keuntungan potensial dari pelaporan KAM, beberapa kekhawatiran muncul tentang kemungkinan konsekuensi yang tidak diinginkan, seperti menjaga terlalu banyak kebijaksanaan auditor, membatasi nilai tambah melalui pelaporan boilerplate, dan menempatkan perusahaan audit pada risiko lebih besar terkait masalah kerahasiaan dengan kliennya. (Segal, 2017).

Jika ada kekhawatiran di seluruh dunia bahwa penerapan pelaporan KAM mungkin memiliki nilai tambah yang rendah daripada yang diantisipasi oleh IAASB, maka kekhawatiran ini dapat terjadi lebih tinggi di negara-negara berkembang. Hopper, Lassou, dan Soobaroyen (2017) berpendapat bahwa tingkat kepatuhan terhadap International Standards on Auditing (ISA) di negara berkembang dapat dipertanyakan mengingat tingkat efisiensi pasar modal, kecanggihan investor, dan efektivitas regulator

dan sistem hukum. Hal lain yang menjadi perhatian terkait kualitas audit di negara berkembang termasuk sistem tata kelola perusahaan yang buruk, kelemahan pemegang saham minoritas, dan prevalensi bisnis keluarga yang menuntut kualitas audit yang lebih rendah dan membayar biaya audit yang lebih rendah (Abdullatif, 2016; Khan, Badrul Muttakin, & Siddiqui, 2015). Dalam lingkungan seperti itu, dapat dikatakan bahwa kepatuhan khusus dengan standar audit baru, terutama yang mencakup tingkat kebijaksanaan auditor tertentu (seperti ISA 701), dapat dibatasi secara relatif. Memang, Haapamäki dan Sihvonen (2019) melakukan tinjauan pustaka pada penelitian ISA, dan menyimpulkan bahwa harmonisasi laporan audit tidak cukup di beberapa negara, menyebabkan asimetri informasi dan membatasi keandalan informasi yang disajikan. Jika demikian halnya dengan kata-kata laporan audit, masalah yang relatif standar, masalah heterogenitas laporan audit kemungkinan akan lebih tinggi dalam kasus kata-kata KAM yang kurang standar. Masalah ini berpotensi besar terjadi di negara berkembang, karena alasan yang disebutkan di atas. Khususnya yang termasuk tingkat diskresi auditor tertentu (seperti ISA 701), dapat dibatasi secara relatif. Memang, Haapamäki dan Sihvonen (2019) melakukan tinjauan pustaka pada penelitian ISA, dan menyimpulkan bahwa harmonisasi laporan audit tidak cukup di beberapa negara, menyebabkan asimetri informasi dan membatasi keandalan informasi yang disajikan. Jika demikian halnya dengan kata-kata laporan audit, masalah yang relatif standar, masalah heterogenitas laporan audit kemungkinan akan lebih tinggi dalam kasus kata-kata KAM yang kurang standar. Masalah ini berpotensi besar terjadi di negara berkembang, karena alasan yang disebutkan di atas. Khususnya yang termasuk tingkat diskresi auditor tertentu (seperti ISA 701), dapat dibatasi secara relatif. Memang, Haapamäki dan Sihvonen (2019) melakukan tinjauan pustaka pada penelitian ISA, dan menyimpulkan bahwa harmonisasi laporan audit tidak cukup di beberapa negara, menyebabkan asimetri informasi dan membatasi keandalan informasi yang disajikan. Jika demikian halnya dengan kata-kata laporan audit, masalah yang relatif standar, masalah heterogenitas laporan audit kemungkinan akan lebih tinggi dalam kasus kata-kata KAM yang kurang standar. Masalah ini berpotensi besar terjadi di negara berkembang, karena alasan yang disebutkan di atas. Haapamäki dan Sihvonen (2019) melakukan kajian pustaka terhadap penelitian ISA, dan menyimpulkan bahwa harmonisasi laporan audit tidak cukup di beberapa negara, menyebabkan asimetri informasi dan membatasi keandalan informasi yang disajikan. Jika demikian halnya dengan kata-kata laporan audit, masalah yang relatif standar, masalah heterogenitas laporan audit kemungkinan akan lebih tinggi dalam kasus kata-kata KAM yang kurang standar. Masalah ini berpotensi besar terjadi di negara berkembang, karena alasan yang disebutkan di atas. Haapamäki dan Sihvonen (2019) melakukan kajian pustaka terhadap penelitian ISA, dan menyimpulkan bahwa harmonisasi laporan audit tidak cukup di beberapa negara, menyebabkan asimetri informasi dan membatasi keandalan informasi yang disajikan. Jika demikian halnya dengan kata-kata laporan audit, masalah yang relatif standar, masalah heterogenitas laporan audit kemungkinan akan lebih tinggi dalam kasus kata-kata KAM yang kurang standar. Masalah ini berpotensi besar terjadi di negara berkembang, karena alasan yang disebutkan di atas.

## **KAJIAN TEORI**

### **1. Teori Agensi**

Teori keagenan menganggap adanya hubungan kontraktual antara pemberi tugas yang disebut “prinsipal” dan pelaksana tugas yang disebut “agen” (Eisenhardt, 2018). Studi tersebut menemukan bahwa masalah keagenan muncul ketika: prinsipal dan agen memiliki tujuan yang berbeda, dan prinsipal tidak dapat menentukan apakah agen telah bertindak sesuai dengan kesepakatan atau tidak (Eisenhardt, 2018). Jika agen melakukan moral hazard, yaitu suatu tindakan yang memiliki tujuan berbeda, atau membuat keputusan yang bertentangan, prinsipal dapat: memperbaiki sistem informasi, atau mencantumkan hasil yang diinginkan dalam kontrak (outcome based contract) (Eisenhardt, 2018).

### **2. Key Audit Matters**

Key Audit Matters ialah hal-hal yang, menurut pertimbangan profesional auditor, paling penting dalam audit atas laporan keuangan periode berjalan” (IAASB, 2015). KAM tertuang dalam ISA 701 tentang komunikasi KAM dalam laporan auditor independen yang diadopsi sepenuhnya oleh INTOSAI dalam ISSAI 1701. Selain ISSAI 1701, INTOSAI menerbitkan Practice Notes, yaitu panduan tambahan penerapan ISA 701 di sektor publik. Auditor sektor publik mungkin diminta untuk mengomunikasikan



KAM seperti pentingnya kebijakan pemerintah terhadap ekonomi dan dampak signifikan dari kebijakan dan keputusan pemerintah terhadap warga negara yang dilayaninya (INTOSAI, 2015).

Tujuan komunikasi KAM dalam laporan audit antara lain untuk meningkatkan komunikasi dan transparansi audit, memberikan info tambahan dan membantu pengguna laporan untuk memahami penilaian/asumsi penting dalam laporan keuangan (IAASB, 2015). Namun, KAM tidak dimaksudkan sebagai pengganti pengungkapan dalam laporan keuangan; untuk auditor yang menyatakan opini modifikasian; untuk melaporkan peristiwa atau kondisi yang dapat menimbulkan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk melanjutkan kelangsungan usahanya; atau untuk pendapat terpisah tentang masalah individu (IAASB, 2015).

Langkah-langkah utama untuk mengkomunikasikan KAM dalam laporan audit sesuai dengan ISA 701 disajikan pada Gambar 1. Hal-hal yang dianggap signifikan adalah (IAASB, 2015): area dengan risiko salah saji material yang dinilai lebih tinggi, area yang melibatkan pertimbangan manajemen yang signifikan, dan peristiwa atau transaksi signifikan yang terjadi selama periode laporan keuangan (IAASB, 2015). Auditor harus menilai hal-hal yang paling signifikan dalam audit periode berjalan; ini adalah KAM (IAASB, 2015).

## METODE

Metodologi Kuantitatif adalah metode-metode untuk menguji teori-teori tertentu dengan cara meneliti hubungan antar variabel. Biasanya, variabel tersebut diukur dengan instrumen penelitian sehingga data yang terdiri dari angka-angka dapat dianalisis berdasarkan prosedur statistik (Cresswell, 1994). Kuantitatif adalah suatu pendekatan penelitian yang bersifat objektif, mencakup pengumpulan dan analisis data kuantitatif serta menggunakan metode pengujian statistik.

Metode Kuantitatif memiliki beberapa karakteristik, karakteristik adalah sebagai berikut;

1. Menggunakan pola berpikir deduktif, yang berusaha memahami suatu fenomena dengan cara menggunakan konsep-konsep yang umum untuk menjelaskan fenomena-fenomena yang bersifat khusus.
2. Logika yang dipakai adalah logika positivistik dan menghindari hal-hal yang bersifat subjektif.
3. Proses penelitian mengikuti prosedur yang telah direncanakan.
4. Tujuan dari penelitian kuantitatif adalah untuk menyusun ilmu nomotetik yaitu ilmu yang berupaya membuat hukum-hukum dari generalisasinya.

Ada berbagai macam metode kuantitatif, dapat dibagikan sebagai berikut:

1. Deskriptif

Metode deskriptif merupakan salah satu macam metode penelitian kuantitatif dengan suatu rumusan masalah yang memandu penelitian untuk mengeksplorasi situasi yang diteliti lengkap

2. Kausal Komparatif

Metode Kausal Komparatif bertujuan untuk menyelidiki kemungkinan hubungan sebab akibat dengan melalui pengamatan terhadap akibat yang ada kemudian menelusuri kembali faktor yang mungkin menjadi penyebabnya dengan melalui sebuah data tertentu.

3. Komparatif

Metode penelitian kuantitatif merupakan metode perbandingan dua atau lebih dari suatu variabel, atau beberapa variabel sekaligus.

4. Eksperimen

Penelitian kuantitatif ini dilakukan untuk menguji efektif atau tidaknya variabel eksperimen. Penelitian eksperimen biasanya lebih banyak digunakan dalam bidang eksak. Ada dua jenis penelitian eksperimen, semu dan sungguhan

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data dianalisis untuk setiap objek, termasuk metode penelitian yang digunakan yaitu temuan utama dan apakah penelitian ini menemukan bahwa pengungkapan KAM memberi nilai tambah pada komunikasi dan keterbatasan utama seperti yang dijelaskan di bagian Metode Jawaban atas Pertanyaan

Penelitian. Ini adalah pengaturan yang dimaksudkan untuk menjawab pertanyaan penelitian dari artikel terkontrol dan informasi ringkasan.

**Apakah Key Audit Matter (KAM) memberikan wawasan tentang keputusan investasi dan keandalan laporan audit yang berkualitas?**

Pengungkapan KAM meningkatkan laporan audit dari perspektif auditor eksternal dan meningkatkan kegunaan laporan audit bagi investor. Auditor eksternal mengevaluasi informasi yang diberikan dalam laporan KAM. Namun hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil Segal (2019) bahwa pengungkapan KAM tidak berpengaruh terhadap kualitas akuntansi. Publikasi KAM tidak meningkatkan nilai komunikasi dari informasi yang terkandung dalam laporan audit, karena komite audit klien dan direksi tidak memberikan pertimbangan khusus kepada KAM. Ini karena pengguna laporan harus memiliki pengetahuan/keterampilan teknis tingkat lanjut untuk memahami rilis KAM.

**Dapatkah Key Audit Matters (KAM) menginformasikan dan meningkatkan peran auditor?**

Artinya, semakin independen auditor internal melakukan audit, semakin tinggi kualitas laporan audit yang dihasilkan. Meskipun auditor mungkin memiliki beberapa keuntungan yang terkadang dikaitkan dengan independensi, dalam pelaksanaan tugasnya auditor harus independen dan jauh dari pihak ketiga yang mempengaruhi kualitas laporan auditor. Hal tersebut juga mempengaruhi kepercayaan dan reputasi publik sebagai auditor independen. Jika auditor kehilangan independensinya, kualitas audit menurun. Oleh karena itu, kualitas audit yang baik membutuhkan independensi auditor.

## **SIMPULAN**

Dalam Pengungkapan Key Audit Matter (KAM) ada beberapa faktor yang perlu dipertimbangkan ketika mengungkapkan informasi material tentang masalah audit. Faktor pertama meliputi hal-hal spesifik yang sering diungkapkan oleh KAM, yaitu informasi mengenai prosedur yang relevan; materialitas yang digunakan oleh auditor, pengungkapan kesalahan laporan keuangan yang diidentifikasi oleh auditor; Informasi khusus perusahaan berupa pelanggaran kontrak, pengendalian internal, dan kebijakan akuntansi perusahaan. Selain itu, bidang tersebut mencakup risiko bisnis perusahaan, risiko audit, dan informasi akuisisi perusahaan.

Faktor-faktor lain mencoba untuk tidak mengurangi nilai komunikatif pengungkapan KAM. Untuk melakukan ini, beberapa hal harus dipertimbangkan. Pertama, KAM tidak boleh dinyatakan dalam pernyataan berdasarkan standar atau model proses. Melainkan harus disesuaikan dengan keadaan khusus keberadaan masyarakat yang akan dipelajari. Kedua, panjangnya deskripsi KAM tidak memungkinkan pengguna laporan untuk memahami esensi KAM dan pandangan yang diungkapkan. Ketiga, informasi CAM tidak boleh terlalu umum, tetapi disesuaikan dengan keadaan audit. Dari segi konten, ketiga hal tersebut diatur dalam AS 701.

## **REFERENSI**

- Coram, P. J., & Wang, L. (2021). The effect of disclosing key audit matters and accounting standard precision on the audit expectation gap. *International Journal of Auditing*, 25(2), 270–282. <https://doi.org/10.1111/ijau.12203>
- Martin-Martin, A., Orduna-Malea, E., Harzing, A. W., & Delgado López-Cózar, E. (2017). Can we use Google Scholar to identify highly-cited documents? *Journal of Informetrics*, 11(1), 152–163. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2016.11.008>
- Snyder, H. (2019). Literature review as a research methodology: An overview and guidelines. *Journal of Business Research*, 104(August), 333–339. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.07.039>
- The Institute of Chartered Accountants of India (Set up by an Act of Parliament) New Delhi. (2016). *Standard on Auditing 701 Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor ' S Report*. 701(June), 1–15.
- Fauzi, A., Anin, N., & Lesmana, E. (2018). Critical Audit Matters (CAM) Standar Baru yang Mengubah Laporan Auditor. *IMAGA*. <https://imagama.feb.ugm.ac.id/critical-audit-matters/>
- Abdullatif, M., & Al-Rahahleh, A. S. (2020). Applying a new audit regulation: Reporting key audit matters in Jordan. *International Journal of Auditing*, 24(2), 268-291.