

Perumusan Laporan Auditor Independen Berdasarkan ISAs Versus GAAAS

Muhammad Ridwan Effendi¹, Rafie Maghfira Suardi², Mohammad Syahrul³, Rafie
Tubagus Maulana Ibrahim⁴, Hamdun⁵, Retno Alamsyah⁶, Didi⁷

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Djuanda.

¹c.2211211@unida.ac.id

²c.2210294@unida.ac.id

³c.2210273@unida.ac.id

⁴c.2210251@unida.ac.id

⁵c.2210715@unida.ac.id

⁶c.2210216@unida.ac.id

⁷didi.fe@unida.ac.id

ABSTRAK

Penelitian ini membahas perbandingan antara *International Standards on Auditing* (ISAs) dan *Generally Accepted Auditing Standards* (GAAS) dalam perumusan laporan auditor independen. Melalui pendekatan kualitatif deskriptif-komparatif, penelitian ini menelaah perbedaan struktur, terminologi, dan filosofi pelaporan kedua standar. Hasil analisis menunjukkan bahwa ISAs lebih menekankan transparansi, fleksibilitas, dan relevansi global, sedangkan GAAS lebih ketat dan sesuai dengan konteks hukum Amerika Serikat. Meskipun upaya konvergensi telah dilakukan, perbedaan mendasar masih tampak, khususnya dalam penerapan *Key Audit Matters* (KAMs) dan *Critical Audit Matters* (CAMs). Temuan ini menegaskan perlunya harmonisasi berkelanjutan untuk menjaga kualitas dan kepercayaan publik terhadap profesi audit internasional.

Kata Kunci: Audit, ISAs, GAAS, Laporan Auditor, KAMs, CAMs

PENDAHULUAN

Laporan auditor independen memiliki peran yang sangat penting dalam menjamin keandalan informasi keuangan yang disajikan oleh perusahaan kepada para pemangku kepentingan, termasuk investor, kreditor, dan regulator. Sebagai instrumen utama untuk memberikan *assurance* terhadap kewajaran laporan keuangan, laporan ini menjadi tolok ukur transparansi dan akuntabilitas korporasi. Dalam praktiknya, penyusunan opini auditor harus mengacu pada standar

profesional yang diakui secara internasional guna menjamin konsistensi, kejelasan, dan kredibilitas hasil audit. Dua kerangka acuan yang paling berpengaruh di tingkat global adalah *International Standards on Auditing* (ISA) yang diterbitkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) dan *Generally Accepted Auditing Standards* (GAAS) yang ditetapkan oleh *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) serta *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) di Amerika Serikat. Upaya konvergensi antara ISA dan GAAS telah menjadi isu sentral dalam dua dekade terakhir, seiring meningkatnya integrasi pasar modal global dan kebutuhan akan standar audit yang bersifat universal (Ghattas et al., 2024).

Meskipun terdapat kemajuan signifikan dalam penyelarasan standar, perbedaan fundamental antara ISA dan GAAS masih nyata, terutama dalam hal struktur opini, terminologi, serta pendekatan pelaporan seperti *Key Audit Matters* (KAMs) dalam ISA 701 dibanding *Critical Audit Matters* (CAMs) dalam standar PCAOB (Anandarajan & Kleinman, 2021). Di Indonesia, adopsi ISA melalui konvergensi ke Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menunjukkan komitmen kuat terhadap harmonisasi standar global. Namun, implementasi di lapangan masih menghadapi kendala, terutama terkait pemahaman teknis, perbedaan interpretasi, dan kesiapan auditor dalam menerapkan standar internasional secara konsisten. Hal ini menjadikan perumusan opini auditor sebagai aspek yang tidak hanya bersifat normatif, tetapi juga mencerminkan kualitas profesionalisme dan tingkat keandalan sistem audit di suatu negara.

Penelitian Didi, Widyastuti, dan Anwar (2021) menegaskan bahwa kualitas hasil audit sangat bergantung pada independensi dan objektivitas auditor sebagai “konsep suci audit” yang membentuk dasar integritas dan keandalan opini. Independensi sebagai *state of affairs* menggambarkan kebebasan auditor dari intervensi pihak luar, sedangkan objektivitas sebagai *state of mind* mencerminkan sikap mental profesional dalam menilai kewajaran laporan keuangan.

Penelitian terkini menunjukkan bahwa konvergensi standar audit belum sepenuhnya menghapus kesenjangan dalam praktik pelaporan. Lehtikainen (2024) mengungkapkan bahwa meskipun teknologi audit modern mendukung kepatuhan terhadap ISA, tantangan tetap muncul dalam penerapan sistem otomatis yang sesuai dengan prinsip-prinsip audit berbasis risiko. Di sisi lain, Ghattas, Soobaroyen, dan Marnet (2024) menyoroti bahwa adaptasi ISA di negara berkembang masih sangat dipengaruhi oleh afiliasi firma *Big Four* dan konteks regulasi lokal, yang pada akhirnya memengaruhi kualitas dan konsistensi perumusan opini auditor. Perbedaan konteks yurisdiksi ini berpotensi menimbulkan ketidakharmonisan dalam interpretasi hasil audit antarnegara, terutama bagi entitas multinasional.

Dalam konteks pemerintahan, Didi (2019) menemukan bahwa perilaku politik pimpinan lembaga audit internal dapat menurunkan kompetensi dan kinerja auditor, sehingga berimplikasi negatif terhadap kualitas audit secara keseluruhan. Hal ini menunjukkan bahwa selain faktor teknis dan standar, lingkungan organisasi dan budaya etis juga memiliki pengaruh signifikan terhadap hasil audit.

Sejumlah penelitian sebelumnya telah membandingkan aspek konseptual dan implementatif antara ISA dan GAAS. Anandarajan & Kleinman (2021) menunjukkan bahwa GAAS cenderung *rule-based* sementara ISA bersifat *principle-based*, sehingga menimbulkan variasi dalam penerapan opini audit. Boolaky, Ghattas, & Soobaroyen (2019) menambahkan bahwa pengaruh politik dan ekonomi menjadi faktor utama dalam keberhasilan penerapan ISA. Selain itu, Fakhfakh (2016) menyoroti dimensi linguistik dalam laporan audit, di mana gaya bahasa dan struktur pelaporan dapat memengaruhi pemahaman publik terhadap opini auditor.

Dalam kerangka etika dan pengendalian internal, penelitian Didi & Kusuma (2018) menekankan pentingnya pengendalian internal dan penegakan peraturan sebagai faktor kunci yang memengaruhi integritas pelaporan audit serta menekan potensi kecurangan (*fraud*) di sektor public. Temuan ini memperkuat relevansi penerapan prinsip transparansi dan akuntabilitas dalam seluruh tahapan audit.

Kesenjangan penelitian (*research gap*) muncul karena terbatasnya studi kuantitatif yang secara sistematis mengukur pengaruh perbedaan formulasi opini auditor berdasarkan ISA dan GAAS terhadap tingkat kepercayaan dan persepsi pengguna laporan keuangan. Selain itu, belum banyak penelitian lintas yurisdiksi yang membahas dampak struktur dan bahasa opini auditor terhadap persepsi transparansi audit, khususnya di negara-negara yang baru mengadopsi ISA secara penuh seperti Indonesia. Oleh karena itu, penelitian ini dirancang untuk mengisi kesenjangan tersebut dengan pendekatan kuantitatif komparatif, mengukur secara empiris perbedaan formulasi opini auditor di bawah kerangka ISA dan GAAS serta implikasinya terhadap persepsi keandalan laporan keuangan.

Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dan membandingkan perumusan opini laporan auditor independen berdasarkan ISA dan GAAS, serta mengidentifikasi dampak perbedaan tersebut terhadap persepsi keandalan laporan keuangan. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan memperkaya literatur mengenai harmonisasi standar audit internasional dan memberikan dasar empiris bagi pengembangan teori pelaporan audit global. Secara praktis, hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi nyata bagi auditor, regulator, dan lembaga profesi dalam memperkuat konsistensi pelaporan audit, meningkatkan kredibilitas profesi, dan memperkuat kepercayaan publik terhadap hasil audit lintas yurisdiksi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif komparatif. Pendekatan yang digunakan adalah studi kepustakaan (*library study*) . Data diperoleh dari berbagai sumber tertulis seperti standar audit internasional (ISA), standar audit Amerika Serikat (GAAS), buku teks auditing, jurnal ilmiah, serta laporan auditor independen yang dikeluarkan oleh lembaga audit publik. Penelitian ini tidak menguji hipotesis, melainkan bertujuan untuk memberikan pemahaman

yang mendalam mengenai struktur, format, dan prinsip yang digunakan pada kedua standar tersebut. Sumber yang digunakan yaitu:

- Dewan Standar Audit dan Jaminan Internasional (IAASB) mengenai *Standar Internasional tentang Audit (ISA)*.
- Institut Akuntan Publik Amerika (AICPA) mengenai *Standar Audit yang Diterima Umum (GAAS)*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam praktik audit, laporan auditor independen merupakan hasil akhir yang merepresentasikan opini auditor atas kewajaran laporan keuangan suatu entitas. Standar yang digunakan auditor dalam merumuskan laporan tersebut dapat berbeda tergantung pada yurisdiksi dan kerangka kerja yang berlaku. Dua standar yang sering dijadikan acuan adalah International Standards on Auditing (ISAs) yang diterbitkan oleh IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), dan Generally Accepted Auditing Standards (GAAS) yang digunakan terutama di Amerika Serikat dan dikembangkan oleh AICPA (American Institute of Certified Public Accountants).

Tujuan Praktik Audit

Berdasarkan pembahasan diatas Adapun tujuan dari praktik audit dapat dijabarkan sebagai berikut:

- Memahami struktur dan komponen laporan auditor independen sesuai dengan ISAs dan GAAS.
- Mengidentifikasi perbedaan substantif dalam perumusan laporan antara kedua standar.
- Menyusun contoh laporan auditor independen berdasarkan kedua standar untuk satu kasus audit yang sama.

Hasil Praktik Audit

- a. Struktur Laporan Berdasarkan ISAs (ISA 700 – Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements)

Komponen utama laporan auditor independen menurut ISAs adalah:

1. Judul: “Laporan Auditor Independen”
2. Penerima: Biasanya ditujukan kepada pemegang saham atau dewan direksi.
3. Opini Auditor: Menyatakan opini atas kewajaran laporan keuangan.
4. Dasar Opini (Basis for Opinion): Menjelaskan standar audit yang digunakan (ISAs) dan pernyataan independensi auditor.
5. Tanggung Jawab Manajemen atas Laporan Keuangan
6. Tanggung Jawab Auditor terhadap Audit atas Laporan Keuangan
7. Bagian Kunci Audit (Key Audit Matters – jika relevan)
8. Nama, tanda tangan, tanggal, dan alamat auditor.

- b. Struktur Laporan Berdasarkan GAAS (AU-C Section 700)

Komponen laporan auditor independen menurut GAAS umumnya mencakup:

1. Judul: “Independent Auditor’s Report”
2. Penerima: Biasanya kepada pemegang saham atau dewan direksi.
3. Opini Auditor
4. Basis for Opinion
5. Management’s Responsibility for the Financial Statements
6. Auditor’s Responsibility
7. Nama, tanda tangan, tanggal, dan alamat auditor.

Aspek	ISAs	GAAS
Organisasi yang mengeluarkan	IAASB (IFAC)	AICPA (ASB)
Cakupan penggunaan	Internasional	Amerika Serikat

Terminologi utama	“Key Audit Matters”	“Critical Audit Matters” (untuk PCAOB)
Bagian opini dan dasar opini	Dipisah dengan jelas (ISA 700)	Dapat digabungkan atau disusun serupa
Bahasa dan gaya laporan	Lebih terstruktur dan formal dengan penekanan pada transparansi dan independensi	Lebih ringkas dan langsung pada opini
Persyaratan pengungkapan tambahan	Wajib menyertakan <i>Key Audit Matters</i> bagi entitas publik	Tidak selalu wajib, tergantung regulator
Tanggung jawab manajemen	Ditekankan sesuai kerangka pelaporan keuangan (IFRS/standar lain)	Mengacu pada US GAAP

Berdasarkan hasil praktikum, dapat disimpulkan bahwa perbedaan utama antara laporan auditor independen berdasarkan ISAs dan GAAS terletak pada struktur pelaporan, terminologi, dan tingkat pengungkapan informasi.

ISAs cenderung lebih komprehensif karena menekankan pada transparansi dan pengungkapan key audit matters, yang membantu pemakai laporan keuangan memahami area audit yang paling signifikan. GAAS, meskipun serupa dalam tujuan, lebih menekankan pada kepatuhan terhadap US GAAP dan bersifat lebih ringkas.

Selain itu, ISAs memberikan panduan yang lebih luas untuk entitas di berbagai negara, sehingga laporan audit yang dihasilkan memiliki struktur yang lebih konsisten di tingkat internasional. GAAS, di sisi lain, lebih kontekstual dan menyesuaikan dengan sistem hukum serta praktik akuntansi di AS.

Perbandingan Perumusan Laporan Auditor Independen Antara ISAS Dan GAAS

Berdasarkan praktikum yang dilakukan, hasil inti perbandingan perumusan laporan auditor independen antara ISAS dan GAAS adalah sebagai berikut:

1. Struktur Laporan Auditor:

- ISAS (ISA 700): Laporan auditor terdiri dari tiga bagian utama: pendahuluan (identifikasi entitas dan tanggung jawab), opini (pendapat auditor), dan bagian lain (tanggung jawab auditor dan tanggal laporan). Laporan ini lebih fleksibel dan dapat disesuaikan dengan kondisi spesifik, seperti laporan dengan penekanan atau modifikasi.
- GAAS (AU-C 700): Struktur serupa, tetapi lebih kaku dengan empat paragraf standar: pendahuluan, tanggung jawab manajemen, tanggung jawab auditor, dan opini. GAAS menekankan penggunaan bahasa yang lebih formal dan konsisten.

2. Jenis Opini Auditor:

- ISAS: Mengakui empat jenis opini utama (unqualified, qualified, adverse, disclaimer) dengan opsi untuk laporan dengan penekanan paragraf (emphasis of matter) atau paragraf lain (other matter).
- GAAS: Mirip, tetapi lebih ketat dalam penggunaan bahasa; misalnya, opini unqualified harus menggunakan frasa "in all material respects" secara konsisten.

3. Perbedaan Utama dalam Praktikum:

- Pada simulasi audit perusahaan fiktif "PT. ABC" (dengan masalah material misstatement dalam inventaris), laporan berdasarkan ISAS menghasilkan opini qualified dengan paragraf penjelasan tambahan, sedangkan GAAS menghasilkan opini adverse karena penekanan pada kesalahan material yang lebih kuat.
- Tingkat kepatuhan: ISAS lebih internasional dan diterapkan di banyak negara (termasuk Indonesia), sementara GAAS lebih spesifik untuk konteks AS.

4. Fleksibilitas dan Adaptasi:

- ISAS lebih adaptif terhadap variasi internasional, memungkinkan auditor menambahkan paragraf untuk masalah spesifik tanpa mengubah struktur

inti. Ini terlihat dalam praktikum di mana laporan ISAS dapat menangani kompleksitas global lebih baik, seperti dalam kasus perusahaan multinasional.

- GAAS lebih preskriptif, yang membuatnya lebih mudah diterapkan di lingkungan hukum AS yang ketat, tetapi kurang fleksibel untuk konteks emerging markets seperti Indonesia.

5. Bahasa dan Komunikasi:

- GAAS menekankan bahasa yang jelas dan konsisten untuk menghindari misinterpretasi, yang terbukti dalam praktikum di mana laporan GAAS lebih ringkas dan langsung.
- ISAS, meskipun serupa, memungkinkan variasi bahasa untuk menyesuaikan dengan budaya lokal, namun ini bisa meningkatkan risiko inkonsistensi jika tidak dikelola dengan baik.

6. Implikasi Praktis:

- Dalam praktikum, mahasiswa menemukan bahwa ISAS lebih relevan untuk audit internasional, sedangkan GAAS lebih cocok untuk audit di AS.
- Laporan ISAS dengan modifikasi lebih jarang menimbulkan litigasi dibandingkan GAAS yang lebih ketat. Namun, konvergensi standar global (seperti IFRS) membuat keduanya semakin mirip, dengan ISAS sering diadopsi sebagai basis.

7. Kelemahan dan Saran:

Praktikum mengungkapkan bahwa kedua standar kurang menangani risiko cyber atau ESG (environmental, social, governance), yang relevan untuk audit modern. Saran untuk pengembangan: Integrasi elemen digital ke dalam laporan auditor untuk meningkatkan transparansi.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan praktikum perbandingan antara *International Standards on Auditing* (ISAs) dan *Generally Accepted Auditing Standards* (GAAS), dapat disimpulkan bahwa kedua standar tersebut memiliki tujuan yang sama, yaitu memberikan opini independen atas kewajaran laporan keuangan suatu entitas. Namun, terdapat beberapa perbedaan mendasar dalam struktur, terminologi, dan pendekatan pelaporannya.

ISAs cenderung lebih komprehensif dan fleksibel, dengan penekanan pada transparansi dan pengungkapan Key Audit Matters (KAMs), sehingga lebih sesuai untuk konteks audit internasional. Sebaliknya, GAAS bersifat lebih preskriptif dan ringkas, dengan fokus pada kepatuhan terhadap US GAAP serta penggunaan bahasa yang formal dan konsisten sesuai dengan sistem hukum Amerika Serikat.

Dari segi penerapan, ISAs memberikan ruang adaptasi yang lebih luas bagi auditor lintas yurisdiksi, sedangkan GAAS lebih mudah diterapkan di lingkungan hukum yang ketat namun kurang fleksibel untuk negara berkembang. Hasil praktikum juga menunjukkan bahwa ISAs lebih mampu menangani kompleksitas audit global, sementara GAAS menekankan kepastian hukum dan konsistensi laporan.

Secara praktis, ISAs dianggap lebih relevan dalam mendukung harmonisasi standar audit global, sedangkan GAAS tetap penting bagi audit di Amerika Serikat. Kedua standar ini memiliki peluang konvergensi lebih lanjut seiring perkembangan praktik audit internasional. Namun, keduanya masih memiliki kelemahan, terutama dalam aspek audit digital, risiko siber, dan pelaporan ESG (Environmental, Social, and Governance). Oleh karena itu, diperlukan inovasi dan penguatan integrasi teknologi dalam standar audit masa depan untuk meningkatkan kualitas, transparansi, dan akuntabilitas profesi auditor.

REFERENSI

- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2022). *Clarity and Convergence: A Comparison of the AICPA and PCAOB Standards*. New York: AICPA.
- Anandarajan, A., & Kleinman, G. (2021). *International auditing standards in the United States: Comparing and understanding standards for ISA and PCAOB*. Retrieved from <https://books.google.com/books?hl=en&lr=&id=fIMxEAAAQBAJ>
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2020). *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach* (17th ed.). Boston: Pearson.
- Arens, AA, Elder, RJ, & Beasley, MS (2021). *Jasa Audit dan Assuransi: Pendekatan Terpadu* (edisi ke-18). Pearson Education.
- Boolaky, P. K., Ghattas, P., & Soobaroyen, T. (2019). *International Standards on Auditing (ISAs): Conflicting influences on implementation*. Retrieved from <https://repository.essex.ac.uk/24086/1/pw%20ch%2014%20ISAs%20080219.pdf>
- Davis, R. R. (2021). *A Selective Comparison of Requirements of Statement on Auditing Standards and ISA*. Retrieved from <https://search.ebscohost.com/login.aspx>
- Dewan Standar Audit dan Assuransi Internasional (IAASB). (2015). *Standar Internasional Audit (ISA) 700 (Revisi): Pembentukan Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan*. Federasi Akuntan Internasional. Diakses dari <https://www.iaasb.org>
- DIDI, D. (2019). Model Mediasi Dan Moderasi Dalam Hubungan Antara Perilaku Politik Pimpinan, Kompetensi Auditor, Dan Kinerja Auditor. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*, 3(1), 48-71.
- Didi, D., & Kusuma, I. C. (2018). Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan (fraud): Persepsi pegawai pemerintahan daerah kota Bogor. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 15(1), 1.
- Didi, D., Widyastuti, T., & Choirul, A. (2021). Menata Kembali Kedudukan Dan Fungsi “Konsep Suci Audit” Dalam Hubungannya Dengan Kinerja Auditor Dan Kualitas Hasil Audit (Studi Pada Internal Auditor Inspektorat Kabupaten/Kota Di Jawa Barat). *Jurnal Akunida*, 7(2), 165-189.
- Fakhfakh, M. (2016). *Linguistic performance and legibility of auditors' reports with modified opinions*. *Accounting Research Journal*. Retrieved from <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/ARA-02-2014-0021/full/html>

- Ghattas, P., Soobaroyen, T., & Marnet, O. (2024). *Investigating ISA adaptation in a developing country context: The selective influence of Big Four affiliates*. *Accounting & Finance*, <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/01559982.2024.2365102>
- Hayes, R., Gortemaker, H., & Wallage, P. (2020). *Prinsip-Prinsip Audit: Pengantar Standar Audit Internasional (edisi ke-4)*. *Pearson Education*.
- Institut Akuntan Publik Amerika (AICPA). (2020). *AU-C Bagian 700: Pembentukan Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan*. Dalam *Standar Profesional AICPA*. Institut Akuntan Publik Amerika. Diakses dari <https://us.aicpa.org>
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2021). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*. New York: International Federation of Accountants.
- Knechel, WR, & Salterio, SE (2016). *Auditing: Assurance and Risk (edisi ke-4)*. Routledge.
- Lehikoinen, J. (2024). *Next Generation Audit: Exploring the Potential of a Customized Audit Assistant for ISA Compliance*. Retrieved from <https://www.theseus.fi/handle/10024/872215>
- Messier, WF, Glover, SM, & Prawitt, DF (2022). *Jasa Audit dan Asuransi: Pendekatan Sistematis (edisi ke-12)*. McGraw-Hill Education.
- Whittington, OR, & Pany, K. (2022). *Prinsip-Prinsip Audit dan Jasa Asurans Lainnya (edisi ke-22)*. McGraw-Hill Education.