

## IMPLEMENTASI PERNYATAAN STANDAR AUDIT 62 TENTANG AUDIT KEPATUHAN YANG DITERAPKAN ATAS ENTITAS PEMERINTAHAN DAN PENERIMA LAIN BANTUAN KEUANGAN PEMERINTAH

Ismah Alfah<sup>1</sup>, R.N. Afsdy Saksono<sup>2</sup>, Arifiani Widjayanti<sup>3</sup>

[ismahalfah@gmail.com](mailto:ismahalfah@gmail.com)<sup>1</sup>

Politeknik STIA Lan Jakarta

### ABSTRACT

*The existence of SPI compliance and weakness reporting to users of audit reports is very important in order to improve the accountability of state financial management. This is considering the very large role of BUMN in the national economy and the value of government investment in BUMN is also very large. The results of audits conducted by public accountants also do not fully guarantee that financial reports are free from fraud. A review of the reports of independent BUMN auditors shows that there is a tendency for public accountants not to implement PSA 62, the report output does not include SPI compliance and weakness reports. This study was conducted to determine the factors that cause the implementation of PSA 62 not to run well and how to improve its implementation. Analysis of the factors causing PSA 62 not to run optimally was carried out with the framework of public policy implementation according to Merilee S. Grindle, namely involving the content of policy and the context of policy. The study was conducted by exploring information through interviews, focus group discussions, observations and reviewing documents related to the implementation of PSA 62. The results of the study showed that there were three factors related to the content of the policy that influenced the implementation of PSA 62, namely the benefits of the policy, the degree of expected change, and the location of the decision maker. Related to the policy context, there are 3 influencing elements, namely the power, interests, and strategies of the actors involved, the characteristics of institutions and rulers, and the degree of compliance of public accountants. The researcher proposed the idea of 3 strategies that can be applied to improve existing conditions, namely: Forming a task force for the revision of PSA 62, increasing the evaluation function of the implementation of the work of public accountants who conduct state financial audits in accordance with laws and regulations (including the implementation of PSA 62). In addition, the BPK also needs to prepare BPK regulations that regulate systematic and structured requirements related to the use of public accountants who conduct state financial audits.*

**Keywords:** Implementation, PSA 62, SPKN, Public Accountant Evaluation.

### ABSTRAK

Adanya Pelaporan kepatuhan dan kelemahan SPI kepada pengguna laporan audit sangat penting dalam rangka meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Hal ini mengingat peran BUMN yang sangat besar dalam perekonomian nasional dan nilai investasi Pemerintah di BUMN juga sangat besar. Hasil audit yang dilakukan oleh para akuntan publik juga tidak menjamin sepenuhnya bahwa laporan keuangan bebas dari kecurangan. Penelaahan atas laporan auditor independen BUMN, menunjukkan ada kecenderungan para akuntan publik tidak menerapkan PSA 62, output laporan tidak menyertakan laporan kepatuhan dan kelemahan SPI. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan implementasi PSA 62 tidak berjalan dengan baik dan bagaimana strategi untuk memperbaiki implementasinya. Analisis atas faktor-faktor penyebab PSA 62 belum berjalan optimal dilakukan dengan kerangka implementasi kebijakan publik menurut Merilee S. Grindle yaitu melibatkan factor isi kebijakan (content of policy) dan konteks kebijakan (context of policy). Penelitian dilakukan dengan menggali informasi melalui wawancara, focus group discussion, observasi dan penelaahan dokumen yang terkait dengan implementasi PSA 62. Hasil penelitian menunjukkan terdapat tiga faktor terkait isi kebijakan yang mempengaruhi implementasi PSA

62, yaitu manfaat kebijakan, derajat perubahan yang diharapkan, dan letak pengambil keputusan. Terkait dengan konteks kebijakan terdapat 3 unsur yang mempengaruhi yaitu kekuasaan, kepentingan, dan strategi aktor yang terlibat, karakteristik lembaga dan penguasa, serta derajat kepatuhan para akuntan publik. Peneliti mengajukan gagasan 3 strategi yang dapat diterapkan untuk memperbaiki kondisi yang ada yaitu: Membentuk task force Revisi PSA 62, peningkatan fungsi evaluasi pelaksanaan pekerjaan akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan (termasuk penerapan PSA 62). Selain itu BPK juga perlu menyusun peraturan BPK yang mengatur keharusan sistematis dan terstruktur terkait dengan penggunaan akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara.

**Kata Kunci:** Impelementasi, PSA 62, SPKN, Evaluasi Akuntan Publik.

## **1. PENDAHULUAN**

Dalam rangka peningkatan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan negara, auditor yang melakukan pemeriksaan keuangan negara harus mempertimbangkan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan serta kelemahan sistem pengendalian intern. Adanya Pelaporan kepatuhan dan kelemahan SPI kepada pengguna laporan audit sangat penting dalam rangka meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Hal ini mengingat peran BUMN yang sangat besar dalam perekonomian nasional dan nilai investasi Pemerintah di BUMN juga sangat besar. Hasil audit yang dilakukan oleh para akuntan publik juga tidak menjamin sepenuhnya bahwa laporan keuangan bebas dari kecurangan.

Salah satu Standar dalam audit atas laporan keuangan yang mewajibkan adanya pelaporan kepatuhan terhadap kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kelemahan SPI adalah Pernyataan Standar Audit (PSA) 62 tentang Audit Kepatuhan terhadap entitas pemerintahan dan penerima lain bantuan keuangan pemerintah. Terdapat beberapa fenomena bahwa implementasi PSA 62 pada laporan audit BUMN saat ini tidak berjalan dengan optimal. Pertama, penelaahan atas 20 laporan auditor independen atas laporan keuangan BUMN Tahun Buku 2022 berbentuk perseroan terbuka (PT Tbk) dari website masing-masing BUMN menunjukkan tidak satupun akuntan publik yang menyebutkan bahwa auditor menyusun laporan terkait kelemahan SPI dan ketidakpatuhan sebagaimana PSA 62. Laporan Audit juga menyebutkan bahwa standar yang digunakan bukan SPKN, tetapi Standar Audit SPAP. Kedua, tidak semua laporan audit BUMN Perum menerapkan SPKN dan PSA 62. Penelaahan yang dilakukan atas 9 laporan keuangan BUMN berbentuk Perum periode 2019-2021, menunjukkan terdapat 5 laporan audit yang menyebutkan bahwa audit dilakukan sesuai dengan Standar Audit IAPI dan SPKN. Laporan auditor tersebut juga menyebutkan bahwa auditor telah menyusun laporan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan laporan kelemahan SPI yang disajikan secara terpisah kepada manajemen. Sedangkan empat laporan hasil audit yang lain tidak menyebutkan penggunaan SPKN dan pelaporan ketidakpatuhan dan kelemahan SPI. Ketiga, penelaahan atas 8 laporan hasil audit atas laporan keuangan BUMN berbentuk perseroan terbatas non terbuka menunjukkan terdapat 2 laporan audit yang menyatakan bahwa audit atas LK BUMN tersebut dilakukan berdasarkan Standar Audit SPAP dan SPKN. Kedua laporan tersebut juga menyebutkan bahwa akuntan publik menyusun pelaporan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kelemahan SPI dalam bentuk terpisah dari laporan yang berisi opini audit. Terdapat 6 laporan auditor independen yang menyatakan bahwa

audit dilakukan berdasarkan Standar Audit SPAP saja, dan tidak menyebutkan terkait Pelaporan kelemahan SPI dan ketidakpatuhan.

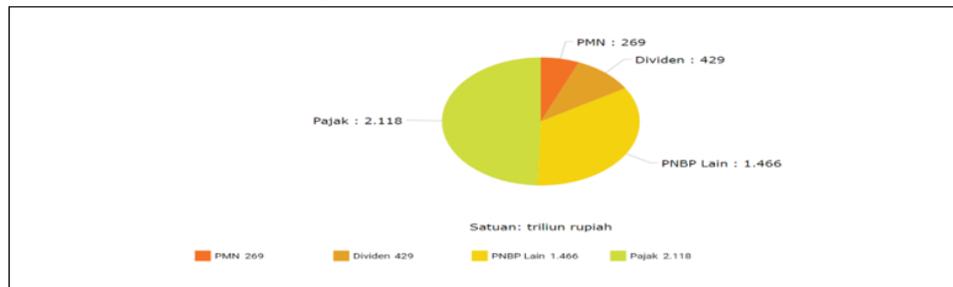
Sesuai dengan SPKN, pelaporan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kelemahan SPI merupakan bagian dari laporan hasil pemeriksaan (LHP). Laporan tersebut memiliki fungsi: (1) sebagai sarana komunikasi kepada para pihak yang berwenang sesuai ketentuan; (2) mencegah adanya kesalahpahaman atas hasil pemeriksaan; dan (3) sebagai input untuk tindakan korektif/perbaikan (Tumija, 2019).

Pelaporan laporan ketpatuhan dan kelemahan SPI pada BUMN tersebut berbeda dengan praktik pelaporan hasil pemeriksaan pada entitas pemerintahan yang dilakukan oleh BPK. Dalam laporan hasil pemeriksaan keuangan pada laporan keuangan pemerintah pusat (LKPP) serta laporan keuangan daerah (LKPD) yang diterbitkan BPK, secara keseluruhan telah melaporkan kondisi adanya ketidakpatuhan dan kelemahan sistem pengendalian intern. Berdasarkan IHPS BPK, selama semester I Tahun 2022 terdapat 15.674 permasalahan yang dimuat dalam 771 laporan hasil pemeriksaan laporan keuangan pemerintah pusat, kementerian/Lembaga, maupu laporan keuangan pemerintah daerah, yang terdiri dari 8.116 permasalahan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundangan, dan 7.020 kelemahan SPI.

Fenomena yang ada menunjukkan bahwa implementasi kebijakan PSA 62 tidak berjalan dengan baik. Ketiadaan pelaporan kepatuhan dan kelemahan SPI menunjukkan adanya kecenderungan bahwa tidak seluruh akuntan publik melakukan pengujian kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan maupun kontrak yang dapat berdampak pada penyajian angka pada laporan keuangan keuangan. Salah satu fakta yang menunjukkan hal tersebut adalah kasus audit PT Jiwasraya dan PT Garuda Indonesia. Hasil audit yang dilakukan oleh para akuntan publik tidak menjamin sepenuhnya bahwa laporan keuangan bebas dari kecurangan atau penipuan (Rusmana, 2019). Salah satu kasus yang ramai disoroti adalah peristiwa gagal bayar oleh PT Asuransi Jiwasraya. Pada Tahun 2017, kondisi keuangan PT Jiwasraya tampak baik, dengan laba sebesar Rp2,4 triliun atau naik 37,64% dari tahun 2016. Namun pada Oktober-November 2018, perseroan mengumumkan tidak dapat membayar klaim polis asuransi yang jatuh tempo nasabah JS Saving Plan sebesar Rp802 miliar. Ketua BPK menyatakan bahwa dalam laporan keuangan PT Jiwasraya Tahun Buku 2017 terdapat kecurangan sebesar Rp7,7 triliun. Berdasarkan hasil audit BPK, Perseroan mengalami kesulitan pembayaran klaim dikarenakan perseroan tidak sesuai dalam menginvestasikan uang nasabah pada portofolio yang berisiko tinggi (Haryanti, 2023).

Berbagai permasalahan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan BUMN merupakan hal yang sangat penting. BUMN merupakan wujud kiprah negara dalam lapangan bisnis (Ikhwansyah, 2018). BUMN merupakan salah satu sumber pendapatan negara yang berasal dari bagian laba perusahaan (Koto, 2021). BUMN juga berperan dalam membangun infrastruktur, menyediakan barang yang berkaitan dengan hajat hidup orang banyak seperti air dan listrik, mengontrol penggunaan sumber daya alam, menyelesaikan masalah terkait kegagalan pasar (seperti monopoli, penyediaan barang publik, atau asymetry information), serta menyelesaikan masalah (Arrobbio et al. dalam Rahardyan, 2022). BUMN juga berperan memberikan bimbingan terhadap permasalahan ekonomi yang masih cukup lemah, salah satu contohnya adalah keberadaan PT Pos yang telah memberikan inspirasi bagi pengembangan bisnis di bidang jasa pengiriman (Koto, 2021). Selain itu, BUMN juga memberikan kontribusi penerimaan pajak dan penerimaan negara bukan pajak dalam

jumlah yang besar. Dalam kurun waktu sejak 2012 – 2022, kontribusi finansial yang diberikan BUMN melebihi nilai penyertaan modal Pemerintah kepada BUMN.



Gambar 1. Komposisi Kontribusi dari BUMN dan PMN Tahun 2012 – 2022

Sumber: Katadata, 2023

Fenomena di atas menarik untuk diteliti lebih lanjut khususnya terkait dengan penerapan PSA 62 berkaitan dengan pelaporan ketidakpatuhan dan kelemahan SPI pada audit laporan keuangan BUMN. Tidak adanya pengujian dan pelaporan ketidakpatuhan dan kelemahan SPI sebagaimana PSA 62 berpotensi adanya risiko permasalahan-permasalahan pada penyimpangan pengelolaan keuangan pada BUMN yang tidak dimitigasi sejak dini. Laporan audit keuangan BUMN yang tidak dilengkapi dengan laporan ketidakpatuhan dan kelemahan SPI kurang optimal dalam memberikan informasi bagi BPK dalam melakukan evaluasi dan pemeriksaan keuangan negara pada BUMN. Selain hal tersebut, topik penelitian terkait PSA 62 juga masih sangat terbatas. Alasan pendukung lainnya adalah pelaporan ketidakpatuhan dan kelemahan SPI merupakan sebuah perluasan pelaporan audit yang diharapkan akan dapat mengurangi kesenjangan harapan para pengguna laporan keuangan. Oleh sebab itu penyempurnaan laporan hasil audit masih diperlukan (Church et. Al, 2008).

Salah satu penelitian sebelumnya terkait dengan pemeriksaan keuangan menurut SPKN adalah penelitian oleh M Ade Febriyansyah, 2019 yang berjudul Implementasi Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) 2017 dalam Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan Badan Pemeriksa Keuangan RI. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa terjadi perubahan mekanisme pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia yang disebabkan oleh perubahan sistem regulasi standar pemeriksaan dari yang sebelumnya berbasis aturan detail menjadi standar dengan aturan berbasis prinsip. Penelitian tersebut tidak membedakan obyek pemeriksaannya, apakah pada entitas Pemerintah yang mengelola APBN atau pada BUMN. Salah satu kebaruan yang diusulkan dalam penelitian ini adalah ingin mendalami mengapa para akuntan publik yang melakukan pemeriksaan laporan keuangan BUMN tidak sepenuhnya menerapkan PSA 62 terkait pelaporan ketidakpatuhan dan kelemahan SPI. Analisis akan dilakukan dengan kerangka teori implementasi kebijakan menurut Merille S. Grindle.

## 2. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dimana kondisi yang akan diteliti adalah fenomena penerapan PSA 62. Pendekatan kualitatif dilaksanakan untuk membangun pengetahuan melalui pemahaman dan penemuan tentang pokok masalah yang diteliti. Alasan yang mendasari penulis untuk memilih pendekatan tersebut, karena penulis ingin mendapatkan gambaran yang lebih jelas terkait interaksi para stakeholder dalam implementasi PSA 62, kendala-kendala yang ada, serta

mengusulkan strategi perbaikan implementasi PSA 62 sebagai saran perbaikan. Untuk mendalami fenomena-fenomena tersebut, penelitian ini menggunakan studi kasus implementasi PSA 62 oleh akuntan publik yang melakukan audit laporan keuangan pada BUMN. Hal ini dipilih karena BUMN merupakan entitas nonpemerintahan yang mengelola keuangan negara dalam jumlah yang paling besar dan diwajibkan oleh Undang-Undang untuk diaudit oleh auditor independen.

Penelitian ini dilakukan di Badan pemeriksa Keuangan Pusat, Institut Akuntan Publik Indonesia, serta para akuntan public yang melakukan pemeriksaan pada BUMN. Sumber data dalam penelitian ini terdiri dari sumber data primer dan sumber data sekunder. Data primer dalam penelitian ini akan diambil dari hasil wawancara dan focus group discussion dengan para pejabat struktural dan pemeriksa di lingkungan BPK, kantor akuntan publik yang memiliki pengalaman dalam melakukan audit laporan keuangan BUMN, tim Komite SPKN BPK, anggota Dewan Penyusun Standar SPAP di Institut Akuntan Publik Indonesia, Komite Pengawas Akuntan Publik. Dalam melakukan wawancara dan FGD, kriteria informan kunci yang diwawancarai, antara lain: (1) berpotensi memiliki informasi terkait dengan PSA 62 dan audit laporan keuangan BUMN; (2) membaca dan/atau memanfaatkan laporan hasil audit atas LK BUMN; (3) memiliki pengetahuan terkait standar audit, SPKN, regulasi, evaluasi terkait dengan PSA 62 dan laporan hasil audit LK BUMN. Sedangkan data sekunder (secondary data) adalah informasi yang dikumpulkan dari sumber yang tersedia untuk umum. Penelitian ini mengumpulkan data yang berasal dari peraturan perundang-undangan yang relevan dengan topik penelitian, literatur-literatur berupa buku, jurnal yang terkait dengan standar audit dan implementasi kebijakan; dan sumber data lainnya yang diperoleh dari dokumentasi kegiatan yang dilakukan oleh Komite SPKN, Pusat Analisis Kebijakan BPK, maupun dokumentasi audit dari para pemeriksa.

Untuk menguji keabsahan data, peneliti melakukan teknik triangulasi sumber data yang dilakukan dengan cara membandingkan hasil data pengamatan dengan data hasil wawancara dan membandingkan hasil wawancara dengan isi suatu dokumen atau sumber data lain yang berkaitan. Miles and Huberman dalam Sugiyono (2013: 246).

### **3. HASIL DAN PEMBAHASAN**

#### **Faktor-faktor yang mempengaruhi Implementasi PSA 62**

Dalam menganalisis faktor-faktor yang menyebabkan implementasi PSA 62 tidak berjalan dengan baik, peneliti menghimpun, menelaah, dan mengelompokkan data dan informasi yang diperoleh, kemudian melakukan analisis berdasarkan teori implementasi Kebijakan Merilee S. Grindle. Dalam pandangan Merilee S. Grindle, dalam implementasi kebijakan terdapat 2 variabel penting yang mempengaruhi keberhasilannya, yaitu content of policy dan context of implementation.

#### **1. Content of Policy (Isi Kebijakan)**

##### **a. Kepentingan yang terpengaruh oleh Kebijakan.**

Aspek ini berkaitan dengan kepentingan-kepentingan yang mempengaruhi implementasi kebijakan. Hal ini didasari premis bahwa dalam suatu kebijakan, terdapat banyak pihak yang terkait dan memiliki kepentingan yang akan mempengaruhi implementasi kebijakan itu sendiri. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, BPK merupakan lembaga yang berwenang untuk menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, IAPI merupakan lembaga yang diberikan kewenangan

menyusun standar audit yang harus digunakan oleh para akuntan publik dalam memberikan jasanya. Sebelum IAPI ditetapkan, Lembaga yang berwenang menyusun standar audit di Indonesia adalah Institut Akuntan Indonesia (IAI). PSA 62 ditetapkan oleh IAI pada Tahun 2001 dengan merefer pada Standar Audit Pemerintahan (SAP) yang diterbitkan oleh BPK. BPK mendorong lahirnya PSA 62 karena mempertimbangkan kepentingan bahwa keuangan negara harus dikelola dengan baik dan dicegah dari paraktik-praktik pengelolaan yang menyimpang. Oleh karenanya PSA 62 memiliki pengaturan tambahan untuk melakukan pengujian dan pelaporan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan kelemahan Sistem pengendalian Intern. PSA 62 tentang Audit Kepatuhan yang Diterapkan atas Entitas Pemerintahan dan Penerima Lain Bantuan Keuangan Pemerintah merupakan sebuah standar yang harus diterapkan oleh para pemeriksa dan auditor (akuntan publik) yang melakukan pemeriksaan pada entitas pemerintahan dan atau entitas yang menerima bantuan dana dari pemerintah, termasuk pemeriksaan atas laporan keuangan BUMN. Hal ini dikarenakan BUMN merupakan salah satu penerimaan dana dari pemerintah melalui skema penyertaan modal pemerintah. PSA 62 merupakan sebuah standar yang menjembatani ketentuan audit pada sector privat dengan sector publik. Hal tersebut sebagaimana pernyataan Kepala Badan Perencanaan, Evaluasi, dan Analisis Kebijakan (Renvaja) BPK yang menyatakan bahwa pertama kali yang ngotot agar diwajibkan adanya pelaporan terkait sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan adalah BPK. BPK saat itu mengadopsi Standar Audit Amerika yaitu Yellow Book. Meskipun saat itu Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menolak. Kemudian posisi BPK semakin menguat dengan adanya skandal keuangan perusahaan Enron.

BPK memiliki kepentingan besar terkait dengan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Setiap pihak yang menggunakan uang yang bersumber dari negara maka harus dikelola dengan sistem pengendalian intern yang baik dan mematuhi ketentuan peraturan perundang-undangan. Sebagai lembaga yang berwenang menetapkan standar pemeriksaan, maka BPK berkepentingan terhadap standar yang melindungi keuangan negara.

IAPI sebagai lembaga yang berwenang untuk menetapkan standar di sektor privat juga berkepentingan untuk menyusun standar yang sejalan dengan Standar Audit internasional. Hal ini Sejak Tahun 2004, di dalam Konvensi Nasional Akuntan Indonesia diputuskan bahwa IAI akan melakukan adopsi penuh (full adoption) atas International Auditing and Assurance Standards yang diterbitkan oleh International Federation of Accountants (IFAC). Keputusan melakukan adopsi secara penuh atas standar internasional tersebut didorong oleh adanya dinamika yang cepat di sektor ekonomi dan bisnis secara global. Selain itu juga sebagai bentuk pemenuhan kewajiban IAI pada Statement of Membership Obligations (SMO) yang mengatur bahwa salah satu kewajiban anggota IFAC adalah tunduk pada semua standar dan pernyataan lain yang diterbitkan oleh International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). IAASB merupakan salah satu badan standar yang dibentuk oleh IFAC (Firdaus, 2020).

Selain BPK, IAPI, pihak lain yang berkepentingan terhadap PSA 62 adalah akuntan public. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik mendefinisikan akuntan publik sebagai seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa asurans meliputi jasa audit atas laporan keuangan historis, jasa reviu atas laporan keuangan historis, dan jasa asurans lainnya. Selain itu, Akuntan Publik dapat

memberikan jasa lainnya yang berkaitan dengan akuntansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Dalam memberikan jasanya, para akuntan publik bergabung dalam wadah Kantor Akuntan Publik yaitu suatu badan usaha yang didirikan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan. Akuntan publik dapat melayani klien yang bergerak di sektor privat/swasta maupun sektor publik/pemerintahan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh akuntan publik pada laporan keuangan pemerintah dan laporan keuangan entitas sektor publik harus menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sebagaimana diatur di dalam Peraturan BPK Nomor 1 tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, pada Pasal 5 yang menyatakan bahwa SPKN berlaku bagi: BPK; Akuntan publik atau pihak lainnya yang melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, untuk dan atas nama BPK; dan Akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara berdasarkan ketentuan undang-undang. Berdasarkan hasil FGD dengan lima orang akuntan public yang melakukan audit atas Laporan keuangan BUMN, menyatakan bahwa pada dasarnya mereka melakukan audit dengan berpedoman pada SPKN. Mereka tidak melaksanakan prosedur khusus berkaitan dengan PSA 62, kecuali memang diminta oleh perikatan.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, peneliti menyimpulkan bahwa BPK maupun IAPI sama-sama memiliki kepentingan untuk menetapkan standar yang berkualitas dan sejalan dengan perkembangan standar internasional.

b. Manfaat yang dihasilkan

Aspek ini berkaitan dengan manfaat apa yang akan dihasilkan oleh suatu kebijakan dalam hal ini PSA 62. Manfaat di sini menunjukkan dampak positif yang diharapkan dari adanya suatu kebijakan.- PSA 62 merupakan kebijakan di bidang audit yang diberlakukan bagi audit atas entitas Pemerintah dan entitas lain yang menerima bantuan keuangan Pemerintah untuk melakukan beberapa prosedur dan pelaporan tambahan berkaitan dengan aspek kepatuhan entitas yang diaudit terhadap peraturan perundangan, serta kelemahan sistem pengendalian intern yang ditemukan selama audit atas laporan keuangan. Pelaporan tersebut ditujukan kepada komite audit, manajemen, dan badan legislatif atau badan pengatur.

Untuk menggali manfaat yang dihasilkan dari kebijakan PSA 62, wawancara dengan Kabid Analisis Kebijakan Keuangan Badan Renvaja menyatakan:

*Menurut saya krusial sekali PSA 62 ini agar menjembatani gap antar pengaturan pemeriksaan laporan keuangan di sektor privat dan sektor publik. Pada banyak literatur dikatakan bahwa ekspektasi stakeholder sektor publik terkait dengan transparansi dan akuntabilitas lebih tinggi. Dan saya melihat kebutuhan informasinya adalah tidak hanya kesesuaian penyajian laporan keuangan dengan standar akuntansi yang berlaku atau pengungkapannya, tapi mungkin titik beratnya kepada kepatuhan entitas publik terhadap kepatuhan peraturan perundang-undangan.*

PSA 62 dapat menjembatani gap pengaturan pemeriksaan di sektor privat dengan sektor publik. Menurut Standar pemeriksaan keuangan di sector privat, output audit atas laporan keuangan adalah pernyataan opini auditor tentang tingkat kewajaran laporan keuangan. Suatu laporan keuangan yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian artinya laporan keuangan tersebut telah menyajikan laporan keuangan secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) atau Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Pengguna laporan Keuangan tidak mengetahui permasalahan-permasalahan yang ada di balik angka laporan keuangan. Dengan menerapkan PSA 62, auditor memiliki kewajiban untuk melakukan pengujian atas kepatuhan dan

melaporkan kepada pihak-pihak terkait. Menurut PSA 62, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang terkait dengan penyusunan laporan keuangan antara lain bisa berupa tipe barang atau jasa yang diperbolehkan dan yang dilarang dalam suatu entitas penerima bantuan keuangan Pemerintah, persyaratan/karakteristik pihak yang dapat diberikan bantuan dari Pemerintah, serta biaya yang diperbolehkan/biaya yang dapat dibebankan pada keuangan negara. Hasil wawancara dengan salah satu auditor senior menyatakan bahwa manfaat kebijakan PSA 62 adalah meningkatkan transparansi pengelolaan keuangan negara dan mendorong upaya-upaya perbaikan pengelolaan keuangan negara yang harus dilakukan oleh penyelenggara pemerintahan/manajemen.

Hasil wawancara pada kedua informan kunci tersebut agak tidak sejalan dengan pendapat Ketua Dewan SPAP II, Bapak HT yang menyatakan bahwa manfaat yang dihasilkan dari PSA 62 tidak sebanding dengan biaya audit.

*Selama ini Laporan PSA 62 pada KAP besar maupun kecil menurut kami tidak sepadan, tidak sebanding antara manfaat dengan cost-nya (biaya auditnya). Praktik yang saat ini berlangsung, tergantung perikatan dengan BUMN. Jika diminta untuk membuat laporan SPI dan Kepatuhan maka KAP akan membuat laporan tersebut. Namun jika tidak diminta, maka tidak dilakukan.*

Menurut wawancara tersebut, manfaat PSA 62 dinilai tidak sepadan dengan biaya yang dikeluarkan, serta diterapkan jika diminta saja oleh etitas yang diperiksa. PSA 62 dinilai sebagai tambahan pekerjaan yang harus dilakukan. Setiap penambahan prosedur akan berdampak pada lamanya waktu audit serta biaya pemeriksaan. Penelusuran lebih lanjut pada website IAPI menunjukkan bahwa IAPI telah mengatur Panduan Penentuan Imbalan Jasa Audit di dalam Peraturan Dewan pengurus Nomor 3 Tahun 2024. Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi biaya pemeriksaan adalah ruang lingkup perikatan dan waktu yang dibutuhkan untuk melakukan prosedur pemeriksaan.

Berdasarkan hasil pembahasan tersebut, Peneliti menyimpulkan bahwa perbedaan pandangan terkait manfaat yang dihasilkan dalam penerapan PSA 62 dinilai dapat mempengaruhi implementasi PSA 62. Menurut pendapat para informan dari BPK memandang bahwa banyak yang diperoleh dari PSA 62. Namun demikian, IAPI menilai bahwa manfaat tersebut tidak lebih besar dari biaya yang dibutuhkan dalam perikatan yang menerapkan PSA 62.

c. Derajat perubahan yang diinginkan.

Setiap kebijakan mempunyai target yang diinginkan untuk mencapai suatu keadaan tertentu. Pada aspek ini ingin menjelaskan seberapa besar perubahan yang ingin dicapai melalui suatu implementasi kebijakan. Derajat perubahan yang diinginkan merupakan sebuah indikator yang menggambarkan perubahan apa yang hendak dicapai melalui suatu implementasi kebijakan. Kebijakan PSA 62 merupakan suatu kebijakan terkait dengan standar dalam audit atas laporan keuangan. Tujuan dilakukannya audit atas laporan keuangan adalah untuk memberikan suatu opini atau pernyataan kewajaran atas laporan keuangan apakah telah disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi yang berlaku. Opini kewajaran tersebut diterbitkan setelah auditor melakukan prosedur dan pengujian untuk mengumpulkan bukti yang cukup dan tepat. Kebijakan PSA 62 mengatur bahwa auditor tidak hanya wajib menerbitkan laporan berupa opini atas laporan keuangan saja, namun juga harus menerbitkan laporan yang

berisi permasalahan terkait kepatuhan terhadap peraturan perundangan dan kelemahan sistem pengendalian intern.

Wawancara dengan Bapak BW (Kepala Bidang Analisis Kebijakan Pemeriksaan Keuangan pada Badan Renvaja BPK) menyatakan:

*Ketika audit mendasarkan pada PSA 62 ini, harus ada referensi opini tersebut tersebut kepada laporan SPI dan kepatuhannya. Sehingga nanti pembaca/pengguna laporan hasil pemeriksaan bisa merefer, oh ternyata tidak hanya opini saja nih, tapi ada referensi laporan SPI dan kepatuhannya. Jadi kalau saya lihat outcome-nya PSA 62 ini agar publik tau dari segi governance entitas sektor publik atau entitas sektor swasta yang menerima bantuan keuangan pemerintah ini terkait dengan transparansinya, melaporkan apakah mereka patuh terhadap peraturan perundang undangan, apakah mereka menjamin bahwa resources yang mereka gunakan ini digunakan dengan SPI yang bagus.*

Selanjutnya Peneliti menelaah prinsip-prinsip dasar dalam audit pada sektor publik yang diterbitkan oleh INTOSAI dalam ISSAI 100 tentang Fundamental Principles of Public Sector Auditing. Lingkungan audit pada sektor publik merupakan lingkungan di mana pemerintah dan lembaga/entitas sektor publik lainnya menjalankan tanggung jawab atas penggunaan sumber daya yang berasal dari penerimaan pajak, sumber daya alam, dan penerimaan pendapatan negara lainnya dalam pemberian layanan kepada masyarakat. Audit pada sektor publik dapat membantu menciptakan kepercayaan masyarakat bahwa Lembaga pemerintahan serta entitas yang menggunakan sumber dana dari masyarakat akan menjalankan fungsi mereka secara efektif, efisien, etis, dan sesuai dengan hukum dan peraturan yang berlaku.

Menurut Kabid Anjak Pemeriksaan Keuangan, dampak adanya PSA 62 adalah mendorong lembaga sektor publik dan entitas privat yang menerima bantuan dana dari pemerintah dalam bentuk apa pun baik hibah, bantuan, maupun penyertaan modal pemerintah agar memiliki tata kelola dan sistem pengendalian intern yang baik. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) mendefinisikan bahwa Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Ketentuan tersebut mengharuskan seluruh pejabat/pimpinan kementerian/Lembaga di level pemerintah pusat maupun kepala daerah wajib melakukan pengendalian dalam penyelenggaraan pemerintahan guna mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel.

Berdasarkan FGD dengan Ketua Dewan Standar SPAP II, menyatakan bahwa pelaporan kelemahan SPI dan kepatuhan lebih cocok untuk audit atas entitas pemerintahan, bukan atas Laporan keuangan BUMN. Pengguna laporan keuangan BUMN adalah investor yang berkepentingan terhadap hasil investasi mereka, oleh karenanya laporan hasil pemeriksaan perlu dibatasi distribusinya, jangan terlalu terbuka. Apabila terdapat isu adanya ketidakpatuhan maupun kelemahan SPI yang dapat mengganggu, maka hal tersebut dikhawatirkan akan mengurangi kepercayaan investor dan bisa menyebabkan penarikan investasi.

Berdasarkan hasil wawancara dan penelaahan dokumen standar tersebut menunjukkan bahwa kebijakan BPK melalui PSA 62 diharapkan akan meningkatkan transparansi kepada publik melalui pelaporan kepatuhan dan SPI, namun bagi IAPI

selaku organisasi profesi akuntan publik menilai bahwa laporan adanya ketidakpatuhan dan kelemahan SPI pada BUMN dapat menyebabkan investor khawatir tentang keamanan investasinya.

d. Kedudukan pembuat kebijakan.

Dalam suatu implementasi kebijakan harus terdapat pihak yang memiliki peranan dalam pengambilan keputusan. Aspek ini menjelaskan di mana letak pengambil keputusan dari suatu kebijakan yang akan diimplementasikan. PSA 62 tentang Audit Kepatuhan yang Diterapkan oleh Entitas Pemerintahan dan Penerima Lain Bantuan Keuangan Pemerintah merupakan sebuah standar untuk pemeriksaan keuangan yang diusulkan pengaturannya oleh BPK untuk dikodifikasi dan ditetapkan oleh IAI menjadi bagian dari Standar Profesional Akuntan Publik dan efektif berlaku sejak 31 Desember 1999. Hasil FGD dengan Kepala Badan Renvaja BPK menyatakan bahwa pertama kali yang mewajibkan pelaporan terkait sistem pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan adalah BPK. BPK saat itu mengadopsi Standar Audit Amerika yaitu Yellow Book. Selanjutnya BPK mendorong IAI untuk menetapkannya sebagai produk yang melengkapi pemberlakuan Standar Audit Pemerintahan yang ditetapkan oleh BPK. PSA 62 ditetapkan oleh IAI karena akuntan publik juga sangat dimungkinkan melakukan audit atas laporan keuangan entitas yang menerima dana dari Pemerintah, baik dalam bentuk hibah, bantuan keuangan, maupun penyertaan modal.

PSA 62 merupakan standar yang sudah lama belum dilakukan pemutakhiran sesuai dengan perkembangan yang ada. Ketua DSPAP II, HT menyatakan bahwa sampai dengan saat ini PSA 62 belum dicabut pemberlakuannya atau dinyatakan masih berlaku. Namun demikian saat ini, DSPAP berupaya untuk melakukan koordinasi dan harmonisasi terkait dengan penyelarasan PSA 62 dengan SPKN yang diterbitkan oleh BPK. Selanjutnya, penulis melakukan penelaahan atas dokumen-dokumen yang disampaikan oleh DSPAP IAPI kepada BPK dalam upaya harmonisasi PSA 62 dengan SPKN maupun Standar Audit yang berlaku saat ini. Berdasarkan dokumen-dokumen tersebut diketahui bahwa dinamika dalam implementasi PSA 62 telah terjadi hampir dalam kurun waktu sembilan tahun terakhir, yaitu sejak Tahun 2015 sampai dengan 2024. Pertama kali IAPI menyampaikan Surat kepada BPK Nomor 1464/VI/IAPI/2015 tanggal 30 Juni 2015 perihal Konfirmasi Pemahaman IAPI tentang Keberadaan PSA 62 dan Rencana Pencabutan PSA 62 oleh IAPI. Dalam suratnya tersebut, Ketua IAPI mengkonfirmasi pemahaman bahwa dengan ditetapkannya SPKN oleh BPK Tahun 2007 yang menggantikan SAP Tahun 19995, maka PSA 62 menjadi tidak berlaku lagi. IAPI juga menegaskan bahwa seiring dengan rencana pemutakhiran SPAP dengan basis standar profesional yang diterbitkan oleh IFAC, IAPI berencana untuk mencabut standar profesi yang dipandang tidak relevan lagi dengan basis standar profesi internasional, seperti PSA 62. Terakhir pada Tahun 2024, BPK pertemuan high level pada 8 Maret 2024 untuk membahas rencana penyelarasan SPKN dengan SA SPAP termasuk pengaturan PSA 62.

Berbagai upaya komunikasi tersebut menunjukkan bahwa BPK merupakan pengambil keputusan utama dalam penentuan kebijakan. BPK memiliki kewenangan untuk mengatur standar yang sesuai dengan prinsip-prinsip dalam audit sektor publik. Sedangkan IAPI sebagai organisasi profesi dan anggota IFAC berwenang untuk mengatur standar audit mengikuti perkembangan internasional. Pencabutan atau revisi PSA 62 tidak dapat dilakukan oleh satu pihak, IAPI saja, karena kewenangan

penetapan standar terkait keuangan negara ada di BPK. Maka, kedua pihak harus bersepakat untuk mencari titik tengah. Sampai dengan saat ini, BPK dan IAPI masih dalam proses untuk mencari bentuk pengaturan yang tepat atas revisi PSA 62.

e. Pelaksana program.

Aspek ini menjelaskan pihak-pihak yang menjadi pelaksana suatu kebijakan. Keberhasilan suatu kebijakan harus didukung kejelasan siapa pelaksananya. Faktor Pelaksana Program menunjukkan siapa implementator dalam suatu kebijakan. Dalam suatu kebijakan perlu didukung dengan sumber daya yang kompeten untuk melaksanakannya. Kebijakan PSA 62 merupakan kebijakan dalam bentuk pengaturan standar. BPK menginisiasi pengaturan standar PSA 62, IAI (sebelum berubah menjadi IAPI) menetapkan standar dalam kodifikasi SPAP. Selanjutnya Standar tersebut akan digunakan oleh auditor.

Berdasarkan Peraturan BPK tentang Organisasi dan Tata kerja Pelaksana BPK, implementasi PSA 62 berkaitan dengan tugas pokok BPK dalam penyusunan standar dalam hal ini dilaksanakan oleh Pusat Analisis Kebijakan Pemeriksaan Keuangan Negara pada Badan Renvaja, khususnya pada Bidang Analisis Kebijakan Pemeriksaan Keuangan yang antara lain memiliki fungsi pengoordinasian penyusunan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dan kerangka profesional BPK, pelaksanaan analisis perkembangan standar dan praktik terbaik pemeriksaan keuangan. Pusat Anjak berperan dalam menyusun kajian-kajian terkait PSA 62, melakukan diskusi dengan para stakeholder terkait dalam rangka monitoring serta melakukan revisi PSA 62. Pusat Anjak juga aktif berkoordinasi dengan IAPI untuk mencari jalan tengah bagaimana pengaturan PSA 62 ke depan, mengingat adanya dinamika dan perkembangan standar saat ini. Berdasarkan data yang dihimpun oleh peneliti, Pusat Anjak sejak Tahun 2015 IAPI telah aktif mendokumentasikan serta menindaklanjuti korespondensi IAPI terkait PSA 62.

Penerapan PSA 62 dalam bentuk pelaporan kepatuhan dan kelemahan SPI di BPK selama ini mengacu pada panduan pemeriksaan yang berlaku secara internal bagi para pemeriksa BPK yaitu dalam bentuk Petunjuk Teknis (Juknis) Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat /Kementerian/Lembaga (LKPP/LKKL) serta Petunjuk Teknis Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Juknis tersebut disusun oleh Pusat Analisis Kebijakan BPK dan berlaku bagi seluruh pemeriksa BPK serta para akuntan publik yang melakukan pemeriksaan laporan keuangan pemerintah untuk dan atas nama BPK. Sementara itu, pemeriksaan laporan keuangan oleh akuntan publik pada entitas lain di luar LK Pemerintah, para akuntan publik mengacu langsung pada PSA 62.

Berkaitan dengan faktor pelaksana, Peneliti menyimpulkan bahwa faktor ini tidak mempengaruhi implementasi PSA 62 oleh akuntan publik. BPK maupun IAPI telah berperan dalam pelaksanaan kebijakan sesuai dengan bidang tugasnya masing-masing.

f. Sumber daya yang dikerahkan.

Aspek ini berkaitan dengan sumber daya apa saja yang dikerahkan untuk mendukung implementasi Kebijakan. Guna mencapai tujuan yang diharapkan, pelaksanaan suatu kebijakan harus didukung dengan sumber daya yang memadai. Sumber daya merupakan faktor-faktor berupa manusia, dana, infrastruktur, sarana maupun prasarana yang dapat didayagunakan untuk mendukung tercapainya suatu kebijakan. Dalam organisasi dan tata kerja BPK, satuan kerja yang terkait dengan pengembangan standar adalah Badan Renvaja, khususnya Bidang Analisis Kebijakan Pemeriksaan Keuangan pada Pusat Analisis Kebijakan (Anjak) Pemeriksaan Keuangan

Negara. Berdasarkan data yang ada per April 2025, Bidang Anjak memiliki 19 personel pegawai dengan jabatan sebagai pemegang jabatan fungsional pemeriksa serta jabatan fungsional analis kebijakan. Berdasarkan data Petunjuk Operasional Kegiatan (POK) Direktorat Litbang (sebelum berubah menjadi Direktorat Anjak), selama Tahun 2023, Bidang Anjak Pemeriksaan Keuangan mendapatkan alokasi anggaran sebesar Rp5.098.648.000,00. Anggaran tersebut diantaranya dialokasikan untuk kegiatan Analisis Kebijakan Pemeriksaan Keuangan sebesar Rp349.044.000,00, untuk menyusun perangkat lunak pemeriksaan keuangan sebesar Rp204.370.000,00, melakukan diseminasi sebesar Rp228.759,00. Berdasarkan laporan tahunan Pusat Anjak (sebelumnya bernama Direktorat Litbang), salah satu output kegiatan yang dihasilkan adalah penyusunan kajian Pelaporan SPI dan Kepatuhan pada Entitas Publik dalam SPKN dan SPAP. Pada kegiatan tersebut tim yang ditunjuk menyusun kajian terkait analisis Pengaturan dan Pelaporan SPI dan Kepatuhan pada Entitas sektor publik.

Dukungan sumber daya untuk implementasi PSA 62 pada IAPI ditunjukkan dengan adanya usulan pimpinan IAPI untuk membentuk task force khusus terkait dengan PSA 62. Hal tersebut sebagaimana yang disampaikan oleh Ketua DSPAP II, Bapak HT yang menyatakan bahwa IAPI telah membentuk Tim Task-Force, dengan lingkup tugas tidak hanya mencakup PSA 62 namun juga isu-isu lainnya seperti SPKN, sertifikasi, dan hal-hal lain yang bisa dikerjasamakan antara IAPI dengan BPK. Misalnya BPK ingin membuat standar, IAPI bisa dimasukkan sebagai tim atau sebaliknya.

Berdasarkan hasil penelitian, peneliti menyimpulkan bahwa faktor sumber daya yang dilibatkan tidak mempengaruhi implementasi PSA 62. Masing-masing pihak baik BPK maupun IAPI telah menyediakan sumber daya yang cukup guna mengawal implementasi PSA 62.

## 2. Context of policy

### a. Kekuasaan, kepentingan dan strategi aktor yang terlibat.

Implementasi Kebijakan perlu mempertimbangkan kekuatan, kekuasaan, atau kepentingan, serta strategi yang digunakan oleh para aktor yang terlibat. Kekuasaan, kepentingan, serta strategi yang digunakan oleh para aktor yang terlibat dalam pelaksanaan kebijakan merupakan faktor yang dapat mempengaruhi keberhasilan implementasi. Tingkat kekuasaan, kewenangan, dan kepentingan masing-masing lembaga yang terkait dengan PSA 62 akan mempengaruhi apakah PSA 62 diterapkan dengan baik atau tidak.

BPK memiliki kekuasaan dan kewenangan yang dijamin oleh Undang-undang dalam menyusun standar dalam pemeriksaan keuangan negara. Kewenangan tersebut juga telah dilaksanakan dengan menetapkan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 tentang SPKN yang mengacu pada perkembangan Standar Audit di lingkungan internasional. Selanjutnya BPK juga telah menetapkan Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022 tentang Pemeriksaan Keuangan Negera oleh Pemeriksa dan/atau Tenaga Ahli di luar BPK dan Akuntan Publik berdasarkan Ketentuan Undang-Undang. Peneliti menelaah lebih lanjut pengaturan dalam Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022. Ketentuan tersebut mengatur bahwa BPK melakukan Evaluasi atas pelaksanaan Pemeriksaan yang dilakukan oleh Akuntan Publik berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan. Evaluasi tersebut dilakukan dengan menggunakan metodologi yang ditetapkan oleh BPK. Penelaahan lebih lanjut atas pedoman internal tentang evaluasi atas pemeriksaan yang dilakukan oleh publik menunjukkan bahwa BPK telah

memiliki Petunjuk Teknis Evaluasi terhadap pelaksanaan pemeriksaan akuntan publik yang dituangkan dalam Keputusan BPK Nomor 11 Tahun 2008. Wawancara dengan Kepala LPBH, kewenangan evaluasi atas pelaksanaan pemeriksaan oleh akuntan publik merupakan sebuah kewenangan yang sangat penting. Hasil FGD dengan auditor yang melakukan pemeriksaan pada entitas BUMN menggambarkan bahwa evaluasi atas pelaksanaan pemeriksaan oleh akuntan publik saat ini terlihat belum menjadi prioritas dalam Rencana Kerja Pemeriksaan BPK saat ini.

Pelaksanaan evaluasi atas laporan keuangan BUMN yang dilakukan oleh akuntan publik merupakan sebuah proses penting yang harus dilaksanakan BPK untuk memastikan apakah SPKN telah diterapkan oleh akuntan publik dengan baik, termasuk juga PSA 62. Dengan melakukan evaluasi, BPK dapat mengetahui apakah pekerjaan akuntan publik telah sesuai dengan standar, jika tidak sesuai standar apa dampaknya bagi masyarakat dan keuangan negara. Hasil evaluasi juga dapat mengetahui permasalahan-permasalahan dalam penerapan standar, dan tindakan apa yang harus dilakukan.

Dalam rangka pengawasan terhadap akuntan publik, Menteri Keuangan melalui Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK), melakukan pemeriksaan terhadap akuntan publik, Kantor Akuntan Publik, dan/atau Cabang Kantor Akuntan Publik. Pemeriksaan tersebut bertujuan untuk menilai kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, SPAP, kode etik profesi serta ketentuan lainnya yang terkait. Hasil pemeriksaan yang dilakukan akan dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan yang akan dipantau tindak lanjutnya. Berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan, PPPK juga berwenang menyatakan pelanggaran dan memberikan sanksi kepada Pihak yang terkait. Berdasarkan website resminya, Pusat Pembinaan Profesi Keuangan telah menyediakan layanan kepada publik secara digital terkait perizinan akuntan publik, pendaftaran Kantor Akuntan Publik, pelaporan pendidikan profesi berkelanjutan, pelaporan kegiatan, serta layanan lainnya.

Mekanisme pengawasan akuntan publik yang dilakukan oleh Menteri Keuangan berlaku untuk seluruh akuntan publik dan kantor akuntan publik, baik yang melakukan pemeriksaan pada perusahaan privat maupun pada lingkup keuangan negara. Dalam Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022 dinyatakan bahwa BPK dapat menyampaikan hasil evaluasi atas pelaksanaan pemeriksaan oleh akuntan publik kepada Menteri Keuangan selaku pembina profesi akuntan serta kepada asosiasi profesi yang terkait dalam hal ini IAPI. Berdasarkan penelaahan atas Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semesteran (IHPS) dan wawancara dengan para pemeriksa BPK di atas, diketahui bahwa strategi evaluasi pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK belum berjalan sebagaimana mestinya. Tidak terdapat informasi pelaksanaan evaluasi pekerjaan akuntan publik dalam IHPS. Di dalam website Sistem Informasi Kantor Akuntan Publik juga tidak terdapat informasi terkait dengan PSA 62, maupun evaluasi keterretarpan PSA 62.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa BPK telah memiliki kewenangan yang dijamin oleh Undang-undang dalam menyusun standar, melakukan pemeriksaan keuangan negara, serta melakukan evaluasi atas pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh akuntan publik. Namun demikian BPK masih perlu meningkatkan strategi agar PSA 62 dapat dikenal dan diterapkan dalam pemeriksaan oleh akuntan publik. Hal tersebut juga terjadi pada IAPI. IAPI telah mengevaluasi keberadaan PSA 62 yang dinilai perlu dilakukan revisi mengingat perkembangan standar pemeriksaan yang ada saat ini. Namun dikarenakan yang menginisiasi PSA 62 adalah BPK, maka IAPI

melakukan komunikasi terlebih dahulu dengan BPK. Sampai saat ini belum terdapat pencabutan secara resmi atas PSA 62, namun IAPI tidak lagi menampilkan PSA 62 di dalam publikasi standar professional akuntan publik yang ada di dalam websitenya.

Berdasarkan pembahasan di atas, peneliti menyimpulkan bahwa kekuasaan, kepentingan, dan strategi BPK maupun IAPI mempengaruhi implementasi PSA 62. BPK dan IAPI sama-sama memiliki kewenangan dalam penetapan standar, namun belum optimal dalam berkolaborasi untuk implementasi PSA 62. BPK belum menerapkan strategi yang komprehensif dalam mendorong penggunaan SPKN maupun penerapan PSA 62 oleh akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara. Begitu juga dengan IAPI telah melakukan pendekatan komunikasi kepada BPK untuk merevisi pengaturan PSA 62, namun di satu sisi juga enggan menunjukkan kepada masyarakat profesi bahwa PSA 62 belum dicabut pemberlakuannya.

b. Karakteristik lembaga dan penguasa.

Pada aspek ini akan menjelaskan karakteristik lembaga yang terkait dalam mempengaruhi suatu Kebijakan. Lingkungan yang menjadi ekosistem suatu kebijakan dapat memiliki pengaruh terhadap keberhasilan implementasi kebijakan. Masing-masing lembaga/institusi mempunyai tugas dan kepentingan yang berbeda-beda yang dapat saling mempengaruhi.

Berdasarkan telah dokumen dan wawancara dengan Ketua DSPAP IAPI menunjukkan bahwa mengurai permasalahan PSA 62 membutuhkan waktu yang panjang dan telah mengalami berbagai pergantian pimpinan baik di BPK maupun di IAPI. Berdasarkan penelaahan dokumen surat dari IAPI kepada BPK diketahui bahwa permasalahan implementasi PSA 62 pertama kali disampaikan melalui Surat Ketua IAPI kepada Ketua BPK, pada 30 Juni 2015 terkait konfirmasi pemahaman PSA 62 dan rencana pencabutan PSA 62. Koordinasi terakhir antara IAPI dan BPK dilakukan pada pertemuan high level pada 8 Maret 2024 untuk membahas rencana penyelarasan SPKN dengan SA SPAP termasuk pengaturan PSA 62. proses pengambilan keputusan terkait permasalahan implementasi PSA 62 membutuhkan waktu yang cukup lama. konfirmasi kepada Kepala Subbidang Analisis Pemeriksaan Keuangan terkait dengan tindak lanjut kegiatan tersebut, dan diperoleh informasi bahwa Tim Penyusun Kajian dari Pusat Anjak telah menyusun pemetaan peralihan PSA 62 ke palam Standar Audit terkait untuk selanjutnya akan dilakukan pembahasan dengan IAPI. Langkah berikutnya adalah meminta masukan seluruh Satuan Kerja yang ada di BPK, dan dibahas pada Forum Eselon I sebelum dilakukan pembahasan oleh Ketua, Wakil Ketua, dan seluruh Anggota BPK.

Sebagai lembaga yang memiliki kepemimpinan kolektif kolegial, pengambilan keputusan strategis di BPK pada umumnya membutuhkan birokrasi berjenjang yang cukup panjang. Berdasarkan pembahasan di atas peneliti menyimpulkan bahwa karakteristik lembaga atau rezim yang berkuasa mempengaruhi implementasi Kebijakan PSA 62.

c. Kepatuhan dan daya tanggap.

Pada bagian ini akan menjelaskan bagaimana kepatuhan dan respon dari pelaksanaan dalam menanggapi suatu Kebijakan. Pada bagian ini menjelaskan bagaimana tingkat kepatuhan kelompok sasaran dalam merespon PSA 62. Kepatuhan dan daya respon para akuntan publik sebagai respon terhadap PSA 62 menjadi sebuah aspek penting dalam proses pelaksanaan suatu Kebijakan.

Untuk mengetahui respon atau tingkat kepatuhan para akuntan publik, peneliti melakukan focus group discussion (FGD) dengan 5 orang auditor yang berpengalaman dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan BUMN, yaitu PT Perkebunan Nusantara III (Persero), PT Sucofindo, dan PT Pertamina. Hasil FGD menunjukkan bahwa para auditor akan menerapkan PSA 62 jika dipersyaratkan oleh surat perikatan. Jika SPKN tidak meminta untuk melakukan pelaporan/audit atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dan internal control maka auditor tidak akan menyampaikan laporan kepatuhan dan SPI. Akuntan publik juga menyatakan bahwa pengaturan PSA 62 dirasa ada tumpang tindih dengan output Management letter yang diminta oleh manajemen. Sehubungan dengan hal tersebut mereka mengusulkan agar Pihak perusahaan (BUMN) juga diberikan pemahaman terkait PSA 62.

Hasil FGD tersebut menunjukkan bahwa para Akuntan Publik memiliki beberapa kendala untuk mematuhi PSA 62, karena sesuai ketentuan standar yang harus diikuti adalah Standar Audit SPAP dan SPKN. Apabila kewajiban pelaporan kelemahan SPI dan kepatuhan tidak dinyatakan secara jelas di dalam SPKN maka mereka juga tidak akan menerapkannya. Karena pada dasarnya setiap perikatan harus memuat requirement yang jelas dan dituangkan di dalam surat perikatan. Berkaitan dengan pemeriksaan kepatuhan dalam kerangka PSA 62, para Akuntan publik mengharapkan ada kejelasan terkait batasan peraturan perundangan yang harus dilakukan pengujian, karena pada praktiknya terdapat banyak peraturan perundangan yang terkait. Sedangkan berkaitan dengan laporan kelemahan sistem pengendalian intern, mereka juga membutuhkan kejelasan lingkup pemeriksaan berdasarkan PSA 62 dengan pemeriksaan internal control over financial reporting (ICOFR) yang saat ini sering diminta oleh klien. Secara prinsip, para akuntan publik enggan menerapkan PSA 62, dikarenakan posisi PSA 62 yang kurang jelas di dalam kerangka standar, apakah menjadi bagian dari SPAP, maka para auditor pada Kantor Akuntan Publik merasa bingung dalam menerapkannya.

### **Strategi Perbaikan Implementasi PSA 62**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, peneliti menyimpulkan terdapat beberapa faktor yang menjadi penyebab implementasi PSA 62 tidak berjalan dengan baik. Sehubungan dengan hasil penelitian tersebut, peneliti mengembangkan gagasan sebagai strategi untuk memperbaiki implementasi PSA 62 yang belum berjalan dengan baik.

Pertama, Pembentukan Task Force Revisi PSA 62. Revisi PSA 62 perlu dilakukan secara bersama-sama. dalam bentuk kolaborasi antara BPK dan IAPI sebagai Pihak yang sama-sama berwenang menetapkan standar. Revisi PSA 62 perlu dilakukan untuk memberikan kejelasan kedudukan standar dalam kodifikasi Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP), maupun hubungannya dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Hal ini mengingat saat ini PSA 62 dinilai tidak memiliki kedudukan yang jelas, karena referensi yang digunakan sudah mengalami perubahan. Revisi PSA 62 juga harus menjelaskan pengaturan khusus terkait prosedur audit dan bentuk pelaporan kepatuhan dan kelemahan sistem pengendalian intern yang berbeda dari entitas privat, namun wajib diterapkan dalam audit pada sektor publik. Selain itu Revisi PSA 62 juga perlu mengatur kejelasan distribusi laporan. Saat ini pengaturan yang ada mengatur bahwa pelaporan kepatuhan dapat dilakukan dalam laporan audit atas laporan keuangan atau dalam bentuk terpisah. Kedua opsi ini tidak menjelaskan syarat dan ketentuan masing-masing kondisi, misal kapan auditor melaporkan dalam satu kesatuan Laporan audit dan bilamana perlu menyusun laporan yang terpisah. Untuk itu BPK dan IAPI perlu menyepakati pengaturan yang lebih jelas.

Kedua, Peningkatan fungsi evaluasi pelaksanaan pekerjaan akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Evaluasi pekerjaan akuntan publik merupakan salah satu kewenangan BPK untuk memastikan bahwa akuntan publik dalam melakukan pemeriksaan keuangan negara telah mematuhi standar pemeriksaan yang berlaku. Hasil evaluasi yang dilakukan BPK selanjutnya perlu disampaikan kepada Pusat Pengawasan dan Pembinaan Keuangan (PPPK) sebagai input untuk melakukan pembinaan dan pengawasan.

Ketiga, Penyusunan Peraturan BPK yang meperlu menyusun tata kelola yang sistematis dan terstruktur terkait dengan penggunaan akuntan publik yang melakukan pemeriksaan keuangan negara. Tata Kelola yang sistematis bertujuan untuk menyediakan data base para akuntan publik yang terdaftar di BPK, menyediakan saluran untuk pemantauan dan pemenuhan pendidikan professional berkelanjutan, sampai dengan penganan sanksi oleh PPPK.

#### **4. KESIMPULAN**

Dari hasil penelitian implementasi kebijakan PSA 62 Standar Audit Kepatuhan yang Diterapkan pada Entitas Pemerintahan dan Penerima Lain Bantuan Keuangan Pemerintah, Peneliti menarik kesimpulan sebagai berikut. Implementasi PSA 62 belum dapat berjalan dengan baik dikarenakan ada beberapa penyebab yaitu terkait content of policy (isi kebijakan) dan context policy (konteks kebijakan). Dari faktor content of policy yang mempengaruhi yaitu dari aspek manfaat, derajat perubahan yang ingin dicapai, dan letak pengambil kebijakan. BPK dan IAPI belum memiliki kesamaan pandang terkait manfaat dan derajat perubahan yang ingin dicapai dari PSA 62 yaitu adanya pelaporan khusus terkait kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam audit laporan keuangan BUMN guna meningkatkan transparansi pengelolaan keuangan kepada para pengguna laporan. IAPI tidak dapat mengambil langkah sepihak untuk mencabut pemberlakuan PSA 62 dikarenakan inisiator penerbitan PSA 62 adalah BPK sebagai lembaga yang memiliki kewenangan penyusunan standar yang terkait dengan pemeriksaan keuangan negara. Dari faktor context of policy yang mempengaruhi adalah kekuasaan, kepentingan, dan strategi kktor yang terlibat, karakteristik lembaga dan penguasa, dan tingkat kepatuhan dan daya tanggap kelompok sasaran.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Abdullah, H. (2017). Peranan Manajemen Sumberdaya Manusia dalam Organisasi. *Jurnal Warta*, (51). <https://doi.org/10.46576/wdw.v0i51.243>
- Akib, H. (2010). Implementasi Kebijakan: Apa, Mengapa, dan Bagaimana. *Jurnal Administrasi Publik*, 1(1), 1-11.
- Akib, H., & Tarigan, A. (2008). Artikulasi Konsep Implementasi Kebijakan: Perspektif, Model dan Kriteria Pengukurannya. *Jurnal Baca*, 1, 1-19.
- Al Husna, N. M., & Budiarmanto, A. (2021). Pelaksanaan Prosedur Audit Dana Kampanye di Masa Pandemi Covid-19: Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik Wartono & Rekan. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen Mutiara Madani*, 9(2), 113-131.
- Ambarwati, S. G. (2013). Implementasi Audit Sektor Publik dalam Pencegahan Fraud pada Inspektorat Kota Bima. *Jurnal Mahasiswa Akuntansi*. [ejournal.unesa.ac.id](http://ejournal.unesa.ac.id).
- Anggoro, C. (2018). Kewenangan Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan atas Badan Usaha Milik Negara. *Varia Justicia*, 14(1), 40-50.

- Bastian, I. (2007). *Audit Sektor Publik*. Penerbit Salemba.
- Elfarini, E.C. (2005). *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Audit*. Skripsi tidak dipublikasikan. Universitas Negeri Semarang.
- Firdaus, Rizalnur (2020). *Studi Literatur Audit Menggunakan International Auditing and Assurance Standards*. *Jurnal Ilmiah Vidya*, Vol.26 No.1
- Freeman, R.E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholders Approach*. Fitman, Boston.
- Haryanti, R. (2023). *Analisis Kecurangan Laporan Keuangan PT Asuransi Jiwasraya dengan Analisis Fraud Pentagon*. *Sanskara Akuntansi dan Keuangan*, 1(02), 92-99.
- IAI, (1999). *Pernyataan Standar Audit 62: Audit Kepatuhan yang Diterapkan Atas Entitas Pemerintahan dan Penerima Lain Bantuan Keuangan Pemerintah*.
- IAPI, (2013). *Kerangka Perikatan Asurans*.
- IAPI, (2013). *Standar Audit 700 Perumusan suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan*.
- Ikhwansyah, I., Chandrawulan, A. A., & Amalia, P. (2018). *Optimalisasi Peran Badan Usaha Milik Negara (BUMN) pada Era Masyarakat Ekonomi ASEAN (MEA)*. *Jurnal Media Hukum*, 25(2), 150-161.
- ISSAI 200, (2020). *Financial Audit Principles-INTOSAI*
- Kadhafi, M. (2013). *Pengaruh Independensi, Etika dan Standar Audit Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Aceh*. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, 6(1), 54-63.
- Koto, I. (2021). *Peran Badan Usaha Milik Negara dalam Penyelenggaraan Perekonomian Nasional Guna Mewujudkan Kesejahteraan Masyarakat*. *Seminar Nasional Teknologi Edukasi Sosial dan Humaniora (Vol. 1, No. 1, pp. 461-470)*.
- Lane, J. E., & Ersson, S. (2004). *Policy Implementation In Poor Countries*. *Public Administration and Public Policy-New York*, 108, 691-702.
- Mahendra, D., & Soedibyo, A. N. (2023). *Evaluasi Penerapan Risk-Based Audit untuk Mendeteksi Ketidakpatuhan Akuntan Publik terhadap Standar Profesi dan Regulasi*. *Riset dan Jurnal Akuntansi*, 7(2), 1707-1719.
- Moleong, Lexy J. (2007). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung, PT. Remaja Rosdakarya Offset.
- Nakamura, Robert T. and Frank Smallwood. (1980). *The Politics of Policy Implementation*, St. Martin Press, New York.
- Nawawi, I. (2009). *Public Policy: Analisis, Strategi Advokasi Teori dan Praktek*. Putra Media Nusantara (PMN).
- Nugroho, R. (2004). *Kebijakan Publik, Formulasi, Implementasi dan Evaluasi*. Jakarta: Elex Media Komputindo.
- Nugroho, R. (2014). *Public Policy: Teori, Manajemen, Dinamika, Analisis, Konvergensi, dan Kimia Kebijakan*. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Patton, M. Q. (2014). *Qualitative Research & Evaluation Methods: Integrating Theory and Practice*. Sage Publications.
- Putri, D. F. (2017). *Analisa Stakeholder dalam Implementasi Kebijakan Penanggulangan Kemiskinan di Kota Madiun (Stakeholder Analysis in the Implementation of Poverty Alleviation Policies in the City of Madiun)*. *Universitas Airlangga*, 1-10.
- Rahardyan, T. M., Safitra, D. A., & Hanifah, A. (2022). *Efektivitas Sistem Pengendalian Intern Atas Pengelolaan Subsidi Pada Badan Usaha Milik Negara*. *Jurnal Manajemen Keuangan Publik*, 6(1), 1-14.
- Rai, I. G. A. (2008). *Audit Kinerja pada Sektor Publik: Konsep, Praktik, Studi Kasus*. Penerbit Salemba.
- Rusmana, O., & Tanjung, H. (2020). *Identifikasi Kecurangan Laporan Keuangan dengan Fraud Pentagon: Studi Empiris BUMN Terdaftar di Bursa Efek Indonesia*. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, dan Akuntansi*, 21(4).
- Sayekti, F. N., & Bastian, I. (2017). *Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Yogyakarta*. *ABIS: Accounting and Business Information Systems Journal*, 5(3).

- Subianto, A., (2012). Kebijakan Publik, Tinjauan Perencanaan, Implementasi dan Evaluasi, PT Menuju Insan Cemerlang.
- Suryabrata, Sumadi BA. (1994). Metode Penelitian. PT Raja Grafindo Persada.
- Susilo, J. (2006). Eksplorasi Kebutuhan Stakeholders Terhadap Informasi dalam Laporan Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 10(1).
- Tumija, T., & Febriansyah, M. A. (2019). Implementasi Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) 2017 dalam Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan Oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Transformasi: Jurnal Manajemen Pemerintahan*, 73-86.
- Utiahman, I., Kalangi, L., & Manossoh, H. (2017). Analisis Kendala Implementasi Pedoman Kendali Mutu Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Pada Inspektorat Daerah Kabupaten Bone Bolango. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing*, 8(1).  
<https://doi.org/10.35800/jjs.v8i1.16035>