



Persepsi Auditor terhadap Perubahan Pengakuan Pendapatan dalam Transisi SAK ETAP ke SAK EP

Rian Emon Ginting¹, Mohammad Iqbal Firdaus²

^{1,2} Departemen Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jawa Timur

¹23013010154@student.upnjatim.ac.id

Info Artikel

Sejarah Artikel:

Diterima: 28-04-2026

Disetujui: 26-06-2026

Diterbitkan: 01-08-2026

Kata Kunci:

SAK ETAP, SAK EP,
Pengakuan
Pendapatan, Auditor,
Pertimbangan
Profesional

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji perbedaan pada pengakuan pendapatan antara SAK ETAP dan SAK EP serta mengeksplorasi persepsi auditor tentang transformasi praktik yang menyertainya. Transisi ini mencerminkan perkembangan dari orientasi berbasis transaksi menuju kerangka kerja kewajiban kinerja, suatu lintasan yang membawa implikasi signifikan terhadap peningkatan kompleksitas audit.

Dengan menggunakan metodologi kualitatif yang didukung oleh analisis deskriptif, penelitian ini mengumpulkan data melalui wawancara semi-terstruktur dengan auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP) terpilih, yang diidentifikasi melalui pengambilan sampel bertujuan. Analisis tematik dilakukan melalui reduksi data sistematis, penyajian data terstruktur, dan penarikan kesimpulan interpretatif, sehingga mampu menjelaskan pola-pola penting dan tema-tema konseptual.

Temuan menunjukkan bahwa auditor umumnya memahami pergeseran konseptual dalam pengakuan pendapatan, meskipun kedalaman pemahaman bergantung pada pengalaman profesional. Adaptasi SAK EP terbukti meningkatkan kompleksitas audit, khususnya terkait interpretasi kontrak dan penentuan waktu pengakuan pendapatan, sekaligus memperkuat ketergantungan pada pertimbangan profesional. Meskipun demikian, tantangan yang terus berlanjut tetap ada, termasuk keterbatasan sumber daya manusia, kesiapan organisasi yang belum optimal, dan keterbatasan sistem informasi. Terlepas dari hambatan-hambatan ini, auditor sepakat bahwa SAK EP meningkatkan transparansi dan kualitas pelaporan keuangan.

Implikasi dari penelitian ini menggarisbawahi bahwa keberhasilan pelembeagaan SAK EP tidak hanya bergantung pada pemahaman adaptasi auditor, tetapi juga pada kesiapan entitas. Oleh karena itu, investasi berkelanjutan dalam pengembangan kompetensi, pelatihan yang tepat sasaran, dan peningkatan sistem informasi yang memadai sangat penting. Penelitian lebih lanjut direkomendasikan untuk memperluas cakupan informan dan melengkapi wawasan kualitatif tentang dampak implementasi SAK EP.

ABSTRACT

This study aims to examine the differences in revenue recognition between SAK ETAP and SAK EP, while also exploring auditors' perceptions of the accompanying transformation in audit practices. This transition reflects the development from a transaction-based orientation, through a risk and reward approach, to a performance obligation framework, a trajectory that carries significant implications for increasing audit complexity.

Using a qualitative methodology supported by descriptive analysis, data were collected through semi-structured interviews with auditors from selected Public Accounting Firms (KAP), identified through purposive sampling. Thematic analysis was conducted through systematic data reduction, structured presentation, and interpretive inference, thus elucidating important conceptual patterns and themes.

Keywords :

SAK ETAP, SAK EP,
Revenue Recognition,
Auditor, Professional
Judgment



The findings indicate that auditors generally understand the conceptual shift in revenue recognition, although the depth of understanding depends on professional experience. The adoption of SAK EP has been shown to increase audit complexity, particularly regarding contract interpretation and the timing of revenue recognition, while also strengthening reliance on professional judgment. However, ongoing challenges remain, including limited human resources, limited organizational readiness, and deficiencies in information systems. Despite these challenges, auditors agree that SAK EP enhances the transparency and qualitative robustness of financial reporting.

The implications of this study underscore that the successful institutionalization of SAK EP depends not only on auditor adaptability but also on entity readiness. Therefore, continued investment in competency development, targeted training, and adequate information system enhancements are crucial. Further research is recommended to expand the scope of informants and complement qualitative insights with quantitative assessments of the impact of SAK EP implementation.



©2022 Penulis. Diterbitkan oleh Program Studi Akuntansi Syariah, Fakultas Syariah dan Ekonomi Islam, Universitas Ibrahimy, Indonesia. Akses aktikerl bersifat terbuka di bawah lisensi CC BY NC (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>)

PENDAHULUAN

Seiring berjalannya waktu, standar akuntansi di Indonesia mengalami perubahan yang dinamis¹. Hal ini disebabkan oleh transaksi bisnis yang semakin kompleks, perkembangan digitalisasi, serta dinamika lingkungan bisnis modern, di samping tuntutan adaptasi terhadap standar internasional yang tetap disesuaikan dengan kondisi Indonesia. Salah satu perubahan yang signifikan adalah transisi dari Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) ke Standar Akuntansi Keuangan Entitas Privat (SAK EP). Perubahan ini diharapkan dapat mengatasi kompleksitas serta meningkatkan kualitas laporan keuangan entitas, khususnya dalam pengakuan pendapatan yang bersifat pervasif dalam laporan keuangan. Namun, perbedaan prinsip pengakuan antara SAK ETAP dan SAK EP berpotensi menimbulkan tantangan bagi entitas, khususnya auditor, dalam memahami dan menerapkan standar yang baru².

Pengakuan pendapatan merupakan salah satu area yang bersifat krusial dalam pelaporan keuangan karena memiliki risiko salah saji yang tinggi dan sering menjadi fokus utama dalam proses audit, yang tercermin dari posisinya sebagai salah satu key audit matters (KAMs)³. Sejalan dengan adopsi IFRS, terjadi perubahan pendekatan dalam pengakuan pendapatan dari konsep berbasis risiko dan manfaat (*risk and reward*) menjadi berbasis pemenuhan kewajiban (*performance obligation*). Perubahan ini menuntut adanya penyesuaian dalam praktik akuntansi, khususnya dalam memahami substansi kontrak dan waktu pengakuan pendapatan. Oleh karena itu, perubahan tersebut menjadi krusial untuk

¹ Nurul Fitriani and Selma Putri Safira, "Audit, Gender, and Taxes: The Interplay Between Female CEOs and Big Four Auditors" 27, no. 2 (2025): 117–27, <https://doi.org/10.9744/jak.27.2.117-127>.

² Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan Indonesia Untuk Entitas Privat* (Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia, 2024).

³ Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield, *Intermediate Accounting: IFRS Edition*, 4th ed. (Wiley, 2021).



dipahami oleh entitas dan auditor guna memastikan keandalan serta kualitas pelaporan keuangan.

Selain itu, penelitian terdahulu menunjukkan bahwa dalam praktiknya, pengakuan pendapatan masih menghadapi berbagai tantangan, terutama pada sektor tertentu yang memiliki kompleksitas transaksi tinggi, seperti konstruksi yang menggunakan pendekatan berbasis progres pekerjaan dalam pengakuan pendapatan⁴. Di sisi lain, implementasi standar akuntansi pada entitas juga menghadapi kendala berupa keterbatasan sumber daya manusia, sistem informasi akuntansi yang belum memadai, serta rendahnya kesiapan dalam mengadopsi standar baru, meskipun penerapan SAK EP dinilai mampu meningkatkan kualitas dan transparansi laporan keuangan⁵. Namun, sebagian besar penelitian masih berfokus pada entitas dengan akuntabilitas publik atau praktik perusahaan secara umum, sehingga kajian mengenai entitas privat, khususnya dalam konteks transisi dari SAK ETAP ke SAK EP di Indonesia, masih terbatas.

Meskipun pembahasan mengenai konvergensi standar akuntansi semakin berkembang, masih terdapat keterbatasan penelitian yang secara spesifik menganalisis perbedaan pengakuan pendapatan antara SAK ETAP dan SAK EP serta bagaimana persepsi auditor terhadap perubahan tersebut. Selain itu, penelitian sebelumnya cenderung lebih banyak berfokus pada aspek teknis akuntansi. Namun, aspek praktis yang dihadapi auditor dalam mengaudit pendapatan berdasarkan standar baru masih relatif jarang dibahas. Oleh karena itu, penelitian ini berupaya mengisi celah tersebut dengan mengkaji perbedaan konsep dan persepsi auditor secara bersamaan. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan kontribusi dalam pengembangan praktik audit, khususnya terkait perbedaan pengakuan pendapatan antara SAK ETAP dan SAK EP serta persepsi auditor dalam melakukan audit atas pendapatan berdasarkan SAK EP di Indonesia.

KAJIAN TEORI

Pengakuan pendapatan merupakan salah satu aspek krusial dalam pelaporan keuangan karena berkaitan langsung dengan kinerja entitas serta memiliki risiko salah saji yang tinggi. Dalam praktiknya, pengakuan pendapatan sering menjadi fokus utama dalam proses audit dan termasuk dalam kategori *key audit matters* (KAMs), sehingga memerlukan perhatian khusus dari auditor dalam memastikan kewajaran penyajiannya⁶.

Seiring dengan adopsi *international Financial Reporting Standards* (IFRS), pendekatan pengakuan pendapatan mengalami perubahan konsep berbasis risiko dan manfaat (*risk and reward*) menjadi berbasis pemenuhan kewajiban (*performance obligation*). Dalam IFRS 15, pendapatan diakui apabila entitas telah melaksanakan

⁴ Kartika Setya Febriyanty, "THE IMPACT OF PSAK 115 (REVENUE RECOGNITION) AND PSAK 116 (LEASES) ON EARNINGS MANAGEMENT" 23, no. 1 (2026), <https://doi.org/10.7454/jaki.v23i1.2074>.

⁵ Eka Setiajatnika and Udin Hidayat, "Komparasi Standar Akuntansi Keuangan SAK ETAP Dan SAK EP Dalam Penyusunan Laporan Keuangan Koperasi" 1, no. 2 (2025): 177–88, <https://doi.org/doi.org/10.32670/jc.v1i2.21>.

⁶ Kieso, Weygandt, and Warfield, *Intermediate Accounting : IFRS Edition*.



kewajiban dalam kontrak dengan pelanggan, yang mencerminkan transfer kendali atas barang atau jasa kepada pelanggan⁷.

Dalam konteks Indonesia, perubahan tersebut tercermin dalam transisi dari SAK ETAP ke SAK EP. SAK ETAP cenderung menggunakan pendekatan yang lebih sederhana dan berbasis aturan (*rule-based*), sedangkan SAK EP mengadopsi pendekatan berbasis prinsip (*principle-based*) yang sejalan dengan IFRS. Pendekatan berbasis prinsip memberikan fleksibilitas dalam penerapan, namun di sisi lain meningkatkan kompleksitas serta kebutuhan akan pertimbangan profesional dalam proses akuntansi dan audit⁸.

Perubahan standar ini juga berdampak pada praktik audit. Auditor tidak lagi hanya melakukan pemeriksaan berbasis dokumen seperti *vouching* terhadap *invoice*, tetapi juga dituntut untuk melakukan analisis mendalam terhadap kontrak, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, serta menentukan waktu pengakuan pendapatan yang tepat. Hal ini menunjukkan bahwa standar berbasis prinsip menuntut pemahaman analitis yang lebih tinggi dibandingkan standar berbasis aturan⁹.

Selain itu, tingkat pengalaman auditor mempengaruhi pemahaman dan penerapan standar yang kompleks. Auditor yang lebih berpengalaman cenderung memiliki pengalaman yang lebih komprehensif serta mampu menggunakan pertimbangan profesional secara lebih tepat, sedangkan auditor yang relatif baru masih berada pada tahap adaptasi dalam memahami kontrak dan kewajiban pelaksanaan¹⁰.

Di sisi lain, penerapan standar berbasis IFRS juga menghadapi berbagai tantangan, terutama pada entitas dengan keterbatasan sumber daya. Keterbatasan sumber daya manusia, kurangnya pelatihan, serta sistem informasi yang belum memadai menjadi kendala dalam implementasi standar yang lebih kompleks¹¹.

Meskipun demikian, adopsi standar berbasis IFRS dinilai mampu meningkatkan kualitas pelaporan keuangan melalui peningkatan transparansi, reliabilitas, dan komparabilitas informasi keuangan^{12 13}. Dengan demikian, terdapat *trade-off* antara

⁷ International Accounting Standards Board, "IFRS - IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers," 2014, <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/>.

⁸ Ikatan Akuntan Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan Indonesia Untuk Entitas Privat*.

⁹ Li Fang et al., "Corporate Monitoring and Misreporting : The Role of Rules-Based and Principles-Based Accounting Standards University of Connecticut Corporate Monitoring and Misreporting : The Role of Rules-Based and Principles-Based Accounting Standards," 2022.

¹⁰ Cristina Gabriela Cosmulese, Veronica Grosu, and Artur Zhavoronok, "Profitability and Performance of Emerging Market Companies " Analyzing the External Auditor ' s Perception of the Impact of IFRS 15 on the Profitability and Performance of Emerging Market Companies," 2023, [https://doi.org/10.21511/afc.04\(1\).2023.07](https://doi.org/10.21511/afc.04(1).2023.07).

¹¹ Dinuja: Perera and Parmond Chand, "Issues in the Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) for Small and Medium-Sized Enterprises (SMES) - ScienceDirect," n.d., <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.012>.

¹² Emmanuel Mensah, "The Effect of IFRS Adoption on Financial Reporting Quality : Evidence from Listed Manufacturing Firms in Ghana Evidence from Listed Manufacturing Firms in Ghana,"



peningkatan kompleksitas dan peningkatan kualitas informasi yang dihasilkan. Oleh karena itu, diperlukan peningkatan kompetensi auditor serta kesiapan entitas agar implementasi standar dapat berjalan secara optimal.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode deskriptif untuk memahami secara mendalam persepsi auditor terhadap perubahan pengakuan pendapatan dalam transisi SAK ETAP ke SAK EP. Pendekatan ini dipilih karena penelitian berfokus pada pemahaman fenomena berdasarkan pengalaman dan pandangan profesional auditor dalam praktik audit. Metode kualitatif deskriptif digunakan untuk menggambarkan dan memahami fenomena secara mendalam berdasarkan kondisi nyata di lapangan¹⁴.

Subjek penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP). Pemilihan informan dilakukan menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria auditor yang memiliki pengalaman dalam mengaudit laporan keuangan, khususnya pada akun pendapatan. Teknik ini dipilih agar data yang diperoleh relevan serta mampu menjawab tujuan penelitian dengan tepat.

Pada penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dengan wawancara semi-terstruktur dengan auditor, menggunakan panduan wawancara yang disusun berdasarkan perbedaan konsep pengakuan pendapatan antara SAK ETAP dan SAK EP, serta aspek audit terkait. Wawancara dilakukan secara langsung maupun daring, kemudian direkam dengan persetujuan informan dan ditranskripsikan untuk memastikan keakuratan data. Data sekunder diperoleh dari dokumen standar akuntansi, yaitu SAK ETAP dan SAK EP, serta literatur pendukung yang relevan.

Sebelum melakukan pengumpulan data, peneliti terlebih dahulu mempelajari dan memahami konsep pengakuan pendapatan dalam SAK ETAP dan SAK EP sebagai dasar dalam penyusunan instrumen penelitian. Berdasarkan pemahaman tersebut, peneliti kemudian menyusun panduan wawancara yang relevan dengan tujuan penelitian. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui wawancara mendalam dan studi dokumentasi. Instrumen penelitian berupa panduan wawancara yang mencakup pertanyaan mengenai pemahaman auditor terhadap perubahan standar, pengalaman dalam penerapan, serta tantangan yang dihadapi dalam proses audit pendapatan.

Data dianalisis menggunakan pendekatan tematik melalui tahapan reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan. Data hasil wawancara dikodekan untuk mengidentifikasi pola dan tema utama yang berkaitan dengan persepsi auditor. Untuk

Economic Research-Ekonomska Istraživanja 34, no. 1 (2021): 2890–2905, <https://doi.org/10.1080/1331677X.2020.1860109>.

¹³ Yassine. Ouafa, Khalid EL. Oubahou, and Bengrich. Mustapha, “The Impact of IFRS Adoption on the Relevance of Financial Reporting in Emerging Markets : The Case of Moroccan Listed Companies,” 2024, <https://doi.org/10.1108/EMJB-05-2024-0128>.

¹⁴ Jurnal Audi, Deskriptif Analitis, and Dalam Paud, “Jurnal Ilmiah Kajian Ilmu Anak Dan Media Informasi PAUD” 3359, no. 229 (2025): 37–40, <https://doi.org/10.33061/jai.v10i1.3728>.



memastikan keabsahan data, penelitian ini menggunakan teknik triangulasi dengan membandingkan hasil wawancara dengan ketentuan dalam standar akuntansi yang berlaku.

HASIL DAN PEMBAHASAN

HASIL

Bagian ini menyajikan hasil penelitian berdasarkan data yang diperoleh melalui wawancara mendalam dengan tiga auditor yang berlatar belakang pengalaman yang berbeda. Analisis dilakukan secara tematik untuk mengidentifikasi pola dan tema utama yang berkaitan dengan pemahaman, persepsi, serta praktik auditor dalam menghadapi perubahan pengakuan pendapatan dari SAK ETAP ke SAK EP. Hasil penelitian ini kemudian disajikan ke dalam beberapa tema utama yang mencerminkan temuan di lapangan

Pemahaman Auditor terhadap Pengakuan Pendapatan

Hasil wawancara menunjukkan bahwa auditor memahami adanya pergeseran konsep pengakuan pendapatan dari pendekatan berbasis transaksi menuju pendekatan berbasis pemenuhan kewajiban (*performance obligation*). Auditor menyatakan bahwa pengakuan pendapatan tidak hanya didasarkan pada transaksi atau invoice, tetapi juga mempertimbangkan kontrak, progres pekerjaan, serta pemenuhan kewajiban. “Ketika jasa belum diterima maka angka dimasukkan dulu ke liabilitas,” ungkap informan 1.

Auditor senior juga menekankan bahwa pengakuan pendapatan harus dilihat berdasarkan kondisi entitas dan siklus bisnisnya. “Pendapatan tidak bisa langsung diakui, harus dilihat dulu apakah menjadi piutang atau kewajiban tergantung kondisi entitas,” ungkap Informan 2. Hal ini menunjukkan bahwa pemahaman auditor melampaui ranah konseptual semata, mencakup kepekaan kontekstual yang disesuaikan dengan karakteristik khas masing masing entitas. Auditor juga menekankan bahwa dalam SAK EP, audit tidak lagi hanya berbasis *invoice*, tetapi harus dilakukan dengan analisis kontrak secara lebih mendalam “Kalau SAK ETAP biasanya langsung dari invoice, sedangkan SAK EP harus melihat kontrak dan dilakukan breakdown,” ungkap Informan 3.

Persepsi Auditor terhadap Perubahan SAK ETAP ke SAK EP

Auditor memiliki persepsi yang cenderung positif terhadap perubahan dari SAK ETAP ke SAK EP. Perubahan ini dinilai mampu meningkatkan kualitas dan relevansi laporan keuangan. “Perubahan ini menjadi angin segar, namun membutuhkan waktu lebih dalam proses audit,” ungkap Informan 1. Namun demikian, auditor juga menyatakan bahwa penerapan SAK EP meningkatkan kompleksitas audit, terutama dalam memahami kontrak dan menentukan pemenuhan kewajiban “Semakin baru aturan, maka semakin kompleks, dan auditor harus terus belajar,” ungkap Informan 2.

Selain itu, auditor juga menilai bahwa perubahan ini meningkatkan kompleksitas pekerjaan audit, terutama dalam hal analisis kontrak dan pemenuhan kewajiban “Kompleksitas meningkat karena tidak hanya *vouching invoice*, tetapi juga harus mendalami kontrak,” ungkap Informan 3. Selain itu, auditor menyatakan bahwa meskipun perubahan ini positif dari sisi kualitas laporan, dari sisi pekerjaan auditor perubahan ini meningkatkan beban kerja serta terdapat variasi persepsi, dimana junior cenderung masih dalam tahap adaptasi, sedangkan auditor senior menunjukkan pemahaman yang lebih komprehensif.



Tantangan dalam Audit Pendapatan

Auditor menghadapi berbagai tantangan dalam mengaudit pendapatan berdasarkan SAK EP, terutama terkait pemahaman kontrak dan kesiapan entitas. “Risiko salah saji meningkat sehingga diperlukan audit lebih detail,” ungkap Informan 3. Selain itu masih banyak entitas yang belum siap menerapkan SAK EP, sehingga diperlukan penyajian kembali laporan keuangan. “Banyak entitas belum siap, sehingga harus dilakukan penyajian kembali sebelum audit,” ungkap Informan 2. Auditor juga menyatakan bahwa pemahaman terhadap standar baru tidak sulit, namun membutuhkan waktu untuk beradaptasi.

Praktik Audit Pendapatan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan SAK EP meningkatkan kebutuhan penggunaan *professional judgment* dalam proses audit. “Dengan adanya SAK EP, *professional judgment* pasti meningkat,” ungkap Informan 1. Secara umum, auditor menyatakan bahwa prosedur audit tidak mengalami perubahan signifikan. Namun, terhadap perubahan dalam fokus audit, yaitu dari pemeriksaan berbasis invoice menjadi analisis berbagai kontrak. “Audit tidak hanya berbasis invoice, tetapi juga harus melihat kontrak dan kewajiban,” ungkap Informan 3.

Selanjutnya, auditor juga menyatakan bahwa perubahan SAK ETAP ke SAK EP ini menambah prosedur dalam mengaudit akun pendapatan, terutama dalam menganalisis kontrak “Ada penambahan sedikit prosedur, terutama dalam melihat kontrak,” ungkap Informan 3. Auditor memastikan kesesuaian pengakuan pendapatan melalui prosedur audit seperti sampling, pemeriksaan dokumen, serta analisis overstatement dan understatement.

Kesiapan dan *Professional Judgment* Auditor

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan SAK EP meningkatkan kebutuhan penggunaan *professional judgment* dalam proses audit. “Dengan adanya SAK EP, *professional judgment* pasti meningkat,” ungkap Informan 1. Auditor juga menilai bahwa kesiapan auditor Indonesia masih belum merata, terutama pada KAP skala menengah ke bawah. “Auditor belum siap, terutama pada KAP dengan klien skala menengah ke bawah,” ungkap Informan 3. Meskipun demikian, auditor menyatakan bahwa kesiapan dapat ditingkatkan melalui pelatihan dan pengalaman praktik.

Dampak terhadap Pekerjaan Auditor

Perubahan standar dari SAK ETAP ke SAK EP berdampak pada peningkatan beban kerja auditor. Auditor menyatakan bahwa kompleksitas yang meningkat menyebabkan auditor harus melakukan analisis yang lebih dalam. “Kompleksitas meningkat dan menambah jam kerja auditor,” ungkap Informan 3. Namun demikian, auditor juga menilai bahwa perubahan ini memberikan manfaat jangka panjang dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan dan nilai profesi auditor “Nilai auditor akan meningkat dalam jangka panjang,” ungkap Informan 3.

PEMBAHASAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pergeseran pemahaman auditor terhadap pengakuan pendapatan dari pendekatan berbasis transaksi menuju pendekatan



berbasis pemenuhan kewajiban (*performance obligation*). Temuan ini sejalan dengan konsep yang diperkenalkan dalam standar berbasis IFRS, khususnya IFRS 15, di mana pengakuan pendapatan tidak lagi hanya bergantung pada terjadinya transaksi, tetapi pada sejauh mana kewajiban dalam kontrak telah dipenuhi¹⁵¹⁶. Hal ini menunjukkan bahwa auditor telah memahami perubahan konsep secara substansial, meskipun tingkat pemahaman tersebut bervariasi tergantung pada pengalaman auditor.

Perbedaan tingkat pengalaman auditor juga memengaruhi cara mereka memaknai perubahan standar. Auditor yang lebih berpengalaman cenderung memiliki pemahaman yang lebih komprehensif dan kontekstual, sementara auditor yang relative baru masih berada pada tahap adaptasi, terutama dalam memahami kontrak dan mengidentifikasi *performance obligation*. Temuan ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan berbicara terkait kompleksitas pengakuan pendapatan menuntut adanya pengalaman auditor dapat mempengaruhi cara mereka memahami dan menerapkan standar¹⁷.

Selain itu, penelitian menunjukkan bahwa perubahan dari SAK ETAP ke SAK EP meningkatkan kompleksitas dalam proses audit, khususnya dalam analisis kontrak dan penentuan waktu pengakuan pendapatan. Auditor tidak lagi hanya melakukan pemeriksaan berbasis invoice (*vouching*), tetapi juga dituntut untuk melakukan analisis mendalam terhadap substansi kontrak. Hal ini sejalan dengan karakteristik standar berbasis prinsip (*principle-based*), yang lebih menekankan substansi ekonomi dibandingkan aturan teknis yang rinci. Oleh karena itu, penerapan standar berbasis prinsip cenderung meningkatkan kebutuhan akan pertimbangan profesional (*professional judgment*) dibandingkan standar berbasis aturan (*rule-based*)¹⁸.

Di sisi lain meskipun kompleksitas meningkat, auditor menilai bahwa penerapan SAK EP memberikan manfaat dalam meningkatkan kualitas dan transparansi laporan keuangan. Hal ini menunjukkan adanya *trade-off* antara kompleksitas dan kualitas informasi keuangan. Temuan ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa adopsi standar berbasis IFRS dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan melalui peningkatan transparansi, reliabilitas, dan komparabilitas informasi keuangan^{19 20}²¹. Namun demikian, implementasi standar tersebut juga menghadapi berbagai tantangan,

¹⁵ International Accounting Standards Board, "IFRS - IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers."

¹⁶ Kieso, Weygandt, and Warfield, *Intermediate Accounting : IFRS Edition*.

¹⁷ Cosmulese, Veronica Grosu, and Artur Zhavoronok, "Profitability and Performance of Emerging Market Companies " Analyzing the External Auditor ' s Perception of the Impact of IFRS 15 on the Profitability and Performance of Emerging Market Companies."

¹⁸ Fang et al., "Corporate Monitoring and Misreporting : The Role of Rules-Based and Principles-Based Accounting Standards University of Connecticut Corporate Monitoring and Misreporting : The Role of Rules-Based and Principles-Based Accounting Standards."

¹⁹ Amar Johri, "Examining the Impact of International Financial Reporting Standards Adoption on Financial Reporting Quality of Multinational Companies," 2024.

²⁰ Mensah, "The Effect of IFRS Adoption on Financial Reporting Quality : Evidence from Listed Manufacturing Firms in Ghana Evidence from Listed Manufacturing Firms in Ghana."

²¹ Ouafa, Oubahou, and Mustapha, "The Impact of IFRS Adoption on the Relevance of Financial Reporting in Emerging Markets : The Case of Moroccan Listed Companies."



seperti meningkatnya kompleksitas serta kebutuhan sumber daya dan kesiapan yang lebih tinggi dalam penerapannya dan interpretasi standar²².

Namun demikian, penelitian ini juga menemukan bahwa kesiapan auditor dan entitas masih menjadi tantangan dalam implementasi SAK EP. Auditor menyatakan bahwa banyak entitas, khususnya pada skala menengah ke bawah, belum siap dalam menerapkan standar baru, baik dari sisi sumber daya manusia maupun sistem informasi. Hal ini menyebabkan auditor harus menghadapi kendala tambahan, seperti kebutuhan untuk melakukan penyesuaian atau bahkan penyajian kembali laporan keuangan. Temuan ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa penerapan standar berbasis IFRS masih menghadapi berbagai tantangan, antara lain keterbatasan sumber daya, keahlian profesional, serta keterbatasan sistem yang mendukung implementasi standar²³. Oleh karena itu, keberhasilan implementasi standar tidak hanya bergantung pada auditor, tetapi juga pada kesiapan entitas yang diaudit.

Lebih lanjut, penerapan SAK EP juga meningkatkan kebutuhan penggunaan *professional judgment* dalam proses audit. Auditor dituntut untuk lebih berhati-hati dalam menilai kontrak, mengidentifikasi kewajiban pelaksanaan, serta menentukan waktu pengakuan pendapatan dalam standar berbasis IFRS melibatkan serangkaian pertimbangan profesional yang kompleks²⁴. Selain itu, kompleksitas dalam tugas pengakuan pendapatan juga dapat meningkatkan variasi dalam pertimbangan profesional auditor, sehingga menuntut analisis yang lebih mendalam. Oleh karena itu, peran auditor tidak hanya sebagai pemeriksa, tetapi juga sebagai pihak yang memberikan penilaian profesional terhadap kewajaran laporan keuangan.

Secara keseluruhan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan standar dari SAK ETAP ke SAK EP membawa implikasi yang signifikan terhadap praktik audit, baik dari sisi pemahaman, kompleksitas, maupun tanggung jawab profesional auditor. Meskipun menghadapi berbagai tantangan, perubahan ini juga memberikan peluang untuk meningkatkan kualitas audit dan pelaporan keuangan di Indonesia.

KESIMPULAN

Kesimpulan penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pergeseran pemahaman auditor dalam pengakuan pendapatan dari pendekatan berbasis transaksi pada SAK ETAP menuju pendekatan berbasis pemenuhan kewajiban (*performance obligation*) pada SAK EP. Perubahan ini tidak hanya terasa pada aspek konseptual, tetapi juga memengaruhi praktik audit, terutama dalam meningkatkan kompleksitas audit, kebutuhan analisis yang lebih mendalam, serta penggunaan *professional judgment* yang lebih tinggi.

Meskipun demikian, penelitian ini mengungkapkan bahwa implementasi SAK EP masih penuh dengan tantangan. Yang utama di antaranya adalah keterbatasan kesiapan

²² Johri, "Examining the Impact of International Financial Reporting Standards Adoption on Financial Reporting Quality of Multinational Companies."

²³ Perera and Chand, "Issues in the Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) for Small and Medium-Sized Enterprises (SMES) - ScienceDirect."

²⁴ Paulo Vitor Souza de. Souza, Rafael de Lacerda. Moreira, and Ricardo Lopes. Cardoso, "Effects of Familiarity, Task Complexity, and Preparer Experience on Revenue Recognition," n.d., <https://doi.org/10.1590/1808-057x20252215.en>.



auditor dan entitas pelapor, khususnya terkait interpretasi kontrak, kapasitas sumber daya manusia, dan kecukupan sistem informasi pendukung. Kendala-kendala ini tentu saja menghambat operasionalisasi standar yang efektif.

Namun, terlepas dari hambatan tersebut, adopsi SAK EP menawarkan manfaat nyata, terutama dalam meningkatkan transparansi dan kualitas pelaporan keuangan. Oleh karena itu, keberhasilan pelembeagaan standar ini tidak hanya menuntut pemahaman adaptasi auditor, tetapi juga keterlibatan proaktif dari entitas itu sendiri, melalui investasi berkelanjutan dalam pengembangan kompetensi, pelatihan yang tepat sasaran, dan kesiapan sistem. Singkatnya, studi ini menegaskan bahwa revisi standar akuntansi memberikan implikasi mendalam bagi profesi auditing, sekaligus menghadirkan tantangan besar dan peluang berharga untuk meningkatkan kualitas praktik audit di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Audi, J., Analitis, D., & Paud, D. (2025). *Jurnal Ilmiah Kajian Ilmu Anak dan Media Informasi PAUD*. 3359(229), 37–40. <https://doi.org/10.33061/jai.v10i1.3728>
- Cosmulese, C. G., Veronica Grosu, & Artur Zhavoronok. (2023). *profitability and performance of emerging market companies ” Analyzing the external auditor ’ s perception of the impact of IFRS 15 on the profitability and performance of emerging market companies*. [https://doi.org/10.21511/afc.04\(1\).2023.07](https://doi.org/10.21511/afc.04(1).2023.07)
- Fang, L., Jeffrey Pittman;, Yinqi Zhang;, & Yuping Zhao; (2022). *Corporate Monitoring and Misreporting : The Role of Rules-based and Principles-based Accounting Standards University of Connecticut Corporate Monitoring and Misreporting : The Role of Rules-based and Principles-based Accounting Standards*.
- Febriyanty, K. S. (2026). *THE IMPACT OF PSAK 115 (REVENUE RECOGNITION) AND PSAK 116 (LEASES) ON EARNINGS MANAGEMENT*. 23(1). <https://doi.org/10.7454/jaki.v23i1.2074>
- Fitriani, N., & Safira, S. P. (2025). *Audit , Gender , and Taxes : The Interplay Between Female CEOs and Big Four Auditors*. 27(2), 117–127. <https://doi.org/10.9744/jak.27.2.117-127>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2024). *Standar Akuntansi Keuangan Indonesia untuk Entitas Privat*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- International Accounting Standards Board. (2014). *IFRS - IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers*. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/>
- Johri, A. (2024). *Examining the Impact of International Financial Reporting Standards Adoption on Financial Reporting Quality of Multinational Companies*.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2021). *Intermediate Accounting : IFRS Edition* (4th ed.). Wiley.
- Mensah, E. (2021). The effect of IFRS adoption on financial reporting quality : evidence from listed manufacturing firms in Ghana evidence from listed manufacturing firms in Ghana. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 34(1), 2890–2905. <https://doi.org/10.1080/1331677X.2020.1860109>
- Ouafa, Y., Oubahou, K. E., & Mustapha, B. (2024). *The impact of IFRS adoption on the*



- relevance of financial reporting in emerging markets : the case of Moroccan listed companies.* <https://doi.org/10.1108/EMJB-05-2024-0128>
- Perera, D., & Chand, P. (2015). *Issues in the adoption of international financial reporting standards (IFRS) for small and medium-sized enterprises (SMES)* - ScienceDirect. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.012>
- Setiajatnika, E., & Hidayat, U. (2025). Komparasi standar akuntansi keuangan SAK ETAP dan SAK EP dalam penyusunan laporan keuangan koperasi. *J-Coop: Journal of Cooperative*, 1(2), 177-188.
- Souza, P. V. S. D., Moreira, R. D. L., & Cardoso, R. L. (2025). Effects of familiarity, task complexity, and preparer experience on revenue recognition. *Revista Contabilidade & Finanças*, 36(99), e2215.