

SA Seksi 317

UNSUR TINDAKAN PELANGGARAN HUKUM OLEH KLIEN

Sumber: PSA No. 31

PENDAHULUAN

01 Seksi mengatur sifat dan lingkup pertimbangan yang harus dilakukan oleh auditor independen dalam melaksanakan audit atas laporan keuangan klien terhadap kemungkinan adanya unsur tindakan pelanggaran hukum¹ oleh klien. Seksi ini juga memberikan panduan tentang tanggung jawab auditor jika terdapat kemungkinan unsur tindakan pelanggaran hukum yang terdeteksi oleh auditor.

PENGERTIAN UNSUR TINDAKAN PELANGGARAN HUKUM

02 Istilah unsur tindakan pelanggaran hukum dalam seksi ini berarti pelanggaran terhadap hukum atau peraturan perundang-undangan Republik Indonesia. Unsur tindakan melanggar hukum oleh klien adalah unsur tindakan pelanggaran yang dapat dihubungkan dengan entitas yang laporan keuangannya diaudit, atau tindakan manajemen atau karyawan yang bertindak atas nama entitas. Pengertian unsur tindakan pelanggaran hukum oleh klien tidak termasuk pelanggaran perorangan yang dilakukan oleh manajemen dan karyawan entitas yang tidak berkaitan dengan kegiatan bisnis entitas.

Ketergantungan atas Pertimbangan Hukum

03 Penentuan apakah secara nyata suatu perbuatan disebut melanggar hukum biasanya di luar kompetensi profesional seorang auditor. Auditor dalam hubungannya dengan penyajian laporan keuangan menempatkan dirinya sebagai pihak yang cakap dalam akuntansi dan auditing. Latihan, pengalaman, dan pemahaman auditor atas usaha klien dan lingkungan industrinya dapat memberikan dasar guna mengenali adanya perbuatan klien yang merupakan unsur tindakan pelanggaran hukum. Namun, penentuan apakah suatu perbuatan merupakan pelanggaran hukum atau bukan biasanya didasarkan atas hasil penilaian atau nasihat ahli hukum yang telah mempelajari pokok persoalannya dan memiliki keahlian untuk itu atau penentuannya menunggu sampai adanya keputusan pengendalian.

¹ Seksi ini menggunakan istilah “unsur tindakan pelanggaran hukum”, dan bukan “tindakan pelanggaran hukum” karena wewenang untuk menyatakan apakah suatu perbuatan merupakan tindakan pelanggaran hukum berada di tangan hakim. Untuk memutuskan apakah suatu perbuatan merupakan tindakan pelanggaran hukum, hakim mempertimbangkan berbagai unsur, seperti adanya pelaku, saksi, dan hukum yang berlaku. Auditor dianjurkan untuk menambahkan istilah “unsur” di muka frasa “tindakan pelanggaran hukum” untuk menyebut tindakan klien yang melanggar perundangan yang berlaku. Auditor harus menyadari bahwa unsur tindakan pelanggaran hukum yang ditemuinya dalam auditnya baru merupakan suatu tindakan pelanggaran hukum, jika menurut pertimbangan hakim, memenuhi persyaratan untuk dinyatakan sebagai tindakan pelanggaran hukum.

Hubungan dengan Laporan Keuangan

04 Tindakan melanggar hukum yang dikaitkan dengan laporan keuangan sangat bervariasi. Pada umumnya semakin jauh unsur pelanggaran hukum terpisah dari kejadian dan transaksi yang dicerminkan dalam laporan keuangan, semakin kecil kemungkinan auditor menyadari atau mengenali adanya unsur tindakan pelanggaran hukum tersebut.

05 Auditor biasanya mempertimbangkan hukum dan peraturan yang dipahaminya sebagai hal yang memiliki pengaruh langsung dan material dalam penentuan jumlah-jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan. Sebagai contoh, peraturan perpajakan mempengaruhi besarnya *accrual* dan besarnya jumlah yang diperlakukan sebagai beban dalam suatu periode akuntansi; demikian pula halnya dengan penerapan hukum dan peraturan akan mempengaruhi jumlah piutang pendapatan dalam kontrak kerja dengan pihak pemerintah. Namun, auditor lebih mempertimbangkan hukum dan peraturan dari sudut pandang hubungan hukum dan peraturan dengan tujuan audit yang ditentukan atas dasar pernyataan dalam laporan keuangan, daripada tinjauan semata-mata dari sudut pandang hukum. Tanggung jawab auditor untuk mendeteksi dan melaporkan salah saji sebagai akibat adanya unsur tindakan pelanggaran hukum yang berdampak langsung dan material terhadap penentuan jumlah-jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan adalah sama dengan tanggung jawab auditor untuk mendeteksi adanya salah saji yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan sebagaimana dijelaskan dalam SA Seksi 110 (PSA No. 02) *Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen*.

06 Suatu entitas mungkin dipengaruhi oleh banyak hukum atau peraturan, termasuk di dalamnya peraturan perdagangan sekuritas, ketenagakerjaan dan keselamatan kerja, kesehatan, lingkungan hidup, dan peraturan lainnya. Umumnya hukum dan peraturan tersebut lebih berkaitan dengan aspek operasi daripada aspek keuangan dan akuntansi suatu entitas, sehingga dampaknya terhadap laporan keuangan bersifat tidak langsung. Auditor biasanya tidak memiliki dasar memadai untuk mengenali kemungkinan unsur tindakan pelanggaran hukum dan peraturan tersebut. Dampak tidak langsung tersebut di atas biasanya berupa pengungkapan kewajiban bersyarat yang diperlukan oleh manajemen karena adanya tuntutan atau penentuan adanya unsur tindakan pelanggaran hukum berdasarkan informasi andal. Sebagai contoh, efek yang mungkin dibeli atau dijual berdasarkan informasi orang dalam. Sementara dampak langsung pembelian atau penjualan efek tersebut mungkin telah dicatat secara benar, dampak tidak langsungnya yang berupa kewajiban bersyarat yang disebabkan adanya unsur pelanggaran peraturan efek mungkin tidak diungkapkan secara memadai. Bahkan walaupun unsur tindakan pelanggaran hukum dan peraturan tersebut dapat mengandung konsekuensi material terhadap laporan keuangan, auditor mungkin sekali tidak menyadari adanya unsur tindakan pelanggaran hukum tersebut, jika auditor tidak memperoleh informasi dari klien, atau diketahui adanya penyelidikan yang dilakukan oleh instansi pemerintah atau penegakan hukum oleh pemerintah, catatan, dokumen, atau informasi lain yang biasanya diinspeksi oleh auditor dalam audit terhadap laporan keuangan.

PERTIMBANGAN AUDITOR ATAS KEMUNGKINAN ADANYA UNSUR TINDAKAN PELANGGARAN HUKUM

07 Seperti telah dijelaskan dalam paragraf 5, unsur tindakan pelanggaran hukum tertentu memiliki dampak material dan langsung terhadap penentuan jumlah-jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan. Unsur tindakan pelanggaran hukum lain, seperti dijelaskan pada paragraf 6, memiliki dampak material tetapi tidak langsung terhadap laporan keuangan. Tanggung jawab auditor dalam pendeteksian, pertimbangan dampaknya terhadap laporan keuangan, dan pelaporan unsur tindakan pelanggaran hukum lain diuraikan dalam Seksi ini. Selanjutnya istilah unsur pelanggaran hukum lain itu akan disebut dengan unsur pelanggaran hukum saja. Auditor harus waspada terhadap adanya kemungkinan bahwa unsur pelanggaran hukum telah terjadi. Jika ada informasi spesifik yang menarik perhatian auditor yang memberikan indikasi tentang adanya kemungkinan unsur tindakan pelanggaran hukum yang mungkin menimbulkan dampak material tidak langsung terhadap laporan keuangan, maka auditor berkewajiban melaksanakan prosedur audit yang dirancang secara khusus untuk meyakinkan apakah unsur tindakan pelanggaran hukum telah dilakukan atau tidak. Namun, mengingat karakteristik unsur tindakan pelanggaran hukum sebagaimana telah dijelaskan di atas, perlu didasari bahwa suatu audit yang dilakukan berdasarkan standar auditing tidak menjamin bahwa unsur tindakan pelanggaran hukum akan terdeteksi atau berbagai kewajiban bersyarat akan berhasil diungkapkan.

Prosedur Audit dalam Kondisi Tanpa Adanya Indikasi Unsur Tindakan Pelanggaran Hukum

08 Pada umumnya, suatu audit yang dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia tidak meliputi audit yang dirancang secara khusus untuk mendeteksi unsur tindakan pelanggaran hukum. Namun, prosedur audit yang ditujukan untuk memberikan pendapat atas

laporan keuangan memungkinkan pengarah perhatian auditor tentang kemungkinan adanya unsur tindakan pelanggaran hukum. Sebagai contoh, prosedur audit termasuk, namun tidak terbatas pada: membaca notulen rapat, membaca buku daftar saham, meminta keterangan manajemen dan penasihat hukum klien tentang ada atau tidaknya perkara pengadilan, klaim dan keputusan pengadilan; melakukan pengujian substantif atas rincian transaksi atau saldo. Auditor harus meminta keterangan manajemen tentang kepatuhan klien terhadap hukum dan peraturan. Jika dimungkinkan, auditor berkewajiban juga memperoleh keterangan dari manajemen tentang:

- Kebijakan klien dalam upaya pencegahan unsur tindakan pelanggaran hukum.
- Penggunaan petunjuk yang dikeluarkan oleh klien dan representasi periodik yang diperoleh klien dari manajemen berbagai jenjang yang memiliki otoritas untuk menilai kepatuhan terhadap hukum dan peraturan.

Auditor biasanya juga memperoleh pernyataan tertulis dari manajemen bahwa tidak ada unsur pelanggaran atau kemungkinan unsur tindakan pelanggaran hukum yang dampaknya harus dipertimbangkan dalam pengungkapan laporan keuangan atau sebagai dasar pencatatan kerugian bersyarat. Lihat SA (PSA No. 17) *Representasi Manajemen*. Auditor tidak perlu melakukan prosedur audit lebih lanjut jika tidak terdapat informasi spesifik tentang adanya kemungkinan unsur tindakan pelanggaran hukum.

Informasi Spesifik Tentang Adanya Kemungkinan Unsur Tindakan Pelanggaran Hukum

09 Dalam penerapan prosedur audit dan evaluasi hasil pelaksanaan prosedur tersebut, auditor mungkin akan memperoleh informasi spesifik berikut ini, yang menimbulkan tanda tanya ada atau tidaknya kemungkinan unsur pelanggaran hukum:

- Transaksi tanpa otorisasi, transaksi dicatat secara salah, atau transaksi dicatat tidak lengkap atau tidak tepat waktu sehingga tidak mencerminkan pertanggungjawaban aktiva secara memadai.
- Penyelidikan oleh instansi pemerintah, peringatan tertulis, atau pembayaran denda dalam jumlah besar.
- Pembayaran dalam jumlah besar untuk jasa yang tidak jelas tujuannya kepada konsultan, pihak afiliasi, karyawan, atau pihak lain.
- Komisi penjualan atau komisi agen yang dipandang berlebihan jika dibandingkan dengan yang biasanya dibayarkan oleh klien atau dengan jasa yang benar-benar diterima oleh klien.
- Pembayaran tunai sangat besar, cek tunai dalam jumlah besar, transfer besar ke nomor rekening bank tertentu, atau transaksi lain serupa, yang tidak biasa.
- Pembayaran untuk pejabat atau karyawan pemerintah yang berhubungan dengan pekerjaan mereka, yang tidak dijelaskan.
- Keterlambatan pengisian dan pengembalian surat pemberitahuan pajak, atau ketidakmampuan membayar kewajiban kepada pemerintah yang lazim bagi industri entitas atau karena sifat bisnis entitas tersebut.

Prosedur Audit dalam Menanggapi Kemungkinan Adanya Unsur Tindakan Pelanggaran Hukum

10 Jika auditor mengetahui akan adanya kemungkinan unsur tindakan pelanggaran hukum, maka ia harus berusaha memperoleh informasi tentang sifat pelanggaran, kondisi terjadinya pelanggaran, dan informasi lain yang cukup mengevaluasi dampak unsur pelanggaran terhadap laporan keuangan. Jika dimungkinkan, auditor harus memperoleh keterangan dari tingkat manajemen yang lebih tinggi daripada tingkat manajemen pelaku unsur tindakan pelanggaran hukum. Jika manajemen tidak berhasil memberikan informasi dan keterangan yang memuaskan tentang terjadi atau tidaknya unsur tindakan pelanggaran hukum, maka auditor harus:

- a. Melakukan konsultasi dengan penasihat hukum klien atau ahli lain tentang penerapan hukum dan peraturan relevan dengan kondisi yang dihadapi sekaligus mengantisipasi dampaknya terhadap laporan keuangan. Pertemuan konsultasi dengan penasihat hukum klien harus dengan sepengetahuan dan persetujuan klien.
- b. Menerapkan prosedur tambahan, jika diperlakukan, untuk memperoleh pemahaman lebih baik tentang sifat pelanggaran.

11 Prosedur audit tambahan yang dipandang perlu antara lain:

- a. Memeriksa dokumen-dokumen pendukung, seperti faktur, cek/giro dan surat perjanjian yang dibatalkan, dan membandingkannya dengan catatan akuntansi.
- b. Mengkonfirmasi informasi signifikan yang berkaitan dengan unsur pelanggaran kepada pihak luar atau pihak perantara seperti bank dan penasihat hukum.
- c. Menentukan apakah otorisasi semestinya telah diperoleh atas transaksi yang berkaitan dengan unsur tindakan pelanggaran hukum.
- d. Mempertimbangkan apakah transaksi atau kejadian lain serupa mungkin juga telah terjadi, dan menerapkan prosedur untuk mengidentifikasinya.

RESPON AUDITOR TERHADAP UNSUR TINDAKAN PELANGGARAN HUKUM YANG BERHASIL DIDETEKSI

12 Jika auditor berhasil menyimpulkan, yang didasarkan atas informasi yang diperolehnya dan dari konsultasi dengan penasihat hukum, bahwa unsur tindakan pelanggaran hukum mungkin telah terjadi, maka auditor harus mempertimbangkan dampak pelanggaran tersebut terhadap laporan keuangan demikian juga implikasinya terhadap aspek-aspek audit yang lain.

Pertimbangan Auditor Atas Dampak Unsur Tindakan Pelanggaran Hukum Terhadap Laporan Keuangan

13 Dalam mengevaluasi materialitas suatu unsur tindakan pelanggaran hukum, auditor harus mempertimbangkan aspek kuantitatif dan kualitatif. Sebagai contoh, dalam SA Seksi 312 (PSA No. 25) *Risiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit* paragraf 7 dinyatakan bahwa “pembayaran yang mengandung unsur melanggar hukum, meskipun jumlahnya tidak material, akan menjadi material jika ternyata terdapat kemungkinan bahwa pembayaran tersebut dapat menimbulkan indikasi adanya kewajiban bersyarat atau kehilangan pendapat material.”

14 Auditor harus memperkirakan dampak unsur tindakan pelanggaran hukum terhadap jumlah-jumlah yang dicantumkan dalam laporan keuangan, termasuk dampak potensial yang bersifat moneter, seperti denda dan kerugian. Kerugian bersyarat yang ditimbulkan oleh unsur tindakan pelanggaran hukum harus diungkapkan dan dievaluasi dengan cara sama dengan yang diterapkan terhadap kerugian bersyarat lain. Contoh kerugian bersyarat yang mungkin timbul dari unsur pelanggaran hukum antara lain ancaman pengambilalihan aktiva, desakan untuk menghentikan operasi, dan tuntutan hukum.

15 Auditor harus mengevaluasi cukup atau tidaknya penungkapan dalam laporan keuangan mengenai dampak potensial unsur tindakan pelanggaran hukum terhadap operasi entitas. Jika pendapatan atau laba material merupakan hasil transaksi yang melibatkan unsur tindakan pelanggaran hukum, atau dengan kata lain unsur tindakan pelanggaran hukum telah menimbulkan risiko luar biasa yang signifikan terhadap pendapatan dan laba, seperti misalnya hilangnya hubungan bisnis yang signifikan, maka informasi semacam ini harus dipertimbangkan untuk diungkapkan.

Implikasi Unsur Tindakan Pelanggaran Hukum terhadap Audit

16 Auditor harus mempertimbangkan implikasi unsur pelanggaran hukum terhadap aspek audit lain, terutama terhadap keandalan laporan keuangan sebagai representasi manajemen. Implikasi unsur pelanggaran hukum tertentu tergantung atas hubungan antara pelaksana pelanggaran dan upaya menyembunyikan pelanggaran, jika ada, dan tergantung atas hubungan antara prosedur pengendalian khusus dan tingkat manajemen atau karyawan yang terlibat.

Komunikasi dengan Komite Audit

17 Auditor harus memperoleh keyakinan bahwa komite audit atau pihak lain yang memiliki tanggung jawab dan wewenang setara, telah mengetahui sepenuhnya akan adanya unsur tindakan pelanggaran hukum yang sudah menjadi perhatian auditor.² Auditor tidak perlu mengkomunikasikan hal-hal yang jelas tidak penting dan perlu dicapai kesepakatan sebelumnya dengan komite audit mengenai sifat hal-hal yang perlu dikomunikasikan. Komunikasi tersebut harus menjelaskan bentuk pelanggaran, keadaan yang melingkupi terjadinya pelanggaran, dan dampaknya terhadap laporan keuangan. Manajemen senior mungkin juga menginginkan tindakan penanggulangan pelanggaran dikomunikasikan sekaligus kepada komite audit. Tindakan penanggulangan pelanggaran mungkin meliputi tindakan pendisiplinan karyawan yang terlibat, pencarian cara pengembalian dana yang disalahgunakan, penerapan kebijakan pencegahan dan koreksi, dan pemodifikasian prosedur-prosedur pengendalian khusus. Jika manajemen senior terlibat dalam unsur tindakan pelanggaran hukum, auditor harus mengkomunikasikan kondisi ini secara langsung kepada komite audit. Bentuk komunikasi dapat secara lisan maupun tertulis. Jika komunikasi dilakukan secara lisan, maka auditor harus mendokumentasikannya.

² Untuk perusahaan yang tidak memiliki dewan komisaris, istilah “pihak lain yang memiliki tanggung jawab dan wewenang setara” dapat berarti dewan penyantun atau pemilik dalam entitas yang dikelola sendiri oleh pemiliknya.

Dampak Unsur Tindakan Pelanggaran Hukum Terhadap Laporan Auditor

18 Jika auditor menyimpulkan bahwa unsur tindakan pelanggaran hukum yang telah dilakukan memiliki dampak material terhadap laporan keuangan, dan pelanggaran tersebut belum dipertanggungjawabkan atau diungkapkan secara memadai, maka auditor harus menyatakan pendapat wajar dengan pengecualian atau pendapat tidak wajar atas laporan keuangan secara keseluruhan, tergantung pada tingkat materialitas dampak pelanggaran terhadap laporan keuangan.

19 Jika auditor dihalangi oleh klien dalam memperoleh bukti cukup dan kompeten guna mengevaluasi apakah unsur tindakan pelanggaran hukum oleh klien telah atau akan memiliki dampak material terhadap laporan keuangan, maka auditor biasanya harus menyatakan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan.

20 Jika klien menolak menerima laporan auditor yang telah dimodifikasi guna memuat kondisi-kondisi sebagaimana dijelaskan dalam paragraf 18 dan 19, maka auditor harus menarik diri dari perikatan dan menjelaskan alasan-alasan penarikan dirinya secara tertulis kepada komite audit atau dewan komisaris.

21 Auditor mungkin tidak dapat menentukan apakah sesuatu tindakan merupakan unsur tindakan pelanggaran hukum atau tidak yang disebabkan oleh klien keterbatasan yang muncul terutama dari kondisi lingkungan dan bukannya disebabkan oleh klien, atau disebabkan oleh ketidakpastian yang muncul dari interpretasi atas hukum atau peraturan yang berlaku atau pun fakta-fakta yang ada di sekitar kejadian. Dalam kondisi demikian, auditor harus mempertimbangkan pengaruh keterbatasan tersebut terhadap laporannya.³

PERTIMBANGAN-PERTIMBANGAN LAIN DALAM AUDIT YANG DILAKUKAN BERDASARKAN STANDAR AUDITING YANG DITETAPKAN IKATAN AKUNTAN INDONESIA

22 Di samping penarikan diri dari perikatan seperti yang diuraikan dalam paragraf 20, auditor dapat pula berkesimpulan untuk mengundurkan diri dari perikatan jika ternyata klien tidak mengambil tindakan penanggulangan yang dipandang perlu oleh auditor atas unsur tindakan pelanggaran hukum, meskipun berdampak tidak material terhadap laporan keuangan. Faktor yang mempengaruhi kesimpulan auditor tersebut adalah implikasi tidak dilakukannya penanggulangan oleh klien terhadap unsur tindakan pelanggaran hukum yang terjadi, yang mempengaruhi keyakinan auditor terhadap keandalan representasi manajemen dan dampaknya terhadap hubungan berkelanjutan dengan klien. Dalam upaya menarik kesimpulan tersebut, auditor dapat memilih berkonsultasi dengan penasihat hukumnya sendiri.

23 Pengungkapan suatu unsur tindakan pelanggaran hukum kepada pihak lain di luar manajemen senior klien dan dewan komisaris umumnya bukan bagian dari tanggung jawab auditor, dan pengungkapan semacam itu dibatasi kode etik yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia yang berkaitan dengan kerahasiaan, kecuali jika pengungkapan tersebut mempengaruhi pendapat auditor atas laporan keuangan. Namun, auditor berkewajiban untuk mengungkapkan kepada pihak-pihak di luar klien, jika auditor mengenai adanya kondisi-kondisi berikut:

³Lihat SA Seksi 508 (PSA No. 29) Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditor.

- a. Jika entitas yang diaudit melaporkan adanya penggantian auditor, sebagaimana diatur oleh peraturan yang berlaku.⁴
- b. Bagi auditor pengganti jika ia melakukan penyelidikan sesuai dengan SA Seksi 315 (PSA No. 16) *Komunikasi antara Auditor Pendahulu dengan Auditor Pengganti*.
- c. Sebagai tanggapan atas panggilan oleh pengadilan.
- d. Kepada lembaga penyandang dana atau lembaga tertentu lain sesuai dengan persyaratan audit atas entitas penerima bantuan keuangan dari instansi pemerintah.

Mengingat konflik potensial antara tanggung jawab hukum dan kode etik kerahasiaan bersifat kompleks, auditor perlu berkonsultasi dengan penasihat hukumnya sebelum mengungkapkan unsur tindakan pelanggaran hukum kepada pihak-pihak di luar klien.

TANGGUNG JAWAB AUDITOR DALAM KONDISI-KONDISI LAIN

24 Auditor mungkin menerima perikatan yang menuntut tanggung jawab lebih besar dalam pendeteksian atas unsur tindakan pelanggaran hukum daripada yang dijelaskan di dalam Seksi ini. Sebagai contoh, instansi pemerintah mungkin meminta auditor independen untuk melakukan audit berdasarkan undang-undang yang berlaku. Dalam perikatan semacam ini, auditor independen bertanggung jawab atas pengujian dan pelaporan terhadap kepatuhan unit-unit pemerintah terhadap hukum dan peraturan tertentu yang diberlakukan pada program-program yang mendapat bantuan keuangan dari pemerintah pusat. Juga dimungkinkan, auditor independen melakukan berbagai macam perikatan khusus. Sebagai contoh, dewan komisaris atau komite audit suatu perusahaan mungkin menugasi auditor untuk menerapkan prosedur audit yang telah disepakati dan melaporkan kepatuhan dengan aturan perilaku dalam suatu perusahaan, berdasarkan standar atestasi.

TANGGAL BERLAKU EFEKTIF

25 Seksi ini berlaku efektif tanggal 1 Agustus 2001. Penerapan lebih awal dari tanggal efektif berlakunya aturan dalam Seksi ini diizinkan. Masa transisi diterapkan mulai dari 1 Agustus 2001 sampai dengan 31 Desember 2001. Dalam masa transisi tersebut berlaku standar yang terdapat dalam Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Agustus 1994 dan Standar Profesional Akuntan Publik per 1 Januari 2001. Setelah tanggal 31 Desember 2001, hanya ketentuan dalam Seksi ini yang berlaku.

⁴ Pengungkapan kepada badan pengatur dipandang perlu jika di antara berbagai alasan penarikan diri auditor dari perikatan disebabkan oleh dewan komisaris tidak mengambil tindakan penanggulangan memadai atas unsur tindakan pelanggaran hukum yang terjadi. Kegagalan dewan komisaris tersebut dapat diartikan sebagai ketidaksetujuan dewan terhadap apa yang dilaporkan oleh auditor.