

SA Seksi 435

## PELAPORAN AUDITOR ATAS INFORMASI SEGMENT

Sumber: PSA No. 40

### PENDAHULUAN

- 01** Perusahaan yang beroperasi di berbagai industri, atau di berbagai negara, atau yang memiliki pelanggan besar diwajibkan oleh prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia untuk memasukkan informasi tertentu mengenai operasi perusahaan di berbagai industri yang berbeda, operasi luar negeri dan penjualan ekspornya, dan pelanggan utamanya (dalam Seksi ini, semua ini disebut “informasi segmen”) dalam laporan keuangan tahunan yang dimaksudkan untuk menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Pengungkapan informasi segmen memerlukan pemisahan unsur-unsur signifikan tertentu laporan keuangan entitas, seperti pendapatan, laba atau rugi usaha, aktiva yang dapat diidentifikasi, penyusutan, dan pengeluaran modal (*capital expenditures*). Seksi ini memberikan panduan bagi auditor dalam mengaudit dan melaporkan laporan keuangan yang memasukkan informasi segmen untuk memenuhi ketentuan yang sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- 02** Informasi segmen adalah satu dari pengungkapan yang diharuskan oleh prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan. Tujuan pencantuman informasi segmen sebagai bagian dari laporan keuangan tahunan adalah untuk membantu pemakai laporan keuangan dalam melakukan analisis dan memahami kinerja masa lalu dan prospek masa yang akan datang suatu entitas. Informasi segmen mungkin memiliki manfaat terbatas untuk kepentingan perbandingan segmen dalam satu perusahaan dengan segmen serupa dalam perusahaan lain.

### TUJUAN AUDIT

- 03** Tujuan prosedur audit yang diterapkan terhadap informasi segmen adalah untuk menyediakan dasar memadai bagi auditor untuk menyimpulkan apakah informasi tersebut disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dalam hubungannya dengan laporan keuangan secara keseluruhan. Auditor yang mengaudit laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mempertimbangkan informasi segmen, seperti halnya dengan pengungkapan informatif yang lain, dalam hubungannya dengan laporan keuangan secara keseluruhan, dan tidak diharuskan untuk menerapkan prosedur audit yang diperlukan untuk menyatakan pendapat terpisah atas informasi segmen tersebut.

### PROSEDUR AUDIT

- 04** Paragraf 05 sampai paragraf 07 dalam Seksi ini memberikan panduan mengenai prosedur audit bila laporan keuangan berisi informasi segmen. Jika perusahaan menyatakan kepada auditor dalam surat representasinya bahwa perusahaan tidak memiliki segmen industri, operasi luar negeri, penjualan ekspor, atau pelanggan utama yang harus diungkapkan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, auditor harus mengikuti panduan yang dicantumkan dalam paragraf 15 Seksi ini.
- 05** Auditor menerapkan konsep materialitas (yang dijelaskan dalam SA Seksi 150 [PSA No. 01] *Standar Auditing*, paragraf 04, dalam menentukan sifat, waktu, dan lingkup prosedur audit yang akan diterapkan dalam suatu audit atas laporan keuangan. Materialitas informasi segmen dievaluasi terutama dengan mengaitkan besarnya rupiah informasi itu dengan laporan keuangan secara keseluruhan. Namun, seperti halnya dengan unsur-unsur lain laporan keuangan, materialitas informasi segmen tidak seluruhnya tergantung atas ukuran relatif; konsep ini memasukkan pertimbangan kualitatif dan kuantitatif.

(Pembahasan materialitas sebagai hal yang berkaitan dengan laporan auditor dijelaskan dalam paragraf 08 Seksi ini).

- 06** Dalam perencanaan auditnya, mungkin auditor perlu melakukan modifikasi atau mengarahkan kembali pengujian audit tertentu yang harus diterapkan terhadap laporan keuangan secara keseluruhan. Sebagai contoh, auditor mungkin memutuskan untuk memilih sediaan untuk pengamatan fisik berdasarkan segmen industri atau daerah geografis. Faktor-faktor seperti berikut ini harus dipertimbangkan oleh auditor dalam penentuan apakah prosedurnya harus dimodifikasi atau diarahkan kembali:
- Pengendalian intern dan tingkat integrasinya, sentralisasi, dan keseragaman catatan akuntansi yang digunakan dalam perusahaan.
  - Sifat, jumlah, dan ukuran relatif segmen-segmen industri dan daerah geografis.
  - Sifat dan jumlah cabang atau divisi dalam setiap segmen industri dan daerah geografis.
  - Prinsip akuntansi yang digunakan untuk segmen industri dan daerah geografis.

Dalam setiap faktor tersebut di atas, pengujian terhadap catatan akuntansi yang menjadi dasar informasi segmen, yang umumnya diterapkan dalam audit terhadap laporan keuangan, harus mempertimbangkan apakah pendapatan, biaya usaha, dan aktiva entitas yang dapat diidentifikasi telah digolongkan menurut segmen industri dan daerah geografis sebagaimana mestinya.

- 07** Sebagai tambahan, auditor harus menerapkan prosedur-prosedur berikut ini terhadap informasi segmen yang disajikan dalam laporan keuangan:
- Meminta keterangan kepada manajemen mengenai metode yang digunakan untuk menentukan informasi segmen, dan mengevaluasi kelayakan metode tersebut dalam kaitannya dengan faktor-faktor yang telah ditentukan dalam prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia untuk menentukan informasi segmen tersebut.
  - Meminta keterangan mengenai basis akuntansi yang digunakan untuk menentukan penjualan atau transfer antarsegmen dalam industri dan antardaerah geografis, dan melakukan pengujian, sepanjang prosedur ini dipandang perlu, terhadap penjualan atau transfer tersebut mengenai kesesuaiannya dengan basis akuntansi yang digunakan tersebut.
  - Menguji pemilahan (*disagregation*) laporan keuangan perusahaan menjadi informasi segmen. Pengujian harus mencakup:
    - Evaluasi terhadap penerapan berbagai pengujian persentasi mengenai kesesuaian dengan yang ditetapkan dalam prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
    - Penerapan prosedur analitik terhadap informasi segmen untuk mengidentifikasi dan memberikan dasar permintaan keterangan tentang hubungan dan pos-pos individual yang tampak tidak biasa. Prosedur analitik, menurut Seksi ini, terdiri atas:
      - Pembandingan informasi segmen dengan informasi yang dapat diperbandingkan dalam tahun sebelumnya yang terdekat.
      - Pembandingan informasi segmen dengan setiap pos anggaran yang terkait, yang tersedia dalam tahun yang bersangkutan.
      - Studi atas hubungan unsur-unsur informasi segmen yang diharapkan sesuai dengan pola yang dapat diperkirakan berdasarkan atas pengalaman perusahaan (sebagai contoh, laba usaha sebagai suatu presentase terhadap total pendapatan dan aktiva yang dapat diidentifikasi menurut segmen industri atau daerah geografis). Dalam penerapan prosedur ini, auditor harus mempertimbangkan berbagai tipe masalah yang dalam tahun sebelumnya telah memerlukan penyesuaian akuntansi terhadap informasi segmen.
  - Meminta keterangan mengenai metode alokasi biaya operasi yang terjadi dan aktiva yang dapat diidentifikasi yang digunakan oleh dua segmen atau lebih; mengevaluasi apakah metode tersebut rasional, dan menguji alokasinya sejauh yang diperlukan.
  - Menentukan apakah informasi segmen telah disajikan secara konsisten dari periode ke periode dan, jika dapat diterapkan, apakah informasi telah dinyatakan kembali secara retroaktif sesuai dengan ketentuan dalam prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

## PELAPORAN

- 08** Laporan audit bentuk baku atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia secara implisit berlaku untuk informasi segmen yang dimasukkan ke dalam laporan keuangan tersebut dengan cara yang sama dengan yang berlaku dalam pengungkapan informatif lainnya dalam laporan keuangan, yang tidak secara jelas ditandai “tidak diaudit”. Laporan audit bentuk baku tidak menunjuk ke informasi segmen, kecuali jika dari hasil auditnya telah menunjukkan adanya salah saji pada atau tidak dicantulkannya, atau perubahan dalam prinsip akuntansi, yang berkaitan dengan, informasi segmen yang sifatnya material terhadap laporan keuangan secara keseluruhan, atau auditor tidak dapat menerapkan prosedur audit yang dipandang perlu sesuai dengan keadaan. Auditor harus mempertimbangkan faktor-faktor kualitatif dan kuantitatif dalam mengevaluasi apakah suatu hal material ditinjau dari laporan keuangan secara keseluruhan. Signifikan atau tidaknya suatu masalah bagi perusahaan tertentu (sebagai contoh, salah saji pendapatan dan laba usaha suatu segmen yang relatif kecil, yang disajikn oleh manajemen sebagai suatu hal yang penting bagi kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba di masa yang akan datang), sifat menyeluruh suatu masalah (*pervasiveness of a matter*) (sebagai contoh, apakah suatu masalah berakibat terhadap jumlah dan penyajian berbagai pos dalam informasi segmen), dan dampak suatu masalah (sebagai contoh, apakah suatu masalah membelokkan *trend* yang ada dalam informasi segmen) semuanya harus diperhitungkan dalam mempertimbangkan apakah masalah tersebut material dalam kaitannya dengan informasi segmen terhadap laporan keuangan secara keseluruhan. Oleh karena itu, berbagai situasi mungkin muncul dalam praktik yang auditor akan menyimpulkan bahwa suatu masalah yang berkaitan dengan informasi segmen adalah material terhadap laporan keuangan secara keseluruhan walaupun, dalam pertimbangan auditor, hal ini secara kuantitatif tidak material dalam hubungannya dengan laporan keuangan tersebut.

#### **SALAH SAJI DAN TIDAK DISAJIKANNYA INFORMASI SEGMENT**

- 09** Jika auditor menemukan adanya salah saji material dalam informasi segmen dalam kaitannya dengan laporan keuangan secara keseluruhan dan salah saji tersebut tidak dikoreksi, auditor harus memodifikasi pendapatnya atas laporan keuangan karena penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Berikut ini contoh laporan auditor dengan pengecualian karena adanya salah saji dalam informasi segmen.

##### Laporan Auditor Independen

*[Sama dengan paragraf pertama dan kedua laporan audit bentuk baku]*

##### *Paragraf Penjelasan*

Berkaitan dengan informasi segmen dalam Catatan X, biaya usaha Industri A sebesar Rp..... merupakan biaya gabungan untuk Industri A dan B. Menurut pendapat kami, prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mengharuskan biaya usaha tersebut dialokasikan di antara Industri A dan B. Akibat dari tidak dialokasikannya biaya usaha tersebut adalah penyajian laba usaha Industri A lebih rendah dari yang seharusnya dan penyajian laba usaha Industri B lebih tinggi dari yang seharusnya, dengan jumlah yang belum ditentukan.

##### *Paragraf Pendapat*

Menurut pendapat kami, kecuali mengenai dampak tidak dialokasikannya biaya usaha gabungan tertentu di antara industri A yang kami sebut dalam paragraf di atas, laporan keuangan yang kami sebut dalam paragraf pertama menyajikan secara wajar.....

- 10** Jika entitas tersebut menolak untuk memasukkan sebagian atau keseluruhan informasi segmen dalam laporan keuangan yang menurut keyakinan auditor harus diungkapkan, berdasar pengetahuannya tentang usaha perusahaan, auditor harus memodifikasi pendapatnya atas laporan keuangan karena ketidakcukupan pengungkapan dan harus menjelaskan jenis informasi yang tidak disajikan. Auditor tidak diwajibkan untuk menyajikan informasi yang tidak disajikan tersebut dalam laporan auditnya.

Berikut ini adalah contoh laporan auditor dengan pengecualian karena tidak disajikannya informasi segmen.

Laporan Auditor Independen

*[Sama dengan paragraf pertama dan kedua laporan audit bentuk baku]*

*Paragraf Penjelasan*

Perusahaan tidak bersedia menyajikan informasi segmen untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1. Menurut pendapat kami, penyajian informasi segmen yang berkaitan dengan usaha perusahaan dalam berbagai industri yang berbeda, operasi luar negeri, dan penjualan ekspor, dan pelanggan utamanya diharuskan oleh prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Tidak dicantumkannya informasi segmen tersebut mengakibatkan penyajian tidak lengkap laporan keuangan perusahaan.

*Paragraf Pendapat*

Menurut pendapat kami, kecuali tidak dicantumkannya informasi segmen, seperti dijelaskan dalam paragraf di atas, laporan keuangan yang kami sebutkan dalam paragraf pertama menyajikan secara wajar.....

**KONSISTENSI**

- 11** Menurut prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, konsistensi metode yang digunakan untuk membuat dan menyajikan informasi segmen dari periode ke periode adalah penting sebagaimana konsistensi dalam penerapan prinsip akuntansi yang digunakan dalam pembuatan laporan keuangan. Ketidakkonsistenan dalam informasi segmen dapat terjadi karena:
- a. Suatu perubahan dalam basis akuntansi yang digunakan untuk penjualan dan transfer antarsegmen industri atau antardaerah geografis, atau dalam metode alokasi biaya operasi atau aktiva yang dapat diidentifikasi antarsegmen industri atau antardaerah geografis.
  - b. Suatu perubahan dalam metode penetapan atau penyajian suatu ukuran profitabilitas untuk beberapa atau seluruh segmen.
  - c. Suatu perubahan dalam prinsip akuntansi.
  - d. Suatu perubahan yang memerlukan pelaporan kembali secara retroaktif seperti dibahas dalam paragraf 12 Seksi ini.
- 12** Prinsip akuntansi mengharuskan bahwa informasi segmen yang diungkapkan untuk periode sebelumnya dalam laporan keuangan perbandingan dinyatakan kembali secara retroaktif, jika:
- a. Laporan keuangan entitas secara keseluruhan telah dinyatakan kembali secara retroaktif.
  - b. Metode pengelompokan produk dan jasa ke dalam segmen industri atau pengelompokan usaha luar negeri ke dalam daerah geografis diubah dan perubahan tersebut berakibat terhadap informasi segmen yang diungkapkan.
- 13** Prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mengharuskan bahwa sifat dan akibat perubahan yang disebutkan dalam paragraf 11 dan 12 diungkapkan dalam periode terjadinya perubahan. Jika sifat dan akibat perubahan tidak diungkapkan atau informasi segmen tidak dinyatakan kembali secara retroaktif (jika hal ini berlaku), auditor harus memodifikasi pendapatnya karena penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Berikut ini adalah contoh laporan auditor dengan pengecualian karena perusahaan tidak mengungkapkan sifat dan akibat perubahan basis akuntansi untuk penjualan antarsegmen industri.

*Laporan Auditor Independen*

*[Sama dengan paragraf pertama dan kedua laporan audit bentuk baku]*

*Paragraf Penjelasan*

Dalam tahun 20X1, perusahaan telah mengubah basis akuntansi untuk penjualan antarsegmen industri dari metode harga pasar ke metode harga negosiasi, tetapi perusahaan tidak bersedia untuk mengungkapkan sifat dan akibat perubahan tersebut dalam informasi segmennya. Menurut pendapat kami, pengungkapan sifat dan akibat perubahan tersebut, yang belum dapat ditentukan, adalah diharuskan oleh prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

*Paragraf Pendapat*

Menurut pendapat kami, kecuali tidak disajikannya informasi seperti dijelaskan dalam paragraf di atas, laporan keuangan yang kami sebutkan dalam paragraf pertama menyajikan secara wajar.....

- 14** Penambahan suatu paragraf penjelasan (sesudah paragraf-pendapat) dalam laporan audit karena ketidakkonsistenan adalah tidak diharuskan untuk perubahan seperti yang disebutkan dalam paragraf 11 dan 12, kecuali untuk perubahan dalam prinsip akuntansi yang berakibat terhadap laporan keuangan secara keseluruhan (paragraf 11c), yang dalam hal ini auditor harus juga mengikut petunjuk dalam SA Seksi 420 [PSA No. 09] *Konsistensi Penerapan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum di Indonesia* dan SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Audit*.

**PEMBATASAN LINGKUP AUDIT**

- 15** Suatu entitas mungkin menyatakan kepada auditor bahwa entitas tersebut tidak memiliki segmen industri, operasi luar negeri, penjualan ekspor, atau pelanggan utama yang diharuskan untuk diungkapkan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Auditor biasanya akan mampu menyimpulkan, berdasar pengetahuannya atas usaha perusahaan, apakah perusahaan memiliki segmen industri, operasi luar negeri, penjualan ekspor, atau pelanggan utama. Jika auditor tidak mampu mencapai kesimpulan berdasarkan pengetahuannya dan entitas menolak menyusun informasi yang dipandang perlu oleh auditor untuk mencapai kesimpulan, auditor harus menjelaskan dalam paragraf lingkup audit dalam laporannya pembatasan atas auditnya dan harus mengecualikan pendapatnya atas laporan keuangan secara keseluruhan. Berikut ini adalah contoh laporan auditor dengan pengecualian karena ketidakmampuan auditor menyimpulkan apakah perusahaan diharuskan menyajikan informasi segmen.

Laporan Auditor Independen

*[Sama dengan paragraf pertama laporan audit bentuk baku]*

*Paragraf Lingkup Audit*

.....Kecuali dibahas dalam paragraf berikut ini, kami telah melaksanakan audit sesuai dengan.....

*Paragraf Penjelasan*

Perusahaan tidak menyediakan informasi yang kami pandang perlu untuk mencapai kesimpulan apakah penyajian informasi segmen tentang operasi perusahaan dalam industri yang berbeda, operasi luar negeri, dan penjualan ekspornya, dan pelanggan utamanya adalah perlu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

*Paragraf Pendapat*

Menurut pendapat kami, kecuali untuk kemungkinan tidak disajikannya informasi segmen, laporan keuangan yang kami sebutkan dalam paragraf pertama menyajikan secara wajar....

- 16 Auditor juga harus mengecualikan pendapatnya atas laporan keuangan secara keseluruhan jika ia tidak mampu menerapkan prosedur audit terhadap informasi segmen yang dilaporkan, yang menurut pertimbangannya prosedur audit tersebut perlu dilaksanakan. Berikut ini adalah contoh laporan auditor dengan pengecualian karena entitas telah membatasi auditor untuk tidak menerapkan prosedur audit terhadap segmen informasi yang dilaporkan, yang menurut pertimbangan auditor prosedur audit tersebut perlu dilaksanakan.

Laporan Auditor Independen

*[Sama dengan paragraf pertama laporan audit bentuk baku]*

*Paragraf Lingkup Audit*

.....Kecuali dijelaskan dalam paragraf berikut ini, kami telah melaksanakan audit sesuai dengan.....

*Paragraf Penjelasan*

Sesuai dengan permintaan Perusahaan, audit kami atas laporan keuangan tidak termasuk informasi segmen yang disajikan dalam Catatan X tentang operasi perusahaan dalam berbagai industri yang berbeda, operasi luar negeri, dan penjualan eksportnya, dan pelanggan utamanya.

*Paragraf Pendapat*

Menurut pendapat kami, kecuali untuk dampak penyesuaian atau pengungkapan, jika ada, yang mungkin diperlukan sebagai akibat tidak diterapkannya prosedur audit yang kami pandang perlu, laporan keuangan yang kami sebut dalam paragraf di atas telah menyajikan secara wajar....

**PELAPORAN INFORMASI SEGMENT SECARA TERPISAH**

- 17 Auditor mungkin diminta untuk melaporkan informasi segmen secara terpisah, baik dalam laporan khusus atau sebagai bagian dari laporan auditnya atas laporan keuangan secara keseluruhan. Dalam perikatan seperti ini, ukuran materialitas harus dikaitkan dengan informasi segmen itu sendiri; tidak dihubungkan dengan laporan keuangan secara keseluruhan. Dengan demikian, audit atas informasi segmen untuk tujuan pelaporan atas informasi tersebut secara terpisah adalah lebih ekstensif daripada jika informasi yang sama dipertimbangkan dalam hubungannya dengan audit atas laporan keuangan secara keseluruhan.
- 18 SA Seksi 623 [PSA No. 41] *Laporan Khusus*, paragraf 11 sampai dengan paragraf 17 memberikan panduan yang dapat diterapkan dalam pelaporan informasi segmen secara terpisah. Namun, semua standar audit yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, termasuk standar pelaporan pertama dan kedua, adalah dapat diterapkan karena prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mencakup prinsip akuntansi untuk penyajian informasi segmen. Dengan demikian, apakah suatu informasi segmen disajikan secara suka rela atau karena suatu kewajiban, laporan auditor atas informasi segmen harus menyatakan apakah informasi itu disajikan sesuai dengan prinsip akuntan yang berlaku umum di Indonesia.

**TANGGAL BERLAKU EFEKTIF**

- 19 Seksi ini efektif tanggal 1 Agustus 2001. Penerapan lebih awal dari tanggal efektif berlakunya aturan dalam Seksi ini diizinkan. Masa transisi ditetapkan 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.