

SA Seksi 504**PENGAITAN NAMA AUDITOR DENGAN LAPORAN KEUANGAN****Sumber:** PSA No. 52**PENDAHULUAN**

01 Standar pelaporan keempat berbunyi sebagai berikut:

“Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor’.

Tujuan standar pelaporan keempat adalah untuk mencegah salah tafsir tentang tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh akuntan bila namanya dikaitkan dengan laporan keuangan.

02 Seksi ini mendefinisikan ‘pengairan’ sebagai suatu istilah yang digunakan dalam standar pelaporan keempat. Seksi ini memberikan panduan bagi akuntan yang dikaitkan dengan laporan keuangan entitas publik atau dengan laporan keuangan entitas nonpublik yang ia telah mengadakan perikatan untuk mengauditnya berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.¹

03 Seorang akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan jika ia mengizinkan namanya dalam suatu laporan, dokumen, atau komunikasi tertulis yang berisi laporan tersebut.² Bila seorang akuntan menyerahkan kepada kliennya atau pihak lain suatu laporan keuangan yang disusunnya atau dibantu penyusunannya, ia juga dianggap berkaitan dengan laporan keuangan tersebut, meskipun ia tidak mencantumkan namanya dalam laporan tersebut. Meskipun akuntan dapat berpartisipasi dalam penyusunan laporan keuangan, laporan keuangan merupakan representasi manajemen, dan kewajaran penyajiannya sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia merupakan tanggung jawab manajemen.

¹ Untuk tujuan Seksi ini, entitas publik adalah entitas (a) yang sekuritasnya diperdagangkan di pasar, baik di pasar modal (domestik atau asing) atau *over-the counter market*, termasuk sekuritas yang ditawarkan secara lokal atau regional, (b) yang melakukan pendaftaran dengan badan pengatur dalam persiapan untuk menjual golongan sekuritas dalam pasar publik, atau (c) anak perusahaan *corporate joint venture*, atau entitas lain yang dikendalikan oleh entitas yang dicakup oleh (a) atau (b). pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan *Review* memberikan panduan dalam hubungannya dengan laporan keuangan yang tidak diaudit atau informasi keuangan yang tidak diaudit lain suatu entitas publik.

² Namun, Seksi ini tidak berlaku untuk data, seperti pajak penghasilan, yang disusun semata-mata untuk kepentingan instansi pajak.

04 Akuntan dapat dikaitkan dengan laporan keuangan auditan atau yang tidak diaudit. Laporan keuangan disebut telah diaudit bila akuntan telah menerapkan prosedur auditing yang cukup untuk memungkinkannya menyatakan pendapat atau laporan tersebut sebagaimana dijelaskan dalam SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan*. Laporan keuangan (informasi keuangan) interim entitas publik yang tidak diaudit disebut sebagai *di-review* bila akuntan menerapkan prosedur yang memungkinkannya untuk menyatakan pendapat atas laporan (informasi) tersebut sebagaimana dijelaskan dalam SAT Seksi 400 [PSAT No. 01] *Informasi Keuangan Interim*.

PERNYATAAN TIDAK MEMBERIKAN PENDAPAT ATAS LAPORAN KEUANGAN YANG TIDAK DIAUDIT

05 Jika seorang akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan suatu entitas publik, namun belum mengaudit atau *me-review* laporan tersebut,³ bentuk laporan yang diterbitkan oleh akuntan tersebut adalah sebagai berikut:

[Pihak yang dituju oleh akuntan]

Neraca PT KXT tanggal 31 Desember 20X1 dan 20X2, laporan laba-rugi, laporan perubahan equitas, dan laporan arus kas terlampir untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut tidak kami audit dan, oleh karena itu, kami tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan tersebut.

[Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik]

[Tanggal]

Pernyataan tidak memberikan pendapat merupakan cara yang digunakan oleh akuntan untuk mematuhi standar pelaporan keempat yang alam hal ini nama akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan yang tidak diaudit. Pernyataan tidak memberikan pendapat dapat dilampirkan pada laporan keuangan yang tidak diaudit atau dimasukkan ke dalam laporan keuangan tersebut. Sebagai tambahan, setiap halaman laporan keuangan tersebut harus secara jelas diberi tanda “tidak diaudit”. Bila akuntan menerbitkan bentuk pernyataan tidak memberikan pendapat semacam ini, ia tidak bertanggung jawab untuk melaksanakan prosedur apa pun selain hanya membaca laporan keuangan tersebut untuk menemukan salah saji material yang nyata. Prosedur apa pun yang telah dilaksanakan harus tidak dijelaskan, kecuali dalam keadaan terbatas seperti yang ditetapkan dalam paragraf 18 - 20. Dengan menjelaskan prosedur yang mungkin telah diterapkan dapat menyebabkan pembaca percaya bahwa laporan keuangan telah diaudit atau *di-review*.

06 Jika akuntan menyadari bahwa dimasukkan dalam komunikasi tertulis suatu entitas publik yang disusun oleh klien yang berisi laporan keuangan yang tidak diaudit atau *di-review*, ia harus meminta (a) bahwa namanya tidak dimasukkan dalam komunikasi tersebut, (b) bahwa laporan keuangan diberi tanda sebagai tidak diaudit dan terdapat catatan bahwa ia tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan tersebut. Jika klien tidak mematuhi permintaan tersebut, akuntan harus menasihati kliennya bahwa ia tidak mengizinkan penggunaan namanya dan harus mempertimbangkan tindakan lain yang mungkin sesuai.⁴

³ Bila entitas publik tidak memiliki laporan keuangan tahunan yang telah diaudit, akuntan dapat diminta untuk melakukan *review* laporan keuangan interim atau tahunannya. Dalam keadaan ini, akuntan dapat melakukan *review* dan memperoleh panduan dalam Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan *Review* tentang standar dan prosedur yang berlaku untuk perikatan semacam itu.

PERNYATAAN TIDAK MEMBERIKAN PENDAPAT ATAS LAPORAN KEUANGAN YANG TIDAK DIAUDIT YANG DISUSUN BERDASARKAN BASIS AKUNTANSI KOMPREHENSIF

07 Jika akuntan dikaitkan dengan laporan keuangan entitas publik yang tidak diaudit yang disusun berdasarkan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, ia harus mengikuti panduan yang dijelaskan dalam paragraf 05, kecuali bahwa ia harus memodifikasi identifikasinya terhadap laporan keuangan dalam pernyataan tidak memberikan pendapat tersebut. Lihat SA Seksi 623 [PSA No. 41] *Laporan Khusus*, paragraph 02-10.5 Sebagai contoh, pernyataan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan yang disusun berdasarkan basis kas dapat berbunyi sebagai berikut:

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Laporan aktiva dan kewajiban yang timbul dari transaksi kas perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X1 serta laporan pendapatan yang diterima serta biaya yang dibayar untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut tidak kami audit, oleh karena itu kami tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan tersebut

[Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik]

[Tanggal]

Catatan atas laporan keuangan harus menjelaskan perbedaan basis penyajian tersebut dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, namun dampak keuangan perbedaan tersebut tidak perlu dinyatakan.

PERNYATAAN TIDAK MEMBERIKAN PENDAPAT BILA AUDITOR TIDAK INDEPENDEN

08 Standar umum kedua mengharuskan: “*Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.*” Auditor independen harus tidak memihak kepada kliennya; jika tidak, ia akan dapat memisahkan diri agar temuan-temuannya dapat diandalkan. Mengenai independensi akuntan, hal ini merupakan sesuatu yang harus diputuskan oleh akuntan yang bersangkutan dan merupakan pertimbangan profesional.

09 Jika akuntan tidak independen, prosedur apa pun yang dilaksanakan tidak akan sesuai dengan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia, dan ia akan terhalang dalam menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Oleh karena itu, ia harus menyatakan tidak memberikan pendapat terhadap laporan keuangan dan harus menyatakan secara khusus bahwa ia tidak independen.

10 Jika suatu laporan keuangan merupakan laporan keuangan entitas nonpublik, dan akuntan tidak independen, ia harus mengacu ke Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan *Review*. Dalam semua keadaan yang lain, terhadap dari luasnya prosedur yang diterapkan, akuntan harus melaksanakan panduan yang ditetapkan dalam paragraf 05, kecuali bahwa pernyataan tidak memberikan pendapat harus dimodifikasi untuk menyatakan secara spesifik bahwa ia tidak independen. Alasan ketidakindependensian dan prosedur apa pun yang dilaksanakan tidak perlu dijelaskan; termasuk masalah-masalah yang mungkin membingungkan pembaca tentang pentingnya sesuatu yang merusak independensinya. Contoh laporan semacam itu disajikan berikut ini:

⁴ Dalam mempertimbangkan tindakan apa, jika ada, yang semestinya dilakukan dalam keadaan ini, akuntan dapat melakukan konsultasi dengan penasihat hukumnya.

⁵ Pengacuan ke prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dalam Seksi ini, jika berlaku, mencakup basis akuntansi komprehensif lain.

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami tidak independen dalam hubungannya dengan PT KXT, dan neraca tanggal 31 Desember 20X1, dan laporan laba rugi, laporan perubahan equitas, dan laporan arus kas terlampir yang berakhir pada tanggal tersebut tidak kami audit, oleh karena itu, kami tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan tersebut.

[Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik]

[Tanggal]

KEADAAN YANG MEMERLUKAN MODIFIKASI ATAS PERNYATAAN TIDAK MEMBERIKAN PENDAPAT

11 Jika akuntan menyimpulkan bahwa atas dasar fakta yang diketahuinya, laporan keuangan yang terhadapnya ia tidak menyatakan pendapat, disusun tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, termasuk pengungkapannya, ia harus menyarankan kepada klien untuk melakukan revisi semestinya. Jika klien tidak melaksanakan saran yang diberikan oleh akuntan, ia harus menjelaskan penyimpangan tersebut dalam pernyataan tidak memberikan pendapatnya. Penjelasan ini harus merujuk secara spesifik mengenai sifat

penyimpangan dan, jika dapat dilaksanakan, menyatakan dampaknya atas laporan keuangan atau memasukkan informasi yang diperlukan untuk pengungkapan memadai.

12 Bila dampak penyimpangan tersebut atas laporan keuangan tidak dapat ditentukan secara beralasan, pernyataan tidak memberikan pendapat harus menyatakan hal itu. Bila penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mencakup pengungkapan yang tidak memadai, tidak mungkin bagi akuntan untuk memasukkan pengungkapan yang tidak dicantumkan tersebut dalam laporan auditnya. Sebagai contoh, jika manajemen menghilangkan semua pengungkapan penting, akuntan harus secara jelas menunjukkan hal tersebut di dalam laporan auditnya, namun akuntan tidak diharapkan untuk memasukkan pengungkapan tersebut dalam laporan auditnya.

13 Jika klien tidak setuju dengan revisi atas laporan keuangannya atau tidak mau menerima pernyataan tidak memberikan pendapat dari akuntan dengan penjelasan mengenai penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia tersebut, akuntan harus menolak pengaitan namanya dengan laporan keuangan dan, jika perlu, menarik diri dari perikatan.

PELAPORAN ATAS LAPORAN KEUANGAN AUDITAN ATAU YANG TIDAK DIAUDIT DALAM BENTUK KOMPARATIF

14 Bila laporan keuangan yang tidak diaudit disajikan dalam bentuk komparatif dengan laporan keuangan auditan dalam dokumen yang diserahkan kepada Bapepam, laporan keuangan yang tidak diaudit tersebut harus secara jelas diberi tanda “tidak diaudit,” namun tidak perlu diacu dalam laporan auditor.

15 Bila laporan keuangan yang tidak diaudit disajikan dalam bentuk komparatif dengan laporan keuangan auditan dalam dokumen lain, laporan keuangan yang tidak diaudit harus diberi tanda tidak diaudit untuk menunjukkan statusnya dan (a) laporan atas periode sekarang diterbitkan kembali (lihat SA Seksi 530 [PSA No. 43] *Pemberian Tanggal atas Laporan Auditor*, paragraf 06 - 08)⁶ atau (b) laporan atas periode sekarang harus berisi penjelasan semestinya tentang tanggung jawab yang dipikul atas laporan keuangan periode yang lalu dalam suatu paragraf terpisah (lihat paragraf 16 dan 17). Bila penerbitan kembali maupun pengacuan ke paragraf terpisah dapat diterima, dalam dua keadaan tersebut, akuntan harus mempertimbangkan bentuk dan cara penyajian sekarang laporan keuangan tahun yang lalu tersebut dalam hubungannya dengan informasi yang diketahuinya dalam perikatan sekarang.

16 Bila laporan keuangan periode yang lalu telah diaudit dan laporan atas periode sekarang berisi paragraf terpisah, laporan tersebut harus menunjukkan: (a) bahwa laporan keuangan tahun yang lalu telah diaudit sebelumnya, (b) tanggal laporan audit sebelumnya, (c) tipe pendapat yang dinyatakan sebelumnya, (d) jika pendapat yang dinyatakan selain pendapat wajar tanpa pengecualian, alasan yang menguatkannya, (e) bahwa tidak ada prosedur audit yang dilaksanakan setelah tanggal laporan audit sebelumnya. Suatu contoh paragraf terpisah disajikan berikut ini:

“Laporan keuangan untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 20X1 telah kami audit (atau diaudit oleh auditor independen lain) dan kami (a) menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan tersebut dalam laporan kami (laporannya) bertanggal 1 Maret 20X2, namun kami (ia) tidak melaksanakan prosedur audit apa pun setelah tanggal laporan audit kami (auditnya) tersebut”.

17 Bila laporan keuangan periode yang lalu tidak diaudit dan laporan atas periode sekarang berisi paragraf terpisah, laporan auditor harus memasukkan (a) suatu pernyataan tentang jasa yang dilaksanaka dalam periode yang lalu, (b) tanggal laporan tersebut, (d) suatu pernyataan bahwa jasa tersebut berlingkup lebih sempit dari pada audit dan tidak memberikan dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan. Jika laporan keuangan merupakan laporan entitas publik, paragraf terpisah harus berisi pernyataan tidak memberikan pendapat (lihat paragraf 05) atau penjelasan suatu *review*. Jika laporan keuangan tersebut merupakan laporan entitas nonpublik, dan laporan keuangan dikompilasi atau di *review*, paragraf terpisah harus berisi penjelasan semestinya tentang kompilasi dan *review* tersebut. Sebagai contoh, suatu paragraf terpisah yang menjelaskan suatu *review* disajikan dengan kata-kata sebagai berikut:

Laporan keuangan untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 20X1 telah kami *review* (atau di-*review* oleh auditor independen lain) dan laporan kami (laporannya) atas laporan keuangan tersebut, bertanggal 1 Maret 20X2, berisi pernyataan bahwa kami (a) tidak mengetahui adanya modifikasi material yang harus dilakukan atas laporan keuangan tersebut sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Namun, suatu *review* sangat terbatas lingkungnya dibandingkan dengan audit dan tidak memberikan dasar bagi kami (baginya) untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

Suatu paragraf terpisah yang menjelaskan suatu kompilasi disajikan dengan kata-kata sebagai berikut:

Laporan keuangan untuk tahun yang berakhir tanggal 31 Desember 20X1 telah kami kompilasi (atau dikompilasi oleh auditor independen lain) dan laporan kami (laporannya) atas laporan keuangan tersebut, bertanggal 1 Maret 20X2, berisi pernyataan bahwa kami (ia) tidak mengaudit atau *me-review* laporan keuangan tersebut dan, oleh karena itu, kami (ia) tidak memberikan pendapat atau bentuk keyakinan lain atas laporan keuangan tersebut.

⁶ Untuk penerbitan kembali laporan kompilasi atau *review*, lihat Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan *Review*.

KEYAKINAN NEGATIF

18 Bila akuntan, dengan alasan apa pun, menyatakan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan, pernyataannya tersebut tidak boleh bertentangan dengan dicantulkannya suatu pernyataan keyakinan mengenai tidak diketahuinya adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali yang secara spesifik diakui sebagaimana mestinya menurut standar yang ditetapkan Akuntan Indonesia.

19 Sebagai contoh, keyakinan negatif, diperbolehkan dalam surat untuk penjamin emisi yang di dalamnya auditor independen melaporkan atas dasar prosedur terbatas yang dilaksanakan terhadap laporan keuangan yang tidak diaudit atau data keuangan lain yang terdapat dalam pernyataan pendaftaran yang diserahkan kepada Bapepam. Lihat SA Seksi 634 [PSA No. 54] *Surat untuk Penjamin Emisi dan Pihak Tertentu Lain yang Meminta*.

TANGGAL BERLAKU EFEKTIF

20 Seksi ini berlaku 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.