

SA Seksi 534

PELAPORAN ATAS LAPORAN KEUANGAN YANG DISUSUN UNTUK DIGUNAKAN DI NEGARA LAIN

Sumber: PSA No. 71

PENDAHULUAN

01 Seksi ini memberikan panduan bagi auditor independen yang berpraktik di Indonesia yang ditugasi untuk melaporkan laporan keuangan suatu entitas Indonesia yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain untuk digunakan di luar Indonesia¹. Entitas Indonesia adalah suatu entitas yang diorganisasi atau berdomisili di Indonesia.

TUJUAN DAN PENGGUNAAN LAPORAN KEUANGAN

02 Suatu entitas Indonesia biasanya menyusun laporan keuangan untuk digunakan di Indonesia sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Namun, entitas Indonesia dapat juga menyusun laporan keuangan yang dimaksudkan untuk digunakan di luar Indonesia dan disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku di negara lain. Sebagai contoh, laporan keuangan entitas Indonesia dapat disusun untuk dicantumkan dalam laporan keuangan konsolidasian induk perusahaan non-Indonesia. Entitas Indonesia dapat pula mempunyai investor non-Indonesia atau dapat memutuskan untuk meningkatkan modalnya di negara lain. Sebelum melaporkan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain, auditor harus memiliki pemahaman jelas dan memperoleh representasi tertulis dari manajemen tentang tujuan dan penggunaan laporan keuangan tersebut. Jika auditor menggunakan laporan baku negara lain tersebut, dan laporan keuangan akan didistribusikan secara umum di negara tersebut, ia harus mempertimbangkan apakah terdapat tambahan tanggung jawab hukum yang harus dipikulnya.

¹ Namun, lihat paragraf 7 untuk uraian tentang laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi di negara lain yang didistribusikan secara terbatas di Indonesia.

STANDAR UMUM DAN STANDAR PEKERJAAN LAPANGAN

03 Bila melakukan audit atas laporan keuangan entitas Indonesia yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain, auditor harus melakukan prosedur yang diperlukan untuk mematuhi standar umum dan standar pekerjaan lapangan dalam standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia.

04 Namun, prosedur audit yang umumnya dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin perlu dimodifikasi. Asersi yang terkandung dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain mungkin berbeda dengan laporan keuangan yang disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Sebagai contoh, prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain mungkin mensyaratkan bahwa aktiva tertentu direvaluasi untuk menyesuaikan dengan dampak inflasi, dalam hal ini auditor harus melakukan prosedur untuk menguji *adjustment* sebagai akibat revaluasi aktiva tersebut. Di lain pihak, prinsip akuntansi negara lain mungkin tidak mensyaratkan atau mengizinkan pengakuan pajak tangguhan (*deferred taxes*); sebagai akibatnya, prosedur untuk pengujian terhadap saldo pajak tangguhan tidak akan dapat diterapkan. Sebagai contoh lain, prinsip akuntansi beberapa negara lain tidak mensyaratkan atau mengizinkan pengungkapan transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa. Oleh karena itu, penentuan bahwa transaksi semacam itu telah diungkapkan semestinya, bukan merupakan tujuan audit dalam keadaan seperti itu. Namun, tujuan lain mungkin tetap relevan seperti pengidentifikasi pihak-pihak

yang memiliki hubungan istimewa untuk memahami tujuan bisnis, sifat, dan luasnya transaksi serta dampaknya terhadap laporan keuangan.

05 Auditor harus memahami prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain tersebut. Pengetahuan ini dapat diperoleh dengan membaca statuta atau bacaan profesional (atau kodifikasi yang dibuat) yang menetapkan atau menjelaskan prinsip akuntansi yang berlaku di negara lain tersebut. Penerapan prinsip akuntansi ke situasi tertentu seringkali menuntut pengalaman praktik; oleh karena itu, auditor harus mempertimbangkan perlunya konsultasi dengan orang yang ahli dalam prinsip akuntansi negara lain tersebut. Jika prinsip akuntansi negara lain tidak ditetapkan dengan wewenang yang memadai atau tidak secara umum berlaku, atau berlaku umum praktik akuntansi yang mempunyai kisaran luas, meskipun demikian auditor dapat melaporkan laporan keuangan untuk digunakan di negara lain jika, menurut pertimbangan auditor, prinsip dan praktik yang digunakan oleh klien adalah memadai dalam kondisi tersebut dan diungkapkan secara komprehensif dan jelas. Dalam menentukan memadai atau tidaknya prinsip akuntansi yang digunakan, auditor dapat mempertimbangkan standar lainnya seperti International Accounting Standards yang ditetapkan oleh International Accounting Standards Committee.

KEPATUHAN TERHADAP STANDAR AUDITING NEGARA LAIN

06 Dalam kondisi yang mensyaratkan auditor untuk menerapkan standar auditing negara lain pada waktu melaporkan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara tersebut, auditor harus mematuhi standar umum dan standar pekerjaan lapangan yang berlaku di negara tersebut dan standar umum dan standar pekerjaan lapangan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Hal ini dapat mewajibkan auditor untuk melaksanakan prosedur tertentu yang disyaratkan oleh standar auditing yang berlaku di negara lain sebagai tambahan terhadap prosedur yang disyaratkan oleh standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Auditor perlu membaca statuta atau bacaan profesional, atau kodifikasinya, yang menetapkan atau menjelaskan standar auditing yang ditetapkan organisasi profesional di negara lain tersebut. Namun ia harus memahami bahwa statuta atau bacaan profesional tersebut mungkin tidak memberikan gambaran lengkap tentang praktik auditing dan, oleh karena itu, auditor harus mempertimbangkan untuk melakukan konsultasi dengan orang-orang yang memiliki keahlian dalam standar auditing di negara lain tersebut.

STANDAR PELAPORAN

07 Jika laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain digunakan hanya di luar Indonesia, auditor dapat melaporkan dengan menggunakan (a) laporan gaya Indonesia yang dimodifikasi untuk melaporkan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain (lihat paragraf 9 dan 10) atau (b) jika berlaku, bentuk laporan negara lain tersebut (lihat paragraf 11 dan 12). Hal ini tidak dimaksudkan untuk mencegah pembatasan terhadap distribusi laporan keuangan kepada pihak (seperti bank, institusi investasi, dan pihak lain yang diketahui, yang mungkin memilih untuk mengandalkan laporan tersebut) di negara Indonesia yang berhubungan langsung dengan entitas, jika laporan keuangan digunakan oleh pihak-pihak tersebut untuk membahas dengan entitas tentang perbedaan antara praktik akuntansi dan pelaporan Indonesia dan signifikan atau tidaknya perbedaan tersebut.

08 Laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain biasanya tidak bermanfaat bagi pemakai Indonesia. Oleh karena itu, jika laporan keuangan diperlukan untuk digunakan baik di negara lain maupun di Indonesia, auditor harus melaporkan dua set laporan keuangan bagi entitas satu disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain untuk digunakan di negara lain untuk digunakan di luar Indonesia, dan yang lain disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (lihat paragraf 13). Jika tidak disusun dua set laporan keuangan atau dengan beberapa alasan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain akan didistribusikan melebihi dari distribusi secara terbatas, auditor harus melaporkan laporan keuangan tersebut dengan menggunakan laporan audit baku, yang dimodifikasi dengan adanya penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (lihat paragraf 14).

LAPORAN HANYA DIGUNAKAN DI LUAR INDONESIA

09 Laporan gaya Indonesia yang dimodifikasi untuk melaporkan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain yang dimaksudkan untuk digunakan hanya di luar Indonesia harus berisi:

- a. Suatu judul yang berisi kata “independen”.²
- b. Suatu pernyataan bahwa laporan keuangan yang diidentifikasi dalam laporan telah diaudit.
- c. Suatu pernyataan yang mengacu ke catatan atas laporan keuangan yang menjelaskan basis penyajian laporan keuangan yang dilaporkan oleh auditor, termasuk identifikasi negara yang menjadi yurisdiksi prinsip akuntansi yang bersangkutan.³
- d. Suatu pernyataan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen perusahaan⁴ dan bahwa tanggung jawab auditor adalah menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan berdasarkan auditnya.
- e. Suatu pernyataan bahwa audit telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang dikeluarkan Ikatan Akuntan Indonesia⁵ (dan, jika berlaku, dengan standar auditing yang berlaku umum di negara lain).
- f. Suatu pernyataan bahwa standar auditing Indonesia mensyaratkan auditor untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas salah saji material.
- g. Suatu pernyataan bahwa suatu audit mencakup:
 - (1) Pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti yang mendukung jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan.
 - (2) Penentuan prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan oleh manajemen, dan
 - (3) Evaluasi penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.⁶
- h. Suatu pernyataan bahwa auditor yakin bahwa auditnya memberikan basis memadai untuk pendapatnya.
- i. Suatu paragraf yang menyatakan pendapat auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang telah dijelaskan. Jika auditor berkesimpulan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan basis akuntansi di negara lain tersebut, semua alasan yang mendukung kesimpulan tersebut harus diungkapkan dalam suatu paragraf penjelasan tambahan (sebelum paragraf pendapat) dalam laporan audit, dan paragraf pendapat harus mencantumkan bahasa pengubah semestinya dan suatu pengacuan ke paragraf penjelasan.
- j. Jika auditor mengaudit laporan keuangan komparatif dan menjelaskan basis akuntansi yang belum diterapkan dengan suatu cara yang konsisten dengan cara yang digunakan dalam periode sebelumnya dan perubahan tersebut memiliki dampak material terhadap daya banding laporan keuangan, auditor harus menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporannya (setelah paragraf pendapat) yang menjelaskan perubahan dalam prinsip akuntansi dan mengacu ke catatan atas laporan keuangan yang membahas perubahan tersebut dan dampaknya terhadap laporan keuangan.
- k. Tanda tangan auditor dan Nomor ijin.
- l. Tanggal.

² Pernyataan ini tidak mensyaratkan suatu judul untuk laporan audit yang auditornya tidak independen. Lihat SA Seksi 504 [PSA No. 52] *Pengaitan Nama Auditor dengan Laporan Keuangan* untuk panduan tentang pelaporan bila auditor tidak independen.

³ “*Health warning legend*” sebagaimana diharuskan oleh IPSA No. 29.05 mengenai *Pencantuman “Health Warning Legend” Pada Laporan Auditor Independen* tidak perlu dicantumkan dalam laporan auditor independen.

⁴ Dalam beberapa keadaan, suatu dokumen yang berisi laporan audit mungkin mencakup suatu pernyataan oleh manajemen tentang tanggung jawabnya untuk menyajikan laporan keuangan. Meskipun demikian, laporan auditor harus menyatakan bahwa laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen.

⁵ “*Health warning legend*” sebagaimana diharuskan oleh IPSA No. 29.05 mengenai *Pencantuman “Health Warning Legend” Pada Laporan Auditor Independen* tidak perlu dicantumkan dalam laporan auditor independen.

⁶ SA Seksi 411 [PSA No. 08] *Makna Frasa Menyajikan Secara Wajar Sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum di Indonesia*, paragraf 3 dan 4 membahas evaluasi auditor tentang penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

10 Berikut ini adalah contoh laporan gaya Indonesia yang digunakan pada negara yang berbahasa Inggris

Independent Auditors' Report

[Addressee]

We have audited the accompanying balance sheet of International Company as of December, 19XX and the related statements of income, changes in stockholders' equity, and cash flows for the year then ended which, as described in Note X, has been prepared on the basis of accounting principles accepted in [name of country]. These financial statements are the responsibility of the Company's management. Our responsibility is to express an opinion on these financial statements based on our audit.

We conducted our audit in accordance with auditing standards generally accepted in Indonesia (and in [name of country]). Indonesian standards require that we plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement. An audit include examining, on a test basis, evidence supporting the amounts and disclosures in the financial statements. An audit also includes assessing the accounting principles used and significant estimates made by management, as well as evaluating the overall financial statement presentation. We believe that our audit provides a reasonable basis for our opinion.

In our opinion, the financial statements referred to above present fairly, in all material respects, the financial position of International Company as of [at] December 31, 19XX, and the result of its operations and its cash flows for the year ended in conformity with accounting principles generally accepted in [name of country].

[Auditor's signature, auditor's name, auditor's license number, firm's license number]

[Date]

11 Auditor independen dapat juga menggunakan laporan baku negara lain, dengan syarat sebagai berikut:

- a. Laporan tersebut akan digunakan oleh auditor di negara lain dalam keadaan yang sama.
- b. Auditor memahami, dan dalam posisi dapat melakukan, atestasi yang terdapat dalam laporan tersebut.

Auditor harus mempertimbangkan apakah laporan baku negara lain tersebut atau laporan keuangan dapat salah ditafsirkan karena laporan tersebut tampak sama dengan laporan yang dibuat sesuai dengan standar Indonesia. Jika auditornya yakin terdapat risiko salah pengertian, ia harus mengidentifikasi negara lain dalam laporannya.

12 Bila auditor menggunakan laporan baku negara lain, auditor harus mematuhi standar pelaporan negara tersebut. Auditor harus menyadari bahwa laporan baku yang digunakan di negara lain, meskipun tampak sama dengan yang digunakan di Indonesia, dapat menyampaikan makna yang berbeda dan menuntut tanggung jawab yang berbeda di pihak auditor oleh karena adat kebiasaan atau budaya. Penggunaan laporan baku negara lain dapat juga mensyaratkan auditor untuk memberikan keyakinan tersurat atau tersirat tentang kepatuhan terhadap statuta atau mensyaratkan pemahaman terhadap hukum lokal. Bila menggunakan laporan baku auditor negara lain, auditor perlu memahami tanggung jawab hukum yang berlaku, di samping standar auditing dan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain tersebut. Oleh karena itu, tergantung dari sifat dan luasnya pengetahuan dan pengalaman auditor, ia harus mempertimbangkan untuk melakukan konsultasi dengan orang yang memiliki keahlian dengan praktik pelaporan audit di negara lain untuk mencapai pemahaman yang diperlukan untuk menerbitkan laporan baku negara lain tersebut.

13 Entitas Indonesia yang menyusun laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dapat juga menyusun laporan keuangan ssesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain untuk digunakan di luar Indonesia. Dalam keadaan ini, auditor dapat melaporkan laporan keuangan yang sesuai dengan prinsip akuntansi negara lain dengan mengikuti panduan dalam paragraf 9 dan 10. Auditor dapat memasukkan, dalam satu atau kedua laporan tersebut, suatu pernyataan bahwa laporan lain telah diterbitkan atas laporan keuangan untuk entitas yang bersangkutan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku

umum di negara lain. Auditor dapat juga melakukan pengacuan ke catatan yang menjelaskan perbedaan antara prinsip akuntansi yang digunakan dan prinsip akuntansi Indonesia. Contoh pernyataan tersebut disajikan berikut ini:

We also have reported separately on the financial statements of International Company for the same period presented in accordance with accounting principles generally accepted in [name of country]. (The significant differences between the accounting principles accepted in [name of country] and those generally accepted in Indonesia are summarized in Note X).

LAPORAN DIGUNAKAN DI INDONESIA

14 Jika auditor diminta untuk melaporkan penyajian atas kewajaran laporan keuangan, yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain, yang lebih dari sekadar didistribusikan secara terbatas di Indonesia, ia harus menggunakan bentuk baku laporan audit Indonesia (lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan* Auditan paragraf 8), yang dimodifikasi sebagaimana mestinya (lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] paragraf 35 s.d. 57), karena penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Auditor juga dapat menyatakan pendapat apakah laporan keuangan tersebut disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain dalam paragraf terpisah dalam laporan auditnya.

15 Auditor dapat melaporkan atas laporan keuangan, yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di negara lain, yang akan didistribusikan secara terbatas di Indonesia dengan menggunakan baik laporan baku di negara lain atau laporan gaya Indonesia (yang dijelaskan dalam paragraf 9) untuk didistribusikan di luar Indonesia, dan laporan bentuk Indonesia (yang dijelaskan dalam paragraf 14) untuk didistribusikan di Indonesia.

TANGGAL BERLAKU EFEKTIF

16 Seksi ini efektif berlaku untuk setiap perikatan yang dibuat pada atau setelah tanggal 31 Desember 2000. Penerapan lebih awal dari tanggal efektif berlakunya aturan dalam Seksi ini diizinkan.