

## SA Seksi 551

### **PELAPORAN ATAS INFORMASI YANG MENYERTAI LAPORAN KEUANGAN POKOK DALAM DOKUMEN YANG DISERAHKAN OLEH AUDITOR**

**Sumber:** PSA No. 36

**Lihat SA Seksi 9553 untuk Interpretasi Seksi ini**

#### **PENDAHULUAN**

**01** Seksi ini memberikan panduan tentang bentuk dan isi pelaporan bila auditor menyerahkan kepada kliennya atau kepada pihak lain suatu dokumen yang berisi informasi sebagai tambahan terhadap laporan keuangan pokok dan laporan auditor atas laporan keuangan pokok tersebut.

**02** Laporan auditor bentuk baku mencakup laporan keuangan pokok: neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan merupakan bagian tidak terpisahkan dari laporan keuangan pokok, yang biasanya terdiri dari: ikhtisar kebijakan akuntansi penting, penjelasan atas pos-pos penting laporan keuangan, dan daftar serta bahan penjelasan lain yang disebutkan sebagai bagian dari laporan keuangan pokok. Untuk tujuan Seksi ini, laporan keuangan pokok juga mencakup laporan keuangan pokok secara individual, seperti neraca, atau laporan laba-rugi dan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

**03** Informasi yang dicakup oleh Seksi ini disajikan di luar laporan keuangan pokok dan tidak dipandang perlu untuk menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, atau arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Informasi tersebut mencakup rincian atau penjelasan tambahan tentang unsur dalam atau bersangkutan dengan laporan keuangan pokok, informasi konsolidasian, ringkasan historis unsur yang disarikan dari laporan keuangan pokok, data statistik, dan bahan lain, beberapa di antaranya mungkin dari sumber di luar sistem akuntansi atau di luar entitas.

#### **TANGGUNG JAWAB PELAPORAN**

**04** Bila auditor menyerahkan suatu dokumen yang berisi laporan keuangan auditan kepada kliennya atau kepada pihak lain, ia bertanggung jawab untuk melaporkan semua informasi yang dimasukkan ke dalam dokumen tersebut. Di lain pihak, bila laporan auditor dimasukkan ke dalam dokumen yang disiapkan oleh klien<sup>1</sup> dan auditor tidak ditugasi untuk melaporkan informasi yang menyertai laporan keuangan pokok tersebut, tanggung jawabnya terhadap informasi semacam itu dijelaskan dalam (a) SA Seksi 550 [PSA No. 44] *Informasi Lain dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Audit*, dan (b) Seksi lain yang mencakup tipe informasi atau keadaan tertentu, seperti SA Seksi 558 [PSA No. 50] *Informasi Tambahan yang Diharuskan*.

**05** Laporan auditor atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor memiliki tujuan yang sama dengan laporan auditor atas laporan keuangan pokok, yaitu: menggambarkan secara jelas sifat pekerjaan auditor dan tingkat tanggung jawab yang dipikulnya. Meskipun auditor dapat berperan serta dalam penyusunan laporan keuangan pokok dan informasi yang menyertainya, baik laporan keuangan maupun informasi yang menyertainya merupakan representasi manajemen.

**06** Panduan berikut ini ditujukan bagi laporan auditor atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dalam dokumen yang diserahkan auditor:

- a. Laporan harus menyatakan bahwa audit telah dilaksanakan untuk tujuan menyatakan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

- b. Laporan harus mengidentifikasi informasi yang menyertai laporan keuangan pokok. (Identifikasi dapat dilakukan dengan menyebut judul atau nomor halaman dokumen).
- c. Laporan harus menyatakan bahwa informasi yang menyertai laporan keuangan pokok disajikan untuk tujuan analisis tambahan dan bukan merupakan bagian laporan keuangan pokok yang diharuskan.<sup>2</sup>
- d. Laporan harus berisi suatu pendapat apakah informasi keuangan yang menyertai laporan keuangan pokok disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan pokok secara keseluruhan atau pernyataan tidak memberikan pendapat, tergantung atas apakah informasi tersebut telah menjadi objek prosedur audit yang diterapkan dalam audit atas laporan keuangan pokok. Auditor dapat menyatakan pendapat atas bagian informasi keuangan yang menyertai laporan keuangan pokok dan menyatakan tidak memberikan pendapat atas bagian lainnya.
- e. Laporan atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dapat ditambahkan dalam laporan auditor atas laporan keuangan pokok atau dapat disajikan terpisah dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor.

---

<sup>1</sup> Dokumen yang disiapkan oleh klien mencakup laporan keuangan yang disusun oleh klien namun hanya merupakan reproduksi yang dilakukan oleh auditor atas nama kliennya.

<sup>2</sup> Auditor dapat mengacu ke persyaratan badan pengatur yang berlaku terhadap informasi yang disajikan.

**07** Tujuan audit atas laporan keuangan pokok berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan tersebut secara keseluruhan. Meskipun demikian, audit atas laporan keuangan pokok seringkali mencakup informasi yang menyertai laporan tersebut dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor. Meskipun auditor tidak memiliki laporan tersebut dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor. Meskipun auditor tidak memiliki kewajiban untuk menerapkan prosedur audit terhadap informasi yang disajikan di luar laporan keuangan pokok, ia dapat juga memilih untuk memodifikasi atau mengarahkan kembali prosedur tertentu untuk diterapkan dalam audit atas laporan keuangan pokok sedemikian rupa sehingga ia dapat menyatakan pendapat atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dengan cara yang dijelaskan dalam paragraf 06.

**08** Bila auditor melaporkan dengan cara tersebut, pengukuran materialitas adalah sama dengan yang digunakan dalam menyatakan pendapat atas laporan keuangan pokok secara keseluruhan. Oleh karena itu, auditor tidak perlu menerapkan prosedur seluas yang diperlukan untuk menyatakan pendapat atas informasi secara individual. Panduan untuk menyatakan pendapat atas unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan untuk tujuan penyajian terpisah dijelaskan dalam SA Seksi 623 [PSA No. 41] *Laporan Khusus* paragraf 11 s.d. 18.

**09** Jika auditor berkesimpulan, atas dasar fakta yang diketahuinya, bahwa informasi yang menyertai laporan keuangan pokok berisi salah saji material dalam hubungannya dengan laporan keuangan secara keseluruhan, ia harus membahas masalah ini dengan kliennya dan mengusulkan revisi semestinya terhadap informasi yang menyertai laporan keuangan pokok.<sup>3</sup> Jika klien tidak setuju untuk merevisi informasi yang menyertai laporan keuangan pokok, auditor harus memodifikasi laporannya atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dan menjelaskan salah saji tersebut atau menolak untuk memasukkan informasi tersebut ke dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor.

**10** Auditor harus mempertimbangkan dampak setiap modifikasi dalam laporan audit bentuk baku dalam melaporkan informasi yang menyertai laporan keuangan pokok. Bila auditor menyatakan pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan pokok, ia harus memperjelas pula dampaknya terhadap informasi yang menyertai laporan keuangan pokok (lihat paragraf 14). Bila auditor menyatakan pendapat tidak wajar, atau menyatakan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan pokok, ia harus tidak menyatakan pendapat seperti yang dijelaskan dalam paragraf 06 atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok.<sup>4</sup> Suatu pernyataan pendapat dalam keadaan ini tidak semestinya dilakukan oleh auditor karena, seperti halnya dengan pendapat tidak penuh (*piecemeal opinion*), hal ini akan cenderung mengalihkan atau berlawanan dengan pernyataan tidak memberikan pendapat atau pendapat tidak wajar atas laporan keuangan pokok. Lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan* paragraf 64 dan SA Seksi 623 [PSA No. 41] *Laporan Khusus* paragraf 14.

11 Klien mungkin meminta agar informasi nonakuntansi dan informasi akuntansi tertentu yang tidak secara langsung berhubungan dengan laporan keuangan pokok dimasukkan ke dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor. Biasanya, informasi semacam ini tidak akan menjadi objek prosedur audit yang diterapkan dalam laporan keuangan pokok, dan, oleh karena itu, auditor akan menyatakan tidak memberikan pendapat atas informasi tersebut. Namun, dalam beberapa keadaan, informasi semacam itu mungkin dapat diperoleh dari catatan akuntansi yang telah diuji oleh auditor (sebagai contoh, jumlah unit yang diproduksi yang berkaitan dengan *royalty* dalam perjanjian lisensi atau jumlah karyawan yang berkaitan dengan periode pengagajian tertentu). Oleh karena itu, auditor berada dalam posisi untuk menyatakan suatu pendapat atas informasi semacam itu dengan cara seperti yang dijelaskan dalam paragraf 06.

<sup>3</sup> Lihat paragraf 10 untuk panduan bila terdapat modifikasi atas laporan auditor bentuk baku atas laporan keuangan pokok.

<sup>4</sup> Aturan dalam paragraf ini tidak mengubah panduan, yang berkaitan dengan perusahaan yang praktik akuntansinya diatur oleh badan pengatur pemerintah, dalam kalimat terakhir paragraf 02 SA Seksi 544 [PSA No. 45] *Ketidaksesuaian dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum* yang berbunyi: "Pendapat tidak wajar dapat disertai dengan pendapat atas data tambahan yang disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia".

## CONTOH PELAPORAN

12 Suatu contoh pelaporan atas informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor disajikan berikut ini:

Audit kami laksanakan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan pokok secara keseluruhan. Informasi (sebutkan informasi yang menyertai laporan keuangan pokok) disajikan untuk tujuan analisis tambahan dan bukan merupakan bagian laporan keuangan pokok yang diharuskan. Informasi tersebut telah menjadi objek prosedur audit yang kami terapkan dalam audit atas laporan keuangan pokok, dan, menurut pendapat kami, disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan pokok secara keseluruhan.

13 Bila auditor menyatakan tidak memberikan pendapat atas semua atau sebagian informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dalam suatu dokumen yang diserahkan kepada kliennya atau pihak lain, informasi semacam itu harus diberi tanda sebagai tidak diaudit atau termasuk dalam acuan pernyataan tidak memberikan pendapat auditor. Berikut ini adalah contoh mengenai hal itu.

### ***Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat atas Semua Informasi yang Menyertai Laporan Keuangan Pokok***

Audit kami laksanakan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan pokok secara keseluruhan. Informasi (sebutkan informasi yang menyertai laporan keuangan pokok) disajikan untuk tujuan analisis tambahan dan bukan merupakan bagian laporan keuangan pokok yang diharuskan. Informasi tersebut tidak menjadi objek prosedur audit yang kami terapkan dalam audit atas laporan keuangan pokok, dan, oleh karena itu, kami tidak menyatakan pendapat atas informasi tersebut.

### ***Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat atas Bagian Informasi yang Menyertai Laporan Keuangan Pokok***

Audit kami laksanakan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan pokok secara keseluruhan. Informasi pada halaman XX-YY disajikan untuk tujuan analisis tambahan dan bukan merupakan bagian laporan keuangan pokok yang diharuskan. Informasi tersebut, kecuali untuk bagian yang ditandai dengan "tidak diaudit" dan yang tidak kami beri pendapat, menjadi objek prosedur audit yang kami terapkan dalam audit atas laporan keuangan pokok, dan, menurut pendapat kami, informasi tersebut disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan pokok secara keseluruhan.

14 Contoh berikut ini merupakan pelaporan informasi yang menyertai laporan keuangan pokok yang auditor memberikan pendapat wajar dengan pengecualian atas laporan keuangan pokok.

Audit kami laksanakan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan pokok secara keseluruhan. Daftar investasi (halaman 7), bangunan (halaman 8), dan aktiva lain (halaman 9) tanggal 31 Desember 20X1, disajikan untuk tujuan analisis tambahan dan bukan merupakan bagian laporan keuangan pokok yang diharuskan. Informasi dalam daftar tersebut tidak menjadi objek prosedur audit yang kami terapkan dalam audit atas laporan keuangan pokok, dan, menurut pendapat kami, kecuali untuk dampak atas daftar investasi yang tidak memperlakukan investasi di perusahaan tertentu dengan *equity method* sebagaimana dijelaskan dalam paragraf kedua sebelumnya (paragraf kedua laporan kami di halaman 1) informasi tersebut disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan pokok secara keseluruhan.

### **INFORMASI TAMBAHAN YANG DIHARUSKAN OLEH IKATAN AKUNTAN INDONESIA – DEWAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN**

**15** Bila informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan disajikan di luar laporan keuangan pokok dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor, ia harus menyatakan tidak memberikan pendapat atas informasi tersebut, kecuali jika ia ditugasi untuk memeriksa dan menyatakan pendapat atas informasi tersebut. Berikut ini adalah contoh pernyataan tidak memberikan pendapat untuk menghadapi keadaan tersebut:

Informasi [sebutkan informasi tambahan] pada halaman XX bukan merupakan bagian laporan keuangan pokok yang diharuskan, namun merupakan informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan. Kami telah menerapkan prosedur terbatas tertentu, yang terutama berupa permintaan keterangan kepada manajemen tentang metode pengukuran dan penyajian informasi tambahan tersebut. Namun, kami tidak mengaudit informasi tersebut dan tidak menyatakan pendapat atas informasi tersebut.

Laporan auditor juga harus diperluas sesuai dengan SA Seksi 558 [PSA No. 50] *Informasi Tambahan yang Diharuskan* paragraf 08, jika (a) informasi tambahan yang diharuskan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan untuk disajikan dalam hal ini dihilangkan, (b) auditor berkesimpulan bahwa pengukuran atau penyajian informasi tambahan tersebut menyimpang secara material dari panduan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan, (c) auditor tidak dapat menyelesaikan prosedur yang ditetapkan dalam SA Seksi 558, atau (d) auditor tidak dapat menghilangkan kesangsian besar tentang apakah informasi tambahan sesuai dengan panduan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia-Dewan Standar Akuntansi Keuangan.

### **INFORMASI KONSOLIDASIAN**

**16** Laporan keuangan konsolidasian dapat berisi informasi atau daftar konsolidasian yang menyajikan laporan keuangan terpisah, satu atau lebih komponen suatu grup konsolidasian.<sup>5</sup> Dalam beberapa hal, auditor ditugasi untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan komponen dan laporan keuangan konsolidasian. Dalam hal lain, auditor ditugasi untuk menyatakan pendapat hanya atas laporan keuangan konsolidasian, kecuali informasi atau daftar konsolidasian yang menyertai laporan keuangan konsolidasian.

<sup>5</sup> Seksi in [paragraf 16 s.d. 19] juga berlaku terhadap laporan keuangan gabungan.

**17** Bila auditor ditugasi untuk menyatakan pendapat hanya atas laporan keuangan konsolidasian dan juga termasuk informasi konsolidasian, auditor harus puas bahwa informasi konsolidasian telah diidentifikasi sesuai. Sebagai contohh, bila laporan keuangan konsolidasian mencantumkan kolom informasi tentang komponen grup konsolidasian, neraca dapat diberi judul “Neraca Konsolidasian-31Desemabr 20X1, dengan Informasi Konsolidasian,” dan kolom informasi konsolidasian dapat diberi tanda, “Informasi Konsolidasian”. Bila informasi konsolidasian disajikan dalam daftar terpisah, daftar yang

menyajikan informasi neraca komponen dapat diberi judul, sebagai contoh, "Daftar Konsolidasian, Informasi Neraca, 31 Desember 20X1".

**18** Bila laporan keuangan konsolidasian berisi informasi konsolidasian yang tidak secara terpisah audit, laporan auditor atas informasi konsolidasian berbunyi sebagai berikut:

Audit kami laksanakan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan pokok secara keseluruhan. Informasi konsolidasian disajikan untuk tujuan analisis tambahan terhadap laporan keuangan konsolidasian dan bukan ditujukan untuk menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas perusahaan-perusahaan secara individual. Informasi konsolidasian tersebut telah menjadi objek prosedur audit yang kami terapkan dalam audit atas laporan keuangan konsolidasian, dan, menurut pendapat kami, disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, berkaitan dengan laporan keuangan konsolidasian secara keseluruhan.

**19** Bila auditor ditugasi untuk menyatakan pendapat baik atas laporan keuangan konsolidasian dan laporan keuangan terpisah setiap komponen yang disajikan dalam laporan keuangan konsolidasian, tanggung jawab pelaporan auditor terhadap laporan keuangan terpisah adalah sama dengan tanggung jawabnya atas laporan keuangan konsolidasian. Dalam hal ini, laporan keuangan konsolidasian dan catatan yang menyertainya harus mencakup semua pengungkapan yang diperlukan untuk penyajian laporan keuangan terpisah untuk setiap komponen sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

#### **KOMENTAR TAMBAHAN TENTANG AUDIT**

**20** Auditor mungkin diminta untuk menjelaskan prosedur yang diterapkan terhadap pos tertentu dalam laporan keuangan. Komentar tambahan semacam ini harus tidak berlawanan dengan atau menyimpang dari penjelasan dalam paragraf lingkup audit dalam laporan audit bentuk baku. Prosedur tersebut juga harus dicantumkan terpisah, bukan diselipkan pada informasi yang menyertai laporan keuangan pokok untuk menunjukkan perbedaan yang tegas antara representasi manajemen dengan representasi auditor.

#### **LAPORAN KEUANGAN YANG BERADA BERSAMAAN**

**21** Dalam keadaan tertentu terdapat lebih dari satu jenis dokumen yang berisi laporan keuangan audit. Sebagai contoh, auditor mungkin menyerahkan kepada kliennya atau pihak lain suatu dokumen yang berisi laporan keuangan pokok, informasi lain, dan laporan auditor atas laporan keuangan pokok tersebut, dan klien mungkin menerbitkan dokumen terpisah yang berisi hanya laporan keuangan pokok dan laporan auditor. Laporan keuangan pokok harus mencakup semua informasi yang dipandang perlu untuk penyajian sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dalam dokumen yang ada secara bersamaan. Auditor harus puas bahwa informasi yang menyertai laporan keuangan pokok dalam dokumen yang diserahkan oleh auditor tidak akan mendukung anggapan bahwa laporan keuangan pokok yang berada dalam dokumen lain tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia karena pengungkapan yang tidak memadai tentang informasi material yang diketahui oleh auditor.

#### **TANGGAL BERLAKU EFEKTIF**

**22** 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.