

SA Seksi 623**LAPORAN KHUSUS**

Sumber: PSA No. 41

PENDAHULUAN

01 Seksi ini berlaku untuk laporan auditor yang diterbitkan dalam hubungannya dengan:

- a. Laporan keuangan yang disusun sesuai dengan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia (paragraf 02 sampai dengan paragraf 10).
- b. Unsur, akun atau pos laporan keuangan yang ditentukan (paragraf 11 sampai dengan paragraf 18).
- c. Kepatuhan dengan aspek perjanjian kontrak atau persyaratan peraturan yang berkaitan dengan laporan keuangan audit (paragraf 19 sampai paragraf 21).
- d. Penyajian keuangan untuk mematuhi perjanjian kontrak atau ketentuan peraturan (paragraf 22 sampai dengan paragraf 30).
- e. Informasi keuangan yang disajikan dalam bentuk yang telah ditetapkan sebelumnya atau daftar yang memerlukan bentuk tertentu laporan auditor (paragraf 32 sampai dengan paragraf 33).

LAPORAN KEUANGAN DISUSUN SESUAI DENGAN SUATU BASIS AKUNTANSI KOMPREHENSIF SELAIN PRINSIP AKUNTANSI YANG BERLAKU UMUM DI INDONESIA

02 Standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia diterapkan bila seorang auditor melaksanakan audit terhadap dan membuat laporan tentang laporan keuangan apapun, misalnya laporan keuangan perseoran terbatas, kelompok konsolidasian perseoran terbatas, perusahaan nirlaba, unit pemerintahan, *estate* atau *trust*, persekutuan, perusahaan perseorangan, segmen dari berbagai bentuk usaha tersebut di atas, atau pribadi. Istilah *laporan keuangan* digunakan untuk menyatakan suatu penyajian data keuangan, termasuk catatan yang menyertainya, yang berasal dari catatan akuntansi dan ditujukan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi dan kewajiban entitas pada suatu saat tertentu atau perubahan di dalamnya untuk periode tertentu sesuai dengan basis akuntansi komprehensif. Untuk tujuan pelaporan, auditor independen harus memandang setiap tipe penyajian keuangan berikut ini sebagai suatu laporan keuangan:

- a. Neraca.
- b. Laporan laba-rugi.
- c. Laporan saldo laba.
- d. Laporan arus kas.
- e. Laporan perubahan ekuitas pemilik.
- f. Laporan aktiva dan kewajiban yang tidak mencakup akun ekuitas pemilik.
- g. Laporan pendapatan dan beban.
- h. Ringkasan usaha.
- i. Laporan usaha menurut lini produk (produk line).
- j. Laporan penerimaan dan pengeluaran kas.

03 Pertimbangan auditor independen mengenai penyajian menyeluruh laporan keuangan harus diterapkan dalam rerangka yang telah diidentifikasi. Lihat SA Seksi 411 [PSA No. 08] *Makna Menyajikan Secara Wajar Sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum di Indonesia dalam Laporan Auditor Independen*. Umumnya, rerangka tersebut terdapat dalam prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, dan pertimbangan auditor dalam membentuk pendapatnya dilakukan sesuai dengan prinsip tersebut (lihat SA Seksi 411 paragraf 05). Namun, dalam beberapa keadaan, dapat digunakan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

04 Untuk tujuan Seksi ini, basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia adalah salah satu di antara berikut ini:

- a. Basis akuntansi yang digunakan oleh entitas yang melaporkan untuk memenuhi persyaratan atau mematuhi ketentuan pelaporan keuangan suatu badan pemerintahan yang berwenang untuk mengatur entitas tersebut. Contohnya adalah basis akuntansi yang digunakan oleh perusahaan asuransi sesuai dengan yang diatur oleh Departemen Keuangan.
- b. Basis akuntansi yang digunakan atau diharapkan akan digunakan oleh entitas untuk mengisi Surat Pemberitahuan Pajak Tahunan (SPT) Pajak Penghasilan untuk periode yang dicakup oleh laporan keuangan.
- c. Basis akuntansi penerimaan dan pengeluaran kas, dan modifikasi basis kas yang memiliki dukungan kuat, seperti pencatatan depresiasi atas aktiva tetap atau *accrued income taxes*.
- d. Rangkaian kriteria pasti yang memiliki dukungan kuat yang diterapkan ke semua pos material yang tampak dalam laporan keuangan, seperti basis akuntansi tingkat harga (*price-level basis of accounting*)

Jika penjelasan tersebut di atas tidak berlaku, pelaporan berbasis aturan yang diuraikan dalam paragraf 05 tidak diizinkan.

PELAPORAN ATAS LAPORAN KEUANGAN YANG DISUSUN SESUAI DENGAN BASIS AKUNTANSI KOMPREHENSIF LAIN

05 Dalam pelaporan laporan keuangan yang disusun sesuai dengan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, seperti didefinisikan dalam paragraf 04, auditor independen harus mencantumkan dalam laporannya hal-hal berikut ini:

- a. Judul yang berisi kata independen
- b. Suatu paragraf yang:
 - (1) Menyatakan bahwa laporan keuangan yang disebutkan dalam laporan telah diaudit.
 - (2) Menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen² perusahaan dan bahwa auditor bertanggung jawab untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan berdasarkan auditnya.
- c. Suatu paragraf yang:
 - (1) Menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang diterapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
 - (2) Menyatakan bahwa standar auditing yang diterapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material.
 - (3) Menyatakan bahwa suatu audit mencakup:
 - (a) Pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan,
 - (b) Penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, dan
 - (c) Penilaian penyajian laporan keuangan secara keseluruhan (lihat paragraf 09).
 - (4) Menyatakan bahwa auditor yakin bahwa auditnya memberikan dasar memadai untuk memberikan pendapatnya.
- d. Suatu paragraf yang:
 - (1) Menyatakan basis penyajian dan mengacu ke catatan atas laporan keuangan yang menjelaskan basis tersebut (lihat paragraf 09 dan 10).
 - (2) Menyatakan basis penyajian adalah basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- e. Suatu paragraf yang menyatakan pendapat auditor (atau pernyataan tidak memberikan pendapat) mengenai kewajaran laporan keuangan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan basis akuntansi yang dijelaskan. Jika auditor berkesimpulan bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dengan basis akuntansi yang dijelaskan atau jika terdapat pembatasan atas lingkup audit, ia harus mengungkapkan alasan yang menguatkan kesimpulannya tersebut dalam paragraf penjelasan (yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat) dalam

laporannya dan harus mencantumkan dalam paragraf pendapat bahasa modifikasi yang semestinya dan suatu pengacuan ke paragraf penjelasan.³

- f. Jika laporan keuangan disusun sesuai dengan persyaratan atau ketentuan pelaporan keuangan yang diterapkan oleh badan pemerintah yang berwenang mengatur (lihat paragraf 04a), suatu paragraf diperlukan untuk menjelaskan pembatasan distribusi laporan kepihak-pihak dalam entitas atau untuk pelaporan kepada badan pemerintah yang berwenang mengatur tersebut. Paragraf yang berisi batasan tersebut diperlukan, meskipun menurut undang-undang dan peraturan, laporan auditor dapat menjadi catatan yang tersedia untuk kepentingan umum.⁴ Namun, auditor dapat menggunakan bentuk laporan ini jika laporan keuangan dan laporan auditor hanya ditujukan semata-mata untuk pendaftaran ke satu atau lebih badan pengatur yang memiliki kewenangan atas entitas yang bersangkutan.⁵
- g. Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik.
- h. Tanggal laporan auditor.³

¹ Seksi ini tidak mensyaratkan suatu judul untuk laporan auditor bila auditor tidak independen. Lihat SA Seksi 504 [PSA No. 52] *Pengaitan Nama Auditor dengan Laporan Keuangan* untuk memperoleh panduan pelaporan bila auditor tidak independen.

² Dalam beberapa keadaan, suatu dokumen yang berisi laporan auditor dapat mencantumkan suatu pernyataan oleh manajemen tentang tanggung jawabnya terhadap penyajian laporan keuangan. Meskipun demikian, laporan auditor harus menyatakan bahwa laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen.

³ Paragraf 31 membahas keadaan lain yang dapat mensyaratkan auditor untuk menambahkan bahasa penjelasan ke dalam laporan khusus.

⁴ Catatan publik, untuk tujuan laporan auditor atas laporan keuangan entitas yang diatur yang disusun sesuai dengan aturan pelaporan keuangan yang ditetapkan oleh badan pengatur pemerintah, mencakup keadaan yang di dalamnya permintaan khusus harus dibuat oleh publik untuk memperoleh akses ke atau copy laporan tersebut. Sebaliknya, auditor tidak akan menghalangi penggunaan bentuk laporan ini dalam keadaan yang di dalamnya entitas mendistribusikan laporan keuangan kepada pihak-pihak selain badan pengatur, baik secara sukarela maupun atas dasar permintaan khusus.

⁵ Jika laporan keuangan dan laporan auditor dimaksudkan untuk digunakan selain untuk diserahkan ke satu atau lebih badan pengatur yang memiliki kewenangan atas entitas yang bersangkutan, auditor harus mengikuti panduan dan SA Seksi 544 [PSA No. 45] *Ketidaksesuaian dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum*.

⁶ Untuk memperoleh panduan tentang pemberian tanggal laporan auditor, lihat SA Seksi 530 [PSA No. 43] *Pemberian Tanggal Laporan Auditor Independen*.

⁷ Jika laporan auditor merupakan catatan publik, kalimat berikut ini dapat ditambahkan “Namun, laporan ini merupakan catatan publik dan distribusinya tidak terbatas.”

06 Jika laporan keuangan tidak memenuhi kondisi penyajian sesuai dengan “basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia” sebagaimana didefinisikan dalam paragraf 04, auditor harus menggunakan laporan auditor bentuk baku (lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan*, paragraf 08) dengan modifikasi semestinya karena penyimpangan dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

07 Istilah-istilah seperti neraca, laporan posisi keuangan, laporan laba-rugi, laporan usaha, laporan arus kas, atau judul serupa yang belum dimodifikasi umumnya dipahami sebagai istilah yang hanya berlaku bagi laporan keuangan yang ditujukan untuk menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, atau arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Sebagai konsekuensinya, auditor harus mempertimbangkan apakah laporan keuangan yang dilaporkannya memiliki judul yang tepat. Sebagai contoh, laporan keuangan dengan basis kas secara tepat diberi judul laporan aktiva dan utang yang timbul dari transaksi kas, atau laporan pendapatan yang diterima, dan biaya yang dibayar dan laporan keuangan yang disusun berdasarkan basis peraturan secara tepat diberi judul laporan laba-rugi-basis peraturan. Jika auditor yakin bahwa laporan keuangan berjudul tidak tepat, auditor harus mengungkapkan keberatannya dalam paragraf penjelasan laporannya atau memberikan pengecualian pendapat.

08 Berikut ini adalah gambaran laporan atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.⁷

Laporan Keuangan Disusun Atas Suatu Basis yang Ditetapkan oleh Badan Pengatur Terutama untuk Diserahkan Kepada Badan TersebutLaporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit laporan aktiva yang diperkenankan (*admitted assets*), utang, dan surplus Perusahaan Asuransi KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1, serta laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas-basis peraturan dan perubahan dalam surplus-basis peraturan untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Seperti yang dijelaskan dalam Catatan X, laporan keuangan ini disusun sesuai dengan praktik akuntansi yang ditetapkan atau diizinkan oleh Departemen Keuangan, yang merupakan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, aktiva yang diperkenankan, utang dan surplus Perusahaan Asuransi KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 dan hasil usaha, perubahan ekuitas, serta arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan basis akuntansi yang dijelaskan dalam Catatan X.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen Perusahaan Asuransi KXT serta untuk memenuhi persyaratan [*nama badan pengatur*] dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lain.

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

[Tanggal]

Laporan Keuangan Disusun atas Basis Pajak PenghasilanLaporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit laporan aktiva, utang, dan modal Persekutuan PT KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1, serta laporan pendapatan dan beban –basis pajak penghasilan, dan laporan perubahan modal sekutu-sesuai dengan peraturan perpajakan yang berlaku untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen persekutuan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa

laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Seperti telah dijelaskan dalam Catatan X, laporan keuangan ini disusun atas basis akuntansi yang digunakan oleh Persekutuan untuk tujuan pajak penghasilan, yang merupakan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, aktiva, utang, dan modal Persekutuan KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 dan pendapatan dan beban serta perubahan akun modal sekutu untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan basis akuntansi yang dijelaskan dalam Catatan X.

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

[Tanggal]

Laporan Keuangan Disusun atas Basis Kas

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit laporan aktiva dan utang, yang timbul dari transaksi kas Perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1, serta laporan pendapatan yang diterima dan biaya yang dibayar untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan keuangan adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Seperti telah dijelaskan dalam Catatan X, laporan keuangan ini disusun atas basis penerimaan dan pengeluaran kas, yang merupakan basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut pendapat kami, laporan keuangan yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, aktiva dan utang yang timbul dari transaksi kas Perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 dan pendapatan yang diterima dan biaya yang dibayar untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut sesuai dengan basis akuntansi yang dijelaskan dalam Catatan X.

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

[Tanggal]

EVALUASI ATAS KECUKUPAN PENGUNGKAPAN DALAM LAPORAN KEUANGAN YANG DISUSUN SESUAI DENGAN BASIS AKUNTANSI KOMPREHENSIF SELAIN PRINSIP AKUNTANSI YANG BERLAKU UMUM DI INDONESIA

09 Dalam melaporkan laporan keuangan yang disusun atas basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, auditor harus mempertimbangkan apakah laporan keuangan (termasuk catatan yang menyertainya) berisi semua pengungkapan informatif yang semestinya mengenai basis akuntansi yang digunakan. Pada dasarnya auditor harus menerapkan kriteria yang sama terhadap laporan keuangan yang disusun atas dasar basis akuntansi komprehensif lain seperti terhadap laporan keuangan yang disusun atas dasar prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Oleh karena itu, pendapat auditor harus didasarkan atas pertimbangannya tentang apakah laporan keuangan, termasuk catatan yang berkaitan, bersifat informatif tentang masalah-masalah yang mungkin mempengaruhi penggunaan, pemahaman, dan interpretasinya sebagaimana yang dijelaskan dalam SA Seksi 411 [PSA No. 08] *Makna Menyajikan Wajar Sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum di Indonesia dalam Laporan Auditor Independen*, paragraf 04.

10 Laporan keuangan yang disusun atas basis akuntansi komprehensif lain harus mencakup, dalam catatan atas laporan keuangan, ringkasan kebijakan akuntansi signifikan yang menjelaskan basis penyajiannya dan menjelaskan bagaimana basis tersebut berbeda dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Namun, dampak perbedaan antara prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dengan basis penyajian laporan keuangan audit oleh auditor tidak perlu dikuantifikasikan. Selain itu, jika laporan keuangan berisi pos yang sama, atau serupa, dengan pos dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, pengungkapan informatif yang sama semestinya diperlukan. Sebagai contoh, laporan keuangan yang disusun berbasis pajak penghasilan atau basis kas yang dimodifikasi biasanya mencerminkan depresiasi, utang jangka panjang, dan ekuitas pemilik. Jadi, pengungkapan informatif untuk depresiasi, utang jangka panjang, dan ekuitas dalam laporan keuangan tersebut harus dapat diperbandingkan dengan yang diungkapkan dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Dalam mengevaluasi kecukupan pengungkapan, auditor harus pula mempertimbangkan masalah-masalah yang berkaitan dengan pengungkapan yang tidak secara spesifik tampak di permukaan laporan keuangan, seperti (a) transaksi antarpihak yang memiliki hubungan istimewa, (b) pembatasan atas aktiva dan ekuitas pemilik, (c) peristiwa kemudian, dan (d) ketidakpastian.

UNSUR, AKUN, ATAU POS TERTENTU LAPORAN KEUANGAN

11 Auditor independen dapat diminta untuk menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan. Dalam perikatan ini, unsur, akun, atau pos tertentu dapat disajikan dalam suatu laporan atau dalam suatu dokumen yang menyertai laporan. Contoh satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan yang auditor mungkin diminta untuk melaporkan atas dasar audit yang dilaksanakannya berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia adalah sewa, *royalty*, partisipasi laba, atau penyisihan pajak penghasilan.⁸

12 Dalam menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan, auditor harus merencanakan dan melaksanakan audit dan menyusun laporannya sesuai dengan tujuan perikatannya. Kecuali standar pelaporan pertama, standar lainnya dalam sepuluh standar auditing berlaku terhadap setiap perikatan untuk menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan. Standar pelaporan pertama, yang mengharuskan laporan auditor menyatakan apakah laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, hanya berlaku jika unsur, akun, pos tertentu suatu laporan keuangan ditujukan untuk disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

13 Suatu perikatan untuk menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan dapat dilaksanakan sebagai suatu perikatan terpisah atau bersamaan dengan audit atas laporan keuangan. Dalam kedua keadaan tersebut, auditor menyatakan pendapat atas setiap unsur, akun, atau pos tertentu yang telah dicakup oleh laporan auditor; oleh karena itu, pengukuran materialitasnya harus dihubungkan dengan setiap unsur, akun, atau pos tertentu secara individual yang dilaporkan, bukan dihubungkan dengan jumlah secara keseluruhan atau dengan laporan keuangan sebagai keseluruhan. Sebagai akibatnya, audit atas unsur, akun, atau pos tertentu untuk tujuan pelaporannya biasanya lebih luas bila dibandingkan dengan informasi yang sama yang

dipertimbangkan dalam suatu audit atas laporan keuangan secara keseluruhan. Juga, banyak unsur laporan keuangan yang saling terkait, seperti penjualan dengan piutang, sediaan dengan utang; gedung dan peralatan dengan depresiasi. Auditor harus puas bahwa unsur, akun, atau pos yang saling terkait dengan unsur, akun, pos yang auditor mengadakan perikatan untuk menyatakan pendapat, telah dipertimbangkan dalam pernyataan pendapatnya.

⁸ Lihat SA Seksi 622 [PSA No. 51] *Laporan Khusus-Penerapan Prosedur yang Disepakati terhadap Unsur, Akun, atau Pos Tertentu Suatu Laporan Keuangan*, untuk memperoleh panduan bila melaporkan hasil penerapan prosedur yang disepakati terhadap satu atau lebih unsur, akun atau pos suatu laporan keuangan dan (SAT Seksi 100 [PSA No. 07] *Standar Atestasi*) untuk mendapatkan panduan bila melaporkan suatu review atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan.

14 Auditor harus tidak menyatakan pendapat atas unsur, akun, atau pos tertentu yang dicantumkan dalam laporan keuangan yang auditor menyatakan pendapat tidak wajar atau menyatakan tidak memberikan pendapat berdasarkan auditnya, jika pelaporan semacam itu akan sama dengan pernyataan pendapat tidak penuh (*piecemeal opinion*) atas laporan keuangan tersebut Lihat SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Audit*, paragraf 64. Namun, auditor dapat menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan dengan syarat bahwa masalah yang dilaporkan dan lingkup audit yang bersangkutan tidak dimaksudkan dan tidak mencakup begitu banyak unsur, akun atau pos sehingga tidak merupakan bagian besar laporan keuangan. Sebagai contoh, auditor dapat menyatakan pendapat atas saldo piutang usaha suatu entitas meskipun auditor telah menyatakan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan entitas secara keseluruhan. Namun, laporan atas unsur, akun atau pos tertentu harus disajikan terpisah dari laporan atas laporan keuangan entitas.

LAPORAN ATAS SATU ATAU LEBIH UNSUR, AKUN, ATAU POS TERTENTU SUATU LAPORAN KEUANGAN

15 Jika auditor mengadakan perikatan untuk menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan, laporan harus berisi:

- a. Judul yang berisi kata *independen*.
- b. Suatu paragraf yang:
 - (1) Menyatakan bahwa unsur, akun, atau pos tertentu yang disebutkan dalam laporan keuangan telah diaudit. Jika audit dilaksanakan bersamaan dengan audit atas laporan keuangan perusahaan, paragraf ini harus menyatakan dan menunjukkan tanggal laporan auditor atas laporan keuangan. Lebih lanjut, setiap penyimpangan dari laporan auditor bentuk baku atas laporan keuangan audit harus pula diungkapkan jika dipandang relevan dengan penyajian unsur, akun atau pos tertentu tersebut.
 - (2) Menyatakan bahwa unsur, akun, atau pos tertentu merupakan tanggung jawab manajemen perusahaan dan bahwa auditor bertanggung jawab untuk menyatakan suatu pendapat atas unsur, akun atau pos tertentu berdasarkan auditnya.
- c. Suatu paragraf yang:
 - (1) Menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
 - (2) Menyatakan bahwa standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah unsur, akun, atau pos tertentu bebas dari salah saji material.
 - (3) Menyatakan bahwa suatu audit mencakup:
 - (a) Pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam unsur, akun atau pos tertentu.
 - (b) Penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, dan
 - (c) Penilaian penyajian secara keseluruhan unsur, akun, atau pos tertentu.
 - (4) Menyatakan bahwa auditor yakin bahwa auditnya memberikan dasar memadai untuk memberikan pendapatnya.
- d. Suatu paragraf⁹ yang:

- (1) Menyatakan basis penyajian unsur, akun, atau pos tertentu (lihat paragraf 09 dan 10) dan, jika ada, suatu perjanjian yang menyatakan basis semacam itu, jika penyajian tidak disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.¹⁰
 - (2) Jika dipandang perlu, meliputi suatu penjelasan dan sumber interpretasi signifikan, jika ada, yang dilakukan oleh manajemen perusahaan, yang berkaitan dengan ketentuan perjanjian yang relevan.
- e. Suatu paragraf yang menyatakan pendapat auditor (atau pernyataan tidak memberikan pendapat) atas apakah unsur, akun, atau pos tertentu disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan basis akuntansi yang dijelaskan. Jika auditor berkesimpulan bahwa unsur, akun, atau pos tertentu tidak disajikan secara wajar atas basis akuntansi yang dijelaskan atau jika terdapat pembatasan atas lingkup audit, ia harus mengungkapkan alasan yang menguatkan kesimpulannya tersebut dalam paragraf penjelasan (yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat) dalam laporannya dan harus mencantumkan dalam paragraf pendapat bahasa modifikasi yang semestinya dan suatu pengacuan ke paragraf penjelasan.¹¹
 - f. Jika unsur, akun, atau pos tertentu disusun sesuai dengan persyaratan atau ketentuan pelaporan keuangan yang diatur dalam suatu kontrak atau perjanjian yang menghasilkan suatu penyajian yang tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau suatu basis akuntansi komprehensif lainnya, maka suatu paragraf diperlukan untuk menjelaskan pembatasan distribusi laporan ke pihak-pihak dalam entitas yang bersangkutan atau untuk pelaporan kepada pihak yang berkaitan dengan kontrak atau perjanjian tersebut.¹² Pembatasan ini diperlukan karena basis penyajian ditentukan dengan mengacu ke suatu dokumen yang umumnya tidak tersedia bagi pihak ketiga yang lain.
- g. Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik.
 - h. Tanggal laporan auditor.

⁹ Sebagai alternatif, persyaratan ini dapat dipenuhi dengan memasukkan penjelasan dalam paragraf pengantar yang dibahas dalam paragraf 15b di atas.

¹⁰ Bila unsur, akun, atau pos tertentu disajikan sesuai dengan basis akuntansi komprehensif lain, lihat paragraf 05d (2).

¹¹ Paragraf 31 membahas keadaan lain yang mungkin mensyaratkan auditor untuk menambahkan bahasa penjelasan tambahan dalam laporan khusus.

¹² Jika penyajian disusun atas dasar aturan yang ditetapkan oleh badan pengatur pemerintah, auditor harus membatasi distribusi laporan tersebut. Lihat paragraf 05f untuk memperoleh panduan lebih lanjut dalam situasi ini.

Dalam menyatakan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan, auditor dapat menjelaskan prosedur audit lain tertentu yang diterapkan dalam paragraf terpisah, untuk memberikan lebih banyak informasi tentang lingkup auditnya. Namun, modifikasi terhadap isi paragraf 15c tersebut di atas tidak boleh dilakukan.

16 Jika unsur, akun, atau pos tertentu merupakan, atau didasarkan atas, laba bersih, atau ekuitas pemilik, atau pos yang setara lainnya, auditor harus telah melakukan audit terhadap laporan keuangan secara lengkap untuk dapat menyatakan pendapat atas unsur, akun, atau pos tersebut.

17 Auditor harus mempertimbangkan dampak setiap penyimpangan dari laporan auditor bentuk baku, termasuk bahasa penjelasan tambahan karena keadaan yang dibahas dalam SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan*, paragraf 11 terhadap laporan atas unsur, akun, atau pos yang terkandung dalam laporan keuangan auditan.

18 Berikut ini adalah contoh laporan yang berisi pernyataan pendapat atas satu atau lebih unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan.

Laporan Auditor yang Berkaitan dengan Piutang Usaha

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit daftar piutang usaha Perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X2. Daftar ini adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas daftar tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa daftar piutang usaha tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam daftar piutang usaha tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian daftar tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Menurut pendapat kami, daftar piutang usaha yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, piutang usaha Perusahaan KXT tanggal 31 Desember 20X2 sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

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

[Tanggal]

Laporan Auditor yang Berkaitan dengan Penjualan untuk Tujuan Penghitungan Sewa

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit daftar penjualan bruto (sebagaimana didefinisikan dalam perjanjian sewa bertanggal 4 Maret 20XX, antara PT PQR, sebagai perusahaan yang menyewakan, dan PT KXT sebagai perusahaan penyewa) PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2. Daftar ini adalah tanggung jawab manajemen PT KXT. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas daftar tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa daftar penjualan bruto tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam daftar penjualan bruto tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian daftar tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Menurut pendapat kami, daftar penjualan bruto yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, penjualan bruto PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2 seperti yang didefinisikan dalam perjanjian sewa yang kami sebutkan dalam paragraf pertama.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan PT QRS dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

Laporan Auditor yang Berkaitan dengan *Royalty*

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit daftar *royalty* yang berlaku untuk produksi mesin Divisi X PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2, di bawah syarat-syarat perjanjian lisensi bertanggal 14 Mei, 20XX antara PT QRS dengan PT KXT. Daftar ini adalah tanggung jawab manajemen PT KXT. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas daftar tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa daftar *royalty* tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan mengungkapkan dalam daftar *royalty* tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian daftar tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Kami telah memperoleh informasi bahwa, menurut interpretasi PT KXT atas perjanjian lisensi yang kami sebut dalam paragraf pertama, *royalty* dihitung atas dasar jumlah mesin yang diproduksi, setelah memperhitungkan dampak adanya produksi yang rusak, namun tidak memperhitungkan retur penjualan yang kemudian dinyatakan rusak, meskipun retur penjualan diganti dengan mesin baru tanpa beban kepada pembeli.

Menurut pendapat kami, daftar *royalty* yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, jumlah mesin yang diproduksi Divisi X PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2, dan jumlah *royalty* yang bersangkutan dengan jumlah produksi tersebut, di bawah perjanjian lisensi yang kami sebut di atas.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan PT QRS dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

Laporan Auditor yang Berkaitan dengan Partisipasi Laba¹³

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit, berdasarkan standar auditing ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, laporan keuangan PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X1, dan kami menerbitkan laporan atas audit tersebut tanggal 10 Maret 20X2. Kami juga telah mengaudit daftar partisipasi laba Bapak Dewabrata PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20x1. Daftar ini adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas daftar tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa daftar partisipasi laba tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam daftar partisipasi laba tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian daftar tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Kami telah memperoleh informasi bahwa dokumen yang digunakan sebagai dasar penentuan partisipasi laba Bapak Dewabrata adalah (a) perjanjian kepegawaian antara Bapak Dewabrata dengan PT KXT bertanggal 1 Februari 20X0, (b) perjanjian produksi dan distribusi antara PT KXT dengan Perusahaan Siaran Televisi QRS bertanggal 1 Maret 20X0, dan (c) perjanjian fasilitas studio antara PT KXT dengan QRX Studio bertanggal 1 April 20X0, dan yang telah diubah tanggal 1 Nopember 20X0.

Menurut pendapat kami, daftar partisipasi laba yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, partisipasi Bapak Dewabrata dalam laba PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X2 sesuai dengan pasal-pasal perjanjian seperti yang kami sebutkan diatas.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan Bapak Dewabrata dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

Laporan Auditor atas Pajak Penghasilan yang Dicantumkan dalam Laporan Keuangan¹⁴

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit, berdasarkan standar auditing ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, laporan keuangan PT KXT untuk tahun yang berakhir pada tanggal 30 Juni 20X1, dan kami telah menerbitkan laporan atas audit tersebut tanggal 15 Agustus 20X1. Kami juga telah mengaudit pajak penghasilan PT KXT tahun berjalan maupun yang terutang untuk tahun yang berakhir tanggal 30 Juni 20X1, termasuk laporan keuangan, dan akun aktiva dan utang pajak tanggal 30 Juni 20X1. Informasi pajak penghasilan ini adalah tanggung jawab manajemen perusahaan. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas informasi tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit atas informasi pajak penghasilan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa akun pajak penghasilan tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam akun pajak penghasilan tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian akun pajak penghasilan secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Menurut pendapat kami, perusahaan telah membayar atau, dalam semua hal yang material, membuat penyisihan memadai dalam laporan keuangan yang kami sebut di atas untuk pembayaran semua pajak penghasilan dan untuk semua utang pajak penghasilan yang secara layak dapat ditaksir pada saat audit kami atas laporan keuangan PT KXT untuk tahun yang berakhir tanggal 30 Juni 20X1.

¹³ Lihat paragraf 16

¹⁴ Lihat paragraf 16

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

[Tanggal]

KEPATUHAN TERHADAP ASPEK PERJANJIAN KONTRAK ATAU PERSYARATAN PERATURAN YANG BERKAITAN DENGAN LAPORAN KEUANGAN AUDITAN

19 Entitas mungkin diharuskan oleh perjanjian kontrak, seperti *bond indenture* dan perjanjian utang, atau oleh badan pengatur untuk menyerahkan laporan kepatuhan oleh auditor independen¹⁵. Sebagai contoh, perjanjian utang seringkali menetapkan berbagai kewajiban bagi peminjam, menyangkut masalah-masalah seperti pembayaran ke dalam *sinking fund*, pembayaran bunga, mempertahankan *current ratio*, dan pembatasan dalam pembayaran dividen. Perjanjian tersebut biasanya juga mensyaratkan peminjam untuk menyerahkan laporan keuangan tahunan yang telah diaudit oleh auditor independen. Dalam beberapa keadaan, pemberi pinjaman atau wali amanatnya mungkin meminta keyakinan dari auditor independen bahwa peminjam telah mematuhi ketentuan tertentu perjanjian yang berkaitan dengan masalah akuntansi. Auditor independen dapat memenuhi permintaan ini dengan memberikan keyakinan negatif yang bersangkutan dengan ketentuan yang berlaku berdasarkan audit atas laporan keuangan. Keyakinan ini dapat diberikan dalam laporan terpisah atau dalam satu atau dua paragraf laporan auditor yang menyertai laporan keuangan. Namun, keyakinan ini tidak harus diberikan kecuali jika auditor telah mengaudit laporan keuangan tersebut yang bersangkutan dengan perjanjian kontrak atau persyaratan peraturan dan harus tidak memperluas ketentuan perjanjian yang berkaitan dengan masalah yang tidak tercakup dalam prosedur audit yang dilaksanakan dalam audit atas laporan keuangan.¹⁶ Selain itu, keyakinan tersebut harus tidak diberikan jika auditor telah menyatakan pendapat tidak wajar atau menyatakan tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan yang memiliki kaitan dengan ketentuan perjanjian.

20 Jika laporan auditor atas kepatuhan terhadap perjanjian kontrak atau ketentuan peraturan diberikan dalam laporan terpisah, laporan tersebut harus memuat:

¹⁵ Bila auditor mengadakan perikatan untuk menguji kepatuhan terhadap peraturan perundangan berdasarkan Standar Audit Pemerintahan yang diterbitkan oleh Bepeka, ia harus mengikuti panduan dalam SA Seksi 801 [PSA No. 62] *Audit Kepatuhan yang Diterapkan atas Entitas Pemerintah dan Penerima Lain Bantuan Keuangan Pemerintah*.

¹⁶ Bila auditor mengadakan perikatan untuk memberikan keyakinan atas kepatuhan dengan perjanjian kontrak atau peraturan perundangan yang berkaitan dengan masalah-masalah yang tidak menjadi objek prosedur audit yang diterapkan dalam audit atas laporan keuangan, auditor harus mengacu ke panduan dalam SAT Seksi 500 [PSAT No. 06] *Atestasi Kepatuhan*.

- a. Judul yang berisi kata *independen*.
- b. Suatu paragraf yang menyatakan bahwa laporan keuangan telah diaudit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dan berisi tanggal laporan auditor atas laporan keuangan tersebut. Lebih lanjut, setiap penyimpangan dari laporan auditor bentuk baku atas laporan keuangan harus pula diungkapkan.

- c. Suatu paragraf yang berisi pengacuan ke persyaratan tertentu dalam perjanjian (*covenant*) atau paragraf tertentu dalam perjanjian, memberikan keyakinan negatif tentang kepatuhan terhadap *covenant* yang berlaku dalam suatu perjanjian, sepanjang berkaitan dengan masalah akuntansi, dan menegaskan bahwa keyakinan negatif diberikan dalam hubungannya dengan audit atas laporan keuangan. Auditor biasanya harus menyatakan bahwa tujuan utama audit bukan untuk memperoleh pengetahuan mengenai kepatuhan.
 - d. Suatu paragraf yang berisi suatu penjelasan dan sumber interpretasi signifikan, jika ada, yang dilakukan oleh manajemen perusahaan, yang berkaitan dengan ketentuan perjanjian yang relevan.
 - e. Suatu paragraf yang membatasi distribusi laporan ke pihak-pihak dalam entitas atau untuk pelaporan kepada pihak yang berkaitan dengan kontrak atau perjanjian tersebut atau untuk penyerahan suatu dokumen kepada badan pengatur, karena dasar penyajian ditentukan dengan mengacu ke dokumen yang umumnya tidak tersedia bagi pihak ketiga yang lain.
 - f. Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik.
 - g. Tanggal laporan auditor.
- 21 Bila laporan auditor atas kepatuhan terhadap perjanjian kontrak atau ketentuan peraturan disertakan dalam laporan yang menyatakan pendapat akuntan atas laporan keuangan, auditor harus mencantumkan suatu paragraf, setelah paragraf pendapat, yang memberikan keyakinan negatif yang berkaitan dengan kepatuhan terhadap ketentuan yang berlaku dalam perjanjian, sepanjang ketentuan tersebut berkaitan dengan masalah akuntansi, dan menegaskan bahwa keyakinan negatif diberikan dalam hubungannya dengan audit atas laporan keuangan. Auditor biasanya harus juga menyatakan bahwa tujuan utama auditnya bukan untuk memperoleh pengetahuan mengenai kepatuhan. Selain itu, laporan harus mencantumkan paragraf yang berisi penjelasan dan sumber interpretasi signifikan yang dibuat oleh manajemen entitas sebagaimana dibahas dalam paragraf 20d dan suatu paragraf yang membatasi distribusi laporan tersebut sebagaimana dibahas dalam paragraf 20e. Berikut ini adalah contoh laporan yang dapat diterbitkan:

Laporan Auditor atas Kepatuhan terhadap Ketentuan Kontrak yang Disajikan dalam Suatu Laporan Terpisah¹⁷

Laporan Auditor Independen

[*Pihak yang dituju oleh auditor*]

Kami telah mengaudit, berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, neraca PT KXT tanggal 31 Desember 20X2, dan laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, serta laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut dan kami telah menerbitkan laporan atas audit tersebut tanggal 16 Februari 20X3.

¹⁷ Bila laporan auditor atas kepatuhan terhadap perjanjian kontrak atau peraturan perundangan dicantumkan dalam laporan yang menyatakan pendapat auditor atas laporan keuangan, dua paragraf terakhir dalam laporan ini merupakan contoh paragraf yang harus dicantumkan setelah paragraf pendapat laporan auditor atas laporan keuangan.

Dalam hubungannya dengan audit kami, tidak kami temukan hal yang menyebabkan kami percaya bahwa perusahaan gagal dalam memenuhi syarat-syarat, pasal, ketentuan, atau kondisi yang disebutkan dalam Seksi XX sampai dengan Seksi XX dari perjanjian pinjaman tanggal 21 Juli 20X0, dengan Bank RTD sepanjang

berkaitan dengan masalah akuntansi. Namun, audit kami tidak kami tujukan terutama untuk memperoleh pengetahuan tentang ketidakpatuhan tersebut.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan Bank RTD dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

Laporan Auditor atas Kepatuhan terhadap Persyaratan yang Disajikan dalam Suatu Laporan Terpisah Bila Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Berisi Paragraf Karena Adanya Ketidakpastian

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit, berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia, neraca PT KXT tanggal 31 Desember 20X2, dan laporan laba-rugi, laporan perubahan ekuitas, serta laporan arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut dan kami telah menerbitkan laporan atas audit tersebut tanggal 5 Maret 20X3, yang berisi paragraf penjelasan yang menginformasikan adanya tuntutan pengadilan sebagaimana yang diungkapkan dalam Catatan X laporan keuangan tersebut.

Dalam hubungannya dengan audit kami, tidak kami temukan hal yang menyebabkan kami percaya bahwa perusahaan gagal dalam memenuhi ketentuan-ketentuan akuntansi dalam Seksi (1), (2), dan (3) dalam *[sebutkan nama badan pengatur]*. Namun, tujuan utama audit kami bukan dimaksudkan untuk memperoleh informasi tentang ketidakpatuhan tersebut.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan badan *[sebutkan nama badan pengatur]* dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

PENYAJIAN KEUANGAN DENGAN TUJUAN KHUSUS UNTUK MEMATUHI PERJANJIAN KONTRAK ATAU KETENTUAN PERATURAN

- 22** Auditor seringkali diminta untuk melaporkan laporan keuangan dengan tujuan khusus yang disusun untuk mematuhi perjanjian kontrak atau ketentuan peraturan. Dalam hampir semua keadaan, tipe perjanjian ini hanya ditujukan untuk penggunaan oleh pihak-pihak yang mengikat perjanjian, badan pengatur, atau pihak tertentu lainnya. Seksi ini membahas pelaporan atas tipe penyajian ini, yang mencakup hal berikut ini.
- a. Penyajian keuangan dengan tujuan khusus yang disusun untuk mematuhi perjanjian kontrak atau ketentuan peraturan yang tidak merupakan suatu penyajian yang lengkap tentang aktiva, utang, pendapatan dan beban entitas, tetapi telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau suatu basis akuntansi komprehensif (paragraf 23 sampai 26).

- b. Penyajian keuangan dengan tujuan khusus (mungkin berupa satu set lengkap laporan keuangan atau satu di antara laporan keuangan pokok) yang disusun dengan basis akuntansi yang ditetapkan dalam perjanjian yang tidak merupakan penyajian sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif (paragraf 27 sampai dengan 30).

LAPORAN KEUANGAN YANG DISUSUN DENGAN BASIS AKUNTANSI YANG DITETAPKAN DALAM PERJANJIAN KONTRAK ATAU KETENTUAN PERATURAN YANG MENGHASILKAN PENYAJIAN YANG TIDAK LENGKAP TETAPI SESUAI DENGAN PRINSIP AKUNTANSI YANG BERLAKU UMUM DI INDONESIA ATAU BASIS AKUNTANSI KOMPREHENSIF LAIN

- 23 Suatu badan pemerintah dapat meminta daftar penghasilan bruto dan beban tertentu suatu operasi divisi yang merupakan bagian dari suatu entitas yang penghasilan dan bebannya diukur sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, tetapi beban didefinisikan tanpa memasukkan pos tertentu seperti bunga, depresiasi, dan pajak penghasilan. Daftar tersebut dapat pula menyajikan kelebihan penghasilan bruto di atas beban menurut definisi tersebut. Juga, perjanjian beli-jual (*buy-sell agreement*) mungkin merinci daftar aktiva dan utang bruto entitas yang diukur sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, namun terbatas pada aktiva yang akan dijual dan utang yang akan ditransfer sesuai dengan perjanjian tersebut.
- 24 Paragraf 02 Seksi ini mendefinisikan istilah laporan keuangan dan mencakup suatu daftar penyajian keuangan yang harus dipertimbangkan oleh auditor sebagai suatu laporan keuangan untuk tujuan pelaporan. Di lain pihak, pengertian unsur, akun, atau pos tertentu suatu laporan keuangan yang dibahas dalam paragraf 11 sampai dengan 18, merupakan informasi keuangan yaitu bagian dari, namun secara signifikan kurang dari, suatu laporan keuangan. Penyajian keuangan seperti yang dijelaskan di atas dan penyajian yang serupa, harus secara umum dianggap sebagai laporan keuangan, meskipun, sebagaimana ditunjukkan di atas, pos tertentu dikeluarkan dari laporan keuangan tersebut. Jadi, bila auditor diminta untuk melaporkan tipe penyajian tersebut, pengukuran materialitas untuk tujuan pernyataan pendapat harus dihubungkan dengan penyajian sebagai keseluruhan. Lihat SA Seksi 312, [PSA No. 25] *Risiko Audit dan Materialitas dalam Pelaksanaan Audit*. Lebih lanjut, penyajian tersebut berbeda dari laporan keuangan lengkap hanya sepanjang diperlukan untuk tujuan khusus penyusunan laporan keuangan tersebut. Selain itu, jika laporan keuangan berisi pos yang sama, atau serupa, dengan pos dalam laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, pengungkapan informatif yang sama semestinya diperlukan (lihat paragraf 09 dan 10). Auditor harus pula puas bahwa laporan keuangan yang disajikan telah diberi judul semestinya untuk menghindarkan setiap implikasi bahwa laporan keuangan dengan tujuan khusus dimaksudkan untuk menyajikan posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas.
- 25 Bila auditor diminta untuk melaporkan laporan keuangan yang disusun dengan basis akuntansi yang ditetapkan dalam perjanjian kontrak atau ketentuan peraturan yang berakibat pada penyajian yang tidak lengkap namun sebaliknya sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif lain, auditor harus mencantumkan:
- a. Judul yang berisi kata *independen*.
 - b. Suatu paragraf yang:
 - (1) Menyatakan bahwa laporan keuangan yang disebutkan dalam laporan telah diaudit.
 - (2) Menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen perusahaan dan bahwa auditor bertanggung jawab untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan berdasarkan auditnya.¹⁸

¹⁸ Kadang-kadang klien dapat bukan orang yang bertanggung jawab atas laporan keuangan yang dilaporkan oleh auditor. Sebagai contoh, pada waktu auditor mengadakan perikatan dengan pembeli untuk melaporkan laporan keuangan penjual yang disusun sesuai dengan perjanjian jual-beli, orang yang bertanggung jawab atas laporan keuangan mungkin adalah manajemen pihak penjual. Dalam keadaan ini, kata-kata dalam laporan auditor harus diubah untuk secara jelas mengidentifikasi pihak yang bertanggung jawab atas laporan keuangan yang dilaporkan oleh auditor.

- c. Suatu paragraf yang:
- (1) Menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
 - (2) Menyatakan bahwa standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material.
 - (3) Menyatakan bahwa suatu audit mencakup:
 - (a) Pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan,
 - (b) Penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, dan
 - (c) Penilaian penyajian secara keseluruhan laporan keuangan.
 - (4) Menyatakan bahwa auditor yakin bahwa auditnya memberikan dasar memadai untuk pendapatnya.
- d. Suatu paragraf yang:
- (1) Menyatakan apa yang ingin dituju dalam menyajikan penyajian tersebut dan mengacu ke catatan atas laporan keuangan dengan tujuan khusus yang menjelaskan basis penyajiannya (lihat paragraf 09 dan 10).
 - (2) Jika basis penyajian sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, menyatakan bahwa penyajian tersebut tidak dimaksudkan sebagai penyajian lengkap aktiva, utang, pendapatan, dan beban entitas.¹⁹
- e. Suatu paragraf yang menyatakan pendapat auditor yang bersangkutan dengan kewajaran penyajian, dalam semua hal yang material, informasi penyajiannya ditujukan untuk menyajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif lain. Jika auditor berkesimpulan bahwa informasi yang penyajiannya ditujukan tidak menyajikan secara wajar dengan basis akuntansi yang dijelaskan atau terdapat batasan lingkup audit, auditor harus mengungkapkan semua alasan yang menguatkan kesimpulannya tersebut dalam paragraf penjelasan (sebelum paragraf pendapat) dalam laporannya dan harus mencantumkan bahasa modifikasi dalam paragraf pendapat dan pengacuan ke paragraf penjelasan.
- f. Suatu paragraf yang membatasi distribusi laporan kepihak-pihak dalam entitas yang bersangkutan atau untuk pihak yang berkaitan dengan kontrak atau perjanjian tersebut atau untuk penyerahan suatu dokumen kepada badan pengatur, atau kepada pihak yang melakukan negosiasi secara langsung dengan entitas yang bersangkutan. Namun, paragraf pembatasan tidak semestinya dicantumkan jika laporan tersebut dan penyajian keuangan yang bersangkutan akan diserahkan kepada Bapepam, dan dimasukkan ke dalam suatu dokumen (seperti prospektus) yang akan didistribusikan untuk masyarakat umum.
- g. Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik.
- h. Tanggal laporan auditor.
- 26** Berikut ini contoh yang menggambarkan laporan yang berisi pernyataan pendapat atas laporan keuangan dengan tujuan khusus.

¹⁹ Jika basis penyajian adalah basis akuntansi komprehensif lain, paragraf ini harus menyatakan bahwa basis penyajian adalah basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan hal ini tidak dimaksudkan sebagai penyajian lengkap tentang aktiva, utang, pendapatan, dan beban entitas berdasarkan basis tersebut.

Laporan Auditor atas Daftar Penghasilan Bruto dan Beban Tertentu untuk Memenuhi Persyaratan Peraturan dan Harus Dicantumkan dalam Suatu Dokumen yang Didistribusikan kepada Masyarakat Umum

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit Ringkasan Historis Penghasilan Bruto dan Beban Operasi Langsung Apartemen FTR (Ringkasan Historis) terlampir untuk setiap tahun dalam jangka waktu tiga tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X1. Ringkasan Historis ini adalah tanggung jawab manajemen Apartemen FTR. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas Ringkasan Historis tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa Ringkasan Historis tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam Ringkasan Historis tersebut.

Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian Ringkasan Historis tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Ringkasan Historis terlampir disusun untuk tujuan mematuhi aturan dan ketentuan Bapepam sebagaimana dijelaskan dalam Catatan X dan tidak dimaksudkan sebagai penyajian lengkap penghasilan dan beban Apartemen FTR.

Menurut pendapat kami, Ringkasan Historis yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, penghasilan bruto dan beban operasi langsung seperti dijelaskan dalam Catatan X Apartemen FTR untuk setiap tahun dalam jangka waktu tiga tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 20X1 sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

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

[Tanggal]

Laporan Auditor atas Laporan Aktiva yang Dijual dan Hutang yang Ditransfer untuk Mematuhi Perjanjian Kontrak

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit laporan aktiva bersih yang dijual PT KXT terlampir tanggal 8 Juni 20X1. Laporan aktiva bersih yang dijual ini adalah tanggung jawab manajemen. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan aktiva bersih yang dijual tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan aktiva bersih yang dijual tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan aktiva bersih yang dijual tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan aktiva bersih yang dijual tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Laporan terlampir disusun untuk tujuan menyajikan aktiva bersih PT KXT yang dijual kepada PT QRS sesuai dengan perjanjian pembelian sebagaimana dijelaskan dalam Catatan X dan tidak dimaksudkan sebagai penyajian lengkap aktiva dan hutang PT KXT.

Menurut pendapat kami, laporan aktiva bersih yang dijual terlampir menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, aktiva bersih PT KXT tanggal 8 Juni 20X1 yang dijual sesuai dengan perjanjian pembelian seperti dijelaskan dalam Catatan X sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan PT QRS dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

LAPORAN KEUANGAN DISUSUN ATAS BASIS AKUNTANSI YANG DITETAPKAN DALAM PERJANJIAN YANG BERAKIBAT DALAM PENYAJIAN YANG TIDAK SESUAI DENGAN PRINSIP AKUNTANSI YANG BERLAKU UMUM DI INDOENSIA ATAU BASIS AKUNTANSI KOMPREHENSIF LAIN

- 27 Auditor seringkali diminta untuk melaporkan suatu laporan keuangan dengan tujuan khusus yang disusun sesuai dengan basis akuntansi yang menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif lain. Perjanjian kredit, misalnya, mungkin mengharuskan peminjam untuk membuat laporan keuangan konsolidasian, yang di dalam laporan keuangan tersebut, aktiva (misalnya sediaan) disajikan dengan basis yang tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif lain. Perjanjian akuisisi mungkin mengharuskan laporan keuangan entitas yang akan dibeli (atau bagian dari padanya) disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia kecuali aktiva tertentu, seperti piutang, sediaan, dan gedung yang dinilai dengan dasar penilaian yang ditentukan dalam perjanjian.
- 28 Laporan keuagnan yang disusun dengan basis akuntansi yang diuraikan di atas tidak dapat dianggap disusun sesuai dengan “basis akuntansi komprehensif” sebagaimana dimaksudkan paragraf 04 Pernyataan ini, karena kriteria yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan tersebut tidak memenuhi persyaratan sebagai “kriteria yang memiliki dukungan kuat,” meskipun kriteria tersebut pasti.
- 29 Bila auditor diminta untuk melaporkan tipe penyajian keuangan ini, laporan auditor harus berisi:
- Judul yang berisi kata *independen*.
 - Suatu paragraf yang:

- (1) Menyatakan bahwa laporan keuangan dengan tujuan yang disebutkan dalam laporan telah diaudit.
 - (2) Menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan tanggung jawab manajemen perusahaan dan bahwa auditor bertanggung jawab untuk menyatakan suatu pendapat atas laporan keuangan berdasarkan auditnya.
- c. Suatu paragraf yang:
- (1) Menyatakan bahwa audit dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
 - (2) Menyatakan bahwa standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia mengharuskan auditor untuk merencanakan dan melaksanakan auditnya untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material.
 - (3) Menyatakan bahwa suatu audit mencakup:
 - (a) Pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan,
 - (b) Penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, dan
 - (c) Penilaian penyajian secara keseluruhan laporan keuangan.
 - (4) Menyatakan bahwa auditor yakin bahwa auditnya memberikan dasar memadai untuk pendapatnya.
- d. Suatu paragraf yang:
- (1) Menyatakan apa yang ingin dituju dalam menyajikan penyajian tersebut dan mengacu ke catatan atas laporan keuangan dengan tujuan khusus yang menjelaskan basis penyajiannya (lihat paragraf 09 dan 10).
 - (2) Menyatakan bahwa penyajian tidak dimaksudkan sebagai penyajian sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
- e. Suatu paragraf yang berisi suatu penjelasan dan sumber interpretasi signifikan, jika ada, yang dibuat oleh manajemen perusahaan berkaitan dengan ketentuan dalam perjanjian yang relevan.
- f. Suatu paragraf yang menyatakan pendapat auditor yang bersangkutan dengan kewajaran penyajian, dalam semua hal yang material, informasi yang penyajiannya ditujukan untuk menyajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang ditentukan. Jika auditor berkesimpulan bahwa informasi yang penyajiannya ditujukan tidak menyajikan secara wajar dengan basis akuntansi yang dijelaskan atau terdapat batasan terhadap lingkup audit, auditor harus mengungkapkan semua alasan yang menguatkan kesimpulannya tersebut dalam paragraf penjelasan (sebelum paragraf pendapat) dalam laporannya dan harus mencantumkan bahasa modifikasi dalam paragraf pendapat dan pengacuan ke paragraf penjelasan.
- g. Suatu paragraf yang membatasi distribusi laporan ke pihak-pihak dalam entitas atau untuk pihak yang berkaitan dengan kontrak atau perjanjian tersebut atau untuk penyerahan suatu dokumen kepada badan pengatur, atau kepada pihak yang entitas melakukan negosiasi secara langsung. Sebagai contoh, bila laporan keuangan disusun untuk tujuan mendapatkan pinjaman dari bank, distribusi laporan hanya dibatasi ke berbagai bank yang melakukan negosiasi usulan pinjaman tersebut.

- h. Tanda tangan, nama rekan, nomor izin akuntan publik, nomor izin kantor akuntan publik.
- i. Tanggal laporan auditor.

30 Contoh berikut ini menggambarkan pelaporan suatu laporan keuangan dengan tujuan khusus yang disusun sesuai dengan perjanjian kredit:

Laporan Auditor atas Laporan Keuangan yang Disusun untuk Memenuhi Perjanjian Kredit yang Berakibat Penyajian yang Tidak Sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum atau Basis Akuntansi Komprehensif Lain

Laporan Auditor Independen

[Pihak yang dituju oleh auditor]

Kami telah mengaudit laporan keuangan dengan tujuan khusus tentang aktiva dan hutang PT KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 dan laporan dengan tujuan khusus pendapatan dan beban serta arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut. Laporan keuangan ini adalah tanggung jawab manajemen. Tanggung jawab kami terletak pada pernyataan pendapat atas laporan keuangan tersebut berdasarkan audit kami.

Kami melaksanakan audit berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami merencanakan dan melaksanakan audit agar kami memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan tersebut bebas dari salah saji material. Suatu audit meliputi pemeriksaan, atas dasar pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan tersebut. Audit juga meliputi penilaian atas prinsip akuntansi yang digunakan dan estimasi signifikan yang dibuat oleh manajemen, serta penilaian terhadap penyajian laporan keuangan tersebut secara keseluruhan. Kami yakin bahwa audit kami memberikan dasar memadai untuk menyatakan pendapat.

Laporan keuangan dengan tujuan khusus terlampir disusun dengan tujuan untuk mematuhi pasal 4 perjanjian kredit antara PT Bank Usaha Artha dengan perusahaan sebagaimana dibahas dalam Catatan X, dan tidak dimaksudkan untuk penyajian sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Menurut pendapat kami, laporan keuangan dengan tujuan khusus yang kami sebut di atas menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, aktiva dan utang PT KXT tanggal 31 Desember 20X2 dan 20X1 dan pendapatan, beban, serta arus kas untuk tahun yang berakhir pada tanggal-tanggal tersebut, sesuai dengan basis akuntansi yang dijelaskan dalam Catatan X.

Laporan ini dimaksudkan tidak untuk tujuan lain kecuali untuk memberikan informasi kepada dan digunakan oleh dewan komisaris dan manajemen PT KXT dan Bank Usaha Artha dan tidak boleh digunakan untuk tujuan lainnya.

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

[Tanggal]

**KEADAAN YANG MEMERLUKAN BAHASA PENJELASAN
DALAM LAPORAN KHSUS AUDITOR**

31 Keadaan tertentu, sementara tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian auditor, mengharuskan auditor menambahkan bahasa penjelasan ke dalam laporan khusus. Keadaan tersebut meliputi:

- a. *Tidak Adanya Konsistensi dalam Penerapan Prinsip Akuntansi.* Jika terdapat perubahan prinsip akuntansi atau metode penerapannya, auditor harus menambahkan paragraf penjelasan ke dalam laporannya (setelah paragraf pendapat) yang menjelaskan perubahan tersebut dan mengacu ke catatan atas penyajian laporan keuangan (atau unsur, akun, atau pos tertentu) yang menjelaskan perubahan prinsip akuntansi dan dampaknya jika perubahan akuntansi tersebut dipandang relevan dengan penyajian. Panduan untuk pelaporan situasi ini terdapat dalam, SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan*, paragraf 16 s.d. 18.
- b. *Ketidakpastian Kelangsungan Hidup.* Jika auditor memiliki kesangsian besar tentang kemampuan entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya untuk jangka waktu tidak lebih dari satu tahun melampaui tanggal laporan keuangan, auditor harus menambahkan paragraf penjelasan setelah paragraf pendapat hanya jika auditor memiliki kesangsian besar yang relevan dengan penyajian²⁰.

²⁰ Lihat SA Seksi 341 [PSA No. 30] *Pertimbangan Auditor atas Kemampuan Entitas dalam Mempertahankan Kelangsungan Hidupnya*, untuk memperoleh contoh laporan bila auditor memiliki kesangsian besar tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan hidupnya.

- c. *Auditor Lain.* Jika auditor memutuskan untuk membuat acuan ke laporan auditor lain sebagai dasar, sebagian untuk pendapatnya, auditor harus mengungkapkan fakta tersebut dalam paragraf pendahuluan laporannya dan harus mengacu ke laporan auditor lain dalam menyatakan pendapat. Panduan atas pelaporan dalam situasi ini terdapat di SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan* paragraf 12 dan 13.
- d. *Laporan Keuangan Komparatif (atau Unsur, Akun, atau Pos Tertentu dalam Laporan Tersebut).* Jika auditor menyatakan pendapat atas laporan keuangan periode yang lalu, (atau unsur, akun, pos tertentu) yang berbeda dengan pendapat yang dinyatakan terhadap informasi yang sama, auditor harus mengungkapkan semua alasan kuat untuk perbedaan pendapat dalam suatu paragraf penjelasan yang dicantumkan sebelum paragraf pendapat dalam laporan auditor. Panduan atas pelaporan dalam situasi ini terdapat di SA Seksi 508 [PSA No. 29] *Laporan Auditor atas Laporan Keuangan Auditan* paragraf 68 dan 69.

Dalam pelaporan atas laporan keuangan yang disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, auditor dapat menambahkan paragraf penjelasan untuk menekankan masalah-masalah yang berkaitan dengan laporan keuangan (atau unsur, akun, atau pos khusus) yang disajikan dalam laporan tersebut.

INFORMASI KEUANGAN DISAJIKAN DALAM FORMULIR ATAU DAFTAR YANG DITETAPKAN

- 32 Formulir atau daftar tercetak yang didesain atau ditetapkan oleh badan seringkali menentukan kata-kata yang dipakai dalam laporan auditor. Banyak formulir ini tidak dapat diterima oleh auditor independen karena formulir laporan auditor yang telah ditetapkan tidak sejalan dengan standar pelaporan profesional. Sebagai contoh, bahasa yang ditetapkan untuk laporan mungkin memerlukan pernyataan auditor yang tidak konsisten dengan fungsi atau tanggung jawab auditor.
- 33 Beberapa formulir laporan dapat diterima dengan menyisipkan kata-kata; yang lain dapat dibuat diterima jika dilakukan revisi lengkap. Bila formulir laporan yang dicetak mengharuskan auditor, independen untuk membuat suatu pernyataan yang tidak dapat dibenarkan oleh auditor, ia harus membetulkan formulir yang bersangkutan atau melampirkan laporannya terpisah. Dalam situasi ini, ketentuan pelaporan dalam paragraf 05 tepat digunakan.

TANGGAL BERLAKU EFEKTIF

- 34** 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 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.