



**INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA**

*Indonesian Institute of Certified Public Accountants*

---

---

**STANDAR AUDIT (“SA”) 450**

---

---

**PENGEVALUASIAN ATAS KESALAHAN PENYAJIAN  
YANG DIIDENTIFIKASI SELAMA AUDIT**

---

---

**INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA**

**DEWAN STANDAR PROFESI**

**2008 – 2012**

Kusumaningsih Angkawidjaja	Ketua
Handri Tjendra	Wakil Ketua
Dedy Sukrisnadi	Anggota
Fahmi	Anggota
Godang Parulian Panjaitan	Anggota
Johannes Emile Runtuwene	Anggota
Lolita R. Siregar	Anggota
Renie Feriana	Anggota
Yusron Fauzan	Anggota

## STANDAR AUDIT 450 PENGEVALUASIAN ATAS KESALAHAN PENYAJIAN YANG DIIDENTIFIKASI SELAMA AUDIT

(Berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal: (i) 1 Januari 2013 (untuk Emiten), atau (ii) 1 Januari 2014 (untuk entitas selain Emiten). Penerapan dini dianjurkan untuk entitas selain Emiten.)

### DAFTAR ISI

	Paragraf
<b>Pendahuluan</b>	
Ruang Lingkup .....	1
Tanggal Efektif .....	2
<b>Tujuan</b> .....	3
<b>Definisi</b> .....	4
<b>Ketentuan</b>	
Pengumpulan Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi .....	5
Pertimbangan atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit Berlangsung .....	6-7
Komunikasi dan Koreksi atas Kesalahan Penyajian .....	8-9
Pengevaluasian Dampak Kesalahan Penyajian yang Tidak Dikoreksi Representasi Tertulis .....	10-13 14
Dokumentasi .....	15
<b>Materi Penerapan dan Penjelasan Lain</b>	
Definisi Kesalahan Penyajian .....	A1
Pengumpulan Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi .....	A2-A3
Pertimbangan atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit Berlangsung .....	A4-A6
Komunikasi dan Koreksi atas Kesalahan Penyajian .....	A7-A10
Pengevaluasian Dampak Kesalahan Penyajian yang Tidak Dikoreksi Representasi Tertulis .....	A11-A23 A24
Dokumentasi .....	A25
Standar Audit ("SA") 450 "Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit" harus dibaca dalam konteks SA 200, "Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit."	

## Pendahuluan

### Ruang Lingkup

1. SA ini berkaitan dengan tanggung jawab auditor untuk mengevaluasi dampak kesalahan penyajian yang diidentifikasi dalam audit dan kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, jika ada, terhadap laporan keuangan. SA 700 berkaitan dengan tanggung jawab auditor, dalam merumuskan suatu opini atas laporan keuangan, untuk menyimpulkan apakah keyakinan memadai telah diperoleh tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material. Kesimpulan auditor yang diharuskan oleh SA 700 memperhitungkan pengevaluasian auditor atas kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, jika ada, terhadap laporan keuangan, berdasarkan SA ini.<sup>1</sup> SA 320<sup>2</sup> berkaitan dengan tanggung jawab auditor untuk menerapkan konsep materialitas dengan tepat dalam perencanaan dan pelaksanaan suatu audit atas laporan keuangan.

### Tanggal Efektif

2. SA ini berlaku efektif untuk audit atas laporan keuangan untuk periode yang dimulai pada atau setelah tanggal: (i) 1 Januari 2013 (untuk Emiten), atau (ii) 1 Januari 2014 (untuk entitas selain Emiten). Penerapan dini dianjurkan untuk entitas selain Emiten.

### Tujuan

3. Tujuan auditor adalah untuk mengevaluasi:
  - (a) Dampak kesalahan penyajian yang diidentifikasi atas audit; dan
  - (b) Dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, jika ada, terhadap laporan keuangan.

### Definisi

4. Untuk tujuan SA, istilah-istilah di bawah ini memiliki makna sebagai berikut:
  - (a) Kesalahan penyajian: Suatu perbedaan antara jumlah, klasifikasi, penyajian, atau pengungkapan suatu unsur laporan keuangan yang dilaporkan dengan jumlah, klasifikasi, penyajian, atau pengungkapan yang disyaratkan agar penyajian unsur tersebut sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Kesalahan penyajian dapat terjadi dari kesalahan atau kecurangan. (Ref: Para. A1)  
Ketika auditor menyatakan suatu opini atas apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, kesalahan penyajian juga mencakup penyesuaian atas jumlah, klasifikasi, penyajian, atau pengungkapan, yang menurut pertimbangan auditor, diperlukan untuk menyajikan laporan keuangan secara wajar, dalam semua hal yang material.
  - (b) Kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi: Kesalahan penyajian yang telah dikumpulkan oleh auditor selama audit dan belum dikoreksi.

### Ketentuan

#### Pengumpulan Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi

5. Auditor harus mengumpulkan kesalahan penyajian yang diidentifikasi selama audit, selain kesalahan penyajian yang secara jelas tidak penting. (Ref: Para. A2-A3)

#### Pertimbangan atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit Berlangsung

6. Auditor harus menentukan apakah strategi audit dan rencana audit secara keseluruhan perlu direvisi jika:

<sup>1</sup> SA 700, "Perumusan suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan," paragraf 10-11.

<sup>2</sup> SA 320, "Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit."

- (a) Sifat kesalahan penyajian yang diidentifikasi dan keadaan keterjadiannya menunjukkan bahwa kesalahan penyajian lain mungkin ada yang, jika diagregasikan dengan kesalahan penyajian yang telah dikumpulkan selama audit, dapat menjadi material; atau (Ref: Para. A4)
  - (b) Agregasi kesalahan penyajian yang dikumpulkan selama audit mendekati materialitas yang ditentukan berdasarkan SA 320. (Ref: Para. A5)
7. Jika, berdasarkan permintaan auditor, manajemen telah memeriksa suatu golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan dan mengoreksi kesalahan penyajian yang telah dideteksi, auditor harus melaksanakan prosedur audit tambahan untuk menentukan apakah kesalahan penyajian tersebut masih ada. (Ref: Para. A6)

#### **Komunikasi dan Koreksi atas Kesalahan Penyajian**

8. Auditor harus mengomunikasikan secara tepat waktu semua kesalahan penyajian yang dikumpulkan selama audit dengan tingkat manajemen yang tepat, kecuali jika dilarang oleh peraturan perundang-undangan.<sup>3</sup> Auditor harus meminta manajemen untuk mengoreksi kesalahan penyajian tersebut. (Ref: Para. A7-A9)
9. Jika manajemen menolak untuk mengoreksi beberapa atau semua kesalahan penyajian yang dikomunikasikan oleh auditor, auditor harus memperoleh pemahaman tentang alasan manajemen untuk tidak membuat koreksi dan harus memperhitungkan pemahamannya tersebut pada waktu mengevaluasi apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material. (Ref: Para. A10)

#### **Pengevaluasian Dampak Kesalahan Penyajian yang Tidak Dikoreksi**

10. Sebelum mengevaluasi dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, auditor harus menentukan kembali materialitas yang ditentukan berdasarkan SA 320 untuk mengonfirmasi apakah materialitas tersebut masih tepat dalam konteks hasil aktual keuangan entitas. (Ref: Para. A11-A12)
11. Auditor harus menentukan apakah kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi adalah material, secara individual atau secara agregasi. Dalam membuat penentuan ini, auditor harus mempertimbangkan:
- (a) Ukuran dan sifat kesalahan penyajian tersebut baik dalam hubungannya dengan golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan tertentu dan laporan keuangan secara keseluruhan, dan kondisi tertentu tentang terjadinya kesalahan penyajian tersebut; dan (Ref: Para. A13-A17, A19-A20)
  - (b) Dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi yang berkaitan dengan periode lalu atas golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan yang relevan, serta laporan keuangan secara keseluruhan. (Ref: Para. A18)

#### **Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola**

12. Auditor harus mengomunikasikan dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi dan dampaknya, secara individual atau agregasi, terhadap opini dalam laporan audit, kecuali jika dilarang oleh peraturan perundang-undangan.<sup>4</sup> Komunikasi auditor harus mengidentifikasi kesalahan penyajian material yang tidak dikoreksi secara individual. Auditor harus meminta untuk dikoreksi kesalahan penyajian tersebut. (Ref: Para. A21-A23)

<sup>3</sup> SA 260, "Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola," paragraf 7.

<sup>4</sup> Lihat catatan kaki 3.

13. Auditor harus juga mengomunikasikan dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi yang berkaitan dengan periode lalu terhadap golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan yang relevan, serta laporan keuangan secara keseluruhan.

### Representasi Tertulis

14. Auditor harus meminta suatu representasi tertulis dari manajemen dan, jika relevan, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola apakah mereka yakin bahwa dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi adalah tidak material, secara individual dan agregasi, terhadap laporan keuangan secara keseluruhan. Suatu ringkasan atas unsur-unsur tersebut harus dicantumkan dalam atau dilampirkan pada representasi tertulis. (Ref: Para. 24)

### Dokumentasi

15. Auditor harus mencantumkan dalam dokumentasi audit:<sup>5</sup> (Ref: Para. A25)
- Jumlah yang kesalahan penyajian di bawah jumlah tersebut dipandang tidak penting (paragraf 5);
  - Semua kesalahan penyajian yang dikumpulkan selama audit dan apakah kesalahan penyajian tersebut telah dikoreksi (Paragraf 5, 8, dan 12); dan
  - Kesimpulan auditor tentang apakah kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi tersebut adalah material, secara individual atau agregasi, dan dasar kesimpulannya (paragraf 11).

\*\*\*

### Materi Penerapan dan Penjelasan Lain

#### Definisi Kesalahan Penyajian (Ref: Para. 4(a))

- A1. Kesalahan penyajian dapat merupakan hasil dari:
- Suatu ketidakakuratan dalam pengumpulan atau pengolahan data yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan;
  - Suatu penghilangan jumlah atau pengungkapan;
  - Suatu estimasi akuntansi yang tidak tepat yang timbul dari kealpaan, atau penafsiran suatu fakta yang secara jelas salah; dan
  - Pertimbangan manajemen tentang estimasi akuntansi yang oleh auditor dipertimbangkan tidak masuk akal atau pemilihan dan penerapan kebijakan akuntansi yang oleh auditor dipertimbangkan tidak tepat.

Contoh kesalahan penyajian yang timbul dari kecurangan dapat dilihat di SA 240.<sup>6</sup>

#### Pengumpulan Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi (Ref: Para. 5)

- A2. Auditor dapat menentukan suatu jumlah yang kesalahan penyajian di bawah jumlah tersebut secara jelas tidak penting dan tidak perlu untuk dikumpulkan karena auditor mengharapkan bahwa kumpulan jumlah tersebut secara jelas tidak akan berdampak material terhadap laporan keuangan. "Secara jelas tidak penting" bukan merupakan pernyataan lain untuk "tidak material." Hal yang secara jelas tidak penting akan secara keseluruhan berbeda (lebih kecil) ukurannya daripada materialitas yang ditentukan berdasarkan SA 320, dan akan menjadi hal yang secara jelas tidak penting, apakah secara individual atau agregasi serta apakah dipertimbangkan dengan kriteria ukuran, sifat, atau keadaan. Jika terdapat ketidakpastian tentang apakah satu atau lebih unsur

<sup>5</sup> SA 230, "Dokumentasi Audit," paragraf 8-11, dan A6.

<sup>6</sup> SA 240, "Tanggung Jawab Auditor Terkait Dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan," paragraf A1-A6.

secara jelas tidak penting, hal tersebut dipertimbangkan sebagai unsur yang bukan secara jelas tidak penting.

- A3. Untuk membantu auditor dalam mengevaluasi dampak kesalahan penyajian yang dikumpulkan selama audit dan dalam mengomunikasikan kesalahan penyajian tersebut kepada manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, akan berguna untuk membedakan antara kesalahan penyajian faktual, kesalahan penyajian yang bersifat pertimbangan, dan kesalahan penyajian proyeksian.
- Kesalahan penyajian faktual adalah kesalahan penyajian yang tidak diragukan lagi.
  - Kesalahan penyajian yang bersifat pertimbangan adalah perbedaan yang timbul dari pertimbangan manajemen tentang estimasi akuntansi yang menurut pertimbangan auditor tidak masuk akal, atau pemilihan atau penerapan kebijakan akuntansi yang menurut pertimbangan auditor tidak tepat.
  - Kesalahan penyajian proyeksian adalah estimasi terbaik auditor tentang kesalahan penyajian dalam populasi, yang melibatkan proyeksi kesalahan penyajian yang diidentifikasi dalam sampel audit ke seluruh populasi yang terkait dengan sampel. Panduan tentang penentuan kesalahan penyajian proyeksian dan pengevaluasian hasilnya ditetapkan dalam SA 530.<sup>7</sup>

#### **Pertimbangan atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit Berlangsung (Ref: Para. 6-7)**

- A4. Suatu kesalahan penyajian mungkin bukan merupakan suatu kejadian yang terisolasi. Bukti bahwa kesalahan penyajian yang lain mungkin ada mencakup, sebagai contoh, jika auditor mengidentifikasi bahwa suatu kesalahan penyajian timbul dari tidak berfungsinya pengendalian internal atau dari asumsi yang tidak tepat atau metode penilaian yang diterapkan secara luas oleh entitas.
- A5. Jika agregasi kesalahan penyajian yang dikumpulkan selama audit mendekati materialitas yang ditentukan berdasarkan SA 320, ada kemungkinan terdapat risiko yang lebih besar dari tingkat risiko rendah yang dapat diterima bahwa kesalahan penyajian yang mungkin tidak terdeteksi, bila diperhitungkan dengan kesalahan penyajian agregasi selama audit, dapat melebihi materialitas. Kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi dapat terjadi karena adanya risiko sampling dan risiko non-sampling.<sup>8</sup>
- A6. Auditor dapat meminta manajemen untuk memeriksa golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan agar manajemen memahami penyebab suatu kesalahan penyajian yang diidentifikasi oleh auditor, melaksanakan prosedur untuk menentukan jumlah kesalahan penyajian aktual dalam golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan, serta membuat penyesuaian yang tepat terhadap laporan keuangan. Permintaan seperti itu dapat dibuat, sebagai contoh, berdasarkan proyeksi auditor tentang kesalahan penyajian yang diidentifikasi dalam suatu sampel audit ke seluruh populasi yang terkait dengan sampel.

#### **Komunikasi dan Koreksi atas Kesalahan Penyajian (Ref: Para. 8-9)**

- A7. Komunikasi kesalahan penyajian secara tepat waktu kepada tingkat manajemen yang tepat adalah penting karena memungkinkan manajemen mengevaluasi apakah unsur tersebut adalah kesalahan penyajian, menginformasikan kepada auditor jika manajemen tidak setuju, dan mengambil tindakan yang diperlukan. Pada umumnya, tingkat

<sup>7</sup> SA 530, "Sampling Audit," paragraf 14-15.

<sup>8</sup> SA 530, paragraf 5(c)-(d).

manajemen yang **tepat** adalah manajer yang memiliki tanggung jawab dan wewenang untuk mengevaluasi kesalahan penyajian dan melakukan tindakan yang diperlukan.

- A8. Peraturan perundang-undangan mungkin membatasi komunikasi auditor tentang kesalahan penyajian tertentu ke manajemen, atau yang lain, dalam entitas. Sebagai contoh, peraturan perundang-undangan dapat secara spesifik melarang suatu komunikasi, atau tindakan lain, yang secara prejudis mendorong dilakukannya suatu investigasi oleh otoritas yang berwenang atas tindakan melawan hukum yang aktual atau dicurigai. Dalam beberapa keadaan, konflik yang potensial antara kewajiban auditor terhadap kerahasiaan dan kewajiban untuk mengomunikasikan mungkin kompleks. Dalam kasus seperti itu, auditor dapat mempertimbangkan untuk mencari advis hukum.
- A9. Koreksi oleh manajemen atas semua kesalahan penyajian, termasuk yang dikomunikasikan oleh auditor, memungkinkan manajemen untuk mempertahankan buku dan catatan akuntansi yang akurat dan menurunkan risiko kesalahan penyajian material atas laporan keuangan di masa depan karena dampak kumulatif kesalahan penyajian yang tidak material dan tidak dikoreksi berkaitan dengan periode lalu.
- A10. SA 700 mengharuskan auditor untuk mengevaluasi apakah laporan keuangan disusun dan disajikan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka dasar pelaporan keuangan yang berlaku. Pengevaluasian ini mencakup pertimbangan atas aspek kualitatif praktik akuntansi entitas, termasuk indikator tentang adanya kemungkinan pertimbangan manajemen yang bias,<sup>9</sup> yang mungkin dipengaruhi oleh auditor

#### **Pengevaluasian Dampak Kesalahan Penyajian yang Tidak Dikoreksi (Ref: Para. 10-11)**

- A11. Penentuan oleh auditor tentang materialitas berdasarkan SA 320 seringkali didasarkan pada estimasi hasil keuangan entitas, karena hasil keuangan aktual mungkin belum diketahui. Oleh karena itu, sebelum auditor mengevaluasi tentang dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi, auditor mungkin perlu untuk merevisi materialitas yang ditentukan berdasarkan SA 320 sesuai hasil keuangan aktual.
- A12. SA 320 menjelaskan bahwa, selama berlangsungnya audit, materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan (dan, jika berlaku, tingkat materialitas untuk golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan tertentu) direvisi pada saat auditor menyadari informasi selama audit yang akan menyebabkan auditor menentukan suatu jumlah yang berbeda dari jumlah yang ditentukan pada saat awal.<sup>10</sup> Jadi, revisi signifikan kemungkinan sudah dilakukan sebelum auditor mengevaluasi dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi. Namun, jika auditor menilai kembali materialitas yang ditentukan berdasarkan SA 320 (lihat paragraf 10 SA ini) dan menghasilkan suatu jumlah yang lebih rendah, maka materialitas pelaksanaan (*performance materiality*) serta sifat, saat dan luas dari prosedur-prosedur audit lanjutan dipertimbangkan kembali untuk mendapatkan bukti audit yang cukup dan tepat, yang menjadi dasar dari opini audit.
- A13. Setiap kesalahan penyajian secara individual dipertimbangkan untuk mengevaluasi dampaknya atas golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan yang relevan, termasuk apakah tingkat materialitas untuk golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan tertentu, jika ada, telah dilampaui.

<sup>9</sup> SA 700, paragraf 12.

<sup>10</sup> SA 320, paragraf 12.



- A14. Jika suatu kesalahan penyajian secara individual dipandang material, maka kecil kemungkinan kesalahan penyajian tersebut dapat di saling hapus (*offset*) dengan kesalahan penyajian yang lain. Sebagai contoh, jika pendapatan disajikan lebih tinggi dari jumlah yang seharusnya secara material, maka laporan keuangan secara keseluruhan dapat menjadi kesalahan penyajian secara material, bahkan jika dampak kesalahan penyajian terhadap laba sepenuhnya disaling hapus (*offset*) dengan penyajian biaya yang lebih tinggi dari jumlah yang seharusnya. Saling hapus (*offset*) dari kesalahan penyajian yang terjadi dalam saldo akun dan golongan transaksi yang sama mungkin tepat; namun, risiko bahwa kesalahan penyajian yang tidak terdeteksi lebih lanjut perlu dipertimbangkan sebelum menyimpulkan bahwa saling hapus (*offset*) bahkan untuk kesalahan penyajian yang tidak material adalah tepat.”
- A15. Penentuan apakah suatu kesalahan penyajian klasifikasi adalah material mencakup pengevaluasian pertimbangan kualitatif, seperti dampak kesalahan penyajian klasifikasi tersebut terhadap hutang atau persyaratan kontraktual, dampaknya pada unsur-unsur individual atau sub-total, atau dampaknya pada rasio kunci. Terdapat kondisi yang di dalamnya auditor menyimpulkan bahwa kesalahan penyajian klasifikasi tidak material dalam konteks laporan keuangan secara keseluruhan, meskipun kesalahan penyajian tersebut melebihi tingkat materialitas atau tingkat yang diterapkan dalam mengevaluasi kesalahan penyajian lainnya. Sebagai contoh, kesalahan penyajian klasifikasi antara unsur di neraca tidak dapat dipandang material dalam konteks laporan keuangan secara keseluruhan bila jumlah kesalahan penyajian klasifikasi adalah kecil jika dibandingkan dengan jumlah dari unsur neraca yang berkaitan dan kesalahan penyajian klasifikasi tersebut tidak berdampak terhadap laporan laba-rugi atau rasio-rasio kunci.
- A16. Keadaan yang berkaitan dengan beberapa kesalahan penyajian dapat menyebabkan auditor untuk mengevaluasi kesalahan penyajian tersebut sebagai material, baik secara individual maupun jika dipertimbangkan secara bersama-sama dengan kesalahan penyajian yang lain yang dikumpulkan selama audit, meskipun kesalahan penyajian tersebut lebih rendah dari materialitas untuk laporan keuangan secara keseluruhan. Kondisi yang dapat mempengaruhi pengevaluasian mencakup luasnya kesalahan penyajian tersebut:
- Memengaruhi kepatuhan terhadap persyaratan pada peraturan;
  - Memengaruhi kepatuhan terhadap persyaratan hutang atau persyaratan kontraktual lainnya;
  - Berkaitan dengan pemilihan atau penerapan yang salah atas suatu kebijakan akuntansi yang berdampak tidak material terhadap laporan keuangan periode kini namun akan berdampak material terhadap laporan keuangan periode yang akan datang;
  - Menutupi suatu perubahan dalam laba atau tren lainnya, terutama dalam konteks ekonomi umum atau kondisi industri;
  - Memengaruhi rasio yang digunakan untuk mengevaluasi posisi keuangan hasil operasi atau arus kas suatu entitas;

<sup>11</sup>Identifikasi suatu jumlah kesalahan penyajian material dalam saldo akun atau golongan transaksi yang sama dapat mengharuskan auditor untuk menilai kembali risiko kesalahan penyajian material untuk saldo akun atau golongan transaksi tersebut.

- Memengaruhi informasi segmen yang disajikan dalam laporan keuangan (sebagai contoh, signifikansi suatu hal bagi segmen atau porsi lain dari bisnis entitas yang telah diidentifikasi sebagai bagian yang memiliki peran penting dalam operasi atau profitabilitas entitas);
- Memiliki pengaruh terhadap peningkatan kompensasi manajemen, sebagai contoh, dengan menjamin bahwa persyaratan untuk bonus atau insentif lainnya akan dipenuhi;
- Signifikan dengan memperhatikan pemahaman auditor tentang komunikasi sebelumnya kepada pengguna, sebagai contoh, yang berkaitan dengan prakiraan laba;
- Berkaitan dengan unsur yang melibatkan pihak tertentu (sebagai contoh, apakah pihak eksternal yang melakukan transaksi mempunyai hubungan dengan anggota manajemen entitas);
- Merupakan suatu penghilangan informasi yang tidak secara spesifik diharuskan oleh kerangka dasar pelaporan keuangan namun, menurut pertimbangan auditor, informasi tersebut penting bagi pengguna untuk memahami tentang posisi keuangan, kinerja keuangan, atau arus kas entitas; atau
- Memengaruhi informasi lainnya yang akan dikomunikasikan dalam dokumen yang berisi laporan keuangan auditan (sebagai contoh, informasi yang akan dicantumkan dalam "Analisa dan Pembahasan Manajemen" atau "Penelaahan Keuangan dan Operasi") yang secara masuk akal diharapkan dapat memengaruhi keputusan ekonomi pengguna laporan keuangan. SA 720<sup>2</sup> membahas pertimbangan auditor atas informasi lain yang ada di dalam dokumen yang berisi laporan keuangan auditan, yang auditor tidak memiliki kewajiban untuk melaporkan informasi tersebut.

Kondisi-kondisi tersebut di atas hanya merupakan contoh; tidak semua kondisi tersebut ada dalam semua audit atau tidak merupakan sebuah daftar yang lengkap. Keberadaan keadaan seperti yang disebutkan di atas tidak selalu menghasilkan kesimpulan bahwa kesalahan penyajian adalah material.

- A17. SA 240<sup>3</sup> menjelaskan bagaimana implikasi suatu kesalahan penyajian yang, atau mungkin, merupakan akibat dari kecurangan harus dipertimbangkan dalam hubungannya dengan aspek audit lainnya, meskipun jika ukuran kesalahan penyajian tersebut tidak material dalam hubungannya dengan laporan keuangan.
- A18. Dampak kumulatif kesalahan penyajian tidak material yang tidak dikoreksi yang berkaitan dengan periode sebelumnya dapat berdampak material terhadap laporan keuangan periode kini. Terdapat beberapa pendekatan yang berbeda yang dapat diterima tentang pengevaluasian auditor atas kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi tersebut pada laporan keuangan periode kini. Penggunaan pendekatan pengevaluasian yang sama akan memberikan konsistensi dari periode ke periode.

#### *Pertimbangan Spesifik atas Entitas Sektor Publik*

- A19. Dalam audit atas suatu entitas sektor publik, pengevaluasian apakah suatu kesalahan penyajian adalah material juga dipengaruhi oleh tanggung jawab auditor yang ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan atau otoritas lain untuk melaporkan hal-hal spesifik, termasuk, sebagai contoh, kecurangan.

<sup>2</sup> SA 720, "Tanggung Jawab Auditor atas Informasi Lain dalam Dokumen yang Berisi Laporan Keuangan Auditan."

<sup>3</sup> SA 240, paragraf 35.

A20. Di samping itu, isu seperti kepentingan publik, akuntabilitas, integritas, jaminan pengawasan legislatif yang efektif, secara khusus, dapat berdampak terhadap penentuan apakah suatu unsur adalah material menurut standar moral tinggi. Hal ini terutama untuk unsur yang berkaitan dengan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan atau otoritas lain.

**Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola (Ref: Para.12)**

A21. Jika kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi telah dikomunikasikan kepada pihak yang memiliki tanggung jawab manajemen, dan pihak tersebut juga memiliki tanggung jawab tata kelola, kesalahan penyajian tersebut tidak perlu dikomunikasikan lagi kepada pihak yang berperan dalam tata kelola. Di samping itu, auditor harus meyakinkan bahwa komunikasi dengan pihak atau pihak-pihak yang memiliki tanggung jawab manajemen menginformasikan dengan cukup semua informasi sebagaimana yang dikomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola.<sup>14</sup>

A22. Jika terdapat banyak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi yang secara individual jumlahnya tidak material, auditor dapat mengomunikasikan jumlah kesalahan penyajian dan dampak moneter secara keseluruhan dari kesalahan yang tidak dikoreksi tersebut. Auditor tidak diharuskan untuk mengomunikasikan detail dari setiap kesalahan individual yang tidak dikoreksi.

A23. SA 260 mengharuskan auditor untuk mengomunikasikan dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola yang daripadanya auditor meminta representasi tertulis (lihat paragraf 14 SA ini).<sup>15</sup> Auditor dapat membahas dengan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola alasan tentang, dan implikasi atas, tidak dikoreksinya kesalahan penyajian, dengan mempertimbangkan ukuran dan sifat kesalahan penyajian yang dinilai dalam kondisi yang melingkupinya, dan kemungkinan implikasinya terhadap laporan keuangan masa depan.

**Representasi Tertulis (Re: Para. 14)**

A24. Oleh karena penyusunan laporan keuangan menuntut manajemen dan, jika relevan, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola untuk menyesuaikan laporan keuangan dengan mengoreksi kesalahan penyajian yang material, auditor diharuskan untuk meminta mereka untuk memberikan representasi tertulis tentang kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi. Dalam beberapa keadaan, manajemen dan, jika relevan, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola mungkin tidak yakin bahwa kesalahan penyajian tertentu yang tidak dikoreksi adalah kesalahan penyajian. Untuk alasan itu, mereka mungkin ingin menambahkan dalam representasi tertulis mereka kata-kata seperti: "Kami tidak setuju bahwa unsur... dan... merupakan kesalahan penyajian karena [penjelasan alasan]." Namun, pemerolehan representasi ini, tidak membebaskan auditor untuk membentuk suatu kesimpulan atas dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi.

**Dokumentasi (Ref: Para. 15)**

A25. Dokumentasi auditor atas kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi dapat memerhitungkan:

- (a) Pertimbangan atas dampak agregasi kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi;
- (b) Pengevaluasian apakah tingkat, atau tingkat-tingkat materialitas golongan transaksi, saldo akun, atau pengungkapan tertentu, jika ada, telah dilampaui; dan

<sup>14</sup> SA 260, paragraf 13.

<sup>15</sup> SA 260, paragraf 16(c)(ii).

- (c) Pengevaluasian atas dampak kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi terhadap rasio-rasio kunci, atau tren, dan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, dan persyaratan kontraktual (sebagai contoh persyaratan hutang).

LAPPI