

Pokok Bahasan 12 – Auditing 2

Penyelesaian Audit – *Contingent Liabilities dan Subsequent Event*

Elly Suryani, SE.,MSi.,Ak.,CA.,CPA

PENDAHULUAN

Deskripsi Singkat	:	Pada pokok bahasan ini akan dijelaskan bagaimana Penyelesaian Audit <i>Contingent Liabilities dan Subsequent Event</i> yang harus dilakukan pada perusahaan yang akan diaudit. Prosedur apa yang harus dilakukan dan dokumen apa saja yang harus diperiksa untuk menyelesaikan audit dan mencapai tujuan audit.
Tujuan Instruksional Umum	:	Setelah mengikuti kuliah ini diharapkan mahasiswa mampu: <ol style="list-style-type: none"> 1. Menjelaskan mengenai pengujian tambahan untuk penyajian dan pengungkapan 2. Menjelaskan mengenai review kewajiban kontinjen dan komitmen 3. Menjelaskan mengenai review terhadap peristiwa kemudian
Relevansi	:	Mata kuliah ini sebagai pembuka pengetahuan tentang keprofesian audit, penerapan proses audit dalam transaksi dan dokumentasi oleh auditor di KAP, materi Auditing II ini merupakan suatu acuan dari materi Auditing I dan mata kuliah Akuntansi Keuangan.

Pertemuan 12

Penyelesaian Audit – *Contingent Liabilities dan Subsequent Event*

A. Penerapan Pengujian Tambahan atas Penyajian dan Pengungkapan

Pendekatan auditor dalam memperoleh bukti sehubungan dengan tujuan penyajian dan pengungkapan konsisten dengan pendekatan dalam memperoleh bukti yang berkaitan dengan transaksi dan saldo, diantaranya yaitu :

Audit2_elearning_elly

- Melakukan prosedur untuk mendapatkan pemahaman atas pengendalian untuk tujuan penyajian dan pengungkapan sebagai bagian dari prosedur penilaian resiko.
- Melakukan pengujian pengendalian yang berhubungan dengan pengungkapan saat penilaian awal resiko pengendalian berada di bawah maksimum.
- Melakukan prosedur substantif

Prosedur untuk tujuan penyajian dan pengungkapan diintegrasikan dengan pengujian auditor atas tujuan audit – terkait transaksi dan tujuan audit – terkait saldo. Banyak informasi yang disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan diaudit sebagai bagian dari pengujian auditor pada tahap awal audit. Ditahap ini auditor mengevaluasi bukti yang diperoleh dari 3 tahap pertama untuk menilai apakah diperlukan bukti tambahan untuk tujuan penyajian dan pengungkapan. Auditor juga mengevaluasi apakah keseluruhan penyajian dalam laporan keuangan dan penjelasan tambahan terkait telah mematuhi prinsip akuntansi berlaku umum. Hal ini meliputi evaluasi apakah setiap laporan keuangan mencerminkan klasifikasi yang tepat dan deskripsi setiap akun yang konsisten dengan persyaratan dan bahwa informasi disajikan dalam bentuk yang benar dan dengan terminology yang tepat seperti disyaratkan dalam standar akuntansi.

Salah satu perhatian utama auditor berhubungan dengan tujuan penyajian dan pengungkapan adalah menentukan apakah manajemen sudah mengungkapkan seluruh informasi yang diperlukan. Untuk menilai resiko yang tidak dapat memenuhi tujuan penyajian dan pengungkapan, auditor harus mempertimbangkan informasi yang diperoleh selama tiga tahap pertama dalam pengujian audit untuk menentukan apakah sudah cukup menjelaskan fakta dan keadaan yang harus diungkapkan.

Sehubungan dengan uniknya pengungkapan atas kewajiban kontinjensi dan kejadian setelah tanggal neraca, auditor sering kali memberikan penilaian resiko tinggi karena tidak seluruh informasi yang dibutuhkan diungkapkan dalam penjelasan tambahan. Pengujian audit yang dilakukan pada tahap awal audit sering kali tidak menyediakan bukti yang memadai mengenai kewajiban kontinjensi dan kejadian setelah tanggal neraca. Oleh karena itu, auditor mendesain dan melakukan prosedur pada setiap audit untuk menelaah kewajiban kontinjensi dan kejadian setelah tanggal neraca sebagai bagian dari pengujian tahap keempat.

B. Telaah atas Kewajiban Kontinjensi dan Komitmen

Kewajiban Kontinjensi adalah potensi utang di masa depan kepada pihak luar atas jumlah yang belum dapat ditentukan yang dihasilkan dari aktivitas yang telah dilakukan. Terdapat tiga kondisi yang diperlukan atas munculnya kewajiban kontinjensi, yaitu :

- Terdapat potensi pembayaran di masa mendatang kepada pihak luar atau penurunan nilai asset yang dihasilkan dari kondisi sekarang.
- Terdapat ketidakpastian jumlah pembayaran atau penurunan nilai di masa mendatang.
- Hasilnya akan diperoleh dari kejadian di masa mendatang.

Ketidakpastian atas pembayaran di masa mendatang dapat bervariasi dari sangat mungkin terjadi sampai kemungkinan besar tidak terjadi. Adapun menurut PSAK 57 dijelaskan tiga tingkatan kemungkinan keterjadian dan perlakuan atas laporan keuangan yang dapat digunakan sebagai standard evaluasi dalam mempertimbangkan dan melakukan penilaian secara profesional bagi auditor terhadap kondisi pelaporan klien.

Standar audit mensyaratkan bahwa manajemen, bukan auditor, bertanggung jawab atas identifikasi dan penentuan perlakuan akuntansi yang tepat untuk kewajiban kontinjensi dan pada dasarnya dalam pengungkapan atas kontinjensi dapat dilakukan atas kerjasama pihak manajemen dengan auditor. Tujuan utama auditor dalam melakukan verifikasi **kewajiban kontinjensi** adalah :

Mengevaluasi perlakuan akuntansi atas kewajiban kontinjensi yang diketahui untuk menentukan apakah manajemen telah mengklasifikasikan kontinjensi dengan benar (tujuan penyajian dan pengungkapan untuk klasifikasi). Mengidentifikasi praktek kontinjensi yang belum diidentifikasi manajemen (tujuan penyajian dan pengungkapan untuk kelengkapan).

Komitmen sangat berkaitan erat dengan kewajiban kontinjensi. Komitmen meliputi hal-hal seperti perjanjian untuk membeli bahan baku atau melakukan sewa guna usaha suatu fasilitas pada harga tertentu dan penjualan barang dagangan pada harga yang sudah ditentukan. Karakteristik dalam komitmen yaitu perusahaan setuju berada dalam kondisi tertentu di masa mendatang, tanpa memperhatikan apa yang terjadi dengan laba perusahaan atau perekonomian keseluruhan. Perusahaan biasanya menjelaskan seluruh komitmen, baik dalam penjelasan tambahan terpisah maupun digabungkan, dengan sebuah catatan mengenai kontinjensi.

1. Prosedur Audit Untuk Menemukan Kontinjensi

Langkah pertama dalam melakukan audit kontinjensi adalah menentukan apakah terdapat kontinjensi (tujuan penyajian dan pengungkapan atas keterjadian). Seperti pada kenyataannya lebih sulit menemukan transaksi yang tidak tercatat daripada melakukan verifikasi atas informasi yang tercatat. Saat auditor mengetahui terjadi kontinjensi mereka akan melakukan evaluasi Materialitas dan Pengungkapan Penjelasan Tambahan. Berikut adalah prosedur audit yang biasa digunakan oleh para auditor dalam mengaudit kewajiban kontinjensi :

- Melakukan Tanya-Jawab dengan pihak manajemen (langsung / tertulis) tentang tercatatnya kontinjensi.
- Menelaah Surat Ketetapan Pajak dan SPT pada tahun berjalan dan tahun sebelumnya atas penentuan PPh.
- Menelaah notulensi pertemuan direktur dan pemegang saham bila ada indikasi tuntutan hukum atau kontinjensi lainnya.
- Menelaah kondisi hukum untuk periode audit dan menelaah tagihan dan pernyataan dari penasihat hukum atas terjadinya kewajiban kontinjensi.
- Memperoleh surat dari penasihat hukum atas status kewajiban kontinjensi
- Menelaah dokumentasi audit bila terdapat informasi yang mengindikasikan terjadinya kontinjensi.
- Memeriksa perjanjian kredit tanggal neraca dan meminta konfirmasi saldo yang terpakai atau tidak.

2. Evaluasi Kewajiban Kontinjensi Yang Telah Diketahui

Jika auditor menyimpulkan bahwa terdapat kewajiban kontinjensi, maka harus mengevaluasi signifikansi potensi utang dan sifat pengungkapan yang diperlukan dalam laporan keuangan untuk memperoleh bukti atas keterjadian atas hak dan kewajiban dalam tujuan penyajian dan pengungkapan. Untuk kontinjensi yang membutuhkan pengungkapan, auditor juga menelaah konsep penjelasan tambahan untuk memastikan bahwa informasi yang diungkapkan dapat dipahami dan dinyatakan dengan wajar sesuai kondisi kontinjensi.

3. Prosedur Audit Untuk Menemukan Komitmen

Penelitian untuk mencari komitmen yang belum diketahui biasanya dilakukan sebagai bagian dari audit atas masing-masing area audit. Misalkan, dalam melakukan verifikasi penjualan, auditor seharusnya waspada atas adanya komitmen penjualan.

4. Tanya Jawab Dengan Pengacara Klien

Prosedur utama yang diandalkan auditor untuk mengungkapkan tuntutan hukum yang diketahui atau klaim lain terhadap klien dan mengidentifikasi klaim tambahan yaitu Tanya jawab dengan pengacara klien. Auditor mengandalkan keahlian dan pengetahuan pengacara mengenai masalah hukum guna memberikan pendapat profesional atas hasil tuntutan hukum yang diharapkan dan kemungkinan jumlah kewajiban kewajiban termasuk biaya sidang.

C. Telaah Kejadian Setelah Tanggal Neraca

Telaah kejadian setelah tanggal neraca harus dilakukan auditor untuk menelaah transaksi dan kejadian yang muncul setelah tanggal neraca untuk menentukan apakah terdapat transaksi atau kejadian yang mempengaruhi penyajian dan pengungkapan pada laporan periode berjalan. Prosedur audit ini disyaratkan di SA 560, SPAP. Tanggung jawab auditor atas telaah kejadian setelah tanggal neraca biasanya terbatas pada periode awal, yaitu pada tanggal neraca dan berakhir pada tanggal laporan auditor. Oleh karena tanggal laporan auditor merupakan saat penyelesaian prosedur audit yang penting di kantor klien, maka telaah kejadian setelah tanggal neraca harus diselesaikan mendekati akhir audit.

• Jenis-Jenis Kejadian Setelah Tanggal Neraca

Ada dua kejadian yang harus dipertimbangkan oleh manajemen dan dievaluasi oleh auditor yaitu:

1. Kejadian yang berdampak langsung pada Laporan Keuangan dan membutuhkan penyesuaian.

Beberapa kejadian setelah tanggal neraca memberikan informasi tambahan kepada manajemen agar dapat menentukan penyajian dan pengungkapan yang wajar atas saldo akun pada tanggal neraca. Informasi ini membantu auditor dalam melakukan verifikasi saldo. Kejadian setelah tanggal neraca seperti berikut ini, memerlukan penyesuaian atas saldo akun pada laporan keuangan tahun berjalan jika jumlahnya material;

- Pernyataan kebangkrutan oleh pelanggan atas saldo piutang dagang yang beredar karena kondisi keuangan pelanggan memburuk.
- Penetapan proses litigasi pada nilai yang berbeda dengan nilai yang ditetapkan pada pembukuan.
- Penghentian asset tetap yang tidak digunakan dalam operasi pada nilai di bawah nilai buku.
- Penjualan investasi pada harga di bawah harga perolehan.

Saat kejadian setelah tanggal neraca digunakan untuk mengevaluasi jumlah yang dimasukkan dalam laporan keuangan akhir tahun, auditor harus memisahkan antara kondisi pada tanggal neraca dan kondisi setelah akhir tahun. Informasi setelah tanggal neraca tidak boleh dimasukkan dalam laporan jika keadaan yang menyebabkan perubahan nilai terjadi setelah akhir tahun.

2. Kejadian yang tidak berdampak langsung pada Laporan Keuangan, tetapi memerlukan pengungkapan.

Kejadian ini memberikan kondisi yang tidak terjadi pada tanggal neraca yang dilaporkan, tetapi tidak signifikan namun tetap memerlukan pengungkapan meskipun tidak memerlukan penyesuaian akun. Akun ini biasanya diungkapkan dengan penjelasan tambahan, tetapi terkadang bisa cukup signifikan sehingga memerlukan pengungkapan pada laporan keuangan tambahan (supplemental financial statements) yang memasukkan dampak kejadian seolah-olah kejadian tersebut muncul pada tanggal neraca.

Kejadian atau transaksi yang terjadi setelah tanggal neraca yang memerlukan pengungkapan, bukan hanya penyesuaian dalam laporan keuangan, meliputi:

- Penurunan nilai pasar atas sekuritas milik perusahaan untuk investasi sementara atau akan dijual kembali
- Penerbitan obligasi atau sekuritas ekuitas
- Penurunan nilai pasar atas persediaan sebagai dampak dari tindakan pemerintah yang membatasi penjualan produk
- Kerugian persediaan yang tidak diasuransikan akibat kebakaran
- Penggabungan usaha atau akuisisi.

Auditor perusahaan publik dapat juga mengidentifikasi kejadian yang berhubungan dengan pengendalian internal atas laporan keuangan yang muncul setelah tanggal neraca. Jika auditor menentukan bahwa kejadian setelah tanggal neraca ini berdampak material pada pengendalian internal atas laporan keuangan perusahaan, maka laporan auditor harus memasukkan paragraph penjelasan, baik yang menjelaskan kejadian dan dampaknya atau pun yang langsung mengarahkan pembaca kepada pengungkapan laporan manajemen dalam pengendalian internal berikut dampaknya.

- **Pengujian Audit**

Prosedur audit untuk menelaah kejadian setelah tanggal neraca terbagi dalam dua kategori yaitu:

1. Prosedur yang biasanya terintegrasi sebagai bagian dari verifikasi saldo akun akhir tahun.

Prosedur ini meliputi pengujian pisah batas dan penilaian yang dilakukan sebagai bagian dari pengujian perincian saldo. Misal auditor memeriksa transaksi penjualan dan pembelian setelah tanggal neraca untuk menentukan apakah pisah batasnya akurat.

2. Prosedur yang dilakukan khususnya untuk menemukan kejadian atau transaksi yang harus diakui sebagai kejadian setelah tanggal neraca.

Kategori pengujian kedua adalah pengujian yang khusus menyediakan informasi untuk menguji saldo akun tahun berjalan atau penjelasan tambahan sebagai pengujian kelengkapan untuk tujuan penyajian dan pengungkapan. Pengujian tersebut meliputi:

- Tanya jawab dengan Manajemen
- Korespondensi dengan Pengacara
- Telaah atas Laporan Internal yang dibuat setelah tanggal neraca
- Telaah atas pencatatan yang dibuat setelah tanggal neraca
- Pemeriksaan notulensi pertemuan dewan direksi setelah tanggal neraca
- Permintaan surat representasi

• **Penetapan Tanggal Ganda**

Biasanya auditor menentukan bahwa kejadian setelah tanggal neraca yang memengaruhi laporan keuangan periode berjalan terjadi setelah pekerjaan lapangan selesai, tetapi sebelum laporan audit diterbitkan. Misal jika klien audit membeli perusahaan lain setelah hari terakhir pekerjaan lapangan. Dengan mengasumsikan bahwa pembelian terjadi pada 23 Maret, sedangkan hari terakhir pekerjaan lapangan adalah 11 Maret. Dalam situasi ini, SA 530, SPAP mensyaratkan auditor untuk memperluas pengujian audit pada kejadian setelah tanggal neraca yang baru ditemukan untuk memastikan hal itu sudah diungkapkan. Auditor memiliki dua pilihan atas perluasan pengujian kejadian setelah tanggal neraca, yaitu:

1. Memperluas seluruh kejadian setelah tanggal neraca ke batas tanggal yang baru.
2. Membatasi telaah kejadian setelah tanggal neraca sehubungan dengan kejadian baru setelah tanggal neraca.

Sumber :

- Arens Alvin., Randal J. Elder, Mark S. Beasley., 2014. Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 15th. Edition. Pearson Education, Inc., Upper Saddle River, New Jersey, Prentice Hall.
- Tuanakotta M, Theodorus, 2015. Audit Kontemporer, Salemba Empat.
- Tuanakotta M, Theodorus, 2013. Audit Berbasis ISA, Salemba Empat
- IAPI, 2017. Standar Profesional Akuntan Publik
- IAI, 2017. Standar Akuntansi Keuangan