



UNIVERSITAS INDONESIA

AUDIT ATAS ASET TETAP PADA PT WOY

Audit of Fixed Aset PT WOY

LAPORAN MAGANG

SRI LARASATI

0806352082

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK**

JANUARI 2012



UNIVERSITAS INDONESIA

AUDIT ATAS ASET TETAP PADA PT WOY

Audit of Fixed Aset PT WOY

LAPORAN MAGANG

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana

SRI LARASATI

0806352082

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK**

JANUARI 2012

HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS

Laporan Magang ini adalah hasil karya saya sendiri, dan semua sumber baik yang dikutip maupun dirujuk telah saya nyatakan dengan benar.

Nama : Sri Larasati

NPM : 0806352082

Tanda Tangan :



Tanggal : 18 Januari 2012

HALAMAN PENGESAHAN

Laporan magang ini diajukan oleh :
Nama : Sri Larasati
NPM : 0806352082
Program Studi : Akuntansi
Judul Laporan magang : Audit atas Aset Tetap pada PT WOY

Telah berhasil dipertahankan di hadapan Dewan Penguji dan diterima sebagai bagian persyaratan yang diperlukan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia.

DEWAN PENGUJI

Pembimbing : Taufik Hidayat S.E., Ak., M.M



Ketua Penguji : Kurnia Irwansyah Rais S.E.,M.Ak



Anggota Penguji : Christine S.E., M.Int. Tax



Ditetapkan di : Depok
Tanggal : 18 Januari 2012

KATA PENGANTAR

Puji syukur saya panjatkan kepada Allah Swt., karena atas berkat dan rahmat-Nya, saya dapat menyelesaikan laporan magang ini. Saya menyadari bahwa banyak sekali bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak, baik dari masa perkuliahan sampai pada penyusunan laporan magang ini. Oleh karena itu, perkenankan pada kesempatan ini

saya menyampaikan ucapan terima kasih yang tulus kepada :

1. Allah SWT. yang telah memberikan saya kekuatan baik jasmani dan rohani juga kesempatan untuk mengerjakan dan menyelesaikan laporan magang ini.
2. Mamak dan Bapak yang telah memberikan bantuan dukungan material maupun moril. Doanya yang selalu mengiringi saya dalam proses magang dan membuat laporan magang ini. Terima kasih sudah susah payah menyekolahkan saya setinggi ini walaupun dengan kondisi keuangan yang sulit. Sangat bersyukur mempunyai orang tua seperti kalian.
3. Bapak Taufik Hidayat S.E., Ak., M.M, selaku dosen pembimbing yang telah menyediakan waktu, tenaga dan pikiran didalam mengarahkan saya dalam penyusunan laporan magang ini.
4. Terima kasih kepada Ibu Dr. Sylvia Veronica N.P.S. , selaku kepala prodi akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
5. Pihak KAP EGP khususnya grup 4 yang telah memberikan kesempatan untuk melakukan magang dan telah membantu selama magang hingga laporan ini dapat terselesaikan, khususnya Inu, Mariska, Rinu, Feny , Farah, Irma, Yunike, Cristin, Erwin, Wawad, Devi yang memberikan banyak referensi dan mengajarkan hal yang kurang saya mengerti.
6. PT WOY yang telah bersedia membantu saya dalam mengumpulkan data guna penyusunan laporan magang ini.
7. Kakak – Kakak saya tersayang dr Ari Yuniarto Sp.A, Yuni Aryani S.Si, Sri Yuliani M.hum , Desi Sulistiani, sangat bangga memiliki saudara yang hebat seperti kalian sehingga saya terpacu untuk menjadi lebih baik lagi.
8. Keluarga besar yang telah turut mendukung saya.

9. dr. Ari Djatikusumo Sp. M dan dr Dini Hapsari yang bukan hanya membantu pengobatan saya tetapi juga mendukung saya untuk menyelesaikan laporan magang ini.
10. Untuk teman – teman saya yang melaksanakan magang di KAP EGP diantaranya Darwin dan Ines (yang berjuang sama- sama menahan malasnya hari senin di Kereta pp Depok – Sudirman), ayu, dias, cacing, ujang , cindy, laura, cua, yang juga telah memberi saran kepada penulis dalam pemilihan tema.
11. Untuk sahabat dan teman – teman FEUI (Arum, Tommy, Alin, Afin, Elda, Rukhin, Frenky), SMA N 1 Depok (Welly, Fia, Mitha, dewi), SMP N 2 Depok (Kurnia, Joji, Widya, Tuti) yang selalu menyemangati saya untuk menyelesaikan laporan magang ini.
12. Para dosen Program S1 Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia atas curahan ilmu, nasihat, dan tuntutannya baik di dalam maupun di luar perkuliahan. Semua staff Departemen Akuntansi dan Biro Pendidikan FEUI.
13. Pihak-pihak lain yang terkait dalam membantu kelancaran saya selama kuliah dan atas semua masukan yang turut membantu penyelesaian laporan magang

Saya menyadari bahwa laporan magang ini tidak terlepas dari segala kekurangan. Oleh karena itu, saya mengharapkan segala bentuk kritik dan saran yang membangun guna penyempurnaan laporan magang ini. Akhirnya semoga laporan magang ini membawa manfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan.

Depok, Januari 2012



Penulis

**HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI
TUGAS AKHIR UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIS**

Sebagai sivitas akademik Universitas Indonesia, saya bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Sri Larasati
NPM : 0806352082
Program Studi : Akuntansi
Departemen : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Jenis Karya : Laporan magang

demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada Universitas Indonesia **Hak Bebas Royalti Noneksklusif (Non-exclusive Royalty-Free Right)** atas karya ilmiah saya yang berjudul:

Audit atas Aset Tetap pada PT WOY

beserta perangkat yang ada (bila diperlukan). Dengan Hak Bebas Royalti Non Eksklusif ini. Universitas Indonesia berhak menyimpan, mengalihmedia/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya tanpa meminta ijin dari saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik Hak Cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di : Depok

Pada tanggal : 18 Januari 2012

Yang menyatakan



(Sri Larasati)

ABSTRAK

Nama : Sri Larasati
Program Studi : Akuntansi
Judul : Audit atas Aset Tetap pada PT WOY

Laporan magang ini membahas mengenai audit atas aset tetap pada PT WOY. PT WOY merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang industri manufaktur dengan produk berupa kaca dan plastik. Dalam laporan ini dijelaskan mengenai kebijakan akuntansi atas aset tetap PT WOY, prosedur audit aset tetap oleh KAP EGP dan temuan audit beserta analisisnya. Berdasarkan pengujian substantif atas aset tetap telah ditemukan adanya kesalahan pencatatan dalam pengakuan beban depresiasi serta indikasi penurunan nilai. Namun, analisis pada laporan magang ini menyimpulkan bahwa akun aset tetap PT WOY sudah disajikan secara wajar.

Kata kunci :

audit, aset tetap, penurunan nilai, depresiasi

ABSTRACT

Name : Sri Larasati
Department : Accounting
Title : Audit of Fixed Asset PT WOY

This internship report discusses about audit of fixed assets PT WOY. PT WOY is manufacturing company that produces glass and plastic. This report describes about the accounting policy of fixed assets in PT WOY, audit procedures of public accountant EGP, audit findings and the analysis. Substantive testing for fixed assets have found misstatements on recognition of depreciation expense and impairment indications. Nevertheless, this report conclude that fixed assets of PT.WOY is fairly presented.

Key words :

Audit, fixed assets , impairment, depreciation.

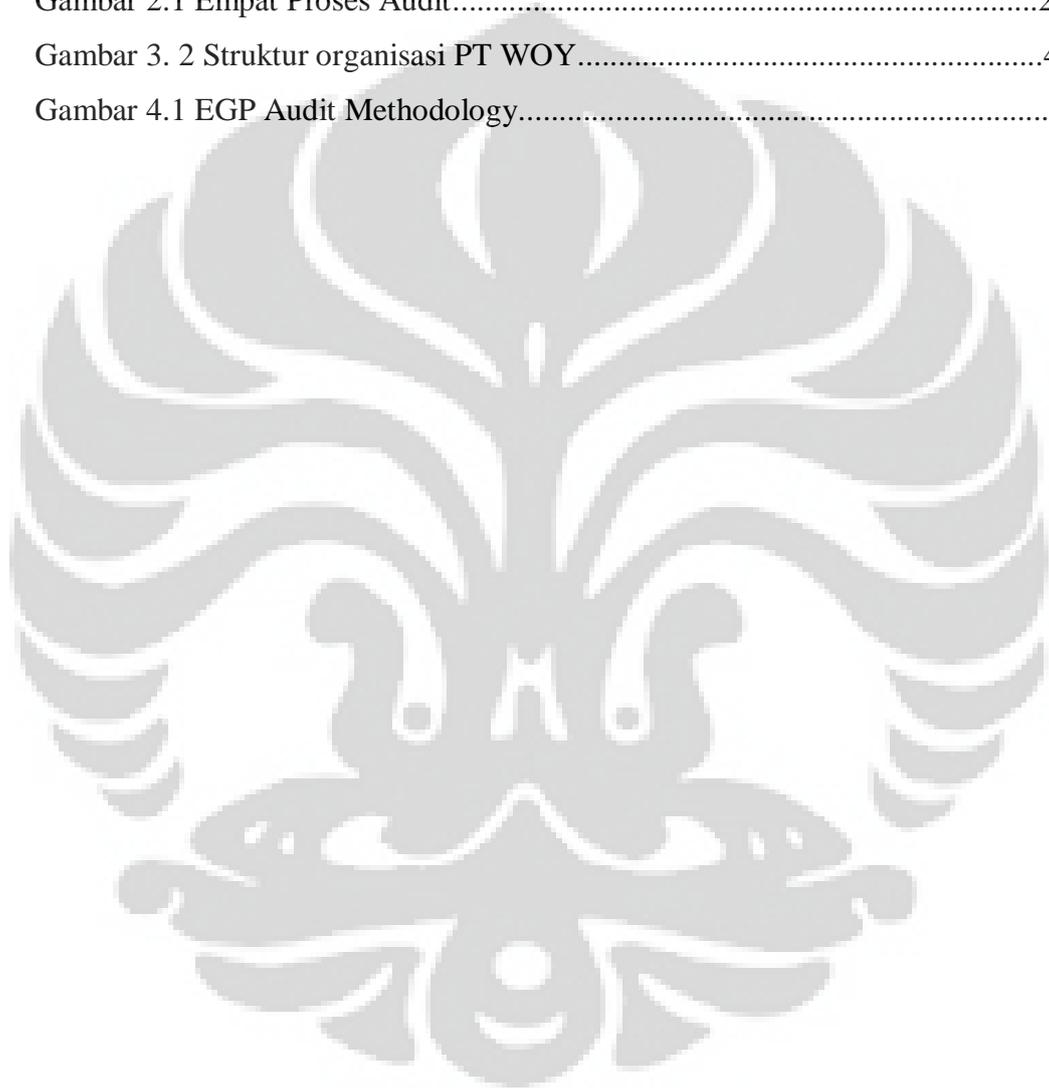
DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
HALAMAN PERNYATAAN PERSETUJUAN PUBLIKASI	vi
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
1. PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Pelaksanaan Program Magang.....	1
1.2 Tujuan Pelaksanaan Program Magang.....	1
1.3 Tujuan Penulisan Laporan Magang.....	2
1.4 Pelaksanaan Kegiatan Magang.....	3
1.5 Perumusan dan Pembatasan Masalah.....	4
1.6 Sistematika Penulisan.....	4
2. LANDASAN TEORI.....	6
2.1 Akuntansi untuk aset tetap.....	6
2.1.1 Definisi Aset Tetap.....	6
2.1.2 Pengakuan	
2.1.2.1 Biaya perolehan Awal.....	6
2.1.2.2 Biaya- biaya setelah perolehan awal.....	7
2.1.3 Pengukuran Aset Tetap.....	8
2.1.3.1 Pengukuran awal aset tetap.....	8
2.1.3.2 Pengukuran sesudah Pengakuan Awal Aset Tetap.....	10
2.1.4 Penyusutan Aset Tetap.....	11
2.1.4.1 Definisi penyusutan.....	11
2.1.4.2 Metode Penyusutan.....	12
2.1.5 Penghentian Pengakuan	13
2.1.6 Penurunan nilai (<i>impairment</i>).....	15
2.1.7 Pengungkapan Aset Tetap.....	16
2.2 Pengendalian Internal.....	17
2.2.1 Definisi dan komponen pengendalian internal.....	17
2.3 Pengauditan.....	20
2.3.1 Definisi Pengauditan.....	20
2.3.2 Proses audit laporan keuangan.....	22
2.3.2.1 Asersi Manajemen.....	24
2.3.2.2 Tujuan Audit Terkait Saldo (<i>Balance-Related Audit Objectives</i>).....	26
2.3.2.3 Tujuan Audit Terkait Penyajian dan Pengungkapan (<i>Presentation and Disclosure -Related Audit Objectives</i>).....	28

2.3.2.4	Jenis – Jenis Pengujian.....	28
2.3.3	Bukti Audit	31
2.3.3.1	Penentuan Bukti Audit.....	32
2.3.3.2	Jenis - Jenis Bukti Audit.....	33
2.3.3.3	Dokumentasi audit.....	35
3.	GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN.....	39
3.1	Profil KAP EG & Partner.....	39
3.1.1	Jasa Profesional yang Disediakan oleh KAP EGP.....	39
3.2	Profil perusahaan PT WOY.....	42
3.2.1	Struktur kepemilikan PT WOY.....	43
3.2.2	Struktur organisasi PT WOY	43
4.	PEMBAHASAN DAN ANALISIS.....	44
4.1	Akuntansi atas Aset Tetap pada PT WOY.....	44
4.1.1	Kebijakan penyusutan aset tetap.....	45
4.1.2	Kebijakan Penambahan Aset tetap.....	46
4.1.3	Kebijakan Pelepasan Aset Tetap	47
4.1.4	Kebijakan Pengungkapan Aset Tetap.....	47
4.2	Audit atas Aset Tetap pada PT WOY.....	48
4.2.1	Prosedur audit KAP EGP.....	48
4.2.1.1	Perencanaan (<i>Planning</i>).....	48
4.2.1.2	Evaluasi Pengendalian (<i>Control Evaluation</i>).....	52
4.2.1.3	Pengujian Substantif (<i>Substantive Testing</i>).....	53
4.2.1.4	Penyelesaian (<i>Completion</i>)	63
4.3	Analisis.....	63
4.3.1	Analisis Kebijakan Aset Tetap PT WOY.....	63
4.3.1.1	Analisis kebijakan penyusutan PT WOY.....	63
4.3.1.2	Analisis Kebijakan Penambahan Aset Tetap PT WOY.....	64
4.3.1.3	Analisis Kebijakan Pelepasan Aset Tetap.....	65
4.3.1.4	Analisis Kebijakan Pengungkapan Aset Tetap.....	65
4.3.2	Analisis Prosedur Audit Atas Aset Tetap.....	66
4.3.2.1	Analisis Prosedur Perencanaan (<i>Planning</i>).....	66
4.3.2.2	Analisis Prosedur Evaluasi Pengendalian (<i>Control Evaluation</i>).....	67
4.3.2.3	Analisis Prosedur Pengujian Substantif (<i>Substantive Testing</i>).....	69
5.	KESIMPULAN DAN SARAN.....	71
5.1	Kesimpulan.....	71
5.2	Saran	72
5.2.1	Saran kepada PT WOY.....	72
5.2.2	Saran kepada KAP EGP.....	72

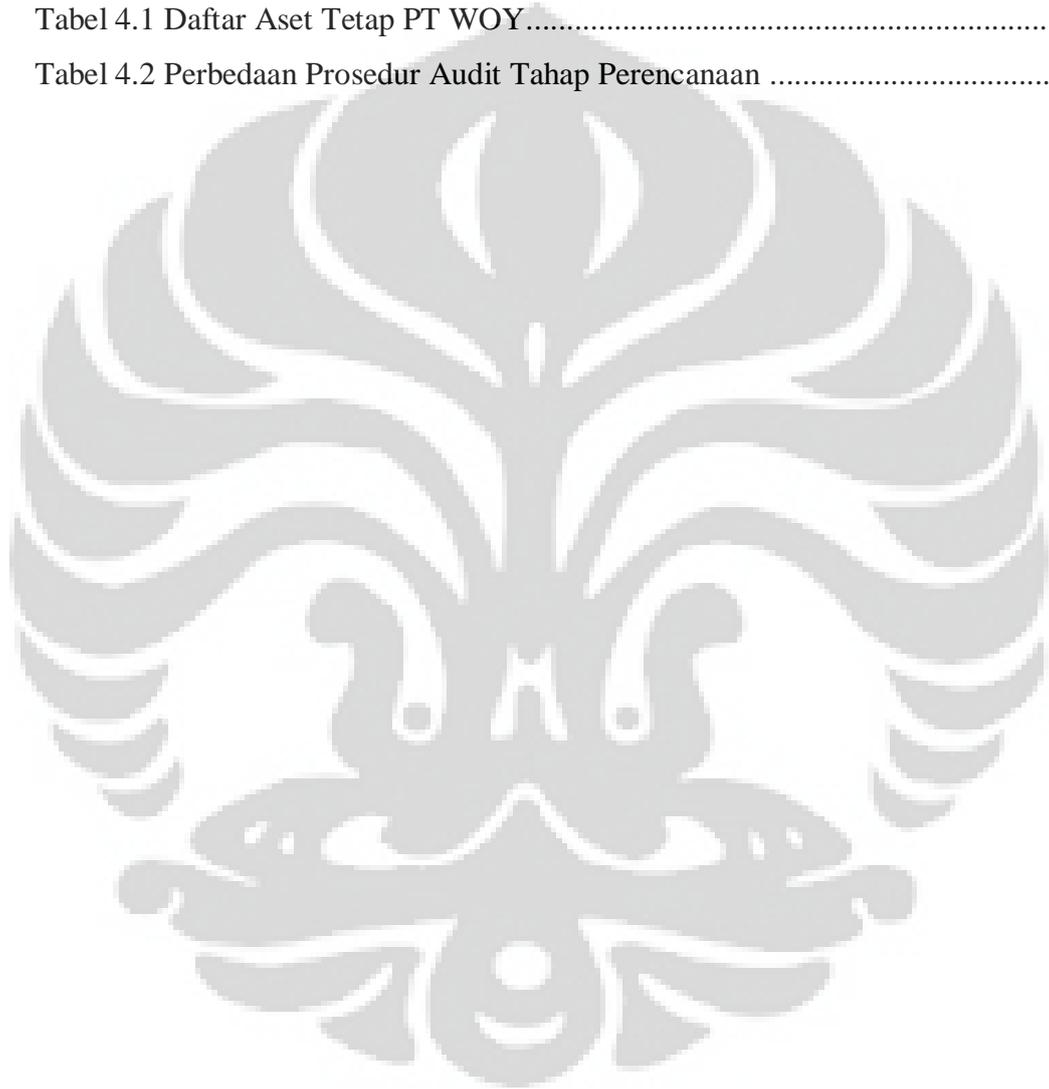
DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Empat Proses Audit.....	22
Gambar 3. 2 Struktur organisasi PT WOY.....	43
Gambar 4.1 EGP Audit Methodology.....	48



DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan atas Kondisi Pertukaran Aset Tetap dan Perlakuan Akuntansinya.....	10
Tabel 3.1 Struktur Kepemilikan Saham atas PT WOY.....	43
Tabel 4.1 Daftar Aset Tetap PT WOY.....	45
Tabel 4.2 Perbedaan Prosedur Audit Tahap Perencanaan	66



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 *Leadsheet* Aset Tetap PT WOY



BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Pelaksanaan Program Magang

Dalam era globalisasi yang sangat kompetitif, universitas sebagai lembaga pendidikan terakhir sebelum dunia kerja dituntut untuk dapat menghasilkan lulusan yang berkualitas, baik dalam pengetahuan akademis maupun keterampilan teknis untuk mendukung lulusan dalam menghadapi dunia kerja yang sebenarnya sangat kompetitif satu sama lain. Menjadi sebuah tantangan terhadap Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia sebagai salah satu Universitas terbaik di Indonesia untuk menghasilkan lulusannya yang terbaik dan juga seimbang di bidang akademis maupun praktik. Oleh karena itu, untuk mendukung hal ini departemen akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia membuka program magang sebagai mata kuliah pilihan wajib sebagai salah satu persyaratan wajib dalam kelulusan mahasiswa strata satu.

Program magang ini bertujuan untuk memberikan kesempatan bagi mahasiswa/i FEUI untuk menerapkan ilmu pengetahuan yang telah diperoleh selama duduk di bangku perkuliahan ke dalam dunia kerja. Di samping itu, program magang ini juga merupakan program *link and match* pada sistem pendidikan tinggi agar ilmu yang telah dipelajari menjadi tepat guna dan berhasil guna di lingkungan kerja yang akan datang. Melalui program magang ini, mahasiswa dapat berlatih menganalisis dan menyelesaikan masalah-masalah akuntansi, bekerja sama dalam tim, berkomunikasi secara profesional, dan merasakan gambaran umum situasi dan lingkungan kerja.

1.2 Tujuan Pelaksanaan Program Magang

Program magang ini merupakan salah satu prasyarat kelulusan sarjana strata satu untuk pengganti skripsi. Program magang ini merupakan program dari departemen akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia yang bertujuan untuk membuat mahasiswa bisa mempraktekkan ilmu yang telah dipelajarinya selama diperkuliahan dengan praktek langsung di dunia nyata. Selain itu, program

magang ini juga berguna bukan hanya untuk mahasiswa seperti meningkatkan kemampuan bekerjasama dan berkomunikasi yang baik dengan yang lain, tetapi juga bagus untuk departemen akuntansi itu sendiri yaitu menambah *link* perusahaan untuk melakukan kerjasama program magang ini. Untuk Penulis sendiri, penulis berharap dapat memperoleh pengetahuan yang mendalam tentang bagaimana melakukan suatu prosedur audit atas laporan keuangan dan menggunakan pengetahuan tersebut untuk diterapkan dalam bidang pekerjaan dimasa yang akan datang.

1.3 Tujuan Penulisan Laporan Magang

Tahapan akhir dari pelaksanaan program magang sebagai salah satu prasyarat kelulusan dari Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia dan memperoleh gelar sarjana adalah dengan pembuatan laporan magang. Seluruh aktivitas magang dan pengalaman yang diperoleh mahasiswa selama pelaksanaan program magang dijelaskan didalam laporan magang. Mahasiswa mengangkat tema tertentu yang berkenaan dengan pengalamannya selama program magang untuk kemudian dikembangkan menjadi sebuah tulisan yang berbentuk laporan magang. Laporan magang inilah yang nantinya akan diuji dan menjadi salah satu komponen penentu kelulusan mahasiswa dari Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Pada laporan magang ini, penulis mengangkat tema “Audit atas Aset Tetap PT WOY”. Dengan penulisan laporan magang ini, diharapkan penulis dapat mengetahui lebih dalam dan dapat memberikan gambaran umum mengenai :

1. Kebijakan akuntansi Aset Tetap pada PT WOY beserta analisisnya,
2. Prosedur audit yang dilakukan KAP EGP dalam audit atas aset tetap pada PT WOY beserta analisisnya,
3. Analisis atas temuan audit dalam pelaksanaan audit atas Aset Tetap pada PT WOY.

Dengan adanya laporan magang ini, diharapkan dapat bermanfaat bagi pengembangan ilmu pengetahuan, dan bermanfaat bagi para pembaca lainnya sebagai salah satu referensi mengenai tema yang dibahas pada laporan magang ini. Laporan magang ini juga diharapkan menjadi gambaran kepada mahasiswa

lainnya yang akan mengikuti program magang agar dapat melakukan perbaikan atas laporan magang ini sehingga menghasilkan laporan magang yang lebih baik.

1.4 Pelaksanaan Kegiatan Magang

Penulis melakukan program magang dimulai tanggal 1 Juni 2011 sampai 29 Agustus 2011 di Kantor Akuntan Publik KAP EGP. Selama magang berlangsung, penulis ditempatkan di *Assurance service* grup 04, bagian manufaktur. Pada periode 3 bulan melakukan kegiatan magang di KAP EGP, Penulis berkesempatan mengikuti *engagement team* sebagai *internship* atau setara dengan *associate 1* di kantor tempat penulis magang dan juga membantu dalam melakukan *audit fieldwork* pada perusahaan. Berikut adalah kegiatan penulis selama berada di perusahaan klien :

a) PT PQR

PT PQR adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang perdagangan alat – alat kecantikan. PT PQR tidak memproduksi langsung produk kecantikan itu, namun hanya membeli produk dari PT PQR internasional di kantor pusat. Penulis berkesempatan untuk mengaudit beberapa akun yaitu membuat *working paper* atas aset tetap dan juga modal pemegang saham. Untuk aset tetap, penulis melakukan prosedur audit terhadap penambahan aset tetap, pelepasan, *Contruction in progress*, dan juga reklasifikasi. Selain itu, penulis diharuskan membuat *fluctuation* atau *leadsheet* untuk aset tetap dan juga melakukan *reasonable test* terhadap beban penyusutan. Untuk akun modal pemegang saham, penulis diharuskan melakukan rekonsiliasi atas saldo laba ditahan dan juga meringkas akta notaris serta notulen rapat umum pemegang saham.

b) PT WOY

PT WOY adalah perusahaan yang bergerak dalam bidang industri manufaktur. Pada klien ini, penulis berkesempatan untuk mengaudit beberapa akun yaitu akun aset tetap, utang lain- lain, aset lain-lain, piutang lain – lain. Pada akun aset tetap, penulis juga melakukan hal yang sama seperti yang dilakukan pada klien sebelumnya. Untuk utang lain - lain, penulis diharuskan untuk

membuat *leadsheet* untuk mendukung *fluctuation* atas akun ini. Selain itu, penulis juga melakukan *inquiry* atas sifat dari akun ini dan untuk mengetahui kapan biasanya akun ini jatuh tempo, penulis diharuskan melakukan *vouching* untuk beberapa transaksi yang jumlahnya cukup material. Untuk akun aset lain-lain, penulis diharuskan membuat *working paper* berupa *leadsheet* dan membuat daftar atas aset lain-lain yang dimiliki perusahaan, kemudian untuk beberapa nominal yang besar penulis juga melakukan *vouching* atas nominal yang cukup material tersebut dan juga melakukan *inquiry* terhadap bagian akuntansi. Untuk akun piutang lain-lain, selain harus membuat *working paper* berupa *leadsheet* atau *fluctuation*, penulis juga melakukan *inquiry* atas sifat dari akun tersebut dan juga melakukan *vouching* atas jumlah yang cukup material.

1.5 Perumusan dan Pembatasan Masalah

Dasar penulis memilih topik audit terhadap aset tetap adalah karena untuk akun aset tetap ini seluruh proses auditnya dilakukan oleh penulis. Walaupun tidak terlalu banyak penulis menemukan masalah terhadap akun ini, namun penulis akan lebih mengulas tentang bagaimana perlakuan akun ini yang dilakukan oleh perusahaan dengan membandingkannya pada aturan yang berlaku di Indonesia.

1.6 Sistematika Penulisan

Laporan magang ini dibagi atas 5 bagian (bab) dan lampiran sebagai pendukung laporan dengan rincian sebagai berikut:

- Bab 1 – Pendahuluan

Bab ini mencakup latar belakang pelaksanaan program magang, tujuan pelaksanaan program magang dan penulisan laporan, waktu dan tempat pelaksanaan magang, ruang lingkup pelaksanaan kegiatan magang, perumusan dan pembatasan masalah yang akan dibahas serta sistematika penulisan laporan. Bab ini berfungsi agar pembaca dapat mengetahui alasan penulis memilih topik ini sehingga akan lebih memudahkan proses pemahaman isi laporan magang.

- Bab 2 – Landasan Teori

Bab ini membahas teori yang berkaitan dengan kebijakan akuntansi terkait aset tetap dan audit terhadap aset tetap. Teori ini digunakan untuk melakukan pembahasan dan analisis atas permasalahan yang diangkat dalam laporan ini. Teori diambil dari berbagai sumber, baik buku teks kuliah, peraturan perundangan, ketentuan dari badan regulasi, standar profesi, maupun pedoman yang digunakan dalam pelaksanaan audit.

- Bab 3 – Profil KAP dan Perusahaan Klien

Bab ini memuat profil perusahaan tempat penulis melaksanakan program magang, yaitu KAP EGP, dan juga profil perusahaan klien tempat Penulis melaksanakan tugas. Pengenalan ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran dan informasi mengenai perusahaan yang menjadi bahan penyusunan laporan magang dan KAP EGP sehingga akhirnya juga akan memudahkan pembaca memahami isi laporan ini.

- Bab 4 – Pembahasan dan analisis

Bab ini menyajikan penjelasan mengenai prosedur audit atas aset tetap. Dimulai dengan analisis kebijakan perusahaan atas aset tetap kemudian analisis prosedur audit KAP EGP yaitu tahap – tahap audit serta penemuan yang di temukan saat melakukan audit terhadap akun aset tetap itu.

- Bab 5 – Kesimpulan dan Saran

Bab ini merupakan bab terakhir yang berisi rangkuman hal-hal penting yang telah dibahas dalam laporan ini. Selain itu, dalam bab ini juga diberikan saran dan kritik membangun bagi KAP tempat penulis melaksanakan magang dan perusahaan klien yang diaudit. Dengan adanya saran ini, diharapkan laporan magang ini tidak hanya berguna bagi penulis, tetapi juga berguna bagi PT WOY dan KAP EGP.

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1 Akuntansi untuk Aset Tetap

2.1.1 Definisi Aset Tetap

Menurut PSAK No. 16 Revisi 2007, aset tetap adalah aset yang dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode.

Menurut Kieso et al. (2007) aset tetap adalah aset yang :

1. Dimiliki untuk digunakan dalam aktivitas operasional perusahaan dan bukan untuk dijual. Karakteristik pertama dari aset tetap ini menjelaskan bahwa tujuan dari perolehannya adalah digunakan dalam kegiatan perusahaan, dan bukan untuk diperjual-belikan dalam kegiatan normal perusahaan. Karakteristik inilah yang membedakan aset tetap dengan persediaan (*inventory*).
2. Memiliki masa manfaat lebih dari satu tahun. Karakteristik kedua aset tetap ini menjelaskan bahwa jangka waktu pemakaiannya yang lebih dari satu tahun. Dengan karakteristik ini, dikenal istilah penyusutan (*depreciation*) dalam aset tetap yaitu tidak lain adalah alokasi biaya dari aset tetap tersebut dalam jangka waktu pemakaian atau umurnya atau berupa *expired cost* dari aset tetap.
3. Merupakan aset berwujud yang memiliki nilai material. Karakteristik ketiga aset tetap ini menjelaskan bahwa pengeluaran untuk aset tersebut merupakan pengeluaran yang nilainya besar atau material bagi perusahaan.

2.1.2 Pengakuan

2.1.2.1 Biaya Perolehan Awal

Aset tetap dapat diperoleh untuk alasan keamanan atau lingkungan. Perolehan aset tetap semacam itu, walaupun tidak secara langsung meningkatkan manfaat ekonomis masa depan dari suatu aset tetap yang ada, mungkin diperlukan

bagi entitas untuk memperoleh manfaat ekonomis masa depan dari aset yang lain. Dalam keadaan ini, perolehan aset tetap semacam itu memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai aset, karena aset tersebut memungkinkan entitas memperoleh manfaat ekonomis masa depan yang lebih besar dari aset-aset terkait dibandingkan dengan manfaat ekonomis yang dihasilkan seandainya aset tersebut tidak diperoleh. Namun demikian, jumlah tercatat aset tersebut dan aset lain yang terkait harus di-*review* untuk menguji apakah telah terjadi penurunan nilai sesuai dengan PSAK No. 48 tentang Penurunan Nilai Aset.

2.1.2.2 Biaya-Biaya Setelah Perolehan Awal

1. Penambahan (*addition*)

Penambahan aset tetap terjadi bisa dengan cara pembelian, pertukaran, atau bahkan berasal dari pengeluaran–pengeluaran setelah tanggal pengakuisisian. Pengeluaran itu ada yang bisa di kapitalisasi (*capital expenditure*) sebagai aset atau hanya menjadi beban (*revenue expenditure*). Pada umumnya, pengeluaran yang timbul untuk mencapai manfaat di masa depan yang lebih besar biasanya dikapitalisasi dan untuk pengeluaran yang berguna dalam pemeliharaan aset tetap biasanya dicatat sebagai beban.

Menurut Kieso et al. (2011), dalam rangka mengkapitalisasi pengeluaran – pengeluaran yang berkaitan dengan aset tetap, salah satu kondisi dari tiga kriteria dibawah ini harus dipenuhi :

- a. Bertambahnya umur manfaat aset tetap,
- b. Kuantitas barang yang diproduksi dari aset tersebut harus meningkat,
- c. Kualitas barang yang diproduksi dari aset tersebut harus meningkat.

Pada *revenue expenditure*, entitas tidak boleh mengakui biaya perawatan sehari-hari aset tetap sebagai bagian dari aset yang bersangkutan. Biaya-biaya ini diakui dalam laporan laba rugi saat terjadinya. Biaya perawatan sehari-hari terutama terdiri atas biaya tenaga kerja dan bahan habis pakai (*consumables*)

termasuk di dalamnya suku cadang kecil. Pengeluaran-pengeluaran untuk hal tersebut sering disebut “biaya pemeliharaan dan perbaikan” aset tetap.

2. Penggantian

Perusahaan boleh mengakui biaya penggantian aset tetapnya yang biayanya cukup material dan jarang serta memenuhi kriteria untuk diakui

3. Biaya Inspeksi

Setiap inspeksi yang signifikan diakui dalam jumlah tercatat aset tetap sebagai suatu penggantian apabila memenuhi kriteria pengakuan. Jika diperlukan, estimasi biaya inspeksi sejenis yang akan dilakukan di masa depan dapat digunakan sebagai indikasi biaya inspeksi saat aset tersebut diperoleh atau dibangun. Sisa jumlah tercatat biaya inspeksi yang terdahulu, jika ada (yang dibedakan dari komponen fisiknya), dihentikan pengakuannya.

2.1.3 Pengukuran Aset Tetap

2.1.3.1 Pengukuran awal aset tetap

Pengukuran awal aset tetap menurut PSAK No. 16 Revisi 2007 adalah sebesar biaya perolehan. Beberapa komponen biaya perolehan adalah sebagai berikut :

1. harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain;
2. biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen;
3. estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain untuk menghasilkan persediaan.

Dari beberapa komponen tersebut, terlihat perbedaan antara biaya – biaya perolehan awal antara suatu aset tetap dengan yang lainnya. Misalnya saja untuk akun tanah dalam PSAK No. 47 menyebutkan bahwa biaya perolehan akun

tersebut meliputi harga beli, komisi makelar, biaya notaris dan biaya balik nama yang dibayarkan oleh perusahaan. Selain itu pengeluaran – pengeluaran untuk meratakan dan merapikan tanah, membongkar dan memindahkan bangunan – bangunan yang sudah tua atau tidak terpakai lagi atau biasa disebut *deffered cost*, juga termasuk komponen biaya perolehan tanah.

Beda halnya dengan akun gedung, biaya perolehannya meliputi : harga beli, komisi makelar, pajak, pengeluaran – pengeluaran untuk merenovasi dan memperbaiki, atau jika gedung itu dibangun sendiri harga perolehannya meliputi *fee* atau honorarium arsitek, izin bangunan, nilai kontrak dengan kontraktor, biaya bahan, tenaga kerja dan *overhead*. Contoh lainnya biaya perolehan dari mesin dan peralatan (*machineries and equipment*) meliputi harga belinya, biaya transport, asuransi kerugian (dalam perjalanan), pajak, biaya pemasangan dan pengeluaran – pengeluaran untuk percobaan aset tetap tersebut sampai mesin itu dapat digunakan.

Contoh jurnal saat pengakuan awal aset tetap :

Tanah	xxxxxx	
		Kas/ utang
		xxxxxx

Pengukuran biaya perolehan pada aset tetap yang mengalami pertukaran berbeda perlakuannya. Masih banyak kontroversi terhadap perlakuan akuntansi saat terjadi pertukaran *nonmonetary assets* seperti aset tetap ini. Sebagian beranggapan bahwa perusahaan harus mencatat pertukaran ini berdasarkan harga wajar dari aset tersebut, sebagian lagi menyebutkan perusahaan harus mencatat pertukaran ini berdasarkan harga buku dari aset itu (Kieso et al., 2011). Biasanya perusahaan mencatat pertukaran dari *nonmonetary assets* berdasarkan nilai wajar aser yang diberikan atau yang diterima, dengan bukti yang jelas. Transaksi ini harus memiliki substansi komersial yang artinya perusahaan akan mengalami perubahan aliran kas dimasa yang akan datang sebagai akibat dari transaksi tersebut. Jadi ketika terjadi perubahan posisi ekonomi yang signifikan pada kedua entitas dalam bertransaksi pertukaran, maka transaksi itu mengandung substansi komersial. Jika kedua entitas bertukar aset yang sama namun dari pertukaran itu

tidak menghasilkan perbedaan arus kas dan posisi ekonomi kedua entitas sama dengan sebelum adanya pertukaran, maka dalam kasus transaksi itu entitas harus mengakui rugi dengan segera atau menanggihkan mengakui jika terdapat keuntungan.

Tabel 2.1 Ringkasan atas Kondisi Pertukaran Aset Tetap dan Perlakuan Akuntansinya

Jenis pertukaran	Perlakuan akuntansi
Pertukaran dengan substansi komersial	Segera mengakui kerugian dan keuntungan
Pertukaran dengan sedikit substansi komersial – tanpa penerimaan tunai/kas	Menanggihkan keuntungan, namun segera mengakui kerugian

Sumber : Donald E. Kieso, Jerry J. Weygandt, *Intermediate Accounting, 2011*

2.1.3.2 Pengukuran Sesudah Pengakuan Awal Aset Tetap

Menurut PSAK No. 16 Revisi 2007 perusahaan harus memilih model biaya (*cost model*) atau model revaluasi (*revaluation model*) sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut untuk seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama. Jadi tidak boleh dalam suatu perusahaan menggunakan 2 metode yang sama untuk kelompok aset tetap yang sama.

a. Model Biaya (*Cost Model*)

Perusahaan menggunakan model ini dengan mencatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset tersebut.

b. Model Revaluasi (*Revaluation Model*)

Perusahaan mengakui aset tetapnya dengan menggunakan nilai wajar yang dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasinya yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi.

Jika jumlah tercatat aset meningkat akibat revaluasi, kenaikan tersebut langsung dikredit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi. Namun, kenaikan tersebut harus diakui dalam laporan laba rugi hingga sebesar jumlah penurunan nilai aset akibat revaluasi yang pernah diakui sebelumnya dalam laporan laba rugi. Jika jumlah tercatat aset turun akibat revaluasi, penurunan tersebut diakui dalam laporan laba rugi. Namun, penurunan nilai akibat revaluasi tersebut langsung didebit ke ekuitas pada bagian surplus revaluasi selama penurunan tersebut tidak melebihi saldo kredit surplus revaluasi untuk aset tersebut.

2.1.4 Penyusutan Aset Tetap

2.1.4.1 Definisi penyusutan

Beban penyusutan merupakan salah satu bentuk beban yang diukur metode alokasi yang sistematis dan rasional (Godrey, 2010). Beban penyusutan merupakan suatu alokasi sistematis dari biaya yang telah kadaluarsa. Dari pengertian yang tercantum dalam PSAK No. 16 Revisi 2007 tentang aset tetap, penyusutan adalah alokasi sistematis jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset sepanjang masa manfaat.

Dalam melakukan pengakuan beban penyusutan pada suatu aset tetap, tidak terlepas dari metode penyusutan apa yang digunakan oleh perusahaan. Dalam menghitung beban penyusutan, ada beberapa hal yang perlu diketahui, yaitu :

1. Harga perolehan (*cost*)
2. Umur atau masa manfaat (*useful life*)
3. Nilai sisa

Masa manfaat adalah periode suatu aset diharapkan digunakan oleh perusahaan atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aset oleh perusahaan. Masa manfaat ini tidak kaku atau tidak ada standar bakunya karena hal ini merupakan kebijakan manajemen di perusahaan. Nilai sisa adalah harga pasar taksiran dari aset tetap pada akhir masa manfaatnya. Khusus untuk aset tetap seperti tanah dan bangunan harus diperlakukan sebagai aset yang terpisah untuk tujuan akuntansi, walaupun diperoleh secara sekaligus. Tanah

biasanya memiliki usia tak terbatas, oleh karena itu tidak disusutkan. Bangunan memiliki usia terbatas, oleh karena itu disusutkan.

2.1.4.2 Metode Penyusutan

Berbagai metode penyusutan dapat dipakai perusahaan dalam mengalokasikan aset tetap yang dimiliki secara sistematis selama masa manfaat aset itu berlangsung. Metode itu antara lain :

1. Metode Garis lurus (*straight line method*) : metode ini akan menghasilkan beban penyusutan yang sama setiap tahunnya.
2. Metode saldo menurun (*diminishing balance method*) : metode ini akan menghasilkan beban penyusutan yang semakin lama semakin kecil selama masa manfaat berlangsung.
3. Metode jumlah unit (*sum of the unit method*) : metode ini akan menghasilkan beban penyusutan berdasarkan penggunaan atau output yang diharapkan dari suatu aset tetap.

Metode penyusutan yang digunakan untuk aset tetap harus di-*review* minimum setiap tahun oleh manajemen. Jika terjadi perubahan yang signifikan dalam misalnya masa manfaat, metode penyusutan ini harus diubah untuk mencerminkan perubahan yang signifikan itu. Perubahan estimasi akuntansi ini harus sesuai dengan PSAK No. 25 tentang kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi dan kesalahan.

Jurnal yang diperlu dicatat pada waktu penyusutan aset tetap adalah sebagai berikut:

Beban penyusutan	xxxxx
Akumulasi penyusutan	xxxxx

Beban penyusutan untuk setiap periode biasanya diakui dalam laporan laba rugi. Namun, kadang kala manfaat ekonomis di masa depan dari suatu aset adalah untuk menghasilkan aset lainnya. Dalam hal ini, beban penyusutan merupakan bagian dari biaya perolehan aset lain dan dimasukkan dalam jumlah tercatatnya.

Universitas Indonesia

Misalnya, penyusutan pabrik dan peralatan dimasukkan dalam biaya konversi dari persediaan yang tercantum dalam PSAK No. 14. Sama halnya, penyusutan aset tetap untuk aktivitas pengembangan mungkin dimasukkan dalam biaya perolehan aset tidak berwujud yang diakui sesuai dengan PSAK No. 19 tentang Aset Tidak Berwujud.

2.1.5 Penghentian Pengakuan

Perusahaan melakukan penghentian terhadap suatu aset tetapnya terjadi pada saat:

1. Dilepaskan, atau

Pelepasan terhadap aset tetap perusahaan bisa dilakukan dengan cara dijual atau disewakan dalam bentuk *financial lease* atau disumbangkan atau juga ditukarkan. Jika pada saat penjualan itu terdapat laba atau rugi, maka perusahaan harus memasukkan laba atau rugi itu dalam laporan laba – rugi. Dalam hal ini, jika ada laba, maka perusahaan tidak boleh mengklasifikasikannya sebagai pendapatan karena transaksi ini bukan bersifat operasional. Laba atau rugi yang timbul atas penghentian aset tetap itu harus di tentukan sebesar perbedaan antara jumlah neto hasil pelepasan (dalam hal penjualan berarti sama dengan harga jual aset tetap) dan jumlah tercatat dari aset tetap tersebut (*carrying amount*).

Dalam penjualan aset tetap, perusahaan biasanya akan mengalami 3 kondisi yaitu akan mengalami mendapat keuntungan, mendapat kerugian, atau bahkan tidak dapat keuntungan maupun kerugian sama sekali.

Berikut adalah contoh pencatatan jurnal pada tiga kondisi diatas dengan asumsi perusahaan memakai model biaya.

a. Kondisi dimana harga jual sama dengan harga buku

Kas/ piutang	Rp 5.000,-
Akumulasi penyusutan peralatan	Rp 4.000,-
Peralatan	Rp 9.000,-

b. Kondisi dimana harga jual lebih besar dari harga buku

Kas / piutang	Rp 6.000,-
Akumulasi penyusutan peralatan	Rp 4.000,-

Universitas Indonesia

Peralatan	Rp 9.000,-
Keuntungan atas penjualan aset tetap	Rp 1.000,-

c. Kondisi dimana harga jual lebih kecil dari harga buku

Kas	Rp 3.000,-
Akumulasi penyusutan peralatan	Rp 4.000,-
Kerugian atas penjualan aset tetap	Rp 2.000,-

Peralatan	Rp 9.000,-
-----------	------------

Selain contoh dijual, contoh pelepasan aset tetap juga bisa melalui *financial lease*. *Financial lease* merupakan bentuk penyewaan dimana terjadi transfer semua risiko dan manfaat atas aset secara sengaja. Ada empat kriteria bahwa transaksi *leasing* itu merupakan *financial lease* yaitu :

- Adanya transfer kepemilikan atas aset,
- Adanya tawaran untuk membeli aset yang di *leasing*,
- Lama periode *leasing* merupakan sebagian besar dari masa manfaat dari aset,
- Jumlah *present value of minimum lease payment* merupakan sebagian besar dari nilai wajar dari aset yang disewakan.

Jurnal saat pelepasan aset dalam transaksi *financial lease* :

<i>Lease receivable</i>	xxxxx
<i>Equipment</i>	xxxxx

Pertukaran aset tetap terjadi ketika suatu entitas mengakui biaya perolehan dari penggantian sebagian aset tetap dalam jumlah tercatat aset tetap. Selanjutnya entitas tersebut juga menghentikan pengakuan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan tanpa memerhatikan apakah bagian yang digantikan telah disusutkan secara terpisah. Jika hal ini tidak praktis bagi entitas untuk menentukan jumlah tercatat dari bagian yang digantikan, entitas dapat menggunakan biaya perolehan dari penggantian tersebut sebagai indikasi biaya perolehan dari bagian yang digantikan pada saat diperoleh atau dikonstruksi.

2. Tidak ada manfaat ekonomis masa depan yang diharapkan dari penggunaan atau pelepasannya.

Penghapusan aset tetap ini dilakukan jika masa manfaat dari aset tetap telah habis atau jika aset tetap itu tidak lagi memiliki nilai sisa dan tidak memiliki nilai pasar atau juga ketika aset tetap ini rusak sehingga tidak dapat memberikan manfaat dimasa depan bagi perusahaan. Ada dua kondisi dimana perusahaan menghapuskan aset tetapnya, yaitu :

- a. Ketika aset tetap telah disusutkan secara penuh (*fully depreciated*).

Berikut adalah jurnal yang dicatat pada kondisi diatas :

Akumulasi penyusutan peralatan	xxxxx
Peralatan	xxxxx

- b. Ketika aset tetap baru disusutkan sebagian (*partially depreciated*). Hal ini bisa dikarenakan beberapa faktor (Kieso et al., 2011) yaitu :

- Ketidacukupan hasil yaitu ketika aset tetap berhenti berguna bagi perusahaan karena permintaan atas perusahaan itu berubah,
- Penggantian , dimana aset diganti dengan yang lebih ekonomis dan lebih efisien,
- Keusangan , dimana terjadi situasi diluar dari pergantian ataupun ketidacukupan.

Berikut adalah jurnal yang dicatat pada kondisi diatas :

Akumulasi penyusutan peralatan	xxxxx
Kerugian atas penghapusan aset tetap	xxxxx
Peralatan	xxxxx

2.1.6 Penurunan nilai (*impairment*)

Dalam menentukan apakah suatu aset tetap mengalami penurunan nilai, entitas menerapkan PSAK No. 48 tentang Penurunan Nilai Aset. Pernyataan tersebut menjelaskan bagaimana entitas me-*review* jumlah tercatat asetnya, bagaimana menentukan nilai yang dapat diperoleh kembali dari aset dan kapan mengakui atau membalik rugi penurunan nilai. Penurunan nilai harus harus di-*review* dengan mempertimbangkan informasi baik dari sumber internal (misalnya

perubahan kinerja) atau dari sumber eksternal (misalnya perubahan peraturan tentang lingkungan). Jika indikator penurunan nilai muncul, maka harus dilakukan uji penurunan nilai (*impairment test*).

Pengujian ini dilakukan dengan cara membandingkan jumlah tercatat (*carrying amount*) dan jumlah yang dapat diperoleh kembali (*recoverable amount*). Jumlah tercatat (*carrying amount*) adalah nilai yang disajikan dalam neraca setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai, sedangkan jumlah yang dapat diperoleh kembali (*recoverable amount*) adalah nilai yang lebih tinggi antara harga jual neto (*fair value less cost to sell*) dan nilai pakai (*value in use*) suatu aset. Jika jumlah tercatat lebih kecil daripada jumlah yang dapat diperoleh kembali maka tidak terjadi penurunan nilai. Sebaliknya jika jumlah tercatat lebih besar daripada jumlah yang dapat diperoleh kembali maka terjadi kerugian atas penurunan nilai. Kerugian atas penurunan nilai ini diklasifikasikan kedalam akun pendapatan dan beban lain-lain dalam laporan laba-rugi.

2.1.7 Pengungkapan Aset Tetap

PSAK No. 16 Revisi 2007 mengatur bahwa laporan keuangan mengungkapkan, untuk setiap kelompok aset tetap :

1. Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto
2. Metode penyusutan yang digunakan
3. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
4. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan
5. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan :
 - a. Penambahan
 - b. Aset yang diklasifikasi sebagai tersedia untuk dijual
 - c. Akuisisi melalui penggabungan usaha
 - d. Peningkatan atau penurunan akibat revaluasi serta dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dijurnal balik secara langsung pada ekuitas sesuai PSAK No. 48

- e. Rugi penurunan nilai yang dijurnal balik dalam laporan laba-rugi sesuai PSAK No. 48
- f. Penyusutan
- g. Selisih nilai tukar neto yang timbul dalam penjabaran dalam laporan keuangan dari mata uang fungsional menjadi mata uang pelaporan yang berbeda, termasuk penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri menjadi mata uang pelaporan dari entitas pelaporan.
- h. Perubahan lain

Laporan keuangan juga mengungkapkan :

1. Keberadaan dan jumlah restriksi atas hak milik, dan aset tetap yang dijamin untuk utang
2. Jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam pengembangan
3. Jumlah komitmen kontraktual dalam perolehan aset tetap
4. Jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang, atau dihentikan yang dimasukkan dalam laporan laba-rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah dalam laporan keuangan.

2.2 Pengendalian Internal

2.2.1 Definisi dan Komponen Pengendalian Internal

Menurut Arens et al. (2009), suatu pengendalian internal yang terdiri dari kebijakan dan prosedur yang sengaja didisain untuk menyediakan keyakinan pada manajemen bahwa perusahaannya akan mencapai tujuan yang diinginkan manajemen memiliki tiga tujuan utama dalam mendisain pengendalian internal di perusahaannya yaitu :

1. Keandalan dalam laporan keuangan : dengan membuat pengendalian yang baik diharapkan adanya peningkatan keandalan dalam laporan keuangan perusahaan yang disediakan untuk penggunaannya.
2. Efektivitas dan efisiensi dari operasi perusahaan : dengan pengendalian internal yang baik, diharapkan perusahaan dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam menggunakan sumberdaya dalam mengoptimisasi tujuan

perusahaan. Tujuan pengendalian ini sangat penting karena dapat membantu manajemen mengambil keputusan dalam pengoperasian perusahaan secara akurat dalam informasi keuangan maupun non-keuangan.

3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan : dengan membuat pengendalian internal yang baik, diharapkan kebijakan perusahaan telah mematuhi hukum dan peraturan yang berlaku, misalnya dalam peraturan pajak.

Kerangka pengendalian yang banyak dipakai adalah kerangka pengendalian internal yang di kembangkan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO). COSO membuat kerangka pengendalian internal yang dikenal sebagai *COSO Internal Control - Integrated Framework*. Kerangka pengendalian internal ini banyak dipakai oleh perusahaan - perusahaan sekarang. Pengendalian internal COSO ini terdiri dari 5 komponen yaitu :

1. Pengendalian Lingkungan (*Control Environment*) terdiri dari tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan semua tingkah laku dari manajemen atas, direktur - direktur, dan pemilik perusahaan tentang pengendalian internal dan pentingnya pengendalian ini terhadap perusahaan. Subkomponen untuk pengendalian lingkungan adalah sebagai berikut :
 - a. Integritas dan nilai etika
 - b. komitmen untuk berkompeten
 - c. Partisipasi Dewan Direktur, Komisaris, ataupun Komite Audit
 - d. Filsafat manajemen dan gaya operasional
 - e. Struktur organisasi
 - f. Kebijakan dan praktek Sumber daya manusia
2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*) merupakan proses identifikasi manajemen dan analisa terhadap risiko yang relevan terhadap pembuatan laporan keuangan yang sesuai dengan peraturan akuntansi yang berlaku. Penilaian risiko ini dilakukan oleh manajemen kemudian dilakukan penilaian apakah risiko itu akan berpengaruh secara signifikan terhadap perusahaan, menilai kemungkinan risiko itu terjadi, dan membuat tindakan untuk menghambat

atau mengurangi risiko tersebut. Aset tetap yang dimiliki perusahaan bernilai cukup material. Oleh karena itu, manajemen harus melakukan penilaian risiko atas aset tetap. Risiko inheren aset tetap adalah pencurian, kehilangan, kebakaran, dan sebagainya. Mengasuransikan aset tetap untuk jumlah yang cukup dari bencana tertentu, seperti kebakaran atau bencana lainnya, dan kerugian karena kehilangan atau dicuri merupakan salah satu cara pengendalian internal atas aset tetap.

3. Aktivitas pengendalian (*Control Activities*) merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu menyediakan keyakinan atas pentingnya tindakan yang diambil untuk menangani risiko dalam mencapai tujuan perusahaan. Aktivitas pengendalian biasanya terdiri dari 5 tipe yaitu :
 - a. Pemisahan tugas (*Separation of duties*). Pemisahan tugas antara yang melakukan otorisasi dan yang melakukan pembayaran atau yang melakukan pencatatan harus dilakukan pada transaksi terkait aset tetap. Hal ini untuk mencegah kecurangan yang mungkin saja terjadi mengingat jumlah yang cukup material pada transaksi terkait aset tetap.
 - b. Otorisasi yang tepat (*Proper authorization of transactions and activities*). Dalam pengendalian aset tetap otorisasi yang tepat sangat diperlukan mengingat transaksi ini biasanya bernilai material. Persetujuan untuk pengeluaran aset tetap biasanya dilakukan oleh berbagai tingkatan manajemen, tergantung pada jenis dan nilai aset tetap yang bersangkutan.
 - c. Dokumen dan catatan yang cukup (*Adequate documents and records*). Dalam pengendalian aset tetap perlu dilakukan pendokumentasian yang layak dan cukup melalui pembuatan buku-buku tambahan atau kartu-kartu aset tetap agar setiap aset tetap memiliki catatan tersendiri. Selain itu diperlukan juga kebijakan akuntansi tentang aset tetap secara tertulis terkait penambahan, pelepasan dan sebagainya serta kebijakan pengkapitalisasian.
 - d. Pengendalian fisik terhadap aset dan dokumen (*Physical control over assets and records*). Pengendalian fisik terhadap aset tetap dengan melakukan pemeriksaan fisik atas aset tetap secara periodik atau berkala, serta

pengendalian atas dokumen persetujuan atas transaksi aset tetap yang hanya dimiliki oleh pihak yang berwenang.

- e. Pengujian independen terhadap kinerja (*Independent checks on performance*)
4. Informasi & komunikasi (*Information and Communication*). Sistem informasi akuntansi bertujuan untuk mencatat, memproses dan melaporkan transaksi perusahaan dan untuk memelihara akuntabilitas dari aset yang terkait.
5. Pengawasan (*monitoring*) merupakan aktivitas secara berkala terhadap kualitas pengendalian internal oleh manajemen untuk menentukan apakah operasional perusahaan telah sesuai dengan tujuan perusahaan dan apakah bisa dimodifikasi dengan layak jika kondisi mengalami perubahan. Pengawasan atas aset tetap bisa dilakukan dengan cara melakukan observasi terhadap aset tetap baik di pusat maupun di pabrik.

2.3 Pengauditan

2.3.1 Definisi Pengauditan

Menurut Arens et al. (2009), pengauditan merupakan pengumpulan dan penilaian suatu bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi yang diperoleh dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan. Pengauditan harus dilakukan oleh orang yang berkompeten dan independen. Dalam melakukan proses pengauditan, informasi yang dikumpulkan itu harus dapat diperiksa sehingga auditor bisa mengevaluasi informasi itu dengan kriteria yang ada.

Di Indonesia, kriteria untuk mengevaluasi informasi terkait laporan keuangan yang diterima auditor adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Selain itu, di Indonesia juga terdapat Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) sebagai paduan teknis auditor dalam melakukan jasa pengauditan, dari tahap perencanaan sampai pelaporan, serta jasa – jasa lainnya seperti jasa atestasi, jasa *review*, jasa konsultasi, dan sebagainya. SPAP dibuat bertujuan untuk mengatur kualitas dari jasa- jasa yang diberikan oleh auditor.

Informasi yang diperiksa oleh auditor bisa bermacam – macam bentuk, bisa dengan wawancara terhadap klien, komunikasi tertulis dengan pihak luar, observasi, dan sebagainya. Untuk itu, auditor harus mampu mengumpulkan informasi yang cukup dan berkualitas sehingga kompetensi auditor dalam hal ini sangat diperlukan agar tidak terjadi kesalahan pemilihan teknik pengumpulan informasi dalam mencapai tujuan audit itu sendiri. Selain itu, dalam proses audit diperlukan sekali auditor yang independen baik dalam bentuk penampilan maupun independen dalam pikiran. Hal ini diperlukan untuk menjaga tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang telah diaudit. Terdapat 3 jenis audit yaitu:

1. Audit Operasional (*Operational Audits*)

Audit operasional merupakan proses mengevaluasi efisiensi dan efektivitas dari metode dan prosedur operasional suatu organisasi. Pada audit operasional ini, auditor memberikan rekomendasi atas operasional yang telah diaudit. Dalam audit ini tidak terbatas pada hal yang bersifat akuntansi, bisa saja auditor mengaudit berbagai lini struktur organisasi perusahaan misalnya metode produksi, pemasaran, dan area lain yang dikuasai juga oleh auditor. Kriteria dalam audit operasional ini juga bergantung pada standar yang telah ditetapkan oleh perusahaan. Contohnya audit operasional terhadap proses pembayaran gaji dengan sistem terkomputerisasi.

2. Audit kepatuhan (*Compliance Audits*)

Suatu audit kepatuhan dilaksanakan dalam rangka menentukan apakah *auditee* telah mengikuti prosedur, peraturan, atau undang – undang spesifik yang telah dibuat oleh otoritas lebih tinggi. Hasil dari audit ini biasanya hanya dilaporkan kepada pihak manajemen sebagai pihak yang paling fokus untuk mengetahui apakah perusahaan telah mematuhi segala prosedur dan peraturan. Laporan atas audit kepatuhan ini berupa opini auditor atas tingkat kepatuhan perusahaan terhadap peraturan yang berlaku.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Audits*)

Suatu audit laporan keuangan dilaksanakan dalam rangka untuk menentukan apakah laporan keuangan yang disajikan telah sesuai dengan kriteria akuntansi yang berlaku. Kriteria yang digunakan dalam audit laporan keuangan ini

di Indonesia adalah PSAK. Hasil dari tipe audit ini adalah opini dari auditor apakah laporan yang telah disajikan telah secara wajar. Dalam laporan magang ini penulis akan menjelaskan audit laporan keuangan berdasarkan pengalaman penulis selama magang.

2.3.2 Proses Audit Laporan Keuangan

Untuk mendapatkan keyakinan bahwa laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku, auditor menjalani beberapa proses dalam melakukan audit. Arens et al. (2009) menjelaskan empat tahap dalam proses audit yaitu :



Gambar 2.1 Empat Proses Audit

(Sumber : Elder, Beasley, Arens, dan Jusuf (2009) – telah diolah kembali)

1. Merencanakan dan mendisain pendekatan audit. Untuk proses pertama ini, terdapat 8 kegiatan yang dilakukan oleh auditor yaitu
 - a. Penerimaan klien dan pelaksanaan perencanaan audit
 - b. Pemahaman atas bisnis dan industri klien
 - c. Memperkirakan risiko bisnis klien
 - d. Pelaksanaan prosedur analitis awal
 - e. Menetapkan tingkat materialitas dan memperkirakan risiko audit yang dapat diterima (*Acceptable Audit Risk*) dan risiko inheren (*Inherent Risk*)
 - f. Memahami pengendalian internal dan memperkirakan risiko pengendalian

Universitas Indonesia

- g. Mengumpulkan informasi untuk memperkirakan risiko kecurangan (*fraud*)
- h. Melaksanakan keseluruhan rencana dan prosedur audit.

Dari kedelapan proses tersebut dibagi ke dalam dua area besar, yaitu memperoleh informasi untuk penilaian tingkat risiko inheren serta risiko audit yang dapat diterima dan pengembangan perencanaan audit dan program audit secara keseluruhan. Untuk dapat melakukan penilaian tingkat risiko inheren serta risiko audit yang dapat diterima terhadap klien, dibutuhkan beberapa informasi lebih dalam mengenai klien. Setelah auditor memiliki informasi yang cukup mengenai klien, maka langkah selanjutnya adalah mengembangkan keseluruhan rencana audit dan program audit. Diawali dengan penetapan nilai materialitas, perencanaan audit dan program audit mulai dikembangkan dengan prosedur penilaian tingkat risiko audit yang dapat diterima, risiko inheren, dan risiko pengendalian, serta risiko adanya kecurangan. Untuk penilaian risiko adanya kecurangan, auditor dapat berpedoman pada PSA 70. Auditor diharuskan memiliki *professional skepticism* dalam menerima berbagai informasi yang termasuk di dalamnya faktor-faktor yang mempengaruhi risiko adanya kecurangan agar dapat segera mengidentifikasi dan merespon risiko tersebut.

2. Melakukan uji pengendalian internal dan uji substantif atas transaksi. Tujuan yang ingin dicapai atas uji pengendalian internal adalah untuk menguji efektivitas pengendalian internal klien. Tujuan dilakukannya uji substantif atas transaksi adalah untuk menguji apakah terdapat salah saji secara moneter untuk menentukan apakah tujuan audit terkait transaksi telah tercapai.
3. Melaksanakan prosedur analitis dan pengujian terinci atas saldo. Prosedur analitis digunakan untuk menetapkan kelayakan transaksi dan saldo keseluruhan, sedangkan pengujian terinci atas saldo adalah prosedur khusus untuk menguji kekeliruan moneter dalam saldo-saldo laporan keuangan.
4. Menyelesaikan audit dan menerbitkan laporan audit keuangan. Setelah auditor selesai menjalankan berbagai prosedur audit pada proses kedua sampai ketiga, maka pada fase keempat auditor melakukan prosedur

tambahan untuk mengumpulkan bukti terkait dengan pencapaian tujuan terkait penyajian dan pengungkapan.

2.3.2.1 Asersi Manajemen

Dalam melakukan tahap kedua dan tahap ketiga dari proses audit, auditor menentukan tujuan audit yang ingin dicapai lalu merancang suatu program audit yang dilandasi oleh asersi manajemen. Asersi manajemen adalah penyajian yang dilakukan oleh manajemen mengenai kelas – kelas transaksi, akun- akun yang berkaitan, dan juga pengungkapan dalam laporan keuangan. Asersi manajemen secara langsung berkaitan dengan standar dari akuntansi keuangan (di Indonesia yaitu PSAK) yaitu sebagai dasar yang digunakan manajemen dalam mencatat dan mengungkapkan informasi – informasi akuntansi. Oleh karena itu, auditor harus mengerti asersi manajemen untuk melakukan proses audit yang layak.

Dalam PSA 07, asersi manajemen dibagi menjadi tiga kategori yaitu : asersi terhadap transaksi, asersi terhadap saldo akun, dan asersi terhadap penyajian dan pengungkapan. Dalam proses audit terhadap aset tetap, asersi yang relevan adalah asersi tentang saldo akun dan asersi tentang penyajian dan pengungkapan. Asersi ini dapat digunakan dalam merumuskan tujuan audit dan merancang pengujian substantif. Oleh karena itu kedua asersi ini digunakan dalam tujuan audit terkait saldo aset tetap serta penyajian dan pengungkapan aset tetap. Asersi terhadap saldo akun.

a. Keberadaan (*Existence*)

Asersi mengenai eksistensi atau keberadaan berkaitan dengan apakah aset, kewajiban serta modal yang tercantum dalam neraca memang benar-benar ada pada tanggal neraca. Untuk akun aset tetap, asersi manajemen ini mengimplikasikan bahwa aset tetap memang benar adanya.

b. Kelengkapan (*Completeness*)

Asersi mengenai kelengkapan menyatakan bahwa seluruh transaksi dan akun yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan telah disajikan secara keseluruhan. Untuk akun aset tetap, asersi manajemen ini

mengimplikasikan bahwa semua saldo aset tetap yang seharusnya dicatat telah di catat secara menyeluruh oleh perusahaan.

c. Penilaian atau alokasi (*valuation or allocation*)

Asersi ini berkaitan dengan apakah nilai-nilai yang tersaji dalam akun aset, kewajiban, modal, pendapatan maupun beban dalam laporan keuangan merupakan nilai yang tepat, termasuk semua penyesuaian yang merefleksikan jumlah aset dalam *net realizable value*. Untuk aset tetap, asersi manajemen ini mengimplikasikan bahwa saldo aset tetap itu telah menggambarkan jumlah yang telah disesuaikan melalui penilaian.

d. Hak dan kewajiban (*Right and obligation*)

Asersi ini membahas tentang apakah pada waktu tertentu aset merupakan hak perusahaan dan pasiva merupakan kewajiban perusahaan.

Asersi terhadap penyajian dan pengungkapan

a. Kejadian dan Hak dan Kewajiban (*Occurrence and Right and Obligations*)

Asersi ini menunjukkan apakah semua kejadian, hak, serta kewajiban telah diungkapkan oleh perusahaan.

b. Kelengkapan (*Completeness*)

Asersi ini menunjukan apakah semua yang harus diungkapkan telah termasuk di dalam laporan keuangan.

c. Akurasi dan Penilaian (*Accuracy and Valuation*)

Asersi ini menunjukkan apakah semua informasi keuangan yang diungkapkan telah disajikan secara wajar dan dengan jumlah yang tepat.

d. Klasifikasi dan Pemahaman (*Classification and Understandability*)

Asersi ini berhubungan dengan apakah semua yang disajikan telah diklasifikasikan dengan benar di laporan keuangan dan catatan atas laporan keuangan, dan apakah deskripsi yang disajikan itu dapat dimengerti pembacanya.

2.3.2.2 Tujuan Audit Terkait Saldo (*Balance-Related Audit Objectives*)

Dalam melakukan proses audit, penentuan tujuan sangat diperlukan. Penentuan tujuan ini mengikuti asersi manajemen dan juga menyediakan suatu skema untuk membantu auditor dalam mengumpulkan bukti – bukti yang cukup dan layak terkait saldo akun itu sendiri. Dalam melakukan proses audit terhadap akun aset tetap, tujuan audit terkait transaksi kurang cocok untuk akun ini, karena sifat dari transaksi penjualan atau pembelian akun aset tetap sendiri yang sedikit dan tujuan terkait transaksi aset tetap sudah dilakukan dalam proses audit terhadap siklus akuisisi di perusahaan. Tujuan audit terkait saldo ini terdiri dari :

a. Eksistensi (*Existence*)

Tujuan ini membahas tentang nilai-nilai yang terkandung dalam laporan keuangan memang benar-benar telah terjadi. Sebagai contoh keberadaan aset tetap yang sebenarnya belum dibeli namun sudah dicatat di laporan keuangan, maka akan melanggar tujuan keberadaan ini.

b. Kelengkapan (*Completeness*)

Tujuan ini membahas tentang apakah semua nilai yang seharusnya tercatat pada suatu akun telah benar-benar dicantumkan dalam akun tersebut. Dalam melakukan audit terhadap aset tetap, tujuan ini menggambarkan apakah semua aset tetap yang ada telah dicatat kedalam saldo aset tetap di laporan keuangan.

c. Akurasi (*Accuracy*)

Tujuan ini merujuk pada nilai-nilai yang tercantum dalam laporan keuangan sebagai nilai yang secara aritmatika benar adanya. Tujuan ini spesifik untuk akun aset tetap yaitu apakah saldo akun aset tetap telah menunjukkan nilai yang akurat atau tidak. Tujuan akurasi bisa diaplikasikan dalam menguji kebenaran untuk saldo akumulasi penyusutan.

d. Klasifikasi (*Classification*)

Klasifikasi melibatkan upaya untuk menentukan apakah item-item yang tertera dalam suatu daftar klien telah dikategorikan dalam akun-akun yang benar. Contohnya ada beberapa pengeluaran yang bisa dikapitalisasi ke dalam aset tetap dan ada juga yang hanya bisa dicatat sebagai beban. Melalui tujuan ini

auditor bisa melihat apakah akuntan telah benar mengklasifikasikan pengeluaran itu atau belum.

e. Pisah batas (*Cutoff*)

Tujuan atas pisah batas adalah menentukan apakah berbagai transaksi yang terjadi telah dicatat pada periode waktu yang tepat. Transaksi yang memiliki potensial salah saji sangat besar adalah transaksi yang dicatatkan disekitar akhir periode akuntansi. Dalam proses audit terhadap aset tetap apakah transaksi atas aset tetap telah dicatat di periode yang tepat.

f. Kaitan Rinci (*Detail tie in*)

Saldo-saldo dalam laporan keuangan akan didukung oleh perincian-perincian yang terdapat dalam *master file* serta daftar-daftar yang disediakan oleh klien. Tujuan *detail tie-in* ini berhubungan dengan pengujian bahwa berbagai perincian telah disiapkan secara akurat, ditambahkan dengan benar dan sesuai dengan buku besar (*general ledger*). Tujuan ini memastikan transaksi yang berkaitan dengan aset tetap pada tahun berjalan sama dengan jumlah yang ada di *master file* dan sama dengan jumlah yang ada di *general ledger*

g. Nilai yang terealisasi (*Realizable value*)

Tujuan ini membahas tentang apakah saldo akun telah disesuaikan selama masa manfaatnya hingga mencerminkan nilai yang terealisasi. Tujuan ini merupakan bagian dari asersi manajemen yaitu Penilaian atau alokasi (*valuation or allocation*)

h. Hak dan kewajiban (*Rights and obligation*)

Sebagai tambahan terhadap tujuan keberadaan, sebagian besar aset harus benar-benar dimiliki terlebih dahulu sebelum aset tersebut diakui dan dicatat dalam laporan keuangan. Serupa dengan hal tersebut, hutang pun harus merupakan kewajiban yang ditanggung oleh perusahaan. Tujuan ini merupakan bagian dari asersi manajemen yaitu hak dan kewajiban (*rights and obligation*). Tujuan ini spesifik dalam proses audit terhadap aset tetap yaitu apakah saldo aset tetap di laporan keuangan itu memang benar menunjukkan aset yang telah dimiliki atau belum.

2.3.2.3 Tujuan Audit Terkait Penyajian dan Pengungkapan (*Presentation and Disclosure -Related Audit Objectives*)

Dalam memenuhi tujuan penyajian dan pengungkapan, auditor melakukan pengujian untuk memastikan bahwa semua akun yang terdapat pada neraca dan laporan laba rugi serta informasi lain yang terkait dengannya telah disajikan dengan benar dalam laporan keuangan dan telah tepat diuraikan baik dalam laporan keuangan itu sendiri dengan maupun catatan atas laporan keuangan tersebut.

2.3.2.4 Jenis – Jenis Pengujian

Dalam membangun rencana audit secara keseluruhan, auditor menggunakan lima jenis pengujian untuk menentukan apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar (Arens et al. , 2009). Kelima pengujian itu dibagi menjadi dua bagian, yaitu *risk assessment procedures* untuk pengujian pertama dan *further audit procedures* untuk empat pengujian selanjutnya.

1. *Risk assessment procedures*

Risk assessment procedures dilakukan untuk menilai kesalahan pencatatan yang cukup material di laporan keuangan. Penilaian risiko ini dimulai dari memahami bisnis dan industri klien untuk menilai risiko inheren dari perusahaan, kemudian auditor harus memahami pengendalian internal untuk menilai risiko pengendalian. Kedua hal tersebut jika digabungkan sudah merepresentasikan *risk assessment procedures* yang dilakukan auditor. Setelah itu, sebagai respon dari *risk assessment procedures*, auditor melakukan empat pengujian selanjutnya atau yang biasa disebut *further audit procedures*.

2. *Test of control*

Pemahaman auditor terhadap pengendalian internal klien digunakan untuk menilai risiko pengendalian untuk setiap tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi. Ketika kebijakan dan prosedur pengendalian diyakini didisain secara efektif, auditor menilai risiko pengendalian itu ditingkat yang

merefleksikan efektivitas pengendalian itu. Dalam rangka mengumpulkan bukti yang cukup dan layak untuk mendukung penilaian itu, auditor melakukan *test of control* atau uji pengendalian. Biasanya pengujian ini menggunakan bukti audit yaitu meminta keterangan kepada pihak klien yang layak dan tepat, memeriksa dokumen, catatan dan laporan, mengobservasi pengendalian yang berkaitan dengan transaksi dan melakukan kembali prosedur klien.

3. *Substantive tests of transactions*

Substantive tests of transactions merupakan suatu prosedur yang didisain untuk menguji kesalahan moneter yang secara langsung berpengaruh terhadap saldo laporan keuangan pada setiap kelas transaksi. Proses *substantive tests of transactions* ini menguji apakah enam tujuan audit yang berkaitan dengan transaksi telah terpenuhi pada setiap kelas transaksi. Perlu diingat bahwa pengujian ini dilakukan pada transaksi yang ada di siklus, bukan terhadap saldo akhir dari akun. Oleh karena itu, untuk audit terhadap aset tetap ini tidak dilakukan *Substantive tests of transactions* karena hal ini sudah dilakukan pada siklus pembelian dan pembayaran, dan juga siklus penjualan.

4. *Analytical procedures*

Analytical procedures merupakan pengujian dengan cara membandingkan jumlah nominal yang tercatat dengan jumlah nominal yang diekspektasikan oleh auditor. Didalam standar audit mensyaratkan *analytical procedures* dilakukan selama perencanaan dan penyelesaian audit. Selain itu, *analytical procedures* juga dapat dilakukan untuk mengaudit suatu saldo akun karena memiliki 2 manfaat yaitu bisa mengindikasikan jika terjadi kesalahan pencatatan dan juga menyediakan bukti yang penting. Dalam melakukan audit terhadap aset tetap, *analytical procedures* cocok digunakan dalam mengungkapkan ada tidaknya kesalahan pencatatan. Tujuan dari pengujian ini adalah untuk membandingkan jumlah nominal yang tercatat dengan jumlah nominal yang diekspektasikan oleh auditor.

5. *Test of Detail of Balance*

Test of detail of balance fokus pada saldo akhir di buku besar baik akun – akun di neraca maupun di laporan laba- rugi. *Test of detail of balance* digunakan untuk melihat apakah tujuan dari audit terkait saldo telah terpenuhi. Pengujian ini sangat cocok untuk akun aset tetap. Pengujian ini sangat esensial karena kebanyakan bukti auditnya berasal dari pihak yang independen. Misalnya saja, untuk mengetahui kebenaran pembelian aset tetap, maka dilakukan pemeriksaan terhadap *purchase invoice* dari pihak penjual atau vendor. Auditor memverifikasi aset tetap dengan cara berbeda dari aset lancar lainnya karena tiga alasan yaitu : Biasanya transaksi akuisisinya sedikit di periode akuntansi berjalan, biasanya nominal akuisisinya besar dan biasanya aset tetap disimpan dan dipelihara di dalam catatan akuntansi untuk beberapa tahun. Berikut adalah pengujian dalam audit atas aset tetap yang dibagi menjadi beberapa kategori :

- a. Memverifikasi akuisisi tahun berjalan : tujuan dari pengujian ini adalah untuk menguji apakah akuisisi yang dilakukan perusahaan telah benar dan sesuai dengan peraturan terkait seperti PSAK dan kebijakan perusahaan sendiri. Selain itu, pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah pencatatan atas akuisisi aset tetap ini kelebihan pencatatan atau tidak.
- b. Memverifikasi *disposal* tahun berjalan : tujuan dari pengujian ini adalah menguji apakah yang dilakukan perusahaan telah benar dan sesuai dengan peraturan terkait seperti PSAK dan kebijakan perusahaan sendiri. Selain itu, pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah perusahaan telah mencatat transaksi pelepasan aset tetap perusahaan karena bisa menyebabkan kelebihan pencatatan pada saldo aset tetap.
- c. Memverifikasi saldo akhir : tujuan dari pengujian ini adalah untuk memverifikasi saldo akhir dari apakah saldo itu sudah mencerminkan keberadaan aset tetap yang dimiliki (*existence*) dan apakah sudah dicatat seluruhnya (*completeness*).

- d. Memverifikasi saldo beban penyusutan : tujuan dari pengujian ini adalah untuk menguji apakah saldo beban penyusutan telah dicatat secara akurat (*accuracy*).
- e. Memverifikasi saldo akhir akumulasi penyusutan : tujuan dari pengujian ini adalah untuk menguji saldo akumulasi penyusutan apakah akumulasi penyusutan yang ada di *master file* dan buku besar serta menguji apakah akun akumulasi penyusutan telah disajikan secara akurat.

Test of control berbeda dengan *substantive test*. Sebuah pengecualian (*exception*) pada *test of control* hanya mengindikasikan adanya kemungkinan salah saji yang mempengaruhi nilai rupiah pada laporan keuangan. Sedangkan, pengecualian pada *substantive test* merupakan salah saji laporan keuangan (*financial statement misstatement*). Ketika ada kelemahan material yang ditemukan selama *test of control*, auditor menduga adanya salah saji material dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, auditor akan melakukan *substantive test* untuk menentukan apakah salah saji tersebut benar-benar terjadi. Ada *trade-off* antara *test of control* dengan *substantive test*. Jika auditor menilai risiko pengendalian (*control risk*) adalah rendah, maka auditor harus melakukan *test of control* untuk mendukung penilaian atas pengendalian internal tersebut. Jika hasil pengujian pengendalian internal mendukung penilaian risiko pengendalian tersebut, *substantive test* dapat dikurangi.

2.3.3 Bukti Audit

Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, proses audit merupakan proses pengumpulan dan penilaian suatu bukti atas informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi yang diperoleh dengan kriteria - kriteria yang telah ditetapkan. Dalam definisi tersebut, kita bisa lihat pentingnya bukti dari proses audit itu sendiri. Bukti audit yang dikumpulkan harus yang sangat meyakinkan (*highly persuasive*). Ada dua hal yang menentukan apakah bukti audit yang telah dipilih auditor itu sangat meyakinkan yaitu kelayakan

(*appropriateness*) dan kecukupan (*sufficiency*) dari bukti audit itu (Arens et al., 2009)

1. Kelayakan (*appropriateness*)

Kelayakan bukti audit adalah suatu ukuran kualitas bukti audit yang melihat apakah bukti itu relevan dan andal digunakan dalam mencapai tujuan dari audit. Bukti audit yang relevan adalah bukti yang berkaitan dengan tujuan dari audit itu sendiri. Sama halnya dengan bukti yang relevan, bukti yang andal juga membantu dalam meyakinkan auditor bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar. Bukti yang andal itu mengarah pada bukti- bukti yang bisa dipercaya.

2. Kecukupan (*sufficiency*)

Kecukupan bukti audit ini ditentukan dengan jumlah atau kuantitas dari bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor. Kecukupan ini diukur melalui ukuran sampel yang dipilih oleh auditor. Ada 2 faktor penting yang mempengaruhi pemilihan ukuran sampel auditor yaitu ekspektasi auditor terhadap kesalahan pencatatan dan efektifitas internal kontrol dari klien. Dalam mengambil keputusan tentang bukti yang akan diuji dalam proses audit, antara bukti yang meyakinkan (*persuasiveness*) dan biaya harus juga dipertimbangkan. Keyakinan dan juga biaya dijadikan pertimbangan dahulu sebelum memilih jenis bukti audit yang terbaik. Tujuan auditor adalah untuk mendapatkan jumlah bukti audit yang cukup dan layak dengan tentunya total biaya yang terendah.

2.3.3.1 Penentuan Bukti Audit

Suatu keputusan yang besar dihadapkan kepada seorang auditor ketika sedang menentukan tipe yang layak dan berapa banyak bukti audit yang harus dibutuhkan agar tercapainya tujuan dari audit itu sendiri. Ada empat faktor keputusan tentang bagaimana dan berapa banyak bukti yang harus dikumpulkan yaitu :

1. Prosedur audit

Prosedur audit adalah rincian instruksi yang menjelaskan bukti – bukti audit yang harus dikumpulkan selama proses audit.

2. Ukuran sampel

Setelah prosedur audit dipilih, maka auditor kemudian melakukan pemilihan jumlah sampel. Keputusan berapa banyak sampel yang ingin diuji harus ditentukan oleh auditor dalam setiap prosedur auditnya. Ukuran sampel di setiap prosedur audit pun bisa berbeda- beda

3. Benda yang dipilih

Setelah auditor menentukan ukuran sampel yang akan diuji, maka sekarang adalah menentukan benda atau *items* di dalam populasi apa yang akan diuji. Pemilihan ini sangat perlu kehati-hatian karena jika auditor salah memilih benda yang ingin diuji maka tujuan dari audit bisa saja tidak tercapai.

4. Pemilihan Waktu

Hal ini berkaitan dengan pemilihan waktu dalam melakukan audit.

2.3.3.2 Jenis - Jenis Bukti Audit

Dalam menentukan prosedur audit mana yang ingin digunakan, auditor bisa memilih delapan kategori bukti, yang biasa disebut jenis - jenis bukti audit. Setiap prosedur bisa memakai satu atau lebih bukti audit. Berikut adalah jenis bukti audit :

1. Pemeriksaan fisik (*Physical Examination*)

Bukti audit ini berbentuk sebuah inspeksi atau perhitungan oleh auditor terhadap aset berwujud. Biasanya jenis audit ini dipakai untuk akun kas dan inventori. Pemeriksaan fisik ini secara langsung bertujuan untuk memverifikasi apakah aset yang dimiliki perusahaan benar – benar ada (*existence*) dan apakah aset yang benar adanya telah dicatat semua (*completeness*). Pemeriksaan fisik biasanya dilakukan dalam audit atas aset tetap untuk membuktikan bahwa aset tetap yang dimiliki perusahaan benar - benar ada.

2. Konfirmasi (*Confirmation*)

Konfirmasi merupakan jenis bukti audit yang berupa menerima respon tertulis maupun lisan dari pihak ke tiga yang independen dalam tujuan membuktikan keakuratan informasi atas permintaan auditor.

3. Dokumentasi (*Documentation*)

Dokumentasi adalah bentuk inspeksi auditor terhadap dokumen dan catatan yang dimiliki klien untuk memperkuat informasi yang ada atau yang mungkin harus ada di laporan keuangan. Dokumentasi merupakan jenis bukti audit yang sering dipakai karena memang memungkinkan dan juga biayanya rendah. Dokumen biasanya diklasifikasikan menjadi dua yaitu dokumentasi internal dan eksternal. Suatu dokumen internal disiapkan dan digunakan oleh klien di dalam organisasi contohnya faktur penjualan, laporan penerimaan persediaan, dan sebagainya, sedangkan dokumen eksternal disiapkan oleh pihak di luar perusahaan yang merupakan bagian dari transaksi. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, dokumen yang dijadikan bukti juga harus memenuhi unsur keandalannya. Bukti dalam melakukan audit aset tetap salah satunya dengan dokumentasi. Contoh dokumen perusahaan sebagai bukti audit atas aset tetap yaitu daftar aset tetap, dokumen mutasi aset tetap perusahaan baik penambahan, penjualan, penghapusan, atau pengreklasifikasian. Pengendalian internal yang dimiliki perusahaan sangat mempengaruhi keandalan dokumen internal. Jika pengendalian internal perusahaan lemah, maka keandalan dari dokumen internal pun rendah. Oleh karena itu, dokumen eksternal, khususnya disediakan oleh pihak ketiga ahli, lebih andal menjadi bukti audit dibandingkan dokumen internal. Proses yang dilakukan auditor saat menggunakan dokumen dalam mendukung tujuan auditnya disebut *vouching*. *Vouching* adalah pemeriksaan dokumen pendukung atas suatu transaksi atau jumlah saldo.

4. Prosedur analitis (*Analytical Procedures*)

Jenis bukti audit ini menggunakan perbandingan dan hubungan untuk menilai apakah saldo akun atau data lainnya tampak masuk akal dan layak dibandingkan dengan ekspektasi auditor. Prosedur analitis digunakan dalam

melakukan audit atas aset tetap untuk untuk membandingkan nilai aset tetap berdasarkan pencatatan perusahaan dengan dibandingkan pada nilai aset tetap yang diekspektasi oleh auditor.

5. Meminta keterangan dari klien (*Inquiries of the client*)

Inquiry adalah proses mendapatkan informasi baik tertulis maupun lisan dari klien dalam rangka merespon pertanyaan dari auditor. Walaupun bisa dijadikan bukti audit, namun *inquiry* tidak bisa dianggap sebagai meyakinkan karena pada dasarnya bukti ini berasal dari pihak yang tidak independen. Biasanya setelah auditor melakukan *inquiry* kepada klien, maka normalnya membutuhkan bukti audit tambahan untuk mendukung hasil *inquiry* yang telah dilakukan. *Inquiry* juga dapat digunakan dalam melakukan audit aset tetap misalnya menanyakan kenapa terjadi pelepasan aset tetap yang banyak pada tahun ini kepada karyawan di bagian akuntansi.

6. Perhitungan kembali (*recalculatation*)

Dalam perhitungan kembali auditor melakukan pemeriksaan ulang terhadap perhitungan yang telah disediakan oleh klien. Jenis bukti audit ini biasanya digunakan dalam memeriksa beban penyusutan dan beban dibayar dimuka. Perhitungan kembali biasanya digunakan dalam audit atas aset tetap untuk menghitung beban penyusutan.

7. *Reperformance*

Reperformance merupakan bukti audit berupa pengujian langsung terhadap pengendalian internal ataupun prosedur akuntansi klien.

8. Observasi (*Observation*)

Dalam observasi, auditor dapat secara langsung mengamati aktivitas klien. Observasi biasanya kurang layak dijadikan bukti karena bisa saja klien mengubah tingkah laku mereka selama diobservasi.

2.3.3.3 Dokumentasi audit

Dalam standar audit menyebutkan bahwa dokumentasi audit adalah catatan utama yang berisi tentang prosedur audit yang telah dilakukan, bukti – bukti audit yang telah didapatkan, dan kesimpulan yang dicapai oleh auditor

selama masa perikatan. Didalam dokumentasi audit harus memasukkan semua informasi yang auditor rasa penting dan cukup untuk melakukan audit dan menyediakan dukungan untuk menerbitkan laporan audit.

Tujuan dari dokumentasi itu sendiri sebagian besar adalah untuk menyediakan keyakinan kepada auditor bahwa proses audit yang dilakukannya telah sesuai dengan standar yang berlaku dalam audit. Selain itu, dokumentasi audit ini juga digunakan untuk dasar dari perencanaan audit, sebagai catatan atas bukti yang telah dikumpulkan dan hasil dari pengujian, sebagai data untuk menentukan jenis laporan audit yang layak, dan sebagai dasar untuk peninjauan oleh *supervisors* dan *partners*.

Sarbanes-Oxley Act mengharuskan auditor dari setiap perusahaan publik untuk menyiapkan dan memelihara arsip audit dan informasi lainnya yang mendukung kesimpulan auditor selama minimal tujuh tahun. Menurut PSA 103, catatan auditor untuk perusahaan privat harus disimpan selama minimal lima tahun.

Setiap KAP memiliki metode sendiri dalam menyiapkan dan mengorganisasikan dokumen audit. Berikut adalah pengelompokan dokumen audit :

1. *Permanent Files*

Permanent files terdiri dari data historis dan berkesinambungan yang berkaitan dengan audit periode sekarang. Pada *permanent files* ini menyediakan informasi yang bisa dipakai untuk audit tahun-tahun selanjutnya. Didalam *permanent files* ini biasanya terdapat salinan dokumen perusahaan yang penting seperti salinan akta pendirian perusahaan, surat perjanjian penerbitan obligasi, kontrak – kontrak, dan sebagainya, yang dirasa signifikan oleh auditor untuk tahun selanjutnya.

2. *Current Files*

Current files terdiri dari dokumen audit yang dapat dipakai untuk tahun audit. Berikut adalah jenis informasi yang ada didalam *current files* :

- *Audit Program*

Merupakan daftar prosedur audit yang dilakukan oleh auditor. *Audit program* ini biasanya dipelihara di *files* terpisah untuk meningkatkan koordinasi dan integrasi seluruh bagian audit. *Audit program* yang didisain dengan bagus dan didokumentasikan dalam audit merupakan bukti dari audit yang berkualitas.

- *General Information*

Dalam *general information* informasi yang bisanya didokumentasikan adalah *audit planning memos*, salinan notulen RUPS, dan sebagainya, yang tidak dimasukkan kedalam *permanent files* .

- *Working Trial Balance*

Merupakan daftar dari akun – akun yang didapat dari klien setelah tanggal neraca. Biasanya setiap KAP memiliki *software* khusus untuk meng-*convert* neraca saldo yang disiapkan klien kedalam *Working Trial Balance*. Disetiap akun – akun yang ada di *Working Trial Balance* diperjelas ke dalam form yang bernama *lead sheet*. Setiap detail akun yang ada di-*leadsheet* didukung oleh bukti audit yang layak.

- *Adjusting & Reclassification Entries* (Jurnal penyesuaian dan jurnal reklasifikasi)

Ketika auditor menemukan kesalahan pencatatan yang material, maka laporan keuangan harus di koreksi. Misalnya jika klien gagal mencatat pengurangan persediaan karena keusangan, maka auditor bisa mengusulkan untuk membuat jurnal penyesuaian untuk merefleksikan *realizable value* dari inventori. Selain itu, jurnal reklasifikasi digunakan untuk klien diindikasikan salah mengklasifikasi akun yang telah dibuatnya. Namun, inti dari ini semua adalah apakah kesalahan pencatatan itu material atau tidak.

- *Supporting schedules*

Sebagian besar dari dokumentasi audit termasuk rincian *supporting schedules* yang disiapkan oleh klien atau auditor untuk akun - akun yang spesifik. Didalam *supporting schedules* biasanya terdapat : analisa, neraca

saldo atau daftar, jumlah rekonsiliasi, *reasonableness test*, ringkasan dari prosedur, dan sebagainya.

Sejak akhir tahun 2000, KAP EGP sudah melakukan dokumentasi audit secara digital melalui suatu *software* yang terkomputerisasi dan terintegrasi antara satu orang dan lainnya dalam satu perikatan (*engagement*). Hal ini dilakukan untuk mengurangi pemakaian kertas sebagai salah satu dukungan terhadap program pelestarian lingkungan.



BAB 3

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

3.1 Profil KAP EG & Partner

Kantor Akuntan Publik EG dan *Partner* (KAP EGP) adalah salah satu perusahaan jasa profesional yang independen dibawah naungan afiliasi EGP *international corporation*. EGP itu sendiri telah berdiri sejak 1987 atas beberapa merger dari beberapa KAP terkenal yang juga telah berdiri lebih dari 300 tahun sebelumnya. EGP kini telah menjadi salah satu perusahaan yang menawarkan jasa profesional dengan lebih dari 100.000 anggota di 144 negara dan menjadi perusahaan jasa terbesar yang dapat di sejajarkan dengan KAP lainnya.

3.1.1 Jasa Profesional yang Disediakan oleh KAP EGP

1. Assurance Service

Jasa yang disediakan oleh KAP EGP ini merupakan jasa independen yang didisain untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan yang telah dibuat oleh klien bagi para pengguna laporan keuangan itu sendiri seperti investor, pemegang saham, kreditor, dan para stakeholder lainnya. Opini yang dikeluarkan oleh auditor eksternal akan sangat membantu meyakinkan para pembaca laporan keuangan akan informasi yang tercantum didalamnya.

KAP EGP sendiri mengikuti ketentuan-ketentuan yang berlaku di Indonesia dalam proses pemberian opini atas jasa audit yang mereka berikan, seperti PSAK (untuk jasa audit interim, maupun akhir tahun), IFRS, Pedoman KNKG, COSO , dan sebagainya. Selain jasa audit, KAP EGP juga memiliki jasa berupa konversi ke IFRS (*International Financial Reporting Standard*), dan jasa attestasi berupa *prospective reporting, examination, review, agreed upon procedure*. Sebagai KAP yang memberikan jasa audit ini, KAP EGP mungkin memiliki portfolio klien yang tidak sebanyak KAP di *the big four* lainnya, namun hal ini malah menunjukkan sikap kehati-hatian (*confidential*) yang masih dipegang KAP EGP dalam memilih kliennya.

Universitas Indonesia

2. *Tax Service*

Tax service ini memang baru memisahkan diri dari divisi Audit. *Tax service* ini menjadi entitas tersendiri pada tahun 2000. Tingginya permintaan terhadap jasa konsultasi pajak ini tidak terlepas dari rumitnya peraturan pajak di Indonesia dan masih sedikitnya perusahaan yang memiliki divisi pajak sendiri di perusahaan. Sebagai salah penyedia *tax services* terbesar di Indonesia, KAP EGP memiliki beberapa *tax services* yang disediakan yaitu :

- a. *Corporate & Business Tax*
- b. *Customs, Trade and Excise Duties*
- c. *Indirect Tax Services*
- d. *International Corporate Tax*
- e. *Executive Services*
- f. *International Executive Services*, dan sebagainya

3. *Advisory*

Advisory services yang ditawarkan KAP EGP adalah sebagai berikut :

a. *Performance & Technology*

Menyediakan jasa *review* terhadap kinerja perusahaan dan juga bagaimana meningkatkan efisiensi dan menangkap peluang yang ada dengan menyakinkan klien disertai informasi yang relevan dan juga akurat.

b. *Business Performance Services*

Menyediakan jasa dalam membantu klien mengidentifikasi dan mengimplementasi peluang stratejik yang ada didepan klien dan juga sebagai “*problem solving*” atas segala perubahan yang sedang terjadi. Dalam jasa ini juga, KAP EGP menyediakan jasa merubah disain organisasi serta pergantian manajemen.

c. *IT Advisory Services*

Jasa ini berfokus pada risiko inheren pada suatu sistem teknologi yang digunakan dalam mendukung jalannya bisnis klien. Jasa yang disediakan berupa *IT strategy and performance, IT Project Advisory, ERP Advisory*.

d. *Accounting Advisory services*

Memberikan jasa konsultasi sistem akuntansi yang dipakai perusahaan dengan tujuan agar tercapainya kepatuhan pada peraturan yang berlaku umum serta meyakinkan akuntansi yang telah dipakai oleh perusahaan sudah sesuai dengan tujuan dari bisnis itu sendiri. Contoh *Accounting Advisory services* adalah konvergensi ke *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, *Initial Public Offerings*, aktivitas merger dan akuisisi, dan sebagainya.

e. *Performance & regulatory compliance*

Jasa ini menyediakan bantuan kepada klien agar akuntansi yang dipakai itu sudah sesuai dengan standard akuntansi yang baru dan memberikan saran atas sistem dan proses sehingga klien dapat menciptakan keseimbangan yang baik antara kinerja, risiko, dan pengendalian yang berkaitan.

f. *Financial Risk Management*

KAP EGP memiliki jasa konsultasi kepada klien bank, perusahaan asuransi, dan sebagainya untuk mengelola, mengidentifikasi, menilai, dan juga memberikan laporan bahwa risiko – risiko apa saja yang mereka hadapi.

g. *Superior service suite*

h. *Internal Audit*

i. dan sebagainya

3.2 Profil perusahaan PT WOY

PT WOY (selanjutnya disebut “perusahaan”) merupakan perusahaan asing yang berasal dari Jepang dan memiliki surat izin berdiri dari Kementrian Hukum dan HAM atas investasi modal asing. Perusahaan ini berdiri sejak 1970-an dan menjadi perusahaan publik ditahun 1990-an. Perusahaan ini bergerak dalam bidang manufaktur yang menghasilkan barang – barang kebutuhan rumah tangga konsumsi maupun rumah tangga produksi yang berbahan dasar plastik dan kaca. Perusahaan memiliki 2 pabrik yang memproduksi produk mereka di daerah cikampek dan surabaya.

3.2.1 Struktur kepemilikan PT WOY

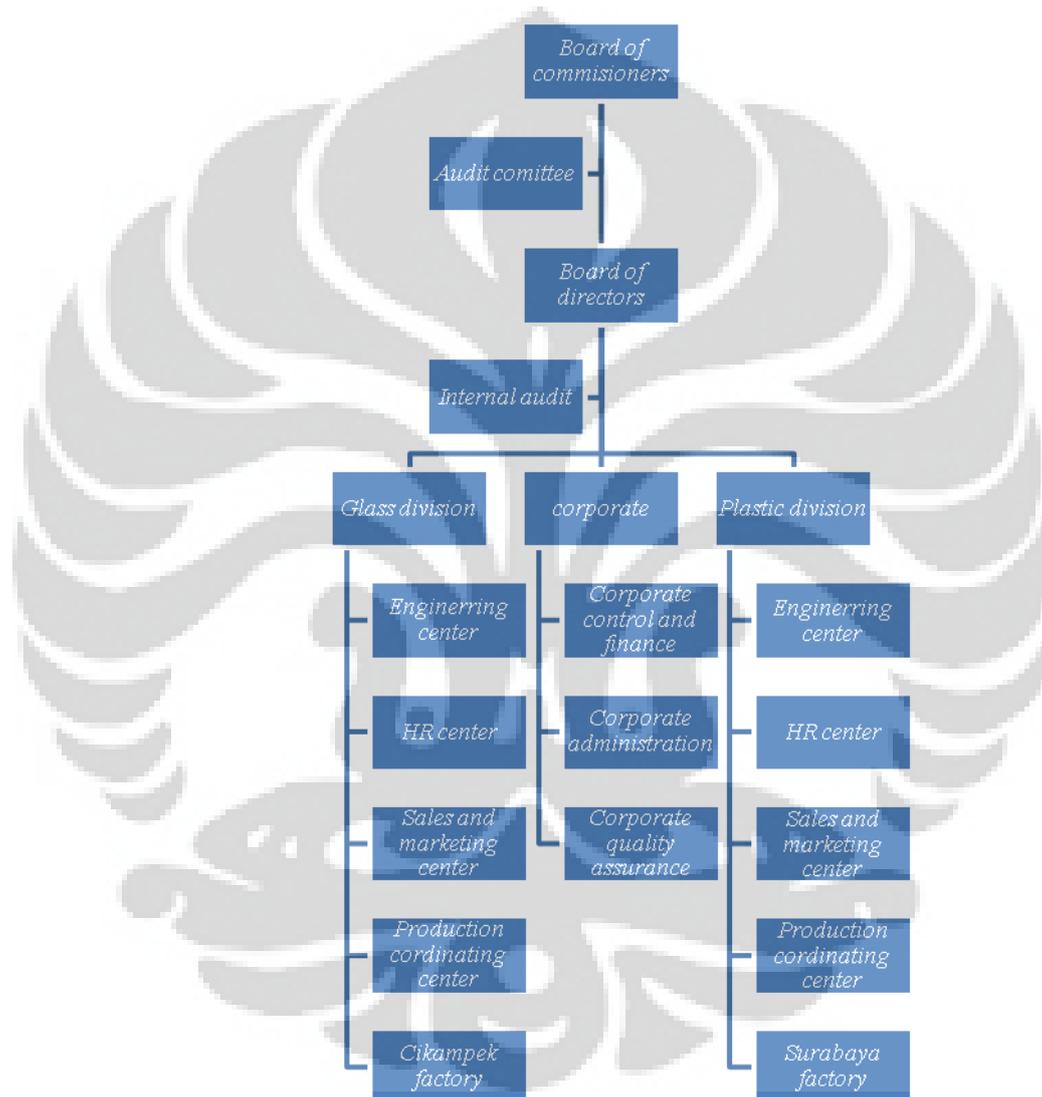
Tabel 3.1 Struktur Kepemilikan Saham atas PT WOY

No	Pemegang saham	Presentase kepemilikan
1	WOY Ltd. Jepang	43,9 %
2	PT. XYZ	40,7 %
3	Publik	15,4 %
Total		100 %

Sumber : Website PT WOY

3.2.2 Struktur organisasi PT WOY

Struktur organisasi ini merupakan struktur organisasi yang menggunakan *two tier system* dimana perusahaan memiliki 6 orang dewan komisaris dan 8 orang dewan direksi.



Gambar 3. 2 Struktur Organisasi PT WOY
Sumber : Website PT WOY (diolah kembali)

BAB 4

PEMBAHASAN DAN ANALISIS

4.1 Akuntansi atas Aset Tetap pada PT WOY

Penulis bersama tim melakukan audit terhadap laporan keuangan interim PT WOY yang dimulai pada tanggal 27 Juli 2011. Laporan keuangan interim disusun sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Penulis akan membahas ikhtisar kebijakan akuntansi terkait aset tetap sesuai dengan tema pembahasan laporan magang ini.

Dalam pembukuan dan pelaporan keuangannya, PT WOY menganut kebijakan akuntansi sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dan peraturan Bapepam tentang Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik. Dalam laporan keuangannya, PT WOY menggunakan mata uang rupiah dan disajikan dalam puluhan juta rupiah. Dasar laporan keuangan PT WOY adalah dasar akrual.

Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 45 tahun 1986 tanggal 2 Oktober 1986, per 1 Januari 1987 Perseroan melakukan revaluasi atas aset tetap yang diperoleh sampai dengan tanggal 12 September 1986. Selisih penilaian kembali tersebut (telah disetujui fiskus) telah dipindahkan ke modal saham. Aset yang dinilai kembali disajikan sebesar nilai baru akuntansi dan disusutkan dengan menggunakan nilai baru ini sebagai dasar penyusutan. Nilai revaluasi dari aset tetap yang dinilai kembali sebelum penerapan PSAK No. 16 Revisi 2007 tentang Aset Tetap ditahun 2008 dianggap sebagai biaya perolehan. Setelah menerapkan PSAK No. 16 Revisi 2007, maka PT WOY menyatakan menggunakan model biaya yakni sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.

4.1.1 Kebijakan penyusutan aset tetap

Metode penyusutan yang dipakai PT WOY adalah metode garis lurus (*straight line methode*) untuk semua aset tetap yang dimiliki kecuali tanah. Tanah dinyatakan sebesar nilai perolehan dan tidak disusutkan. Sesuai dengan PSAK No.

47 tentang Tanah, perusahaan mengamortisasi *deffered cost* seperti Hak Guna Bangunan, Hak Sewa Guna, dan sebagainya sesuai dengan masa manfaat hak legal tersebut dan biasanya diamortisasi secara sistematis dan konsisten yakni metode garis lurus (*straight line methode*).

Berikut adalah daftar aset tetap yang dimiliki PT WOY hingga tutup buku 30 Juni 2011 :

Tabel 4.1 Daftar Aset Tetap PT WOY

Aset tetap	Masa manfaat
Tanah	-
Bangunan dan sarana	10 - 30 tahun
Mesin dan Peralatan	4 - 13 tahun
Tungku Peleburan	4 - 13 tahun
<i>Tools</i> dan Palet	3 tahun
<i>Roller</i> untuk kaca berpola	3 tahun
Kendaraan Bermotor	5 tahun
Perkakas dan Perabot	3 - 8 tahun

Sumber : Website PT WOY

Beban penyusutan PT WOY diklasifikasikan kedalam 3 beban yakni beban produksi (harga pokok penjualan), beban administrasi dan umum (*G & A expenses*), serta beban penjualan (*selling expenses*). Beban penyusutan yang termasuk kedalam klasifikasi beban produksi adalah beban penyusutan yang terkait langsung atas pembuatan produk seperti beban penyusutan dari Mesin dan Peralatan, *Roller* untuk kaca berpola, Tungku Peleburan, *Tools* dan Palet. Sedangkan untuk beban penyusutan Bangunan dan Sarana, Perkakas dan Perabot, Kendaraan Bermotor diklasifikasikan kedalam beban penjualan dan beban administrasi dan umum. PT WOY mengakui beban penyusutan atas aset tetap ini dengan metode garis lurus (*straight line method*) dengan ketentuan jika tanggal pengakuisian aset tetap tersebut terjadi pada kurang dan sama dengan tanggal 15, maka penyusutan sudah dimulai pada bulan yang berjalan. Namun, jika pengakuisian aset tetap terjadi diatas tanggal 15, maka penyusutan dimulai pada bulan selanjutnya. Dan untuk nilai residu, kebijakan awal untuk semua aset tetap yang dimiliki perusahaan memiliki nilai residu sama dengan 0.

4.1.2 Kebijakan Penambahan Aset tetap

Aset tetap yang diperoleh dicatat sebesar biaya perolehannya dan biaya – biaya yang dapat didistribusi langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi aset siap digunakan. Terkait biaya – biaya yang diikutsertakan langsung kedalam pembelian aset tetap, penulis menemukan contohnya dalam pembelian palet oleh perusahaan. Biaya – biaya seperti ongkos kirim, biaya pemasangan *roll*, dijumlahkan dan dianggap sebagai bagian dari biaya perolehan palet. Biaya perolehan inilah yang dijadikan dasar penyusutan yang digunakan PT WOY.

Aset dalam penyelesaian merupakan akumulasi dari biaya-biaya bahan, peralatan dan biaya lainnya yang berkaitan langsung dengan penyelesaian aset tetap. Akumulasi biaya tersebut akan direklasifikasi ke dalam akun aset tetap yang bersangkutan pada saat pekerjaan selesai dan aset tersebut siap untuk digunakan sesuai dengan tujuannya. Biaya - biaya yang dikapitalisasi berdasarkan kebijakan perusahaan adalah pengeluaran yang diatas Rp. 5.000.000,- . Jika ada suatu proyek maka bagian akuntansi akan bertanya kepada bagian keuangan apakah proyek ini akan dikapitalisasi atau hanya dicatat sebagai beban departemen terkait. Hal ini dilakukan agar tidak terjadi salah klasifikasi yang mana pengeluaran untuk dikapitalisasi atau hanya dijadikan beban karena pengeluaran diatas Rp. 5.000.000,- sangat banyak. Jika biaya tersebut bisa dikapitalisasi sebagai Aset dalam penyelesaian, maka akan ada diskusi antara bagian teknik, bagian keuangan dan akuntansi, bagian produksi, dan bagian pembelian untuk melakukan alokasi saat Aset dalam penyelesaian itu selesai. Biaya – biaya yang termasuk dalam Aset dalam penyelesaian adalah biaya yang terkait langsung pada proyek dan Aset dalam penyelesaian itu akan di reklasifikasi ke aset tetap jika progresnya telah mencapai 100 % dan aset siap digunakan serta ada pernyataan serah-terima dari kontraktor. Biaya pinjaman yang berhubungan langsung dengan perolehan atau konstruksi aset tetap dikapitalisasi sebagai bagian dari nilai perolehan aset tersebut. Kapitalisasi biaya pinjaman dihentikan ketika aset tersebut telah selesai dan siap untuk digunakan. Jadi biaya penambahan, pemugaran, perluasan, dan lain-lain yang menambah masa manfaat atau kapasitas aset dikapitalisasi dan beban pemeliharaan normal dibebankan pada laporan laba rugi tahun berjalan.

4.1.3 Kebijakan Pelepasan Aset Tetap

Kebijakan pelepasan aset tetap PT WOY mengharuskan otorisasi yang memadai dari berbagai tingkat manajemen. Pelepasan aset tetap PT WOY biasanya terjadi karena aset tetap itu sudah tidak memiliki nilai tercatat tidak digunakan atau tidak dapat menghasilkan manfaat lagi dimasa depan baik berupa penjualan, penghapusan, atau pertukaran. Pelepasan aset tetap langsung dihapuskan dalam daftar aset tetap dan jika ada kerugian ataupun keuntungan dari pelepasan itu diakui didalam laporan keuangan tahun berjalan yaitu laporan laba-rugi dan diklasifikasikan dalam bagian pendapatan (beban) lain – lain. Kerugian itu dihitung berdasarkan perbedaan antara nilai penjualan bersih dengan nilai tercatat atas aset tetap.

Semua pelepasan ini harus dilengkapi dengan dokumen yang memadai seperti berita acara penghentian aset tetap yang ditandatangani oleh tingkatan manajemen tertentu, surat persetujuan penghapusan, *sales order*, *invoice*, dan sebagainya. Untuk kasus pertukaran PT WOY juga mengharuskan adanya *receiving document* atau *delivery document* untuk mendukung transaksi ini. Hal ini dikarenakan pertukaran sebenarnya bukan hanya bagian dari pelepasan aset tetap, namun juga bagian dari penambahan aset tetap.

4.1.4 Kebijakan Pengungkapan Aset Tetap

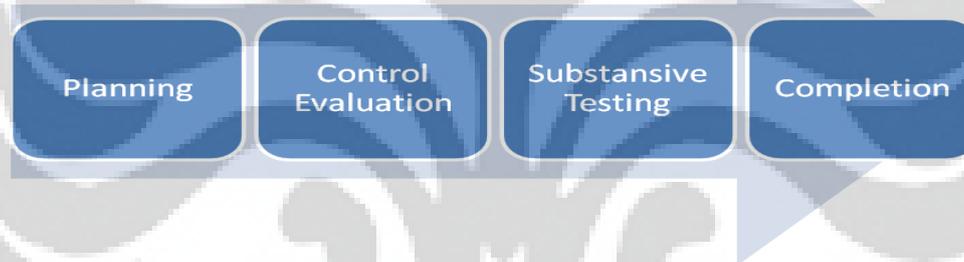
Sejauh ini tidak ada tanah dan bangunan yang dimiliki PT WOY yang digunakan untuk kegiatan sewa-menyewa maupun *leasing* . Dan untuk tahun ini tidak ada transaksi *leasing* untuk penambahan aset tetap. Aset tetap yang sudah tidak digunakan atau yang dijual, dikeluarkan dari kelompok aset tetap yang bersangkutan, dan laba (rugi) yang terjadi dibukukan dalam laporan laba rugi tahun berjalan. PT WOY juga selalu mengungkapkan dalam laporan keuangan jika terjadi transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa terkait aset tetap. Selain itu, PT WOY memperoleh fasilitas kredit modal kerja dari bank BBB, Jakarta dan bank WWW, Singapura pada sekitar bulan November/Desember tahun 2010. Sebagian pinjaman – pinjaman PT WOY dijamin oleh WOY, Ltd Jepang. Sebagai jaminan untuk WOY Ltd, Jepang,

per tanggal 31 Desember 2010, sertifikat Hak Guna Bangunan atas tanah seluas 790.834 meter persegi dan bangunan di atasnya yang berakhir pada 2018 dan dapat diperpanjang, dijaminan kepada WOY Ltd, Jepang. Sampai per 30 Juni 2011, sertifikat itu pun masih juga dijaminan.

4.2 Audit atas Aset Tetap pada PT WOY

4.2.1 Prosedur audit KAP EGP

Prosedur audit keuangan yang dipakai dalam audit memiliki empat tahap yaitu *planning*, *control evaluation*, *substantive testing*, dan *completion*. Prosedur audit ini digunakan dalam rangka membuat opini atas laporan keuangan yang telah dibuat perusahaan.



Gambar 4.1 EGP Audit Methodology

Sumber : Data KAP EGP

4.2.1.1 Perencanaan (*Planning*)

Audit atas aset tetap yang dilakukan penulis dilaksanakan di kantor PT WOY di daerah Jakarta Utara pada 27 Juli 2011. Penulis kurang mendapat peran yang signifikan di tahap perencanaan ini. Hal pertama yang dilakukan sebelum melakukan audit, penulis dan tim diharuskan menandatangani *Independence Letter* yang mengikuti format dari KAP EGP Internasional, melakukan pertemuan dipimpin oleh direktur untuk membicarakan deskripsi tugas yang dibagi oleh *person in-charge*, memberitahu hal – hal yang ada didalam *engagement letters* . Selain itu, penulis mempelajari terlebih dahulu sifat dari klien dengan membaca *permanent audit files* dan *current audit files* tahun – tahun sebelumnya.

Dari dokumentasi audit tahun – tahun sebelumnya ini penulis dapat melakukan kegiatan dalam tahap perencanaan yaitu :

1. Memahami informasi kebijakan akuntansi terkait aset tetap.

Pada bagian ini penulis memahami kebijakan akuntansi terkait aset tetap PT WOY, yaitu :

a. Kebijakan kapitalisasi

Pada bagian ini penulis memahami kebijakan kapitalisasi perusahaan yaitu pengeluaran yang diatas Rp. 5.000.000,- untuk dikapitalisasikan kedalam aset tetap dan belum berubah kebijakannya pada periode audit kali ini. Dengan memahami kebijakan ini, penulis mengetahui bagaimana perusahaan melakukan pengakuan awal terhadap aset tetap, pengukuran biaya perolehan apakah sudah sesuai dengan PSAK No. 16 Revisi 2007, dan apakah perusahaan melakukan transaksi *leasing* yang terkait dengan aset tetap pada tahun berjalan.

b. Kebijakan penyusutan

Pada bagian ini penulis memahami kebijakan penyusutan perusahaan berupa metode penyusutan yang dipakai, masa manfaat aset tetap, nilai residu, dan pengakuan beban penyusutan

c. Kebijakan valuasi

Pada bagian ini, penulis mencari tahu apakah perusahaan melakukan valuasi terhadap aset tetap yang dimilikinya. Hal ini terkait dengan poin mengenai model revaluasi dalam PSAK No. 16 Revisi 2007. Ternyata perusahaan tidak melakukan valuasi dikarenakan perusahaan menggunakan model biaya dalam pengakuan aset tetapnya.

2. Memahami pengendalian internal PT WOY

Transaksi yang berkaitan dengan aset tetap biasanya merupakan pengeluaran yang besar bagi suatu perusahaan. Oleh karena itu, pengendalian atas aset tetap ini adalah hal yang sangat penting. Berikut adalah pengendalian internal dari PT WOY :

- a. Persetujuan untuk pengeluaran aset tetap biasanya dilakukan oleh berbagai tingkatan manajemen, tergantung pada jenis dan harga aset tetap yang bersangkutan. Kebijakan pengendalian internal di PT WOY mengharuskan otorisasi dari dewan komisaris dan dewan direksi untuk transaksi diatas Rp. 300.000.000,-. Untuk transaksi dibawah sebesar Rp 300.000.000,- otorisasi dari manager atas tiap departemen dan dewan direksi. Dan untuk transaksi terkait aset tetap yang melebihi 50 % dari kekayaan bersih perusahaan mewajibkan persetujuan dari Rapat Umum Pemegang saham sesuai dengan ketentuan dari UU PT No. 40 tahun 2007 pasal 102 ayat 1 huruf a.
- b. Perusahaan harus mempunyai kebijaksanaan keuangan atau akuntansi secara tertulis mengenai kapitalisasi, untuk membedakan pengeluaran yang merupakan aset tetap (*capital expenditure*) dan pengeluaran yang bukan aset tetap (*revenue expenditure*), sehingga dapat mencatat aset tetap dengan tepat. Kebijakan pengendalian internal di PT WOY untuk poin ini selain ada kebijakan tertulis seperti pengeluaran diatas Rp. 5.000.000,- dapat dikapitalisasi, namun juga terdapat diskusi manajer antar departemen untuk mengakui pengeluaran itu dikapitalisasi atau dibebankan. Jadi dengan diskusi antar manajer itu, kesalahan pengklasifikasian di PT WOY dapat dicegah.
- c. Menyelenggarakan buku-buku tambahan atau kartu-kartu aset tetap dan melakukan pemeriksaan fisik atas aset tetap secara periodik atau berkala. Pengendalian internal untuk kartu – kartu aset tetap di PT WOY sudah dilaksanakan. Terlihat dari daftar aset tetap yang diberikan kepada auditor dalam proses audit interim. Untuk pemeriksaan fisik aset tetap menurut kebijakan PT WOY (bagian akuntansi) dilakukan setiap 1 tahun sekali. Pada kenyataannya, untuk audit interim ini manajemen mengakui belum menjalankan prosedur ini dan hanya mengandalkan pada keterangan staf yang ada di pabrik.
- d. Mengasuransikan aktiva tetap untuk jumlah yang cukup dari bencana tertentu, seperti kebakaran atau bencana lainnya, dan kerugian karena

kehilangan atau dicuri. Kebijakan aset tetap PT WOY sudah mengasuransikan aset tetap yang dimilikinya kecuali untuk tanah dan juga Aset dalam penyelesaian. Per 30 Juni 2011, aset tetap kecuali tanah dan Aset dalam penyelesaian, telah diasuransikan terhadap berbagai risiko kerugian. Namun pengujian ini belum dilakukan karena masih menunggu data polis asuransi atas nilai pertanggungan asuransi PT WOY terkait aset tetapnya. Menurut data yang ada di *Current Audit Files*, per 31 Desember 2010 perusahaan memiliki nilai pertanggungan sebesar Rp 3.098.835 juta yang menurut keyakinan manajemen cukup memadai untuk menutup kemungkinan kerugian yang timbul dari risiko - risiko tersebut dan auditor pada saat itupun mengakui bahwa keyakinan manajer memang benar terkait asuransi itu. Hal ini dikarenakan auditor melakukan pengujian dalam *insurence coverage test* untuk menyakinkan apakah keyakinan manajemen sudah tepat.

Dari hasil pemahaman tersebut, auditor merasa untuk pengendalian internal atas aset tetap sudah didisain dengan bagus. Oleh karena itu, auditor mendapatkan keyakinan yang memadai atas aktivitas pengendalian internal untuk aset tetap di PT WOY. Untuk pelaksanaannya ada yang kurang seperti untuk semester ini manajemen pusat belum melakukan observasi terhadap aset tetap. Dari hasil pemahaman tersebut, terbukti bahwa risiko pengendalian atas aset tetap rendah.

3. Penentuan tingkat materialitas

Materialitas adalah kesalahan penyajian informasi akuntansi yang membuat penilaian oleh pihak yang mengandalkan informasi itu berubah atau berpengaruh atas kesalahan itu. Dalam panduan KAP EGP, materialitas yang dipakai bernama *Performance Materiality* (PM). *Performance materiality* adalah ukuran salah saji setiap saldo akun yang masih dapat diterima oleh auditor. *Performance materiality* ini ditentukan oleh para auditor senior dalam perikatan. *Performance materiality* dalam audit kali ini adalah sebesar 5 % dari saldo

penjualan yang telah diaudit per 31 desember 2010 yaitu Rp. 121.306.900.000,-. Selain *performance materiality*, dalam panduan KAP EGP juga ada istilah *Audit Misstatement posting threshold* (AMPT). Nilai dari AMPT adalah sebesar 1/3 dari *performance materiality*.

4. Mendapatkan disain program audit atas aset tetap

Program audit yang dipakai oleh KAP EGP bertujuan untuk mendapatkan bukti audit yang cukup & layak atas asersi manajemen terkait saldo akun aset tetap yaitu C (*Completeness*), E (*Existence*), A (*Accuracy*), V (*Valuation*), O (*Obligation and rights*), P (*Presentation and disclosure*). Namun untuk audit kali ini terhadap akun tetap PT WOY tujuan audit terkait saldo untuk mendapatkan bukti audit yang cukup & layak dan untuk memastikan C(*Completeness*), E (*Existence*), A (*Accuracy*), P (*Presentation and disclosure*) atas asersi manajemen terkait aset tetap.

4.2.1.2 Evaluasi Pengendalian (*Control Evaluation*)

Evaluasi pengendalian merupakan bentuk dari pengujian terhadap pengendalian internal perusahaan berdasarkan KAP EGP *Methodology Audit*. Dalam evaluasi pengendalian ini, biasanya auditor dari KAP EGP melakukan *test of design* terhadap pengendalian internal perusahaan. Evaluasi pengendalian dilaksanakan oleh auditor apabila auditor merasa bahwa pengendalian internal yang telah diperoleh di tahap awal kurang meyakinkan atau memiliki risiko yang tinggi. Sebaliknya, jika di tahap pertama auditor memperoleh keyakinan yang tinggi atas pengendalian internal perusahaan, maka auditor dapat tidak melakukan evaluasi pengendalian ini. Tujuan dari *test of design* pengendalian internal ini adalah menguji apakah desain pengendalian internal perusahaan sudah efektif dan efisien.

Pada tahap ini, *person in-charge* memberitahu penulis bahwa untuk audit terhadap aset tetap PT WOY tidak melakukan evaluasi pengendalian karena sebelumnya sudah dilakukan evaluasi pengendalian untuk transaksi pembelian ataupun penjualan oleh anggota lain dalam tim. Transaksi terkait aset tetap juga

tidak sebanyak transaksi lainnya seperti transaksi pembelian bahan baku atau transaksi penjualan produk. Selain itu, penulis juga diberitahu bahwa akun aset tetap ini bukan termasuk akun yang signifikan karena akun ini jarang terjadi pencatatan yang salah saji yang material selama PT WOY diaudit oleh KAP EGP. Selain itu memang sifat dari aset tetap yang memerlukan pengujian substantif atas saldo yang pada umumnya bernilai material.

Namun ada satu hal yang dilakukan oleh penulis dalam menguji pengendalian internal untuk asuransi aset tetap atas substantif moneter. Penulis melakukan *insurance coverage test*. Pengujian ini dilakukan untuk menguji apakah nilai pertanggungan asuransi perusahaan cukup memadai dalam mengganggu kerugian dari risiko – risiko yang muncul. *Insurance coverage test* dihitung dengan cara membagi total nilai pertanggungan dengan total nilai tercatat bersih aset tetap perusahaan. Namun, karena data nilai pertanggungan atas asuransi per 30 Juni 2011 itu belum didapat oleh penulis, jadi penulis masih menunda pengujian ini.

4.2.1.3 Pengujian Substantif (*Substantive Testing*)

Tahap ketiga ini, pengujian didisain untuk menguji kesalahan moneter yang secara langsung berpengaruh terhadap saldo laporan keuangan. Tahap ini merupakan tahap yang penting dalam melakukan audit terhadap aset tetap. Pengujian substantif atas aset tetap yang dipakai adalah *test of detail of balance* dan *analytical procedures*. *Test of detail of balance* digunakan untuk melihat apakah tujuan dari audit terkait saldo telah terpenuhi. *Analytical procedures* merupakan pengujian dengan cara membandingkan jumlah nominal yang tercatat dengan jumlah nominal yang diekspektasikan oleh auditor

Pada pengujian substantif ini penulis melakukan beberapa hal sebagai berikut:

1. Melakukan *Analytical procedures* terhadap saldo aset tetap. *Analytical procedures* merupakan pengujian dengan cara membandingkan jumlah nominal yang tercatat dengan jumlah nominal yang diekspektasikan oleh auditor. Disini penulis membuat *leadsheet* untuk akun aset tetap perusahaan.

Didalam *leadsheet* ini penulis membandingkan saldo akun aset tetap yang ada didalam neraca saldo per 30 Juni 2011 yang diberikan perusahaan dengan saldo akun aset tetap yang penulis hitung sendiri dengan menggunakan saldo audit tahun sebelumnya yakni saldo audit akun tetap 31 Desember 2010 yang disesuaikan dengan segala bentuk *movement* 6 bulan terakhir yakni Januari – Juni 2011. *Leadsheet* untuk akun aset tetap PT WOY ada dilampiran 1. Penurunan saldo aset tetap sebesar Rp. 16 M atau turun sekitar 4 % dari saldo audit 31 Desember 2010 didapat karena adanya peningkatan akuisisi aset tetap dan aset dalam penyelesaian sebesar Rp 25 M dan Rp. 6 M untuk masing- masingnya, namun di *set-off* dengan kenaikan akumulasi penyusutan yaitu sebesar Rp. 48 M. Berikut adalah detailnya :

- a. Kenaikan dari gedung dan sarana dengan jumlah Rp 2,441 M sebagian besar karena adanya reklasifikasi aset dalam penyelesaian ke akun bangunan dan sarana. Jumlah ini penulis dapat dengan melakukan *walkthrough* ke daftar Aset dalam penyelesaian ke akun gedung dan sarana yang pengerjaannya sudah lengkap 100 % sebesar Rp. 2,838 M. Selain itu juga ada penjualan atas gudang di Surabaya sebesar biaya dari gudang tersebut adalah sebesar Rp. 396.031.951,- dengan nilai akumulasi penyusutan Rp. 387.407.282,-. Harga atas gudang tersebut sejumlah Rp. 11.615.312.700,- .
- b. Kenaikan mesin dan peralatan sebesar Rp. 3,538 M dikarenakan adanya penambahan sejumlah Rp. 1,911 M dan dari reklasifikasi aset dalam penyelesaian sebesar Rp. 5,920 M dan di *set-off* dengan pelepasan berupa penghapusan aset tetap berupa mesin dan peralatan dari daftar aset tetap yang dimiliki perusahaan sejumlah Rp. 4,292 M yang telah lama terdepresiasi secara menyeluruh (*fully depreciated*)
- c. Kenaikan *tool & palet* sebesar Rp.15 M dikarenakan adanya penambahan *tool & palet* sebesar Rp. 12,6 M. Dari *inquary* yang dilakukan oleh penulis terhadap manager bagian akuntansi sekitar Rp.2,1 M penambahan palet itu merupakan keputusan yang diambil pihak manajemen untuk mengantisipasi meningkatnya pengiriman penjualan di tahun ini. Selain

itu, sekitar Rp. 4,48 M berasal dari reklasifikasi aset dalam penyelesaian yang telah selesai 100% dan di *set-off* dengan penghapusan *tool & palet* sebesar Rp. 1,89 M.

- d. Kenaikan atas *Roller* untuk kaca berpola sebesar Rp. 2,37 M dikarenakan pembelian *bottom roll* untuk mendukung proses produksi.
 - e. Kenaikan pada Perkakas dan perabot sejumlah Rp. 1,44 M dikarenakan pembelian peralatan kantor seperti *air conditioners, notebooks, personal computers*, dan sebagainya sebesar Rp. 1,49 M dan di *set-off* dengan menjual beberapa aset yang sudah terdepresiasi penuh (not NBV).
 - f. Untuk kenaikan akumulasi penyusutan aset tetap perusahaan terjadi karena pengakuan beban penyusutan dari aset tetap yang dimiliki perusahaan.
2. Melakukan verifikasi atas hal – hal yang menjadi perhatian seperti penambahan, pelepasan, reklasifikasi aset dalam penyelesaian yang terjadi akibat perubahan strategi atau kebijakan dari pengeluaran modal dan tren industri.
- a. Melakukan verifikasi penambahan aset tetap

Penambahan Aset tetap adalah salah satu bentuk pergerakan aset tetap dalam perusahaan. Penambahan aset tetap yang biasanya bernilai cukup material membutuhkan pengujian yang tepat untuk menguji penambahan aset tetap dalam daftar perusahaan.

Penambahan yang dilakukan oleh PT WOY untuk 6 bulan terakhir cukup banyak yaitu sekitar Rp. 25 M,-. Dari penambahan itu, tidak semua transaksi dari penambahan yang dijadikan sampel untuk mendukung verifikasi atas penambahan aset tetap perusahaan dengan mengumpulkan bukti audit yang cukup & layak. Keputusan penambahan mana yang dijadikan sampel dilakukan oleh direktur di tim audit penulis. Direktur menggunakan teknik *statistical sampling* yaitu auditor mengaplikasikan peraturan matematis untuk pemilihan sampelnya. Untuk audit kali ini, penulis diharuskan memverifikasi sampel audit untuk penambahan yang

lebih besar sama dengan 10% dari *Net Book Value* dari tiap kategori aset tetap perusahaan.

Penulis melakukan vouching terhadap satu transaksi penambahan untuk aset tetap *Tool & Palet* yang memiliki NBV sebesar Rp 19.488.919.332,-. Aset dengan nomor TPFJ100294 yang termasuk kategori palet dibeli perusahaan dengan harga Rp. 2.102.156.811,-. Dokumen pendukung yang diperoleh penulis untuk memverifikasi kebenaran penambahan aset tetap tersebut antara lain :

- *Requests of approval* : didalam dokumen ini, terdapat otorisasi yang berupa tanda tangan dari presiden direktur, wakil presiden direktur, 3 direktur, dan manager pabrik.
- *Receiving document*
- Bukti transfer atas nama PT WOY kepada PT. XYZ
- *Statement of account* atas nama PT WOY di Bank WWW
- Faktur pembelian atas nama PT WOY

Selain itu, *inquiry* juga dilakukan oleh penulis terhadap manager bagian akuntansi, Sekitar Rp. 2,1 M penambahan palet itu merupakan keputusan yang diambil pihak manajemen untuk mengantisipasi meningkatnya pengiriman penjualan di tahun ini.

b. Melakukan verifikasi pelepasan aset tetap

Penghapusan dari aset tetap di PT WOY didominasi dengan adanya penghapusan aset tetap dari daftar aset tetap perusahaan sampai dengan penjualan aset tetap. Sampel yang diambil untuk memverifikasi pelepasan aset tetap ini adalah penjualan gudang didaerah surabaya yang telah lama dimiliki PT WOY pada tanggal, 6 April 2011 biaya perolehan dari gudang tersebut adalah sebesar Rp. 396.031.951,- dengan nilai akumulasi penyusutan Rp. 387.407.282,- dengan harga jual Rp. 11.615.312.700,- . Dengan latar belakang penggunaan model biaya terhadap aset tetap yang dimiliki perusahaan, maka keuntungan yang

diperoleh dalam penjualan gudang itu adalah sebesar Rp. 11.606.688.031,- (perbandingan nilai buku dengan harga jual). Karena nilainya cukup material, penulis melakukan penelusuran lebih jauh dengan meminta beberapa dokumen pendukung yaitu :

- *Requests of approval* : didalam dokumen ini, terdapat otorisasi yang berupa tanda tangan dari presiden direktur, wakil presiden direktur, direktur, dan manager pabrik.
- Surat pernyataan legalisasi dari dewan komisaris
- Bukti transfer atas nama PT BBB kepada PT WOY
- *Statement of account* atas nama PT WOY di Bank WWW
- *Transaction of detail* dari Bank WWW
- Faktur pajak
- *Receipt slip* dari PT BBB
- Surat permohonan peralihan kapling industri

Selain mendapatkan dokumen pendukung, penulis juga melakukan *walkthrough* terhadap pengakuan keuntungan dari penjualan gudang, gudang, dan juga akumulasi penyusutannya ini ke buku besar perusahaan. Hal penting yang penulis lakukan yaitu memeriksa apakah akumulasi penyusutan dan gudang itu sendiri sudah dihapus dalam daftar aset tetap perusahaan. Hal ini dilakukan untuk mencegah adanya pengakuan terhadap aset tetap yang sudah bukan lagi hak dari perusahaan.

Untuk mendapatkan keyakinan atas keuntungan dari penjualan aset tetap ini, auditor melakukan rekalkulasi atas nilai keuntungan itu dengan mengurangi harga jual dengan nilai buku dari gudang tersebut. Setelah dilakukan rekalkulasi ternyata perhitungan yang dilakukan PT WOY dan penulis tidak menghasilkan perbedaan. Setelah melakukan rekalkulasi itu, penulis melakukan *tracing* atas saldo keuntungan atas penjualan gedung itu kedalam neraca saldo untuk menentukan apakah saldo tersebut telah

diklasifikasikan secara benar dan akurat. Ternyata pengklasifikasian atas saldo itu telah diklasifikasikan secara benar oleh perusahaan didalam laporan laba rugi.

c. Melakukan verifikasi Aset dalam penyelesaian

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, PT WOY memiliki kebijakan untuk mengkapitalisasi pengeluaran diatas Rp. 5.000.000,- dengan ditambah diskusi antar bagian teknis, bagian keuangan, bagian akuntansi, bagian produksi dan bagian pembelian. Hal ini didapat oleh penulis saat melakukan *inquiry* kepada bagian akuntansi. Penulis melakukan verifikasi terhadap Aset dalam penyelesaian yang telah selesai 100% berdasarkan daftar Aset dalam penyelesaian yang diperoleh dari bagian akuntansi. Berikut prosedur yang dilakukan penulis dalam meverifikasi Aset dalam penyelesaian :

- memeriksa kelayakan dari pengkapitalisasian aset tetap termasuk biaya *overhead* dan biaya alokasi lainnya yang memerlukan penilaian dan estimasi dari departemen bersangkutan.
- memeriksa kelengkapan Aset dalam penyelesaian dengan menerima daftar *unrecorded work order* dari bagian teknik.
- melakukan inquiry kepada bagian teknik tentang progres dari Aset dalam penyelesaian dan mempertimbangkan apakah ada kelebihan atau kekurangan pencatatan dari Aset dalam penyelesaian.

Dari hasil *inquiry* itu, pengkapitalisasian yang dilakukan oleh perusahaan sudah sesuai dengan prinsip akuntansi dan kebijakan perusahaan. Dari prosedur yang dilakukan diatas juga, penulis menemukan bahwa projek no. C-10-01 telah selesai sekitar bulan Mei / Juni 2011. Namun demikian, jumlah dari projek itu belum direklasifikasi ke aset tetap. Berdasarkan penjelasan dari Mr. Bagus dari bagian bagian teknik, hal ini dikarenakan bagian akuntansi masih menunggu konfirmasi dari

departemen terkait mengenai rincian biaya aktual karena projek ini terdiri dari beberapa aset tetap yang berbeda.

3. Melakukan verifikasi beban penyusutan.

Dalam melakukan pengujian atas saldo penyusutan, penulis melakukan *reasonable test* atas saldo beban penyusutan itu. Pertama sekali, penulis melakukan *inquiry* kepada manajer bagian akuntansi apakah untuk tahun ini terjadi perubahan masa manfaat, metode penyusutan, nilai residu dan semua kebijakan dari aset tetap. Menurut manajer bagian akuntansi, pihak manajemen belum merasa perlu mengubah masa manfaat atau yang lainnya dari aset tetap karena dirasa belum ada situasi yang mengharuskan mengubah masa manfaat dari aset tetap yang mereka miliki.

Kemudian auditor mengelompokkan aset tetap berdasarkan kategori yang didapatkan dari daftar aset tetap dari bagian akuntansi. Di setiap kategori, penulis membagi aset tetap itu berdasarkan *fully depreciated*, untuk aset tetap yang telah terdepresiasi seluruhnya (*nil NBV*) dan *partially depreciated*, untuk aset tetap yang baru terdepresiasi sebagian misalnya yaitu untuk aset tetap yang diakuisisi bukan tahun berjalan dengan penyusutan 6 bulan dan aset tetap yang diakuisisi tahun berjalan tergantung tanggal dan bulan akuisisi.

Setelah membagi setiap aset tetap berdasarkan 2 kategori tersebut, penulis fokus terhadap aset tetap yang *partially depreciated*. Pertama, penulis mengalikan tarif penyusutan, yang menggunakan metode garis lurus, dengan biaya perolehan aset tetap. Karena hasil pengalihan itu merupakan hasil beban penyusutan yang disusutkan dalam waktu satu tahun, maka penulis membagi hasil perkalian itu dengan 12. Setelah didapat beban penyusutan setiap bulannya, penulis mengalikan dengan banyaknya bulan berdasarkan pengelompokan sebelumnya.

Setelah didapatkan jumlah beban penyusutan dari hasil *reasonable test* tersebut, penulis membandingkannya dengan buku besar dan neraca saldo perusahaan. Hasil perbandingan itu kemudian dianalisis apakah terdapat perbedaan yang signifikan. Jika tidak terjadi perbedaan yang signifikan, auditor

mendapatkan keyakinan yang memadai atas beban penyusutan yang disajikan perusahaan.

Dalam memverifikasi beban penyusutan PT WOY penulis mengalami kesulitan dalam melakukan *tracing* atas saldo beban penyusutan yang disajikan PT WOY. Hal ini dikarenakan didalam neraca saldo perusahaan terdiri dari beban penyusutan yang dialokasi kedalam beban produksi, beban penjualan, dan beban administrasi & umum. Untuk penyusutan aset tetap yang berhubungan langsung dengan produksi, penulis melakukan *tracing* kedalam beban produksi (harga pokok penjualan).

Penulis menemukan untuk beban penyusutan yang yang diklasifikasikan dalam beban produksi dialokasi menggunakan *cost center* yang cukup banyak karena aset tetap memiliki *cost center* yang berbeda – beda. Sebenarnya penulis sangat sulit untuk melakukan *tracing* didalam mencari nilai beban penyusutan ini. Oleh karena itu, penulis membandingkan pergerakan akumulasi penyusutan didalam neraca saldo sebagai pembanding *reasonable test* ini.

Dari hasil *reasonable test* itu didapat bahwa beban penyusutan yang disajikan perusahaan telah tercatat secara layak karena dari hasil *reasonable test* ini menunjukkan perbedaan dibawah *Performance Materiality* (PM). Jadi dengan perbedaan dibawah PM, penulis tidak melakukan penyesuaian terhadap beban penyusutan yang telah disajikan PT WOY. Namun, ternyata ketika penulis melakukan *tracing* terdapat kesalahan pengklasifikasian berupa beban penyusutan dari palet yang diklasifikasikan kedalam *packing cost* (harga pokok penjualan). Hal ini membuat penulis mengajukan jurnal reklasifikasi. Penulis berkeyakinan bahwa aset palet bukanlah aset yang berkaitan langsung dengan produksi perusahaan dan menyimpulkan bahwa seharusnya beban penyusutan palet ini merupakan bagian dari beban penjualan (*selling expense*). Jadi jurnal reklasifikasi yang kami ajukan adalah :

Beban penyusutan (beban penjualan)	2.859.683.326
<i>Packing cost</i> (harga pokok penjualan)	2.859.683.326

4. Melakukan verifikasi saldo akhir akumulasi penyusutan aset tetap

Penulis memverifikasi saldo akhir akumulasi penyusutan bersamaan dengan menghitung beban penyusutan ditahun berjalan. Setelah menghitung beban penyusutan tahun berjalan untuk setiap kategori aset tetap PT WOY dan akumulasi penyusutan aset yang dilepaskan, penulis kemudian melakukan penyesuaian terhadap saldo akhir akumulasi penyusutan yang telah di audit per 31 Desember 2010 tiap kategori aset tetap. Setelah saldo akhir telah didapatkan, penulis membandingkannya dengan saldo akhir akumulasi penyusutan aset tetap yang terdapat didalam neraca saldo.

5. Melakukan verifikasi saldo akhir aset tetap

Penulis melakukan verifikasi terhadap saldo akhir dari aset tetap sebenarnya hanya meringkas prosedur – prosedur sebelumnya. Prosedur – prosedur yang dilakukan sebelumnya merupakan prosedur pendukung dalam melakukan verifikasi saldo akhir aset tetap. Berikut prosedur yang dilakukan :

- a. Memeriksa keakuratan matematik dari daftar aset tetap yang diterima penulis
- b. Memeriksa apakah saldo awal dari aset tetap merupakan saldo yang telah diaudit sebelumnya
- c. Memeriksa apakah saldo akhir dari aset tetap merupakan saldo yang sama dalam *master file* , buku besar, dan neraca saldo.
- d. Memeriksa apakah segala pergerakan aset tetap sudah dicatat dalam daftar aset tetap

6. Memeriksa indikasi penurunan nilai aset tetap

Penurunan nilai merupakan kejadian yang penting bagi perusahaan atas aset tetap. Bagi auditor, penurunan nilai ini pun memerlukan prosedur yang cukup banyak. Menurut, KAP EGP *Methodology*, prosedur pengujian substantif atas penurunan aset tetap yaitu :

- a. Berdiskusi dengan manajemen bagaimana mereka menilai indikasi penurunan nilai dari aset tetap.

- b. Mempertimbangkan apakah indikator penurunan nilai itu masuk akal berdasarkan pengetahuan auditor terhadap bisnis dan lingkungan.
- c. Mengkonfirmasi jumlah yang dapat diperoleh kembali dari setiap aset.
- d. Melakukan rekalkulasi dari penurunan nilai itu, dan setuju atau tidak dengan buku besar.
- e. Mempertimbangkan jika masa manfaat, nilai residu, metode penyusutan perlu perubahan.

Dari beberapa prosedur audit dari KAP EGP *Methodology*, penulis memeriksa jika ada indikasi penurunan nilai dengan prosedur berikut :

- a. Berdiskusi dengan manajer bagian akuntansi apakah ada kemungkinan penurunan nilai aset. Dari diskusi tersebut, manajemen pusat mengatakan untuk 6 bulan ini, perusahaan belum mengakui adanya penurunan nilai dari aset tetap.
- b. Melakukan *inquiry* dengan manager teknik dan produksi tentang apakah ada aset tetap dalam neraca yang tidak digunakan secara signifikan.
- c. Untuk aset yang tidak digunakan secara signifikan, diskusi dengan manajemen tentang isu adanya penurunan nilai aset dan apakah perlu dibuat penyesuaian atas penurunan nilai itu.

Dari pengujian yang dilakukan atas penurunan nilai aset tetap di PT WOY, penulis menemukan indikasi penurunan nilai atas aset tetap. Indikasi itu terjadi karena terdapat mesin yang tidak terpakai yaitu mesin J-62. Mesin J-61 sudah tidak dipakai dalam proses produksi untuk pembuatan kaca. Selain itu juga ada bangunan, *toll*, dan palet yang berhubungan dengan J-61 yang juga tidak digunakan lagi. Namun, PT WOY masih mengakui J-61 ini sebagai aset tetap perusahaan. Berdasarkan *inquiry* dengan Mr. Andi dan Mr. Sony, manajemen masih mempertimbangkan untuk melakukan penghapusan aset tetap J-61. Oleh karena itu, penulis mengajukan penyesuaian untuk penurunan nilai ini yaitu :

Akum. peny. Gedung dan sarana	3.370.314.531
Akum. Peny. Mesin dan peralatan	584.876.296
Akum. Peny . <i>Tools</i> dan palet	11.129.779
Rugi penurunan nilai	2.985.833.762
Gedung dan sarana	5.673.592.590
Mesin dan peralatan	1.267.431.998
<i>Tools</i> dan palet	11.129.780

4.2.1.4 Penyelesaian (*Completion*)

Tahap terakhir ini merupakan tahap dimana auditor mengumpulkan bukti tambahan terkait temuan auditnya. Ketika bukti-bukti audit tambahan telah terkumpul, maka auditor mengakumulasikan seluruh bukti audit yang dikumpulkan untuk kemudian meringkas dan mengevaluasi hasil audit yang akan digunakan sebagai dasar untuk mengeluarkan opini audit.

Penulis tidak ikut serta dalam proses ini karena sampai akhir masa magang pun, laporan atas audit interim PT WOY belum dikeluarkan karena ada beberapa data yang masih ditunda.

4.3 Analisis

4.3.1 Analisis Kebijakan Aset Tetap PT WOY

4.3.1.1 Analisis kebijakan penyusutan PT WOY

Kebijakan penyusutan PT WOY sebagian besar sudah mengikuti peraturan berdasarkan PSAK No. 16 Revisi 2007. Namun ada sedikit perbedaan yaitu tentang pengakuan beban penyusutan untuk aset tetap kategori palet. Kebijakan mengklasifikasikan beban penyusutan kedalam harga pokok penjualan diizinkan dalam PSAK No. 16 Revisi 2007. Perlakuan Aset tetap ini khusus untuk aset tetap yang manfaat ekonomis di masa depan adalah untuk menghasilkan aset lainnya misalnya saja untuk menghasilkan persediaan dari proses produksi. Jadi perusahaan mengalokasikan penyusutan palet ini kedalam *packing cost* (dan diklasifikasi kedalam harga pokok penjualan). Palet adalah aset tetap yang digunakan PT WOY untuk menempatkan produk yang sudah jadi (misalnya kaca)

dan juga dipakai dalam mengirim produk itu kepada pelanggan agar risiko produk rusak atau pecah terhindari.

Oleh karena itu menurut penulis penyusutan aset tetap palet itu salah jika diklasifikasikan kedalam beban produksi (harga pokok penjualan). Menurut penulis, beban penyusutan dari palet seharusnya diklasifikasikan kedalam beban penjualan (*selling expense*) karena aset tetap ini biasa digunakan dalam pengiriman barang ke pelanggan bukan aset tetap yang secara langsung berkaitan dengan proses produksi barang. Jadi pengklasifikasian beban penyusutan ini dilakukan PT WOY belum tepat.

PSAK No. 16 Revisi 2007 mengharuskan entitas untuk *me-review* metode penyusutan yang digunakan minimum satu tahun. Manajemen PT WOY setiap tahunnya melakukan rapat untuk *me-review* masa manfaat, metode penyusutan, nilai residu serta apakah ada indikasi penurunan nilai aset tetap yang dimiliki PT WOY.

Masa manfaat dari aset tetap di review setiap tahunnya. Namun penulis menemukan bahwa masih banyak kategori aset tetap terutama untuk mesin dan peralatan yang sudah tidak memiliki nilai atau masa manfaatnya sudah habis namun masih bisa digunakan untuk menghasilkan manfaat dimasa datang. Seharusnya manajemen perlu mengkaji ulang estimasi masa manfaat atas aset tetapnya. Dan perlu sekali keseriusan dalam melakukan *review* atas masa manfaat aset tetap setiap tahunnya.

4.3.1.2 Analisis Kebijakan Penambahan Aset Tetap PT WOY

Sebagian besar kebijakan penambahan aset tetap PT WOY sudah mengikuti PSAK No. 16 Revisi 2007. Semua biaya yang boleh dimasukkan dalam kebijakan penambahan aset tetap PT WOY pun sama dengan kategori biaya menurut PSAK No. 16 Revisi 2007. Pengendalian internal yang baik dan memadai juga menjadi nilai tambah atas kebijakan ini.

4.3.1.3 Analisis Kebijakan Pelepasan Aset Tetap

Kebijakan pelepasan aset tetap PT WOY pernah dilakukan melalui dua cara yaitu dengan menjualnya dan menghapus aset tetap itu dalam daftar. Penulis

belum mendapatkan contoh dari pertukaran yang dilakukan oleh PT WOY. Sebagian besar kebijakan ini sudah sesuai dengan ketentuan dalam PSAK No. 16 Revisi 2007. Namun, PT WOY belum memiliki peraturan yang jelas terkait pertukaran aset tetap. Didalam kebijakan aset tetap terkait pelepasan aset tetap berupa pertukaran belum terlalu dijelaskan. Transaksi pertukaran bukan saja berkaitan dengan pelepasan, namun juga penambahan sehingga seharusnya perusahaan lebih menjelaskan kebijakannya terkait hal ini. Di kebijakan aset tetapnya pertukaran hanya menjadi contoh dari penambahan dan pelepasan aset tetap.

4.3.1.4 Analisis Kebijakan Pengungkapan Aset Tetap

PT WOY mengungkapkan beberapa hal dalam laporan keuangan. Karena pada saat penulis dalam proses magang, laporan keuangan per 30 Juni 2011 belum diterbitkan, penulis menganalisis pengungkapan aset tetap pada lapran keuangan per 31 Desember 2010. Dalam PSAK No. 16 Revisi 2007 menjelaskan bahwa beberapa hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan terkait aset tetap. PT WOY dalam hal ini telah mengungkapkan bahwa :

- Perusahaan tidak memiliki aset yang terkait dengan lease.
- Penambahan dan pelepasan aset tetap
- Penurunan nilai dari aset tetap
- Aset tetap yang sedang dipakai dalam jaminan
- Transaksi penambahan atau pelepasan dengan pihak – pihak yang memiliki hubungan istimewa yang juga sesuai dengan PSAK No. 7 tentang “Pengungkapan Pihak-Pihak yang Mempunyai Hubungan Istimewa”.

Oleh karena itu, kebijakan pengungkapan PT. WOY atas aset tetap telah sesuai dengan PSAK No. 16 Revisi 2007.

4.3.2 Analisis Prosedur Audit Atas Aset Tetap

4.3.2.1 Analisis Prosedur Perencanaan (*Planning*)

Dalam SA seksi 311 (sumber PSA No. 05) mengenai perencanaan dan supervisi menyebutkan beberapa hal yang harus dipertimbangkan dalam perencanaan audit. Berikut adalah hal yang tidak dilakukan KAP EGP pada saat penulis melakukan audit atas aset tetap :

Tabel 4.2 Perbedaan Prosedur Audit Tahap Perencanaan

SPAP	Prosedur audit KAP EGP tahap perencanaan
Mengidentifikasi risiko yang berkaitan dengan entitas dan industri	Pada saat melakukan audit interim, tim perikatan tidak mengidentifikasi risiko yang berkaitan dengan entitas dan bisnis karena hal ini sudah dilakukan dalam awal perikatan.
Mempertimbangkan kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa	Pada tahap perencanaan, penulis tidak diberitahu untuk mempertimbangkan kondisi pengujian saat terjadi transaksi antara pihak yang memiliki hubungan istimewa.

Perbedaan pertama telah dijelaskan oleh penulis bahwa ada beberapa bagian dari perencanaan yang dilakukan berulang dalam audit terhadap klien. KAP EGP tidak mengidentifikasi lagi risiko bisnis dan industri karena sudah dilakukan di awal perikatan. Namun seharusnya pada audit kali ini, KAP EGP memperbaharui risiko – risiko yang mungkin ada sekarang yang tidak diidentifikasi sebelumnya. Misalnya saja, PT WOY adalah salah satu *supplier* kaca dari salah satu produsen mobil besar di Jepang. Saat terjadinya bencana tsunami dan gempa di Jepang, produsen mobil terkena dampak langsungnya. Hal ini tentu saja berpengaruh juga terhadap penjualan PT WOY. Jadi KAP EGP

Universitas Indonesia

harus memperbaharui risiko- risiko atas pihak – pihak yang secara langsung mempengaruhi perusahaan. Dan risiko selanjutnya adalah risiko terkait adanya banyaknya kampanye tentang kelestarian lingkungan berupa daur ulang dan kesadaran masyarakat mengurangi pemakaian plastik bisa saja mempengaruhi perusahaan yang juga memproduksi plastik untuk rumah tangga.

Perbedaan kedua adalah KAP EGP tidak mempertimbangkan kondisi yang mungkin memerlukan perluasan atau perubahan pengujian audit, seperti risiko kecurangan yang material atau adanya transaksi antar pihak yang memiliki hubungan istimewa. Penulis yang masih baru ini tidak diberitahu untuk mempertimbangkan kondisi yang mungkin memerlukan pengujian audit yang berbeda. Karena keterbatasan ilmu pengetahuan penulis menyebabkan ada hal yang terlupakan untuk diverifikasi yaitu memverifikasi transaksi *under common control* yaitu terkait transaksi aset tetap dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Seperti contoh, terdapat pembelian aset tetap mesin PT WOY dari pihak yang memiliki hubungan istimewa yaitu WOY Ltd. Jepang, namun karena nilainya kurang dari 10% dari *NBV* tiap kategori (aset tetap yang dijadikan sampel) menyebabkan penulis menghiraukan penambahan ini.

4.3.2.2 Analisis Prosedur Evaluasi Pengendalian (*Control Evaluation*)

Arens et al. (2009) mengatakan ada *trade-off* antara *test of control* dengan *substantive test*. Jika auditor menilai risiko pengendalian (*Control risk*) adalah rendah, maka auditor harus melakukan *test of control* untuk mendukung penilaian atas pengendalian internal tersebut. Jika hasil pengujian pengendalian internal mendukung penilaian risiko pengendalian tersebut, *substantive test* dapat dikurangi.

Jika sebelumnya sudah dilakukan pengujian atas pengendalian internal sudah dilakukan, dan auditor sebelumnya pun menyatakan opini atas pengendalian internal cukup memadai, maka langkah selanjutnya adalah melakukan pengujian substantif. Hal ini bertujuan untuk menghemat waktu dan biaya dalam audit. Yang menjadi pertanyaan adalah apakah penulis bisa mendapatkan keyakinan yang memadai atas suatu laporan keuangan tanpa

menguji pengendalian internal? Untuk menjawab pertanyaan ini, penulis akan mempertimbangkan sifat dari aset tetap dan efisiensi pelaksanaan audit.

Pada dasarnya pengujian pengendalian internal bertujuan untuk mengefisienkan pelaksanaan audit. Jika auditor bersandar pada pengendalian internal dan bermaksud untuk mengurangi pengujian substantif, auditor harus menguji pengendalian internal tersebut untuk mendapatkan keyakinan atas pengendalian internal sehingga pengujian substantif dapat dikurangi. Dan sifat dari aset tetap sendiri biasanya mendapat perhatian dari berbagai tingkat manajemen karena nilainya cukup material dan jumlah transaksi yang jarang membuat aset tetap itu jarang terjadi kesalahan pencatatan.

Jadi strategi KAP EGP atas audit aset tetap yaitu tidak melakukan evaluasi pengendalian karena pengendalian internal PT WOY cukup memadai, misalnya dengan adanya asuransi, otorisasi yang memadai, dan sebagainya dan langsung melakukan pengujian substantif merupakan bentuk strategi audit yang efektif dan efisien.

Sebenarnya ada pengujian terhadap pengendalian internal namun pengujian ini bersifat substantif atau bersifat menguji kecukupan moneter atas asuransi dalam menutupi risiko kerugian. Berdasarkan KAP EGP *methodology*, *insurence coverage test* memiliki rumus nilai tanggungan dibagi nilai tercatat bersih dari total aset. Rumus ini penulis rasa kurang mewakili keadaan yang sebenarnya terjadi. Penggunaan nilai tercatat untuk mengukur nilai aset sekarang terhadap asuransi kurang dapat diandalkan dibandingkan menggunakan nilai wajar. Misalnya saja, penjualan gudang di Surabaya dengan NBV Rp. 8.482.013,- dapat dijual dengan harga Rp. 11.615.312.700,-. Kita bisa melihat ada beberapa aset tetap selain tanah yang bisa meningkat nilainya seiring berjalannya waktu. Bayangkan saja jika gudang itu belum terjual dan terbakar. Mungkin saja kerugian atas terbakarnya gudang ini adalah kerugian atas kehilangan kesempatan menjual gudang ini dan kerugian untuk membangun kembali gudang yang terbakar dengan biaya yang lebih mahal daripada waktu pertama membangun

gudang itu. Namun, karena kebijakan akuntansi untuk aset tetap PT WOY menggunakan model biaya, rumus ini dapat diterima.

4.3.2.3 Analisis Prosedur Pengujian Substantif (*Substantive Testing*)

Sejauh ini tidak ada perbedaan yang signifikan dari pengujian substantif dalam SPAP sesuai SA Seksi 313 tentang pengujian substantif dan KAP EGP *methodology*. Perbedaannya terdapat pada bukti audit yang kurang dilakukan penulis saat melakukan pengujian substantif yaitu tidak melakukan pemeriksaan fisik atas aset tetap perusahaan. Dalam SA Seksi 326 tentang bukti audit, auditor diwajibkan menggunakan bukti audit sebagai bukti pendukung dalam memenuhi tujuan audit itu sendiri. Penulis tidak melakukan pemeriksaan fisik terhadap aset tetap pada audit kali ini dan pihak manajemen pun belum melakukan observasi terhadap aset tetap milik perusahaan. Kedua pihak bersandar pada keterangan staf pabrik akan kondisi aset tetap. Penulis melakukan *inquiry* terhadap *senior in charge* dan mendapatkan alasan dari tidak dilakukannya pemeriksaan fisik ini dikarenakan pertimbangan biaya dan waktu serta pertimbangan bahwa pemeriksaan fisik sudah dilakukan pada audit akhir tahun 2010 sehingga untuk audit interim per 30 Juni 2011 ini tidak perlu dilakukan pemeriksaan fisik. Hal ini memang mempermudah pekerjaan auditor, namun tidak menunjukkan sikap *professional skepticism*, yaitu sikap tidak secara langsung percaya dengan informasi yang diberikan perusahaan.

Selain itu, dalam melakukan verifikasi atas beban penyusutan, penulis memakai indikator akumulasi penyusutan aset tetap tahun berjalan sebagai pembanding dalam melakukan *reasonable test* atas beban penyusutan dikarenakan adanya kesulitan penulis dalam melakukan *tracing* untuk mencari nilai beban penyusutan yang dibagi kedalam *cost center* yang cukup banyak. Sebetulnya pemakaian akumulasi penyusutan aset tetap kurang dapat diandalkan sebagai pembanding. Hal ini dikarenakan nilai akhir saldo akumulasi penyusutan aset tetap di tahun berjalan adalah penambahan akumulasi penyusutan aset tetap yang dihasilkan dari akumulasi beban penyusutan dan pengurangan akumulasi penyusutan aset tetap atas aset tetap yang terjual atau yang dilepaskan. Jadi saldo

akumulasi penyusutan aset tetap bukan hanya dari penyesuaian atas beban penyusutan tahun berjalan, tetapi juga dipengaruhi oleh penyesuaian dari penjualan aset tetap atau pelepasan aset tetap. Jadi mengambil perbandingan beban penyusutan dengan menggunakan akumulasi penyusutan kurang dapat diandalkan. Hal ini berbeda dari PSA No. 07 yang mengharuskan bukti audit harus juga dapat diandalkan. Namun, hal ini dapat dimaklumi karena tidak ada pembandingan lainnya untuk melakukan *reasonable test of depreciation*.



BAB 5

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Setelah melakukan analisis terhadap kebijakan akuntansi PT WOY dan kebijakan prosedur audit KAP EGP dapat disimpulkan bahwa :

1. Kebijakan akuntansi terkait aset tetap PT WOY sebagian besar telah sesuai dengan ketentuan didalam PSAK No. 16 Revisi 2007 tentang aset tetap. Namun, belum ada ketentuan terkait kebijakan pertukaran aset tetap PT WOY. Ketentuan atas pertukaran hanya disajikan dalam contoh penambahan dan pengurangan dalam kebijakan tertulis PT WOY sehingga belum ada ketentuan tentang perlakuan laba atau rugi dalam transaksi pertukaran.
2. Prosedur audit yang dilakukan KAP EGP dalam audit atas aset tetap pada PT WOY sebagian besar telah mengikuti Standar Profesional Akuntan Publik. Namun, Terdapat prosedur audit atas aset tetap yang tidak dilaksanakan seperti tidak melakukan pemeriksaan fisik terhadap aset tetap, tidak melakukan pembaharuan dalam menilai risiko perusahaan dan tidak mempertimbangkan kondisi seperti transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa. Alasan tidak dilakukannya pemeriksaan fisik dikarenakan pertimbangan biaya dan waktu serta pertimbangan bahwa pemeriksaan fisik sudah dilakukan pada audit akhir tahun 2010 sehingga untuk audit interim per 30 Juni 2011 ini tidak perlu dilakukan.
3. Berikut adalah temuan audit dalam pelaksanaan audit atas aset tetap pada PT WOY :
 - Ditemukan kesalahan pencatatan atas beban penyusutan aset tetap jenis palet. PT WOY mencatat beban penyusutan ini ke dalam Harga Pokok Penjualan padahal aset tetap ini tidak berkaitan langsung dengan proses produksi melainkan berkaitan langsung dengan proses penjualan dan pengiriman. Dikarenakan kesalahan pencatatan itu bersifat material, penulis mengajukan jurnal reklasifikasi atas temuan ini.

Universitas Indonesia

- Ditemukan indikasi terjadinya penurunan nilai atas aset tetap namun manajemen belum mengambil keputusan untuk melakukan penurunan nilai ini.
- Perusahaan me-*review* masa manfaat setiap tahunnya, namun ditemukan banyak aset tetap yang sudah habis masa manfaatnya tapi masih dapat dipakai untuk proses produksi dan memberi manfaat bagi perusahaan dimasa datang.

5.2 Saran

5.2.1 Saran kepada PT WOY

Secara umum penulis memiliki beberapa saran untuk PT WOY, yaitu :

- PT WOY seharusnya melakukan alokasi beban dengan tepat antara beban produksi dan beban penjualan.
- Seharusnya manajemen memperhitungkan masa manfaat aset tetap dengan tepat pada kebijakan awal dan juga melakukan *review* dengan serius terkait masa manfaat beberapa aset tetap yang telah habis namun masih dapat digunakan dalam menghasilkan manfaat dimasa datang.
- Sebaiknya manajemen membuat peraturan kebijakan akuntansi tertulis terkait pertukaran untuk lebih menjelaskan perlakuan akuntansinya.

5.2.2 Saran kepada KAP EGP

Berdasarkan pengalaman selama melaksanakan magang di KAP EGP, penulis memberikan beberapa saran, yaitu :

- Seharusnya KAP EGP melakukan evaluasi pengendalian terhadap aset tetap PT WOY mengingat pentingnya aset tetap pada perusahaan yang bergerak dalam bidang manufaktur ini. Dan tentu saja dengan memperhitungkan biaya dan manfaat dari prosedur audit berupa evaluasi pengendalian ini.
- KAP EGP sebaiknya memberikan pelatihan yang cukup bagi peserta magang agar dapat melakukan pekerjaan dengan baik karena mengingat adanya

kesalahan penulis saat tidak mempertimbangkan transaksi terkait aset tetap terhadap pihak yang memiliki hubungan istimewa.



DAFTAR REFERENSI

- Arens, Alvin A., et al. (2009). *Auditing and Assurance Services-An Indonesian Adaptation*. New Jersey: Pearson Education.
- Godfrey, Jayne., et al. (2010). *Accounting Theory*. (7th ed.). Milton Qld : John Wiley & Sons Australia, Ltd.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2010). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Revisi 2010*. Jakarta: IAI.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Yayasan Karya Salemba Empat.
- Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., Warfield, Terry D. (2011). *Intermediate Accounting (IFRS ed.)*. New Jersey: John Wiley & Sons.
- Pedoman Audit KAP EGP, 2011.



Lampiran 1 : Leadsheet Aset Tetap PT WOY

KAP EGP

G/101

Client
PT WOY, tbk

Fluctuation Analysis

Preparer :

SL

Period End
30-Jun-11

Date

27-Jul-11

Objective : To ensure whether the Fixed Assets balance is reasonable.

No Accounts	Description	WP Refr	Listing		Audited Balance		Fluc	
			30-Jun-11	30-Jun-11	31-Dec-10	Amount	%	
	FIXED ASSETS							
	Acquisition cost	TB			PY			
FA0100000	Fixed Assets-Land Leasehold		9.955.687.578	9.955.687.578	10.017.830.778	(62.143.200)	-1%	
FA0200000	Fixed Assets-Building N Struc.		133.458.897.932	133.458.897.932	131.016.920.033	2.441.977.899	2%	
FA0300000	Fixed Assets-Mach. N Equipt.		408.056.441.191	408.056.441.191	404.517.541.568	3.538.899.623	1%	
FA0400000	Fixed Assets-Tank Furnace		225.639.421.871	225.639.421.871	225.639.421.871	-	0%	
FA0500000	Fixed Assets-Tools N Pallet		98.059.184.478	98.059.184.478	82.840.062.593	15.219.121.885	18%	
FA0600000	Fixed Assets-Fig. Glass Roller		3.146.426.485	3.146.426.485	766.578.551	2.379.847.934	310%	
FA0700000	Fixed Assets-Motor Vehicles		32.607.502.925	32.607.502.925	32.087.494.629	520.008.296	2%	
FA0800000	Fixed Assets-Furn. N Fixtures		20.948.398.019	20.948.398.019	19.507.151.901	1.441.246.118	7%	
	TOTAL ACQUISITION COST		931.871.960.479	931.871.960.479	906.393.001.924	25.478.958.555	3%	
			^	^	^	^		
	Accumulated Depreciation							
FD0100000	Land Leasehold - Acc.Depr.		(9.955.687.572)	(9.955.687.572)	(10.017.830.771)	62.143.199	-1%	
FD0200000	Building N Struc. - Acc. Depr.		(73.076.663.513)	(73.076.663.513)	(69.093.097.601)	(3.983.565.912)	6%	
FD0300000	Mach. N Equipt. - Acc. Depr.		(247.072.072.711)	(247.072.072.711)	(230.791.011.815)	(16.281.060.896)	7%	
FD0400000	Tank Furnace - Acc. Depr.		(95.546.295.022)	(95.546.295.022)	(81.022.081.486)	(14.524.213.536)	18%	
FD0500000	Tools N Pallet - Acc. Depr.		(74.595.900.665)	(74.595.900.665)	(63.351.143.261)	(11.244.757.404)	18%	
FD0600000	Fig. Glass Roller - Acc. Depr.		(1.108.275.433)	(1.108.275.433)	(763.923.283)	(344.352.150)	45%	
FD0700000	Motor Vehicles - Acc. Depr.		(27.188.324.544)	(27.188.324.544)	(25.969.489.630)	(1.218.834.914)	5%	
FD0800000	Furn. N Fixtures - Acc. Depr.		(18.592.175.551)	(18.592.363.051)	(18.173.541.632)	(418.821.419)	2%	
	TOTAL ACCUMULATED DEPRECIATION		(547.135.395.011)	(547.135.582.511)	(499.182.119.479)	(47.953.463.032)	10%	
			^	^	^	^		
	Construction in Progress							
FA0900000	Fixed Assets-Cons. In Progress			1.642.637.218	3.519.593.535	(1.876.956.317)	-53%	
FA0900001	FXA-Work In Progress-Materials			8.185.663.509	-	8.185.663.509	#DIV/0!	
FA0900002	FXA-Work In Progress-Services			106.950.000	-	106.950.000	#DIV/0!	
FA9999999	Fixed Asset Purchase			-	-	-	#DIV/0!	
	TOTAL CIP		0	9.935.250.727	3.519.593.535	6.415.657.192	182%	
Total			384.736.565.468	394.671.628.695	410.730.475.980	(16.058.847.285)	-4%	

Audit atas..., Sri Larasati, FE UI, 2012



UNIVERSITAS INDONESIA

AUDIT ATAS ASET TETAP PADA PT WOY

Audit of Fixed Aset PT WOY

LAPORAN MAGANG

SRI LARASATI

0806352082

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK**

JANUARI 2012



UNIVERSITAS INDONESIA

AUDIT ATAS ASET TETAP PADA PT WOY

Audit of Fixed Aset PT WOY

LAPORAN MAGANG

Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana

SRI LARASATI

0806352082

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
DEPOK**

JANUARI 2012