
Proses Audit Atas Aset Biologis: Studi Kasus di PT Andini Agro Loka oleh KAP Kanaka Puradiredja Suhartono

Achmad Ridwan¹

¹ Universitas Bina Sarana Informatika; Indonesia
correspondence e-mail*, Achmad.crd@bsi.ac.id

Submitted: Revised: 2024/01/21 Accepted: 2024/01/21 Published: 2024/01/29

Abstract

The audit of Biological Assets is a systematic examination to assess whether the biological assets reported by the company have been presented reasonably free from material misstatement in accordance with Indonesian Financial Accounting Standards (SAK). This apprenticeship report describes and discusses the process of conducting an audit of Biological Assets at PT AAL. The audit process starts with planning the audit, conducting the audit and reporting the audit. PT AAL is a company in the field of breeding and cattle fattening. The audit process was carried under the guidance of the Public Accounting Firm (KAP) Kanaka Puradiredja, Suhartono in accordance with the audit guidelines compiled by the KAP. Based on the audit process, that PT AAL has presented biological assets fairly in accordance with PSAK 69.

Keywords

Biological Assets, PSAK 69, Audit Process.



© 2024 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY NC) license (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>).

PENDAHULUAN

Indonesia diberkahi dengan hutan-hutan yang tropis terluas dan beragam hayati di dunia serta keberagaman hewan-hewannya. Hutan-hutan ini adalah rumah bagi banyak flora dan fauna yang tak tertandingi, terbesar ketiga setelah hutan Brasil dan Kongo.¹ Keberagaman fauna mendorong perusahaan agrikultur untuk melestarikan serta mengembangbiakan hewan, salah satunya adalah hewan sapi. Sapi selain disebut sebagai hewan ternak juga merupakan hewan yang menghasilkan banyak manfaat seperti penjualan daging sapi, susu sapi, serta kotoran sapi. Umumnya perusahaan yang bergerak pada bidang agrikultur mempunyai karakteristik yang unik jika dibandingkan dengan bidang usaha yang lainnya, karena karakteristik tersebut perusahaan

¹ Wulandari, M. (2018). Pengaruh Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Terhadap Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Perum Perhutani KPH Kediri). *Cendekia Akuntansi*, 6(3), 72–80.

yang bergerak pada bidang ini mempunyai kemungkinan untuk menyampaikan informasi yang tidak biasanya dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak pada bidang usaha lain terutama pada saat menyajikan laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan diperlukan pengukuran, pengakuan, dan pengungkapannya, harus dilakukan secara tepat, terutama yang berkaitan dengan aktivitas agrikultur. Semua biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan agrikultur nantinya akan dikapitalisasi menjadi aset, yang bernama aset biologis.² Keperluan penyajian pada akuntansi aset biologis membuat Ikatan Akuntan Indonesia mengeluarkan Standar Akuntansi nomor 69 yang bernama Agrikultur yang berisikan salah satunya mengenai peraturan/regulasi penyajian aset biologis.³

Aset biologis memiliki nilai yang material bagi perusahaan karena memiliki nilai yang cukup besar, penggunaan yang relatif lama (lebih dari satu tahun) dan menjadi aset utama perusahaan menghasilkan pendapatan, sehingga perlu dilakukan pencatatan atas aset biologis tersebut secara tepat dan sesuai dengan standar yang berlaku terkait dengan harga perolehan, nilai wajar aset biologis, dan keuntungan/kerugian atas perubahan nilai wajar aset biologis. Kesalahan dalam perhitungan aset biologis dapat mempengaruhi keandalan dari laporan keuangan. Kesalahan dalam menghitung keuntungan/kerugian atas perubahan nilai wajar aset biologis dapat disebabkan oleh beberapa hal diantaranya kesalahan dalam menentukan nilai perolehan aset biologis, serta kesalahan dalam menaksir nilai wajar atas aset biologis.

Nilai wajar atas aset biologis yang dinilai atau dicatat terlalu besar akan berpengaruh terhadap keuntungan/kerugian atas perubahan nilai wajar aset biologis.⁴ Jika keuntungan atas perubahan nilai wajar aset biologis terlalu besar, maka laba menjadi terlalu besar. Begitu pula sebaliknya, maka diperlukan pengujian yang tepat untuk menilai aset biologis sesuai dengan standar yang berlaku. Penelitian tentang audit aset biologis sudah banyak dilakukan di dalam maupun di luar negeri diantaranya penelitian Wulandari (2018) yaitu pengaruh pelakuan akuntansi aset biologis terhadap laporan keuangan yang membuktikan bahwa Perum Perhutani KPH Kediri memperlakukan aset biologis sebagai beban, menurut PSAK 69 pengeluaran yang berkaitan dengan memperoleh aset biologis diperlakukan sebagai aset. Apabila diterapkan sebagai aset akan

² Messier, W. F. (2003). *Auditing and Assurance: A Systematic Approach*. USA: *McGraw-Hill* (3th ed., Vol. 3)

³ Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Audit 200: Tujuan Keseluruhan Auditor Independen Dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit*. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat

⁴ Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Audit 300: Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan*.

berpengaruh pada laporan keuangan dalam neraca akan berpengaruh pada total aset dan modal perusahaan akan bertambah.⁵ Pengaruhnya pada laporan laba rugi yaitu hilangnya biaya tanaman dengan begitu laba akan bertambah. Dengan hal ini menambah motivasi untuk meneliti mengenai audit terhadap aset biologis dengan perbedaan jenis perusahaan agrikultur yang akan diteliti yaitu bukan pada perusahaan pengembangbiakan tumbuhan tetapi pada perusahaan pengembangbiakan hewan.

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis mencoba meneliti masalah tersebut sebagai topik dalam penyusunan laporan magang dengan judul Proses Audit Atas Aset Biologis: Studi Kasus Di PT Andini Agro Loka (Aal) Oleh Kap Kanaka Puradiredja Suhartono.

METODE

Penelitian ini mengadopsi pendekatan kualitatif untuk memahami fenomena yang dialami oleh PT. Andini Agro Loka, sebuah perusahaan peternakan dan pengembang-biakan sapi di Jakarta Barat. Melalui pendekatan deskriptif dengan penggunaan data primer yang diperoleh melalui wawancara dan dokumentasi langsung dari perusahaan, penelitian ini bertujuan untuk menyajikan gambaran yang mendalam tentang sejarah, kondisi perusahaan, serta aktivitas keuangannya. Data yang diambil mencakup aspek-aspek seperti struktur organisasi, jumlah pegawai, aset, liabilitas, dan ekuitas perusahaan.

Sebagai bagian dari penelitian, penulis melakukan magang di Kantor Akuntan Publik (KAP) Kanaka Puradiredja, Suhartono, yang merupakan kantor akuntan publik yang berdiri sejak tahun 2000. KAP ini memiliki struktur organisasi fungsional dengan partner sebagai posisi tertinggi yang memimpin jasa audit. Penulis menjalani magang di cabang Jakarta Barat dan berfokus pada audit aset biologis. Dalam kegiatan magang, tahapan perencanaan melibatkan pembuatan kertas kerja perencanaan audit terkait akun aset biologis, tahapan pengujian melibatkan pelaksanaan prosedur audit dan pembuatan kertas kerja pengujian aset biologis, sedangkan tahapan pelaporan melibatkan evaluasi penyajian aset biologis dalam laporan keuangan. Struktur organisasi dan kegiatan magang ini memberikan pemahaman mendalam tentang tata kelola perusahaan serta praktik audit di KAP Kanaka Puradiredja, Suhartono.

⁵ Wulandari, M. (2018). Pengaruh Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Terhadap Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Perum Perhutani KPH Kediri). *Cendekia Akuntansi*, 6(3), 72–80.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Perencanaan Audit Aset Biologis

Dalam perencanaan audit, seorang auditor harus melakukan beberapa kegiatan seperti memahami bisnis dan industri klien, melakukan prosedur analitik, menentukan materialitas, menetapkan risiko audit, mengembangkan rencana audit dan program audit.

Pemahaman Bisnis Entitas

Dalam proses perencanaan dalam memahami bisnis entitas, auditor mendapatkan informasi yang dibutuhkan melalui wawancara dengan manajemen, melihat akta pendirian, menganalisis draft laporan keuangan manajemen dan lain-lain. Informasi yang didapatkan dituang dalam formulir dibawah ini:

Tabel 4.1 Formulir pemahaman bisnis entitas

Perihal	Uraian	Pengaruh ke audit? Y/T/NA	Jika Y, identifikasi golongan akun yang dipengaruhi	Risiko signifikan?
Karakteristik penting manajemen dan kepemilikan				
Struktur korporat – swasta, publik, pemerintah (termasuk adanya perubahan terkini atau yang direncanakan)	Swasta	T	-	-
Pemilik yang menikmati manfaat entitas (lokal, asing, reputasi dan pengalaman bisnis)	Lokal	T	-	-
Struktur permodalan (termasuk adanya perubahan terkini atau yang direncanakan)	Saham	Y	Ekuitas	N
Struktur organisasi	Two tier	T		
Komposisi dewan komisaris	2	T		
Pengalaman dan perputaran manajemen operasi	Baik	T		

Sikap terhadap lingkungan pengendalian intern	Sangat memperhatikan	T		
Akuisisi, merger, penjualan aktivitas bisnis (yang direncanakan atau yang terkini dilaksanakan)	N/A	T		
Bisnis entitas – produk, pasar, pemasok, biaya, operasi				
Lokasi fasilitas produksi, gudang, kantor	Desa Bandar Putih Tua, Kecamatan Anak Ratu Aji, Kabupaten Lampung Tengah Propinsi Lampung.	T		
Ketenagakerjaan (seperti, menurut lokasi, pasokan, tingkat upah, kontrak dengan organisasi buruh, komitmen pensiun, peraturan pemerintah)	Melakukan kerjasama dengan perusahaan outsourcing	T		
Produk atau jasa dan pasar	Penjualan sapi	Y	Persediaan, Harga Pokok Penjualan	Y
Pemasok penting barang dan jasa	Perusahaan memiliki pemasok utama yaitu International Livestock Exports Pty Ltd	Y	Persediaan, Utang usaha	Y

Struktur utang, termasuk covenant dan batasan	dominasi utang pihak ketiga	T		
---	-----------------------------	---	--	--

Prosedur Analitis Awal

Prosedur analitis awal yang dilakukan auditor menggunakan pendekatan perbandingan financial ratio selama 2 tahun. Hasil prosedur kami sajikan dalam tabel berikut ini:

Table 4.2. Financial ratio

	2020	2019	Kenaikan / (Penurunan)
Current ratio	98%	99%	1%
Quick ratio	85%	82%	3%
Cash ratio	4%	5%	(1%)
A/R Turnover	25,96	54,79	(28,82)
Days to collect	14	7	7
Inventory turnover	(15,19)	(15,23)	0,03
Gross profit margin ratio	4%	8%	(4%)
Net profit margin ratio	0,64%	0,65%	(0,01%)
Return to total assets	2,2%	1,63%	0,57%
Return on equity	7,95%	13,41%	(5,46%)

Penentuan Materialitas

Dalam proses audit dibutuhkan adanya materialitas. menurut FASB 2, materialitas didefinisikan sebagai “besarnya penghapusan atau salah saji informasi keuangan yang dengan memperhitungkan situasinya, menyebabkan pertimbangan seseorang yang bijaksana yang mengandalkan informasi tersebut mungkin atau berubah atau terpengaruh oleh penghapusan atau salah saji tersebut”. Pertama-tama auditor menentukan benchmark yang digunakan sebagai dasar

menentukan materialitas. Jika dilihat dari figure laporan keuangan PT AAL memiliki orientasi laba dengan kondisi keuangan stabil sehingga benchmark yang digunakan menentukan materialitas adalah 10% dari laba bersih sebelum pajak. Benchmark tersebut telah tertuang dalam manual audit KAP Kanaka Puradiredja, Suhartono. Laba bersih sebelum pajak PT AAL sebesar Rp3.789.869.483,- sehingga tingkat materialitas keseluruhan sebesar Rp378.986.948. Selanjutnya auditor akan menghitung nilai materialitas pelaksanaan yaitu senilai 75% dari materialitas keseluruhan sehingga materialitas pelaksanaan sebesar Rp284.240.211,-. Setelah mengetahui materialitas keseluruhan dan pelaksanaan maka hal selanjutnya yang di lakukan adalah menghitung nilai clearly trivial threshold yaitu sebesar 5% dari materialitas keseluruhan sehingga materialitas clearly trivial threshold sebesar Rp14.212.011,-.

Menetapkan Risiko Audit

Pada tahapan ini penulis tidak menjalankan proses menetapkan resiko audit, hal tersebut dikarenakan pada tahapan ini dilakukan oleh supervisor dan manajer. Hasil dari penilaian supervisor dan manajer bahwa resiko audit rendah.

Mengembangkan Rencana Audit

Pada tahapan ini orang yang bertanggungjawab untuk membuat audit schedule adalah ketua tim. Hasil rancangan audit schedule oleh ketua tim di simpulkan bahwa fieldwork atau pekerjaan lapangan akan dilaksanakan dari minggu ke-2 bulan Maret 2020 sampai minggu ke-1 bulan April 2020.

Membuat Audit Program

Pada tahap perencanaan, auditor menentukan dan menetapkan prosedur audit yang tepat untuk menguji akun pada akun aset biologis. Berikut ini adalah hasil program audit yang telah disusun oleh ketua tim untuk pengujian aset biologis PT AAL. Program audit berisikan tentang tujuan audit dan asersi yang terpenuhi dalam setiap tujuan audit. Selanjutnya terdapat prosedur pengujian sebagai pedoman auditor pada saat proses pengujian aset biologis berlangsung.

Audit Program: Aset Biologis		Index:	H Program			
Klien: PT ANDINI AGRO LOKA			Initials	Date		
Periode: 31 Desember 2020		Prepared by:	SC			
		Reviewed by:	MR			
Asersi: E (Eksistensi), Kelengkapan (K), Hak dan Kewajiban (HK), Penilaian dan Alokasi (PA), Penyajian dan Pengungkapan (PP)						
A.	Tujuan Audit	Asersi				
		E	K	HK	PA	PP
1.	Aset Biologis adalah milik perusahaan	X				
2.	Aset Biologis merupakan hak perusahaan dan tidak ada pembatasan pemakaiannya.			X		
3.	Aset Biologis yang menjadi milik perusahaan telah dicatat dengan benar.		X			
4.	Aset Biologis telah dinilai sesuai dengan kaidah PSAK 69.				X	
5.	Aset Biologis telah disajikan dan diungkapkan dengan benar dalam laporan keuangan.					X
B. Prosedur Pengujian						
Prosedur Pengujian Substantif		Reff	Oleh	Asersi		
1. Dapatkan daftar akun Aset Biologis sesuai dengan penggolongan-nya a. Cocokkan saldonya dengan buku besar. b. Cocokkan saldo awal dengan angka yang sudah diaudit, c. Periksa akun yang tidak lazim.		SS.1	TIM	E,K		
2. Dapatkan nilai aset biologis menurut Aktuaria (Jasa Penilai), lalu bandingkan nilai menurut aktuaria dengan catatan perusahaan. Jika tidak lakukan pengujian alternatif pada nomor 4 dan seterusnya.		N/A	TIM	PA,PP		
3. Uji asumsi yang digunakan oleh Aktuaria (Jasa Penilai), Jika tidak lakukan pengujian alternatif pada nomor 4 dan seterusnya.		N/A		PA,PP		
4. Dapatkan kertas kerja perhitungan aset biologis, lalu uji perhitungan tersebut sesuai kaidah perhitungan PSAK 69.		SS.2		K, PA		
5. Uji kesesuaian pengakuan Aset Biologis, lalu tentukan metode yang dipakai, apakah menggunakan kaidah metode Aset atau Beban.		SS.3		PA		
6. Uji perhitungan pengakuan sampai transfer nilai ke harga pokok penjualan.		SS.4		PA		
8. Periksa kecukupan penyajian dan pengungkapan Aset Biologis dalam laporan keuangan.		SS.5	TIM	PP		
9. Buat kesimpulan hasil pemeriksaan		SS.1-SS.5				

Gambar 4.1: Program Audit PT AAL

Analisis Tahap Perencanaan Audit

Berdasarkan Standar Audit Nomor 300 (2013) tahap perencanaan yang telah dilakukan oleh KAP Kanaka Puradiredja Suhartono telah sesuai dengan Standar Audit Nomor 300 (2013), hanya saja kekurangan dalam tahap perencanaan ini adalah kurangnya dalam pembuatan time table jadwal fieldwork audit yang membuat KAP Kanaka Puradiredja Suhartono masih memiliki beberapa pending data saat audit telah selesai dilakukan.

Pelaksanaan Pengujian Audit Atas Aset Biologis

Pengujian saldo awal (Test of Beginning Balance)

Beginning Balance adalah saldo yang di ambil dari saldo akhir tahun buku sebelumnya untuk menjadi saldo awal untuk tahun selanjutnya.

No Akun	Nama Akun	Beginning Balance		Ending Balance	Differences	Keterangan
		01-Jan-20 Unaudit	31-Dec-19 Audit			
101-001	K A S Kandang	23.030.550	23.030.555		(5)	
101-002	K A S Jakarta	4.408.499	4.408.499		-	
101-003	K A S Jakarta AUD	1.776.766	1.776.766		-	
101-005	K A S Operational	19.053.238	19.053.238		-	
101-006	K A S Jakarta BATH	5.374.275	5.374.271		4	
102-001	Bank Mandiri (1140007591368)	11.645.494	11.645.494		-	
102-003	Bank Mandiri IDR (1650018818899)	1.820.515.495	1.820.515.495		0	
102-007	Bank Central Asia (BCA 2930393030)	1.730.020.312	1.730.020.311		1	
102-008	Bank Central Asia Giro 6820541888	117.382.732	117.382.732		-	

Gambar 4.2: Pengujian saldo awal

Tujuan dari pengujian saldo awal ini adalah untuk menguji apakah saldo awal laporan keuangan manajemen telah disajikan sesuai dengan saldo akhir laporan keuangan tahun sebelumnya yang telah di audit oleh auditor independen sebelumnya. Berdasarkan pengujian yang kami lakukan kami telah membandingkan masing-masing saldo awal akun aset biologis manajemen dengan saldo akhir akun aset biologis yang telah diaudit, ditemukan bahwa tidak terdapat selisih sehingga berdasarkan hal tersebut disimpulkan bahwa saldo awal laporan keuangan manajemen telah disajikan sesuai dengan saldo akhir laporan keuangan tahun sebelumnya yang telah diaudit.

Test of Control

Pengujian pengendalian adalah prosedur audit yang digunakan untuk menentukan efektivitas kebijakan dan operasi pengendalian intern atau prosedur pengendalian yang diterapkan untuk menilai control risk (risiko pengendalian). Pengujian tersebut meliputi jenis prosedur audit sebagai berikut :

1. Meminta keterangan dari klien
2. Menguji dokumen, arsip, dan laporan
3. Mengamati aktivitas yang terkait dengan pengendalian
4. Melaksanakan kembali prosedur klien

No. Sampling	Atribut Dokumen			Approval			Proses Transaksi/Pengendalian	Temuan	Pengaruh Ke
	No. Dokumen	Jenis Dokumen	Tanggal Dokumen	Nama	Posisi	Tanda Tangan (Yes or No)			
001	1476/AAL/XX	Faktur penjualan	30-Dec-20						
		Sales Order	30-Dec-20	Albert tandiari	Dir Operasional	Yes	Transaksi ini merupakan penjualan sapi kepada Tn. Rizalul Fauzi yang berada di Jawa Barat dengan deskripsi sebanyak 17 ekor sapi total berat 7.737 KG harga per KG	Tidak ada	Auditor berpendapat pengendalian internal telah berjalan secara efektif
		Surat jalan pengirimat	30-Dec-20						
		Nota timbang	30-Dec-20						

Gambar 4.3: Test of Control

Pada pengujian Test of Control kami menguji apakah pengendalian internal perusahaan telah berjalan dengan baik. Berdasarkan pengujian yang kami lakukan terkait pengadaan aset biologis. Manajemen telah menerapkan standar operasional prosedur perusahaan dengan baik, hal tersebut terlihat dengan penggunaan system Enterprise Resource Planning (ERP) dalam kegiatan operasionalnya sehingga kecurangan dan kesalahan dapat diminimalisasi. Selain itu dokumen pendukung transaksi yang telah kami sampel terlihat lengkap dan telah diotorisasi dengan baik, sehingga berdasarkan hasil pengujian tersebut kami menyimpulkan bahwa manajemen memiliki pengendalian internal yang baik.

Menjalankan Prosedur Audit Pertama

Dalam program audit yang telah disusun, prosedur audit pertama yang harus dilakukan tim audit adalah mendapatkan daftar aset biologis PT AAL dan mencocokkan saldo daftar aset biologis tersebut dengan saldo di laporan keuangan.

 KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO Public Accountant, Tax and Business Advisory Services		 A member of Nexia International		Prepared by:	Date:	Index:
PT. Andini Agro Loka Aset Biologis Tahun Buku 2020				AR	15-Mar-21	SS.1
				Reviewed by:	Date:	Period:
				SC	1-Apr-21	31-Dec-20

Tujuan: Rekonsiliasi saldo rincian manajemen dengan saldo laporan keuangan					Kesimpulan: Berdasarkan hasil pengujian kami, tidak ditemukan selisih antara daftar aset biologis dengan laporan keuangan per 31 Desember 2020
No	Keterangan	Saldo Daftar Aset Biologis	Saldo Laporan Keuangan	Selisih	
1	Cattle Inventory	93.008.839.158	93.008.839.158	-	
2	Rugi perubahan nilai wajar aset biologis	3.620.856.509	3.620.856.509	-	

Gambar 4.4: Pelaksanaan prosedur audit pertama

Pada tahapan ini kami melakukan rekonsiliasi saldo rincian aset biologis yang dimiliki perusahaan dengan saldo di laporan keuangan. Sebelumnya kami telah mendapatkan rincian aset biologis manajemen dari permintaan data audit lengkap dengan jenis aset biologis (jenis sapi), nomor penjualan sapi (sales order), berat masuk, tanggal masuk, tanggal jual, berat jual, harga/KG, nama customer pembeli sapi, dan kondisi sapi terkini per 31 Desember 2020.

Menjalankan Prosedur Audit Kedua dan Ketiga

Selanjutnya prosedur audit yang kedua yang harus dilakukan tim audit adalah mendapatkan nilai aset biologis menurut Appraisal (jasa penilai pihak ketiga) serta bandingkan nilai menurut Appraisal dengan laporan keuangan perusahaan, lalu pada prosedur audit ketiga adalah uji asumsi yang digunakan pada Appraisal.

Namun manajemen perusahaan tidak melakukan penilaian oleh Appraisal dengan alasan “kami terdiri dari 40 perusahaan penjualan sapi yang bergabung dalam 1 kartel sapi, atas kesemua perusahaan tersebut kami bersepakat bahwa tidak perlu melakukan perhitungan nilai menurut jasa penilai karena tim penilai kami terdiri dari orang yang ahli dibidangnya, dan asumsi perhitungan yang kami gunakan berdasarkan data pada umumnya (data yang diperoleh dari pemerintah).

Oleh karena itu kami selaku auditor akan mengganti prosedur audit yang kedua dan ketiga menjadi beberapa prosedur alternatif untuk mendapatkan keyakinan atas nilai aset biologis dan laba (rugi) nilai wajar tersebut. Prosedur alternatif ini didasarkan pada SA yang berlaku dan PSAK terkait.

Menjalankan Prosedur Audit Keempat (Prosedur Alternatif Pertama)

Pada prosedur alternatif pertama yang harus dilakukan adalah mendapatkan kertas kerja perhitungan aset biologis menurut nilai wajar dan nilai laba (rugi) nilai wajar atas aset biologis lalu uji perhitungan tersebut apakah telah sesuai dengan kaidah PSAK 69.

 KANAKA PURADIREDDJA, SUHARTONO Public Accountant, Tax and Business Advisory Services		 A member of Nexia International		
Klien : PT. Andini Agro Loka	Prepared by : AR	Date : 17-Mar-21	Index : SS.2	
Hal : Menguji Kesesuaian Perhitungan Aset Biologis (PSAK 69)	Reviewed by : SC	Date : 01-Apr-21	Period : 31-Dec-20	
Kriteria Pengujian: 1. PSAK 69 mensyaratkan bahwa aset biologis dinilai berdasarkan nilai wajar 2. Kriteria Nilai Wajar PSAK 69: Nilai Wajar: Nilai Pasar - Biaya Penjualan				
KETERANGAN	TOTAL SAPI	NILAI PASAR (HASIL PERHITUNGAN)	NILAI PEROLEHAN + BIAYA UNTUK MENJUAL	LABA (RUGI) NILAI WAJAR
SAPI TERJUAL	5.241	90.473.098.722		
SAPI BELUM TERJUAL	192	6.156.596.945		
TOTAL	5.433	96.629.695.667	93.008.839.158	3.620.856.509
LAPORAN KEUANGAN		96.629.695.667		3.620.856.509
SELISIH		-		-

Perhitungan Nilai Aset Biologis Menurut Harga Pasar

No.	Shipment	JENIS	Tanggal Jual	Berat Jual	Harga/KG	Total	Subsequent	31 Desember 2019		
							Peningkatan Berat per Ekor	Berat Sapi Seharusnya	Harga Jual	Nilai Pasar
ASET BIOLOGIS YANG SUDAH TERJUAL										
1	66	Steer Feeder / Bull	2020-01-15	0	0	-	(126,57)	126,57	40.000	5.062.857
2	64	Steer Feeder / Bull	2020-01-03	296	35000	10.360.000	(0,54)	296,54	40.000	11.861.622
3	64	Heifer feeder	2020-01-10	300	40000	12.000.000	(1,36)	301,36	40.000	12.054.321
4	64	Steer Feeder / Bull	2020-01-16	359	37000	13.283.000	5,62	353,38	40.000	14.135.287
5	65	Steer Feeder / Bull	2020-01-03	367	37000	13.579.000	(0,28)	367,28	40.000	14.691.111
6	66	Steer Feeder / Bull	2020-01-25	260	40000	10.400.000	(17,33)	277,33	40.000	11.093.333
7	66	Steer Feeder / Bull	2020-01-27	405	36000	14.580.000	31,18	373,82	40.000	14.952.941
8	66	Steer Feeder / Bull	2020-02-01	0	0	-	(169,07)	169,07	40.000	6.762.740
9	66	Steer Feeder / Bull	2020-02-03	250	40000	10.000.000	(42,00)	292,00	40.000	11.680.000
10	66	Steer Feeder / Bull	2020-02-05	402	38250	15.376.500	31,28	370,72	40.000	14.828.701
11	66	Steer Feeder / Bull	2020-02-13	350	40000	14.000.000	5,76	344,24	40.000	13.769.412
12	66	Steer Feeder / Bull	2020-02-13	390	40000	15.600.000	(53,47)	443,47	40.000	17.738.824
13	62	Steer Feeder / Bull	2020-01-03	430	40000	17.200.000	3,63	426,37	40.000	17.054.857
14	62	Heifer feeder	2020-01-03	438	42300	18.527.400	3,29	434,71	40.000	17.388.571
15	62	Heifer feeder	2020-01-03	427	42300	18.062.100	2,80	424,20	40.000	16.968.000
16	62	Steer feeder	2020-01-03	536	42800	22.940.800	4,09	531,91	40.000	21.276.571
17	62	Steer feeder	2020-01-03	520	42800	22.256.000	3,11	516,89	40.000	20.675.429

Kesimpulan

Berdasarkan hasil perhitungan maupun observasi audit, kami simpulkan bahwa nilai aset biologis telah dihitung berdasarkan kaidah PSAK 69 dan tanpa menggunakan perhitungan aktuarial (pihak ketiga) namun menggunakan kebijakan perhitungan manajemen sesuai hasil peningkatan aset biologis pada tahun-tahun sebelumnya dan nilai pasar yang berlaku umum.

Gambar 4.5: Pelaksanaan prosedur alternatif pertama

Berdasarkan hasil pengujian yang kami lakukan, tidak terdapat selisih antara aset biologis menurut rincian (kertas kerja perhitungan) dengan laporan keuangan.

Menjalankan Prosedur Audit Kelima (Prosedur Alternatif Kedua)

Selanjutnya prosedur audit yang kelima atau prosedur alternatif kedua yang harus dilakukan tim audit adalah uji kesesuaian pengakuan aset biologis, dan tentukan metode yang dipakai, apakah menggunakan kaidah metode Aset atau Beban.

 				
Klien : PT Andini Agro Loka		Prepared by : AR	Date : 18-Mar-21	Index : SS.3
Hal : Menguji Kesesuaian Pengakuan Aset Biologis (PSAK 69)		Reviewed by : SC	Date : 02-Apr-21	Period : 31-Dec-20

No	KETERANGAN	Tanggal	Kode Akun	Nama Akun	Debit	Kredit
1	STOCK OPNAME - PEMBALK JURNAL SEBELUMNYA	31 Oktober 2020	106-013	Rugi perubahan nilai wajar aset biologis		7.830.834.088
1	STOCK OPNAME - PEMBALK JURNAL SEBELUMNYA	31 Oktober 2020	710-109	Laba Perubahan Nilai Wajar Aset Biologis	7.830.834.088	
2	STOCK OPNAME - PENGAKUAN NILAI WAJAR	31 Oktober 2020	106-013	Rugi perubahan nilai wajar aset biologis	12.255.683.591	
2	STOCK OPNAME - PENGAKUAN NILAI WAJAR	31 Oktober 2020	511-099	Persediaan Akhir		12.255.683.591
3	STOCK OPNAME - PEMBALK JURNAL SEBELUMNYA	30 November 2020	106-013	Rugi perubahan nilai wajar aset biologis		12.255.683.591
3	STOCK OPNAME - PEMBALK JURNAL SEBELUMNYA	30 November 2020	710-109	Laba Perubahan Nilai Wajar Aset Biologis	12.255.683.591	
4	STOCK OPNAME - PENGAKUAN NILAI WAJAR	31 Desember 2020	106-013	Rugi perubahan nilai wajar aset biologis	4.819.689.266	
4	STOCK OPNAME - PENGAKUAN NILAI WAJAR	31 Desember 2020	511-099	Persediaan Akhir		4.819.689.266

ANALISA JURNAL PEMBALK & PENGAKUAN ASET BIOLOGIS				
1	SO - 31 OKTOBER	ASET	-	PEMBALIK
1	SO - 31 OKTOBER	LABA/RUGI	+	PEMBALIK
2	SO - 31 OKTOBER	ASET	+	PENGAKUAN
2	SO - 31 OKTOBER	HPP	-	PENGAKUAN
3	SO - 31 DESEMBER	ASET	-	PEMBALIK
3	SO - 31 DESEMBER	LABA/RUGI	+	PEMBALIK
4	SO - 31 DESEMBER	ASET	+	PENGAKUAN
4	SO - 31 DESEMBER	HPP	-	PENGAKUAN

Kesimpulan:

- Berdasarkan hasil pengujian jurnal pengakuan nilai wajar aset biologis, kami simpulkan bahwa nilai aset biologis telah diakui berdasarkan kaidah PSAK 69 serta metode yang dipakai adalah pengakuan metode beban.

Gambar 4.6: Pelaksanaan prosedur audit kelima

Berdasarkan analisis diatas dapat disimpulkan bahwa perusahaan menggunakan metode beban dalam pengakuan aset biologisnya serta perhitungan nilai wajar aset biologis dihitung pada saat perusahaan melakukan stock opname setiap bulannya.

Menjalankan Prosedur Audit Keenam (Prosedur Alternatif Ketiga)

Selanjutnya prosedur audit yang keenam atau prosedur alternatif ketiga yang harus dilakukan tim audit adalah uji perhitungan pengakuan aset biologis serta uji akurasi perhitungan nilai harga pokok penjualan.

 				
Klien : PT Andini Agro Loka		Prepared by :	Date :	Index :
		AR	22-Mar-21	SS,4
Hal : Perhitungan pengakuan aset biologis dan nilai harga pokok penjualan		Reviewed by :	Date :	Period :
		SC	02-Apr-21	31-Dec-20

Periode	Persediaan Awal		Penambahan		Bahan Penggemukan			
	Qty (Ekor)	Total (BV-FV)	Qty (Ekor)	BV	Pakan	Handling Charge	Keswan	Overhead
Januari	4.395	68.725.999.012	1.253	16.339.992.861	3.831.461.023	1.086.019.460	77.820.952	905.734.914
Februari	3.721	56.325.652.452	379	6.602.967.985	2.904.408.975	415.365.916	91.214.791	759.441.591
Maret	3.387	54.979.324.509	1.408	20.694.876.198	3.530.838.063	1.317.702.347	83.628.740	749.495.052
April	3.362	57.707.589.025	1.938	25.653.986.077	2.725.298.542	1.645.700.494	7.116.001	783.064.700

Barang Tersedia Untuk Dijual		Sapi Yang Mati		Persediaan Akhir		Harga Pokok Penjualan	
Qty (Ekor)	Total (BV-FV)	Qty (Ekor)	Total (BV-FV)	Qty (Ekor)	BV	Qty (Ekor)	Total (BV-FV)
5.648	90.967.028.222	3	44.086.834	3.721	62.068.699.717	1.924	34.597.288.936
4.100	67.099.051.710	3	55.626.252	3.387	59.971.742.873	710	12.064.100.949
4.795	81.355.864.909	3	60.458.606	3.362	58.492.172.582	1.430	23.587.817.279
5.300	88.522.754.839	2	43.203.693	3.784	60.480.034.251	1.514	28.111.882.687

No	Keterangan	Saldo Perhitungan	Saldo Laporan Keuangan	Selisih
1	Persediaan Awal	68.725.999.012	68.725.999.012	-
2	Persediaan Akhir	93.008.839.158	93.008.839.158	-
3	Harga Pokok Penjualan	280.717.778.172	280.717.778.172	-

Kesimpulan:				
Kesimpulan: Berdasarkan hasil pengujian kami, tidak ditemukan selisih antara nilai perhitungan aset biologis dengan laporan keuangan serta pengakuan nilai harga pokok penjualan telah sesuai dengan SAK yang berlaku umum.				

Gambar 4.7: Pelaksanaan prosedur audit keenam

Pada tahapan ini kami melakukan prosedur rekalkulasi perhitungan nilai wajar aset biologis serta nilai harga pokok penjualan dengan tujuan membuktikan akurasi perhitungan manajemen sesuai dengan kaidah PSAK yang berlaku.

Berdasarkan pengujian yang kami lakukan, tidak terdapat selisih antara perhitungan nilai perhitungan auditor dengan perhitungan nilai laporan keuangan manajemen.

Analisis Tahap Pengujian Audit

Berdasarkan tahapan pengujian audit aset biologis yang telah dilakukan, hasil analisa menyimpulkan bahwa terdapat kekurangan dalam tahapan ini yaitu tidak digunakannya jasa pihak

ketiga yang independen dalam perhitungan aset biologis perusahaan serta seharusnya KAP Kanaka Puradiredja Suhartono tetap meminta kepada PT AAL untuk menghitung nilai aset biologis berdasarkan perhitungan jasa pihak ketiga yang Independen dan tidak menjadikan alasan manajemen PT AAL sebagai acuan untuk menerima bahwa PT AAL tidak menggunakan jasa pihak ketiga dalam perhitungan aset biologis perusahaan.

Hasil kesimpulan analisa selanjutnya adalah bahwa saldo awal manajemen telah sesuai perhitungan dan penyajiannya, manajemen telah menerapkan SOP dengan baik, dan penggunaan metode beban dalam pencatatan aset biologis serta tidak ditemukannya selisih salah saji material dalam perhitungan aset biologis perusahaan.

Proses Pelaporan Aset biologis

Dalam proses ini, auditor harus melaporkan hasil pekerjaan lapangan yang telah dilakukan, selain itu auditor juga harus mengevaluasi terkait penyajian dan pengungkapan aset biologis yang disajikan oleh PT AAL. Tahapan proses pelaporan sebagai berikut:

Melaporkan hasil pekerjaan lapangan

Dalam tahapan ini tim audit yang diwakilkan oleh ketua tim (in-charge) akan membuat formulir terkait hasil pekerjaan lapangan audit berupa temuan audit. Berikut adalah contoh formulir hasil pekerjaan audit (catatan review manager).

50.01	CATATAN REVIU		
Nama Klien	PT AAL		
Tahun Buku	2020		
Petuniuk:			
1. Formulir ini digunakan selama proses revidu laporan oleh manager. Tulislah setiap isu/masalah yang ditemukan dan perlu ditindaklanjuti pada table di bawah ini.			
2. Formulir ini disiapkan oleh in-charge dan direvidu oleh manager.			
No. WP	Isu/Masalah	Respon	Penyelesaian
40.07	Tidak terdapat isu yang signifikan dan tidak ada selisih antara saldo Aset Biologis di Laporan Keuangan dengan hasil pengujian tim audit.	N/A	N/A

Gambar 4.8: Formulir hasil pekerjaan audit (catatan review oleh manager)

Evaluasi Kecukupan Penyajian dan Pengungkapan

Selanjutnya prosedur audit yang ketiga yang harus dilakukan tim audit adalah evaluasi kecukupan penyajian dan pengungkapan aset biologis dalam laporan keuangan. Dalam tahapan ini auditor harus membuat checklist terkait kecukupan penyajian dan pengungkapan aset biologis

dalam laporan keuangan. Berikut merupakan checklist penyajian dan pengungkapan terkait aset biologis PT AAL.

50.03a		EVALUASI PENYAJIAN DAN PENGUNGKAPAN LAPORAN			
Nama Klien	PT AAL				
Tahun Buku	31 Desember 2020				
Petunjuk:					
<ol style="list-style-type: none"> 1. Formulir ini digunakan untuk mengevaluasi penyajian dan pengungkapan laporan keuangan klien sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia (PSAK). Checklist ini tidak berlaku jika klien merupakan emiten di Pasar Modal, yang harus tunduk kepada ketentuan OJK yang berlaku (VIII.G7 tahun 2012) 2. Berilah tanda \checkmark pada kolom "YA" kalau penyajian dan pengungkapan telah sesuai PSAK, selanjutnya pada kolom penjelasan diberikan <i>cross reference</i> ke halaman / nomor CALK. Pada kolom "TK" kalau tidak sesuai dengan PSAK, selanjutnya pada kolom penjelasan diberikan keterangan mengenai ketidaksesuaiannya; dan kolom NA kalau masalah tersebut tidak diterapkan pada klien. 3. Checklist ini harus diisi oleh In-charge untuk seluruh penugasan audit dan kemudian di review oleh Manager dan Partner. 					
URAIAN		Ya	Tk	NA	Penjelasan
F. Catatan Atas Laporan Keuangan					
1. Identifikasi					
• Nama klien (perusahaan)					
• Periode yang dicakup					
2. Pengungkapan atas kebijakan akuntansi yang utama					
• Aset biologis					
3. Pengungkapan akun Aset Biologis tetap sesuai PSAK					
• Pengakuan awal Aset Biologis;					
• Pengukuran setelah pengakuan awal Aset Biologis;					
• Pengelompokan Aset Biologis					
• Metode pengakuan yang digunakan					
• Pengukuran nilai laba (rugi) perubahan nilai wajar Aset Biologis					
• Pengukuran nilai harga pokok penjualan					

Gambar 4.9: Formulir evaluasi penyajian dan pengungkapan akun aset biologis

Di dalam laporan keuangan perusahaan pada bagian nomor 2 ikhtisar kebijakan akuntansi yang signifikan bagian F yaitu aset biologis, manajemen telah menuangkan kebijakan mengenai aset biologis yang berisi bahwa “Aset biologis merupakan persediaan sapi hidup yang dalam proses penggemukan yang dimiliki oleh Perusahaan dan diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal dan perubahan nilai wajar dicatat dalam laba rugi pada saat periode terjadinya.”

Tidak hanya kebijakan yang telah dituangkan dalam laporan keuangan perusahaan, dalam laporan keuangan tersebut perusahaan telah menuangkan penyajian mengenai nilai aset biologis perusahaan yaitu:

Saldo awal aset biologis (nilai wajar): Rp68.725.999.012

Pembelian sapi (nilai wajar): Rp221.926.864.925

Beban penggemukan sapi (nilai wajar): Rp83.073.753.393

Keuntungan perubahan atas nilai wajar aset biologis: Rp3.620.856.509

Dikurangi beban pokok penjualan (nilai wajar): Rp280.717.778.172

Sehingga berdasarkan perhitungan diatas nilai aset biologis perusahaan sebesar Rp96.629.695.667. Perubahan nilai wajar atas aset biologis juga sudah tercermin di dalam penyajian laporan laba/rugi dan penghasilan komprehensif lain perusahaan.

Analisis Tahap Pelaporan Audit Aset Biologis

Berdasarkan pengujian yang dilakukan oleh KAP Kanaka Puradiredja Suhartono pada tahap pelaporan, perusahaan telah menyajikan dan mengungkapkan laporan keuangan untuk akun aset biologis sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang berlaku di Indonesia yang telah disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Hasil pemeriksaan akun aset biologis PT AAL pada tahun yang berakhir pada 31 Desember 2020 secara keseluruhan manajemen telah menyajikan akun tersebut secara wajar dan tidak terdapat salah saji material dalam akun tersebut.

KESIMPULAN

Selama menjalankan penugasan audit atas PT AAL untuk tahun buku yang berakhir pada 31 Desember 2020, penulis mengalami peningkatan signifikan dalam pemahaman dan keterampilan audit. Meskipun fokus laporan magang ini terutama pada audit akun aset biologis dalam laporan keuangan PT AAL, penulis juga berhasil melibatkan diri dalam proses audit akun-akun lain sesuai dengan arahan dari senior auditor dan ketua tim audit selama kegiatan lapangan berlangsung. Terkait dengan audit aset biologis, penulis menyimpulkan beberapa hal berdasarkan tahapan proses audit:

Pertama, pada tahapan perencanaan audit, KAP Kanaka Puradiredja Suhartono telah berhasil merencanakan audit sesuai dengan standar yang berlaku, dan tidak ditemukan permasalahan yang dapat menyebabkan kesalahan material pada akun aset biologis.

Kedua, dalam tahapan pengujian audit, KAP Kanaka Puradiredja Suhartono mengembangkan metode yang dianggap efektif dan sesuai dengan ketentuan PSAK 69. Terutama, penulis menyoroti pengujian alternatif yang telah disiapkan untuk mengatasi situasi di mana manajemen perusahaan tidak menggunakan jasa pihak ketiga yang independen dalam menentukan nilai aset biologis. Hasil dari pengujian tersebut menunjukkan bahwa tidak ada kesalahan material pada nilai aset biologis. Terakhir, dalam tahapan pelaporan audit, PT AAL berhasil menyajikan laporan keuangan untuk akun aset biologis sesuai dengan PSAK yang berlaku di Indonesia, yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

REFERENSI

- Halim, A. (2001). *Auditing: Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Audit 200: Tujuan Keseluruhan Auditor Independen Dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit. Standar Profesional Akuntan Publik*. Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). *Standar Akuntansi Keuangan Nomor 16*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2019). *Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69*. Ikatan Akuntan Indonesia.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Audit 300: Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan*.
- Messier, W. F. (2003). *Auditing and Assurance: A Systematic Approach*. USA: McGraw-Hill (3th ed., Vol. 3).
- Wulandari, M. (2018). Pengaruh Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Terhadap Laporan Keuangan (Studi Kasus Pada Perum Perhutani KPH Kediri). *Cendekia Akuntansi*, 6(3), 72–80.