BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Pengantar Akuntansi

Akuntansi *accounting* berbeda dengan pembukuan *book keeping*. pembukuan hanya meliputi aktivitas pencatatan semata sedangkan akuntansi meliputi seluruh proses pelaporan mulai dari pengidentifikasian transaksi bisnis, pencatatan, pengkomunikasian dalam bentuk laporan sampai pada tahap analisis dan interpretasi. Jadi, dapat disimpulkan bahwa fungsi pembukuan (pencatatan) merupakan bagian dari seluruh proses akuntansi (pelaporan).

Profesi akuntansi telah mengembangkan seperangkat standar yang berlaku umum dan diterima universal. Standar ini di dinamakan sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum *generally accepted accounting principles*. Standar ini diperlakukan sebagai patokan atau pedoman dalam penyusunan laporan keuangan yang baku. Dengan adanya standar ini, pihak manajemen selaku pengelola dana dan aktivitas perusahaan dapat mencatat, mengikhtisarkan, dan melaporkan hasil kegiatan operasional maupun finansial perusahaan yang secara standar diterima umum dan transparan. laporan keuangan yang disusun manajemen berdasarkan standar atau prinsip akuntansi yang berlaku umum ini merupakan salah satu bentuk dari pertanggung jawaban manajemen kepada investor selaku pemilik dana.[7]

[7] Hery, "Pengantar Akuntansi", (Gramedia: Jakarta 2015) Hlm 8

1. Persamaan dasar akuntansi

Sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh perusahaan dinamakan aset/harta/kekayaan *assets.* Aset ini selanjutnya akan digunakan atau dimanfaatkan oleh perusahaan demi lancarnya kegiatan operasional sehari-hari contoh dari aset meliputi uang kas, piutang usaha, persediaan barang dagang, perlengkapan tokoh dan kantor, asuransi dan sewa dibayar dimuka, tanah, bangunan, peralatan, perabotan tokoh dan kantor, kendaraan, operasional dan aset lainnya.

Piutang usaha dikatakan aset karena piutang ini nantinya akan dapat dicairkan di *convert* dari piutang menjadi uang kas, sebagai hasil dari penagihan penjualan. bidang usaha mencerminkan hak perusahaan untuk menagih kepada *customer* atau pelanggan demi mendapatkan uang kas. Persediaan barang dagangan merupakan aset karena nantinya akan dijual oleh perusahaan kepada pelanggan untuk mendapatkan piutang (hak menagih) maupun kas pada akhirnya. Sedangkan untuk perlengkapan toko dan kantor, asuransi dan sewa dibayar dimuka, tanah, bangunan, peralatan perabot toko dan kantor dan kendaraan operasional dikatakan aset karena mereka memiliki manfaat ekonomi bagi perusahaan untuk dapat digunakan atau dikonsumsi konsumsi selama periode akuntansi.

Ekuitas merupakan hak pemilih dan atau pemegang saham atas aset perusahaan. Ekuitas untuk perusahaan perorangan dinamakan ekuitas pemilik *owner equity,* untuk firma persekutuan dinamakan *partnership equity*, sedangkan untuk perseroan dinamakan ekuitas pemegang saham

stakeholder equity. Ekuitas atau modal disebut juga sebagai kekayaan bersih *net asset*, yang artinya bahwa hak (klaim) pemilik atau pemegang saham atas kekayaan perusahaan diperoleh setelah seluruh kekayaan yang ada dalam perusahaan dikurangi dengan seluruh kewajiban perusahaan.

Hubungan kekayaan, kewajiban dan ekuitas dapat dirumuskan kedalam sebuah persamaan akuntansi yaitu *aset* = *liabilitas* + *ekuitas* rumusan persamaan akuntansi di atas sifatnya baku atau mutlak di mana liabilitas harus ditempatkan terlebih dahulu sebelum ekuitas, ini mengandung makna bahwa kreditur memiliki hak yang pertama atas kekayaan perusahaan, setelah itu sisa aset yang masih ada berlaku merupakan hak pemilik dana pemegang saham.[8]

B. ED PSAK 69

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui Exposure Draft PSAK 69: Agrikultur dalam rapatnya pada tanggal 29 Juli 2015 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI dan pihak lainnya. ED PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 *Agriculture* yang berlaku efektif 1 Januari 2016. Contoh yang disampaikan dalam ED PSAK 69 merupakan contoh-contoh yang diadopsi dari IAS 41 *Agriculture*.

[8] Hery, “Pengantar Akuntansi”, (Gramedia: Jakarta 2015) Hlm 12-14

ED PSAK 69 agrikultur memberikan pengaturan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, pengungkapan serta penyajian aktivitas agrikultur. ED PSAK 69 juga memberikan panduan definisi beberapa istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini. Secara umum ED PSAK 69 mengatur bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar secara jelas tidak dapat diukur secara andal. ED PSAK 69 memberikan pengecualian untuk aset produktif yang dikecualikan dari ruang lingkup pernyataan ini. Pengaturan akuntansi aset produktif mengacu ke PSAK 16: Aset Tetap.

ED PSAK 69 memberikan pengaturan akuntansi atas hibah pemerintah tanpa syarat yang terkait dengan aset biologis untuk diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan diakui dalam laba rugi ketika, dan hanya ketika, hibah pemerintah tersebut menjadi piutang. Namun ED PSAK 69 tidak mengatur tentang pemrosesan produk agrikultur setelah masa panen. Sebagai contoh, pemrosesan buah anggur menjadi minuman anggur (wine) dan wol menjadi benang.

ED PSAK 69 berlaku efektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2017 dan dicatat sesuai dengan PSAK 25. Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan.

Penerapan dini diperkenankan. Entitas mengungkapkan fakta tersebut jika menerapkan opsi penerapan dini.[9]

C. Pernyataan Standar Akuntansi Keaungan (PSAK) Nomor 69

Aktivitas agrikultur *agrcultural activity* adalah manajemen transformasi biologis dan aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Asset biologis atau *biological asset* adalah hewan atau tanaman hidup.

Biaya untuk menjual *cost to sell* adalah biaya inkremental yang diatribusikan secara langsung untuk pelepasan asset, tidak termasuk beban pembiayaan dan pajak penghasilan. Kelompok aset biologis *group of biological asset* adalah penggabungan dari hewan atau tanaman hidup yang serupa. Panen *harvest* adalah pelepasan produk dari aset biologis atau pemberhentian proses kehidupan aset biologis. Produk agrikultur *agricultural produce* adalah produk yang dipanen dari aset biologis milik entitas.[10]

---

[9] Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, *"Exposure Draf ED PSAK 69"*, Jakarta

[10] Ikatan akuntansi indonesia., Standar akuntansi keuangan, Jakarta, 2018

Tabel 2.1
Tabel Aset Biologis, Produk Agrikultur, Dan Produk

Aset Biologis	Produk Agrikultur	Produk Yang Merupakan Hasil Pemrosesan Setelah Panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon dalam hutan kayu	Pohon tebangan	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Sapi	Daging potong	Sosis, daging sapi
Tanaman kayu	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun tembakau	Tembakau
Tanaman teh	Daun the	Teh
Tanaman anggur	Buah anggur	Minuman anggur *(wine)*
Tanaman buah-buahan	Buah petikan	Buah olahan
Pohon kelapa sawit	Tandan buah segar	Minyak kelapa sawit
Pohon karet	Getah karet	Produk olahan karet
Beberapa tanaman, sebagai contoh tanaman teh, tanaman anggur, pohon kelapa sawit, dan pohon karet, biasanya memenuhi definisi tanaman produktif (bearer plants) dan termasuk dalam ruang lingkup Amandemen PSAK 16: Aset Tetap tentang Agrigultur Tanaman Produktif. Namun, produk yang tumbuh (produce growing) pada tanaman produktif (bearer plants), sebagai contoh, daun teh, buah anggur, tandan buah segar, kelapa sawit, dan getah karet, termasuk dalam ruang lingkup PSAK 69 Agrikultur.		

Sumber: PSAK 69

Aktivitas agrikultur mencakup berbagai aktivitas sebagai contoh peternakan, kehutanan, tanaman semusim *annual* atau tahunan *perennial*, budidaya kebun dan perkebunan, budidaya bunga, dan budidaya perikanan (termasuk peternakan ikan). Terdapat karakteristik umum tertentu dalam keanekaragaman ini

1. Kemampuan untuk berubah hewan dan tanaman hidup mampu melakukan transformasi biologis.

2. Manajemen perubahan. Manajemen mendukung transformasi biologis dengan meningkatkan atau setidaknya menstabilkan kondisi yang diperlukan agar proses tersebut dapat terjadi (sebagai contoh: tingkat nutrisi, kelembaban, temperatur, kesuburan, dan cahaya). Manajemen seperti ini membedakan aktivitas agrukultur dari aktivitas lain. Sebagai contoh, proses panen dari sumber yang dikelola (seperti penangkapan ikan laut dan penebangan hutan) bukan merupakan aktivitas agrikultur.
3. pengukuran perubahan-perubahan dalam kualitas sebagai contoh keunggulan genetik kepadatan kematangan kadar lemak kadar protein dan kekuatan serat atau kuantitas sebagai contoh keturunan berat M3 panjang atau diameter serat dan jumlah yang dihasilkan oleh transformasi biologis atau panen diukur dan dipantau sebagai fungsi manajemen yang rutin.[11]

D. Aset

Aset dalam Standar Akuntansi Entitas Tanpa Akuntan Publik diartikan sebagai sumber daya yang dikuasai entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh entitas. Manfaat yang diperoleh meliputi:

1. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi dari aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, terhadap aliran kas dan setarakas kepada

[11] Ikatan akuntansi indonesia., Standar akuntansi keuangan, Jakarta, 2018

entitas. Arus kas tersebut dapat terjadi melalui penggunaan aset atau pelepasan aset.

2. Beberapa aset, misalnya aset tetap memiliki bentuk fisik. Namun demikian bentuk fisik tersebut tidak esensial untuk menentukan eksistensi aset. Beberapa aset adalah tidak berwujud.
3. Dalam menentukan eksistensi aset, hak milik tidak esensial, misalnya properti yang diperoleh melalui sewa adalah aset jika entitas mengendalikan manfaat yang diharapkan mengalir dari properti tersebut.[12]

E. Aset Biologis

Aset biologis merupakan jenis aset berupa hewan dan tumbuhan hidup, seperti yang didefinisikan dalam IAS 41: *"Biological asset is a living animal or plant".*

Dalam IAS 41, aset biologis didefinisikan sebagai tumbuh-tumbuhan dan hewan-hewan yang hidup yang dikendalikan atau dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari kejadian masa lampau. Pengendalian atau penguasaan tersebut dapat melalui kepemilikan atau jenis perjanjian legal lainnya.

Secara umum ED PSAK 69 mengatur bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal

[12] Farida Ike, "*Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Pada Pt. Perkebunan Nusantara Vii (Persero)*", Pada Jurnal : Universitas Negeri Surabaya.

dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar secara jelas tidak dapat diukur secara andal.

Aset biologis seringkali secara fisik melekat pada tanah (sebagai contoh, pepohonan dalam hutan). Mungkin tidak terdapat pasar terpisah untuk aset biologis yang melekat pada tanah tersebut, namun mungkin saja terdapat pasar aktif untuk aset gabungan, yaitu, aset biologis, tanah yang belum dikembangkan, dan pengembangan tanah, sebagai suatu kesatuan. Entitas dapat menggunakan informasi mengenai aset gabungan untuk mengukur nilai wajar aset biologis. Sebagai contoh, nilai wajar tanah yang belum dikembangkan dan pengembangan tanah dapat dikurangkan dari nilai wajar aset gabungan untuk mendapatkan nilai wajar aset biologis.[13]

F. Pengakuan dan Pengkuran

Entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika:

1. Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu
2. Besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas

[13] W.M Claudia, "*Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur Pada Petani Kelapa Pada Desa Di Daerah Likupang Selatan : Dampak Rencana Penerapan Ed Psak No.69 Tentang Agrikultur*", Pada Jurnal

3. nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

Dalam aktivitas agrikultur, pengendalian dapat dibuktikan, sebagai contoh: kepemilikan hukum atas ternak dan merek atau penandaan atas ternak pada saat pengakuisisian, kelahiran, atau penyapihan. Manfaat masa depan umumnya dinilai melalui pengukuran atribut fisik yang signifikan.

Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali untuk kasus yang dideskripsikan dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal. Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen. Pengukuran seperti ini merupakan biaya pada tanggal tersebut ketika menerapkan PSAK 14: Persediaan atau Pernyataan lain yang berlaku.

Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur sesuai dengan atribut yang signifikan. Sebagai contoh, berdasarkan usia atau kualitas. Entitas memilih atribut yang sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar sebagai dasar penentuan harga. Entitas seringkali menyepakati kontrak untuk menjual aset biologis atau produk agrikulturnya pada suatu tanggal di masa depan. Harga kontrak tidak selalu relevan dalam mengukur nilai wajar, karena nilai wajar mencerminkan kondisi pasar saat ini dimana pelaku pasar pembeli dan penjual akan melakukan transaksi. Sebagai akibatnya, nilai wajar aset

biologis atau produk agrikultur tersebut tidak disesuaikan dikarenakan adanya kontrak tersebut.

Dalam beberapa kasus, kontrak penjualan aset biologis atau produk agrikultur dapat berupa kontrak yang memberatkan (onerous contract), sebagaimana didefinisikan dalam PSAK 57: Provisi, Liabilitas Kontinjensi, dan Aset Kontinjensi. PSAK 57 berlaku untuk kontrak yang memberatkan.

Entitas tidak memperhitungkan arus kas untuk pembiayaan aset, perpajakan, atau penumbuhan kembali aset biologis setelah panen (sebagai contoh, biaya penanaman kembali hutan kayu setelah panen). Biaya perolehan terkadang dapat mendekati perkiraan nilai wajar, terutama ketika:

1. Sedikit transformasi biologis telah terjadi sejak timbulnya biaya awal (sebagai contoh, untuk bibit yang ditanam segera sebelum akhir periode pelaporan atau ternak yang baru yang didapatkan)
2. Dampak transformasi biologis pada harga tidak diharapkan menjadi material (sebagai contoh, untuk pertumbuhan awal dalam suatu siklus produksi perkebunan pinus yang berusia 30 tahun).

Aset biologis seringkali secara fisik melekat pada tanah (sebagai contoh, pepohonan dalam hutan). Mungkin tidak terdapat pasar terpisah untuk aset biologis yang melekat pada tanah tersebut, namun mungkin saja terdapat pasar aktif untuk aset gabungan, yaitu aset biologis, tanah yang belum dikembangkan, dan pengembangan tanah, sebagai suatu kesatuan.

Entitas dapat menggunakan informasi mengenai aset gabungan untuk mengukur nilai wajar aset biologis. Sebagai contoh, nilai wajar tanah yang belum dikembangkan dan pengembangan tanah dapat dikurangkan dari nilai wajar asset gabungan untuk mendapatkan nilai wajar aset biologis.[14]

G. Pengungkapan

Entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis. Entitas mendeskripsikan setiap kelompok aset biologis. Pengungkapan yang disyaratkan dapat berbentuk deskripsi naratif atau kuantitatif.

Entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (bearer biological assets), atau antara aset biologis menghasilkan (mature) dan yang belum menghasilkan (immature), sesuai keadaan aset biologis. Sebagai contoh, entitas dapat mengungkapkan jumlah tercatat aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif berdasarkan kelompok. Entitas selanjutnya dapat membagi jumlah tercatat tersebut antara aset yang telah menghasilkan dan belum menghasilkan. Pembedaan ini memberikan informasi yang mungkin

[14] Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, *"Exposure Draf ED PSAK 69"*, Jakarta

berguna dalam menilai waktu arus kas masa depan. Entitas mengungkapkan dasar dalam membuat pembedaan tersebut.

Aset biologis yang dapat dikonsumsi adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produk agrikultur atau dijual sebagai asset biologis. Contoh aset biologis yang dapat dikonsumsi adalah ternak yang dimaksudkan untuk memproduksi daging, ternak yang dimiliki untuk dijual, ikan yang dibudidayakan, tanaman panen seperti jagung dan gandum, produk tanaman produktif dan pohon yang ditanam untuk menghasilkan potongan kayu. Aset biologis produktif adalah aset selain aset biologis yang dapat dikonsumsi. Sebagai contoh, ternak yang dimaksudkan untuk memproduksi susu, dan pohon buah yang menghasilkan buah untuk dipanen. Aset biologis produktif bukan merupakan produk agrikultur, tetapi dimiliki untuk menghasilkan produk agrikultur.

Aset biologis dapat diklasifikasikan baik sebagai asset biologis menghasilkan maupun belum menghasilkan. Aset biologis menghasilkan adalah aset yang telah mencapai spesifi kasi untuk dipanen (untuk aset biologis yang dapat dikonsumsi) atau mampu menghasilkan panen yang berkelanjutan (untuk aset biologis produktif). Jika tidak diungkapkan di bagian manapun dalam informasi yang dipublikasikan bersama dengan laporan keuangan, maka entitas mendeskripsikan, sifat aktivitasnya yang melibatkan setiap kelompok aset biologis, ukuran atau estimasi nonkeuangan dari kuantitas. Entitas mengungkapkan, keberadaan dan

jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi, dan jumlah tercatat aset biologis yang dijaminkan untuk liabilitas, jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi asset biologis, strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

Pengungkapan terpisah atas perubahan fisik dan perubahan harga berguna dalam menilai kinerja periode berjalan dan prospek masa depan, terutama ketika terdapat siklus produksi yang berusia lebih dari satu tahun. Dalam kasus tersebut, entitas dianjurkan untuk mengungkapkan, berdasarkan kelompok atau lainnya, jumlah perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual yang termasuk dalam laba/rugi akibat perubahan fisik dan perubahan harga. Informasi ini umumnya kurang berguna ketika siklus produksi berusia kurang dari satu tahun (sebagai contoh, ketika beternak ayam atau menanam tanaman biji-bijian).

Transformasi biologis mengakibatkan beberapa jenis perubahan fisik pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi, yang setiap perubahannya dapat diobservasi dan diukur. Setiap perubahan fisik tersebut memiliki hubungan langsung dengan manfaat ekonomik masa depan. Perubahan nilai wajar aset biologis karena panen juga merupakan suatu perubahan fisik.

Aktivitas agrikultur sering terekspos oleh iklim, penyakit, dan risiko alam lainnya. Jika suatu peristiwa terjadi sehingga menimbulkan suatu pos pendapatan atau beban yang material, maka sifat dan jumlah pendapatan dan beban tersebut diungkapkan sesuai dengan PSAK 1 Penyajian Laporan

Keuangan. Contoh dari peristiwa tersebut termasuk wabah penyakit mematikan, banjir, kekeringan atau pembekuan yang parah, dan wabah serangga. Pengungkapan tambahan untuk aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal.

Jika entitas mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai pada akhir periode, maka entitas mengungkapkan untuk aset biologis tersebut:

1. Deskripsi dari aset biologis tersebut
2. Penjelasan tentang mengapa alasan nilai wajar tidak dapat diukur secara andal
3. Jika memungkinkan, rentang estimasi dimana nilai wajar kemungkinan besar berada
4. Metode penyusutan yang digunakan
5. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan
6. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

Jika, selama periode berjalan, entitas mengukur asset biologisnya pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai, maka entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang diakui atas pelepasan aset biologis tersebut dan rekonsiliasi yang disyaratkan dalam mengungkapkan jumlah yang berkaitan dengan aset biologis tersebut secara terpisah. Sebagai tambahan, rekonsiliasi tersebut mencakup jumlah berikut dalam laba rugi terkait dengan aset biologis

tersebut: kerugian penurunan nilai, pembalikan rugi penurunan nilai dan penyusutan. Jika nilai wajar aset biologis sebelumnya diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai menjadi dapat diukur secara andal selama periode berjalan, maka entitas mengungkapkan untuk asset biologis tersebut: deskripsi dari aset biologis tersebut, penjelasan tentang mengapa nilai wajar dapat diukur secara andal, dampak dari perubahan tersebut.[15]

H. Penyajian aset biologis

Penyajian aset biologis di dalam laporan keuangan dikelompokkan pada aset tidak lancar.

[15] Ibid hal 15

1. Laporan Posisi Keuangan

Tabel 2.1
Laporan Posisi Keuangan

Peternakan Sapi Perah XYZ		**31**	
	Catatan	**Desember**	**31 Desember**
Laporan posisi keuangan		**20X1**	**20X0**
ASET			
Aset Lancar			
Kas		10.000	10.000
Piutang usaha dan piutang lain-lain		88.000	65.000
Persediaan		82.950	70.650
Total Aset Lancar		**180.950**	**145.650**
Aset Tidak Lancar			
Ternak sapi perah-belum menghasilkan		52.060	47.730
Ternak sapi perah-menghasilkan		372.990	411.840
Subtotal-aset biologis	3	425.050	495.570

Aset Tetap	1.462.650	1.409.800
Total Aset Tidak Lancar	**1.887.700**	**1.869.370**
Total Aset	**2.068.650**	**2.015.020**
EKUITAS DAN LIABILITAS		
Liabilitas Jangka Pendek		
Utang usaha dan utang lain – lain	165.822	150.020
Total Liabilitas Jangka Pendek	**165.822**	**150.020**
Ekuitas		
Modal Saham	1.000.000	1.000.000
Saldo Laba	902.828	865.000
Total Ekuitas	**1.902.828**	**1.865.000**
Total Ekuitas dan Liabilitas	**2.068.650**	**2.015.020**

Sumber: PSAK 69

2. Laporan Penghasilan Komprehensif Lain

Tabel 2.2
Laporan Penghasilan Komprehensif Lain

Peternakan Sapi Perah XYZ **Laporan penghasilan komprehensif**	**Catatan**	**Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1**
Nilai wajar susu yang diproduksi		518.240
Keuntungan yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk mrnjual ternak sapi Perah	3	39.930
		558.170
Persediaan yang digunakan		-137.523
Biaya pegawai		-127.283
Beban penyusutan		-15.250
Beban operasi lain		-197.092

	-477.148
Laba operasi	**81.022**
Pajak penghasilan	-43.194
Penghasilan komprehensif tahun berjalan	**37.828**

Sumber: PSAK 69

3. Laporan Arus Kas

Tabel 2.3
Laporan Arus Kas

Peternakan Sapi Perah XYZ **Laporan Arus Kas**	**catatan**	**Untuk tahun yang berakhir 31 Desember 20X1**
Arus kas dari aktivitas operasi		
penerimaan kas dari penjualan susu		**498.027**
penerimaan kas dari penjualan ternak sapi perah		77.913
pembayaran kas untuk perlengkapan dan karyawan		-460.831

pembayaran kas untuk pembelian ternak sapi perah	-23.815
	111.294
Pajak penghasilan	-43.194
Kas neto dari aktivitas operasi	**68.100**
Arus kas dari aktivitas investasi	
Pembelian aset tetap	-68.100
Kas neto yang digunakan untuk aktivitas	
Investasi	**-68.100**
Kenaikan neto kas	**0**
Kas pada awal periode	**10.000**
Kas pada akhir periode	**10.000**

Sumber: PSAK 69

4. Laporan Perubahan Ekuitas

Tabel 2.4
Laporan Perubahan Ekuitas

Peternakan Sapi Perah XYZ		**Untuk tahun yang berakhir**	
Laporan perubahan ekuitas		**31 Desember 20X1**	
	Modal saham	**Saldo laba**	**Total**
	1.000.000	865.000	
Saldo per Januari 20X1			**1.865.000**
Penghasilan komprehensif tahun Berjalan		37.828	**37.828**
Saldo per 31 Desember 20X1	**1.000.000**	**902.828**	**1.902.828**

5. Catatan Atas Laporan Keuangan

A. Operasi dan Kegiatan Usaha

Peterakan sapi perah XYZ (Perusahaan) bergerak dalam produksi susu untuk dipasok kepada berbagai pelanggan. Pada tanggal 31 Desember 20X1, entitas memiliki 419 ekor sapi yang mampu menghasilkan susu (mature assets) dan 137 sapi muda yang dipeliharauntuk meghasilkansusu di masa depan (immature assets. Perusahaan menghasilkan 157.584kg susu dengan nilai wajar dikurangi biayauntuk mejual sebesar 518.240 (pada saat pemerahan) pada tahun yang berakhir 31 Desember 20X1.

B. Kebijakan Akuntansi

Hewan Ternak da Susu

Hewan ternak diukur pada nilai wajar dikuragi biaya untuk menjual. Nilai wajar hewan ternak didasarkan pada harga kuotasian hewa ternak dengan usia, jenis dan keunggulan geenetik yag surupa dalamp pasar utama (atau pasar paling menguntungkan) untuk hewan ternak tersebut. Pegukuran awal susu dilakukan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada saat pemerahan. Nilai wajar susu didasarkan pada harga kuotasian di area lokal dakam pasar utama (atau pasar paling meguntungkan).[16]

[16] Ikatan akuntansi indonesia., Standar akuntansi keuangan, Jakarta, 2018

C. Aset Biologis

Rekonsiliasi nilai tercatat ternak

Rekonsiliasi nilai tercatat ternak sapi perah	**20X1**
Jumlah tercatat per 1 Januari 20X1	**459.570**
Kenaikan karena pembelian	26.250
Keuntungan yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual yang diatribusikan ke perubahan fisik	15.350
Keuntungan yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual yang diatribusikan ke perubahan harga	24.580
	-
Penurunan karena penjualan	100.700
Jumlah tercatat per 1 Januari 20X1	**425.050**

D. Strategi Manajemen Resiko keuangan

Perusahaan terekspos pada resiko keuangan yag timbul dari perubahan harga susu. Perusahaan tidak mengatisipasi bahwa harga susu akan menurun seccara signifikan dimasa depann, oleh karea itu tidak menyepakati suatu kontrak derivatif atau kontrak lain untuk mengelola resikopenurunan harga susu. Perusahaan melakukan telaah atas prospek harga susu secara teratur dalam mempertimbangkan kebutuhan manajemen resiko keuangan yang aktif. [17]

[17] Ikatan akuntansi indonesia., Standar akuntansi keuangan, Jakarta, 2018

E. Perubahan Fisik dan Perubahan Harga

Gambar 2.1
Perubahan Fisik dan Perubahan Harga

Sekumpulan 10 hewan berusia 2 tahun dimiliki pada tanggal 1 Januari 20X1. Satu hewan berusia 2,5 tahun dibeli pada tanggal 1 Juli 20X1 senilai 108, dan satu hewan lahir pada tanggal 1 Juli 20X1. Tidak ada hewan yang dijual atau dilepaskan selama periode tersebut. Nilai wajar setelah dikurangi biaya untuk menjual per unit hewan adalah sebagai berikut:

Hewan berusia 2 tahun per 1 Januari 20X1	100	
Hewan baru lahir per 1 Juli 20X1	70	
Hewan berusia 2,5 tahun per 1 Juli 20X1	108	
Hewan baru lahir per 31 Desember 20X1	72	
Hewan berusia 0,5 tahun per 31 Desember 20X1	80	
Hewan berusia 2 tahun per 31 Desember 20X1	105	
Hewan berusia 2,5 tahun per 31 Desember 20X1	111	
Hewan berusia 3 tahun per 31 December 20X1	120	
Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atas sekumpulan hewan per 1 Januari 20X1 (10 × 100)		1.000
Pembelian pada 1 Juli 20X1 (1 × 108)		108
Kenaikan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan harga:		
10 × (105 – 100)	50	
1 × (111 – 108)	3	
1 × (72 – 70)	2	55
Kenaikan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan fisik:		
10 × (120 – 105)	150	
1 × (120 – 111)	9	
1 × (80 – 72)	8	
1 × 70	70	237
Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atas sekumpulan hewan per 31 Desember 20X1		
11 × 120	1.320	
1 × 80	80	1.400

Sumber: PSAK 69

I. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.2

No	Nama Peneliti	Tujuan	Metode	Hasil Penelitian	Persamaan dan Perbedaan
1	Nurhaeti (2013)	Tujuan dalam penelitian yaitu membandingkan aset biologis menurut PTPN IX (Persero) Kaligua dengan menurut IAS 41 *(Agrikultural).*	Deskriptif Kualitatif	Hasil Penelitian menunjukkan adanya perbedaan perlakuan aset biologis menurut PTPN IX (Persero) Kaligua dengan menurut IAS 41 *(Agrikultural)*. Perbedaan terkait dengan pengakuan adalah istilah yang digunakan yaitu Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM). Sedangkan menurut IAS 41 mengakuia aset biologis	Persamaan dalam penelitian ini menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis. Sedangkan perbedaan dalam penelitian ini Nurhaeti menggunakan IAS 41 sebagai standar yang di pakai, sedangkan dalam penelitian ini peneliti menggunakan PSAK 69 sebagai standar dalam pembuatan laporan keuangan. Kemudian objek penelitian berbeda Nurhaeti objek penelitiannya di PTPN IX

				sebagai Aset Biologis Belum Dewasa dan Aset Biologis Dewasa. Perbedaan selanjutnya terkait dengan pengukuran dimana PTPN IX aset biologis diukur menggunakan nilai historis *(historical cost).* Sedangkan menurut IAS 41 aset biologis diukur menggunakan nilai wajar (fair value). Sedangkan terkait dengan penyajian dan pengungkapan tidak ada perbedaan menurut PTPN IX dengan IAS 41. Sehingga adanya perbedaan	(Persero) Kaligua sedangkan peneliti objek penelitiannya di Peternakan Bapak Adi yang berada di Rejotangan Tulungagung.

				terkait dengan pengukuran bersifat material sehingga kualitas laporan keungan PTPN IX (Persero) Kaliguan tidak relevan. Sedangkan adanya pengelompokan jenis asset yang diungkapkan dalam CALK dan pengukuran aset biologis berdasarkab nilai perolehan menjadikan kualitas informasi laporan keuangan PTPN IX (Persero) Kebuan Kaligua andal.	
2	Harun D.N. (2014)	Penelitian ini bertujuan agar KUD Boyolali melangkukan laporan	Kualitatif	Aset biologis pada KUD di Boyolali digolongkan ke dalam persediaan, sehingga tidak	Persamann dalam pelenelitian terkait dengan metode penelitian kualitatif dan sama – sama

		keuangan yang sesuai.		dilakukan delasi atas aset biologis tersebut. Sehingga penelitian ini melakukan penerapan perhitungan untuk penilaian aset biologis berdasarkan harga perolehannya dan menghitung depresiasi dengan metode jumlah unit produksi sesuai dengan aturan standar keuangan yang berlaku umum dan kemudian memberikan contoh format laporan keuangan yang benar agar aset biologis dalam laporan keuangan disajikan dengan	membahas dari aset biologis, kemudian memberikan gambaran engenai laopran keuangan yang sesuai untuk aset biologis. Perbedaan dalam penelitian ini adalah dalam objek yang diteliti Harun D.N menggunakan KUD yang ada di Boyolali sedangkan peneliti menggunakan objek penelitian yang berada di Rejotangan Tulungagung.

				benar.	
3	Murtianingsih dan Anas (2016)	Tujuan dalam penelitian ini peneliti mengharapkan agar ayam peternak yang siap atau yang belum siap harus segera dimklasifikasi agar mudah dalam proses pencatatan.	Kualitatif	Didasarkan pada masa tranformasi biologisnya meliputi ayam peternak belum menghasilkan dan ayam peternak telah menghasilkan. Ayam peternak menghasilkan merupakan ayam peternak milik perusahaan yang masih dalam masa pertumbuhan, sedangkan apabila telah mencapai spesifikasi kedalam masa produksi maka perusahaan akan mereklasifikasikan dan mengakui ayam peternak belum	Persamaan dalam penelitian ini menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis, kemuadian objek yang diteliti sama – sama menggunakan peternakan ayam. sedangkan perbedaannya peneliti menggunakan ayam ternak siap panen dan ayam ternak belum siap panen.

				menghasilkan menjadi ayam peternak menghasilkan.	
4	Christiawan (2015)	Tujuannya untuk mengetahuai standart akuntansi yang sesuia dalam proses penelitian.	Kualitatif	Menunjukkan bahwa PT XYZ memperlakukan aset biologis sebagai persediaan dan menggunakan SAK ETAP sebagai standar dalam perlakuan aset biologis. Sedangkan penyajian dan pengklasifikasian aset biologis pada laporan keuangan lebih mendekati pedoman P3LKEPP. Jika dibandingkan dengan IAS 41 Maka terdapat beberapa ketidak sesuaian pada pengakuan dan	Persamaannya terkait dengan penelitian ini adalah sama menggunakan aset biologis sebagai objek penelian dan menggunkan metode penelitian kualitatif. Perbedaan dalam penelitian ini adalah peneliti hanya menggunakan PSAK 69 sebagai standart, sedangkan Christiawan menggunakan 2 standart yaitu SAK ETAP dan IAS 41 kemudian membandingkan ke 2 standar tersebut mana yang lebih sesuai.

				pengungkapan. Jika IAS 41 diterapkan, maka Akan terdapat perubahan metode pengukuran dan pengungkapan aset biologis PT XYZ. Manajemen PT XYZ menyebutkan penerapan nilai wajar sesuai dengan IAS 41 masih sulit digunakan karena berat sapi tidak dapat ditentukan dengan tepat saat tanggal pengukurannya.	
5	Kumalasari (2012)		Deskriptif Kualitatif	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pada dasarnya kelompok binatang yang masuk dalam klasifikasi	Persamaannya adalah manggunakan aset biologis (Agrikuktur) dan satu standar akuntansi untuk aset biologis yang

				aset biologis pada masa pertumbuhan dan perkembangannya mengalami relaksasi sementara untuk kelompok tanaman yang masuk dalam klasifikasi aset biologis mengalami transformasi dimana keduanya saling bertolak belakang diberlakukan perimbangan dan kesiapan dari berbagai aspek di Indonesia untuk mewujudkan satu standar akuntansi untuk aset biologis yang sesuai dengan kondisi di Indonesia sehingga perusahaan	sesuai dengan kondisi di Indonesia sehingga perusahaan pengelola aset biologis di Indonesia mampu mewujudkan laporan keuangan yang dapat diperbandingkan. Sedangkan perbedaan dalam penelitian ini peneliti menggunakan PSAK 69 dan memfokuskan hanya pada peternakan saja sedangkan Kumalasari tanaman dan kelompok binatang.

				pengelola aset biologis di Indonesia mampu mewujudkan laporan keuangan yang dapat diperbandingkan.	
6	Tyas, Esti dan Nurul (2013)	Bertujuan agar dapat menggunakan standart yang sesuai SAK ETAP.	Kualitatif	Perlakuan akuntansi dalam melaporkan aset biologis yang dimiliki masih belum semuanya dilakukan sesuai dengan SAK ETAP. Beberapa hal yang sesuai dengan SAK ETAP yaitu perlakuan akuntansi mengenai pengakuan akun Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM) serta pengukuran	Persamaan dalam penelitian ini menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis sedangkan perbedaannya Sampel yang digunakan berupa entitas yang ada dalam perkebunan yaitu BUMN Perkebunan dan peneliti menggunakan PSAK 69 sebagai standart laporan keuangan bukan menggunakan SAK ETAP.

				menggunakan metode biaya historis dalam pengakuan biaya terkait aset-aset biologis.	
7	Ike (2013)	Bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih andal dengan menggunaikan nilai historis karena perusahaan di anggap masih belum mampu meberikan informasi yang sesuai.	Kualitatif	Menyatakan bahwa aset biologis diukur menggunakan nilai wajar namun pada perusahaan ini aset biologis diukur menggunakan nilai historis dengan alasan metode ini lebih terukur sehingga dapat memberikan informasi yang lebih andal. Pengukuran mengenai aset biologis pada perusahaan ini dianggap masih belum mampu memberikan informasi yang	Persamaan dalam penelitian ini menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis sedangkan perbedaan nya mengunakan PSAK 69.

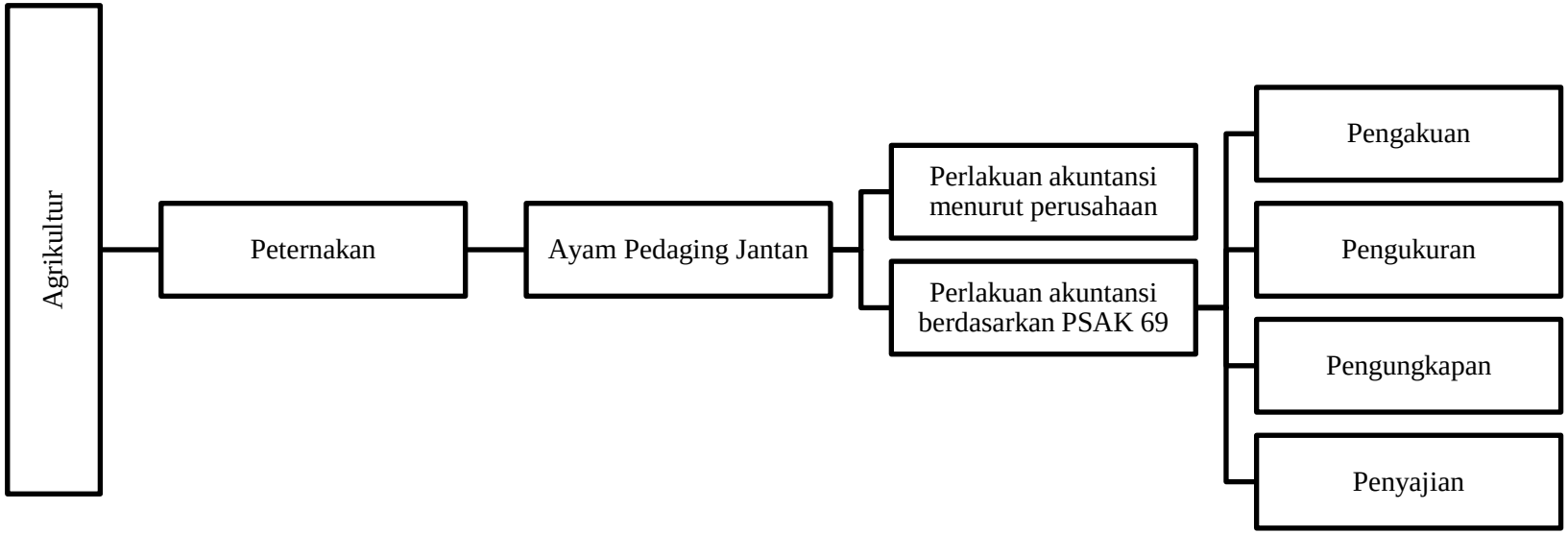
				relevan bagi pengguna laporan keuangan, karena nilai yang dicantumkan masih belum mampu menunjukkan nilai yang sebenarnya yang dimiliki oleh aset biologis tersebut.	
8	Wike Pratiw (2017)	Untunk mengetahui laporan keuangan sesudah adanya peraturan PSAK 69	Kualitatif Deskriptif	terdapat perbedaan perlakuan akuntansi disetiap akunnya antara perlakuan akuntansi pada PTPN XII Kalisenen dengan PSAK-69 yang membuktikan bahwa dengan adanya ilustrasi ini dapat dilihat perbandingan dan nantinya mempermudah entitas didalam membuat	Persamaan dalama penelitian ini ialah untuk mengetahui laporan keuangan yang sesuia dengan Standar Akuntansi PSAK No 69 perbedaan terletap pada tenpat penelitan dan aset biologis tang diteliti.

				laporan keuangan berbasis PSAK-69 agrikultur.Dengan adanya PSAK-69 yang merupakan sebuah standar baru yang nantinya dijadikan basis bagi seluruh entitas agro didalam memperlakukan aset biologisnya	

Sumber : Data di olah oleh peneliti

J. Kerangka Berfikir

Gambar 2.2
Kerangka Berfikir



Kerangka berfikir dalam penelitian ini adalah peneliti menjelaskan terlebih dahulu tentang perlakuan akuntansi di peternakan milik Bapak Adi kemudian membandingkan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 69 untuk mengetahui apakah perlakuan akuntansi di peternakan milik Bapak Adi sesuai dengan standar akuntansi menurut PSAK 69.