

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Pengantar Akuntansi

Akuntansi adalah suatu teknik atau seni untuk mencatat, menggolongkan dan menyimpulkan transaksi-transaksi atau kejadian yang bersifat keuangan, dalam nilai mata uang serta menganalisis hasil dari teknik tersebut.

Tujuan pokok dari akuntansi adalah menyediakan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang berguna bagi pimpinan perusahaan, serta pihak-pihak lain yang membutuhkan informasi-informasi tersebut, baik dari dalam perusahaan (intern) maupun dari luar perusahaan (ekstern). Akuntansi menyediakan cara-cara untuk mengumpulkan dan melaporkan data ekonomis kepada macam-macam pihak yang membutuhkan. Pemilik dan calon pemilik dapat mengetahui bagaimana posisi keuangan dan prospek perusahaan di masa yang akan datang.⁹

1. Persamaan Akuntansi

Harta merupakan kekayaan yang dimiliki perusahaan dan merupakan sumber pembelajaran untuk melakukan kegiatan usaha. Sumber pembelajaran menunjukkan siapa atau dari mana yang membelanjani harta

⁹ Mi'roji Ahmad, "*Pengantar Akuntansi 1*", (Stie Bina Bangsa: Serang 2016), Hlm 2

tersebut. Oleh karena itu, harta harus sama atau seimbang dengan sumber pembelanjaan. Sumber pembelanjaan yang berasal dari pemilik disebut modal. Keseimbangan atau kesamaan biasanya dinyatakan dalam suatu persamaan yang disebut persamaan akuntansi. Hubungan kedua hal diatas dapat dinyatakan sebagai keseimbangan antara harta dan modal.

Harta perusahaan yang digunakan sebagai sumber pembelanjaan dalam kegiatan perusahaan dapat diperoleh dari 2 sumber, yaitu pemilik dan kreditur. Sumber pembelanjaan dari pemilik disebut modal, sedangkan yang berasal dari kreditur akan menimbulkan suatu kewajiban untuk dikembalikan yang disebut dengan utang. Dalam akuntansi penulisan utang ditulis sebelum modal, hal ini dimaksudkan dalam hal hak atas kekayaan, kreditur harus didahulukan dari pemilik modal. Sedangkan hal pemilik ditangguhkan setelah kewajiban kepada pihak lain dilunasi.

Dalam operasi usaha dimungkinkan adanya pendapatan dan beban. Pendapatan merupakan kenaikan dari harta yang diperoleh dari hasil penjualan barang atau jasa. Sedangkan beban merupakan penurunan harta, karena merupakan pengorbanan untuk memperoleh pendapatan. Pendapatan mempunyai sifat menambah modal, sedangkan beban mempunyai sifat mengurangi modal. Dengan demikian pendapatan dan beban akan mempengaruhi keadaan modal. Sehingga dalam persamaan akuntansi dicatat dalam komponen modal. Namun untuk mengembangkan

persamaan akuntansi pencatatan pendapatan dan beban dapat dipisahkan dari modal.¹⁰

B. Akuntansi Agrikultur

Di dalam akuntansi terdapat proses pengukuran, penyajian dan pengungkapan, yang membedakan pada akuntansi agrikultur adalah aktivitasnya. Di dalam setiap aktivitas agrikultur mengalami proses yang disebut transformasi biologis dimana agrikultur mengalami proses yang meliputi :

1. Proses pertumbuhan yaitu aset biologis tumbuh menjadi lebih besar
2. Proses degenerasi yaitu perkembangan aset biologis
3. Proses produksi yaitu aset biologis dapat menghasilkan produk (seperti getah karet, daun the, wol dan susu)
4. Proses prokreasi yaitu pertumbuhan aset biologis sampai pada titik tertentu kemudian menghasilkan aset baru

Pada proses transformasi biologis itu mengakibatkan perubahan kualitatif dan kuantitatif sehingga terdapat perbedaan nilai pada setiap asetnya.¹¹

C. Aset

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) dalam Kerangka Konseptual Pelaporan Keuangan, aset merupakan sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan akibat peristiwa masa lalu dan memberikan manfaat di masa

¹⁰ Ibid

¹¹ Pratiwi, Wike, “Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis PSAK-69 Agrikultur PT.Perkebunan Nusantara XII Kalisanen Kabupaten Jember”, Prosiding Seminar Nasional dan Call For Paper Ekonomi dan Bisnis

depan bagi perusahaan. Suatu objek dapat disebut sebagai aset ketika objek tersebut terdapat tiga karakteristik utama. Karakteristik tersebut yaitu, adanya manfaat ekonomik di masa datang yang cukup pasti, dikuasai atau dikendalikan oleh perusahaan (entitas), dan timbul akibat peristiwa masa lalu.¹² Aset disajikan dalam laporan posisi keuangan atau neraca suatu perusahaan. Penyajian aset diurutkan berdasarkan tingkat likuidasi dan kemudahannya berubah menjadi kas atau berdasarkan masa gunanya.¹³ Pos-pos yang disajikan dalam laporan posisi keuangan mempertimbangkan penilaian pada sifat dan likuiditas aset, fungsi aset, jumlah, sifat, dan jangka waktu. Klasifikasi aset terbagi menjadi lima yaitu aset lancar, investasi jangka panjang, aset tetap berwujud, aset tetap tidak berwujud, aset lain-lain.¹⁴

D. Aset Biologis

Aset biologis dalam IAS 41 diartikan sebagai tanaman dan hewan hidup yang dimiliki oleh perusahaan atau entitas sebagai akibat peristiwa masa lalu dan mampu memberikan manfaat di masa mendatang. Aset biologis mengalami perubahan seiring dengan berjalannya waktu, perubahan tersebut disebut sebagai transformasi biologis. Transformasi biologis IAS 41 paragraf 5 dapat berupa pertumbuhan (bertambahnya kualitas atau peningkatan kuantitas), penurunan kualitas atau kuantitas (degenerasi), menciptakan tumbuhan baru

¹²Suwardjono, "*Teori akuntansi : perekayasaanpelaporan keuangan (edisi Ke-3)*", (Yogyakarta: BPFE 2014), Hlm 254

¹³Syakur, A.S., "*Intermediate accounting (edisirevisi)*",(Jakarta : AV Publisher 2015), Hlm 23

¹⁴Baridwan, Z, "*Intermediate accounting (EdisiKe-8)*",(Yogyakarta: BPFE 2010), Hlm 20

(prokreasi), dan menghasilkan produk (produksi).¹⁵ Aset biologis dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam *agricultural produce* atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama.

Produk agrikultur adalah hasil panen dari aset biologis. Panen/harvest adalah pemisahan produksi dari aset biologis atau penghentian proses kehidupan suatu aset biologis. Aset biologi akan menjadi produk agrikultur setelah melewati suatu periode tertentu. Aset biologis dapat pula menjadi produk agrikultur berbentuk aset biologi lain. Bila dilihat dari sistem produksi, aset biologis dapat bersifat *consumable* yaitu hewan atau tumbuhan itu sendiri yang dipanen ataupun bersifat *bearer* yaitu binatang dan tanaman yang menghasilkan produk panen.

Karena mengalami transformasi biologis, maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan. Aset biologis dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis berdasarkan ciri-ciri yang melekat padanya, yaitu :

1. Aset Biologis Bawaan

Aset ini menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dapat dipanen, namun aset ini tidak menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan

¹⁵Simanjourang, R.D. dan Supatmi, “*Praktik perlakuan akuntansi aset biologis pada perusahaan perkebunan (Persero) di Indonesia*”, 2014

tapi dapat beregenerasi sendiri, contohnya produksi wol dari ternak domba, dan pohon yang buahnya dapat dipanen.

2. Aset Biologis Bahan Pokok

Aset agrikultur yang dipanen menghasilkan bahan pokok seperti ternak untuk diproduksi daging, padi menghasilkan bahan pangan beras, dan produksi kayu sebagai bahan kertas.¹⁶

Pengelompokkan aset biologis berdasarkan masa manfaat menjadi dua jenis, yaitu Aset biologis jangka pendek (*Short Term Biological Assets*) dimana aset biologis yang memiliki masa manfaat atau masa transformasi kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun. Aset biologis berupa tanaman yang jangka waktunya relatif kurang dari 1 tahun adalah tanaman musiman, seperti tebu dan padi. Aset biologis jangka panjang (*Long Term Biological Assets*) di mana aset biologis yang memiliki masa manfaat atau masa transformasi lebih dari 1 (satu) tahun. Aset biologis berupa tanaman yang jangka waktunya relative kurang dari 1 tahun adalah tanaman musiman, seperti kopi dan karet.¹⁷

Berdasarkan hal tersebut maka pengklasifikasian aset biologis dalam laporan keuangan dapat dimasukkan ke dalam aset lancar (*current assets*) ataupun aset non lancar (*noncurrent assets*) tergantung dari masa transformasi biologis yang dimiliki oleh aset biologis atau jangka waktu yang

¹⁶ Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan, “Studi Kasus pada Kementerian Pertanian”, 2019

¹⁷Korompis, C.W.M., “Analisis perlakuan akuntansi agrikultur pada petani kelapa pada desa di daerah Likupang Selatan : dampak rencana penerapan ED PSAK NO. 69 Tentang Agrikultur”, 2016

diperlukan dari aset biologis untuk siap dijual. Aset biologis yang mempunyai masa transformasi atau siap untuk dijual dalam waktu kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun, maka aset biologis tersebut diklasifikasikan ke dalam aset lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan persediaan atau aset lancar lainnya. Sedangkan, aset biologis yang mempunyai masa transformasi biologis lebih dari 1 (satu) tahun diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan aset lain.¹⁸

E. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69

Secara umum 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. PSAK 69 mengatur mengenai perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur yang merupakan hasil panen dari aset biologis milik entitas, pada titik panen. Aktivitas agrikultur (*agricultural activity*) adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Selain itu, PSAK 69 mengatur mengenai transformasi biologis (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi mengakibatkan perubahan

¹⁸ Direktorat Akuntansi dan Pelaporan Keuangan, “Studi Kasus pada Kementerian Pertanian”, 2019

kualitatif atau kuantitatif aset biologis. PSAK 69 dapat diaplikasikan untuk akun-akun berikut yang berkaitan dengan aktivitas agrikultur :

1. Aset biologis, kecuali tanaman produktif
2. Produk agrikultur pada titik panen
3. Hibah pemerintah yang termasuk dalam paragraf 34 dan 35

Akan tetapi PSAK 69 tidak dapat diaplikasikan untuk :

1. Tanah yang terkait dengan aktivitas agrikultur
2. Tanaman produktif yang terkait dengan aktivitas agrikultur
3. Hibah pemerintah yang terkait dengan tanaman produktif
4. Aset tak berwujud yang terkait dengan aktivitas agrikultur¹⁹

¹⁹Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, “*Exposure Draft EDPSAK 69*”, Jakarta

Tabel 1.1
Aset Biologis, Produk Agrikultur, dan Produk Setelah Panen

Aset Biologis	Produk Agrikultur	Produk Hasil Proses Setelah Panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon hutan kayu	Pohon tebang	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Daging Potong	Sosis
Tanaman kapas	Kapas panen	Benang, kain
Tebu	Tebu panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun Tembakau	Tembakau
Tanaman anggur	Buah anggur	Minuman anggur (<i>wine</i>)
Tanaman buah	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 (<i>bearer plants</i>) dan termasuk dalam ruang lingkup PSAK 16: Aset Tetap. Namun, produk yang tumbuh (<i>produce growing</i>) pada tanaman produktif (<i>bearer plants</i>), sebagai contoh daun teh, buah anggur, tandan buah segar kelapa sawit dan getah karet, termasuk ke dalam ruang lingkup PSAK 69: <i>Agriculture</i> .		

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, meliputi :

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 agrikultur dari aktivitas lain. Sebagai contoh, proses ganti hasil panen dari sumber yang tidak 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, meter kubik, panjang atau diameter serat, dan jumlah tunas) yang dihasilkan oleh transformasi biologis atau panen diukur dan dipantau sebagai fungsi manajemen yang rutin.²⁰

²⁰Ibid

F. Pengakuan dan Pengukuran

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

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

Dalam aktivitas agrikultur, pengendalian dapat dibuktikan dengan 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 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 padatanggal tersebut ketika menerapkan PSAK 14: Persediaan atau Pernyataan lain yang berlaku.²¹

Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, “*Exposure Draft EDPSAK 69*”,²¹ Jakarta

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.

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).²²

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.²³

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 dalam paragraf 41 dapat berbentuk deskripsi naratif atau kuantitatif.

²² Ibid

²³ Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, “*Exposure Draft EDPSAK 69*”, Jakarta

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 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 aset 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.²⁴

Aset biologis dapat diklasifikasikan baik sebagai aset biologis menghasilkan maupun belum menghasilkan. Aset biologis menghasilkan adalah aset yang telah mencapai spesifikasi 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 :

1. Sifat aktivitasnya yang melibatkan setiap kelompok aset biologis
2. Ukuran atau estimasi nonkeuangan dari kuantitas fisik:
 - a. Setiap kelompok aset biologis milik entitas pada akhir periode
 - b. Keluaran produk agrikultur selama periode tersebut.

Entitas mengungkapkan :

1. Keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi dan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilitas
2. Jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis
3. strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.²⁵

²⁴ Ibid

²⁵ Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, “*Exposure Draft EDPSAK 69*”, Jakarta

Dalam 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 lain. 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.²⁶

Jika entitas mengukur aset biologis pada biaya perolehandikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugianpenurunan nilai pada akhir periode, makaentitas mengungkapkan untuk aset biologis tersebut:

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

Jika selama periode berjalan, entitas mengukur asetbiologisnya pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutandan akumulasi kerugian penurunan nilai, makaentitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang diakui ataspelepasan aset biologis tersebut dan rekonsiliasi yang disyaratkandalam mengungkapkan jumlah yang berkaitan denganaset biologis

²⁶ Ibid

tersebut secara terpisah. Sebagai tambahan, rekonsiliasi tersebut mencakup jumlah berikut dalam laba rugi terkait dengan aset biologis tersebut :

1. Kerugian penurunan nilai
2. Pembalikan rugi penurunan nilai
3. 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 aset biologis tersebut yaitu deskripsi dari aset biologis tersebut, penjelasan tentang mengapa nilai wajar dapat diukur secara andal serta dampak dari perubahan tersebut.²⁷

H. Penyajian Aset Biologis

Penyajian aset biologis di dalam laporan keuangan disajikan ke dalam kelompok aset tidak lancar. Aset biologis diklasifikasikan ke dalam dua kelompok yaitu aset biologis dewasa dan aset biologis belum dewasa. Aset biologis dewasa adalah aset untuk mencapai spesifikasi untuk di panen (untuk aset biologis yang bisa dikonsumsi) atau maupun menghasilkan panen yang berkelanjutan untuk aset biologis produktif.

²⁷Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, “*Exposure Draft EDPSAK 69*”, Jakarta

I. Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan proses pengidentifikasian, pencatatan dan pengiktisaran laporan keuangan berupa laporan laba rugi, laporan ekuitas pemilik, neraca, dan arus kas. Setiap laporan akan memberikan data laporan keuangan yang relevan kepada manajemen, pemilik, maupun pihak-pihak lain yang berkepentingan.²⁸ Agar pembaca suatu laporan keuangan memperoleh gambaran yang jelas maka pengguna laporan keuangan harus menyajikan laporan keuangan mereka berdasarkan prinsip akuntansi yang benar. Di Indonesia prinsip akuntansi yang berlaku disusun berdasarkan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu entitas yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan disusun untuk tujuan ini memenuhi kebutuhan bersama sebagai besar pengguna. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pengguna dalam pengambil keputusan ekonomi karena secara umum menggambarkan pengaruh keuangan dari kejadian di masa lalu, dan tidak diwajibkan untuk menyediakan informasi non keuangan.

²⁸Kieso, Donald E. Jerry J.Weygrandt, Paul D.Kimmel, “*Accounting Principles* Edisi 7”, (Penerbit Salemba Empat 2015), Hlm 29

Laporan keuangan juga menunjukkan apa yang telah dilakukan manajemen (*stewardship*), atau pertanggungjawaban manajemen atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Pengguna yang ingin menilai apa yang telah dilakukan atau pertanggungjawaban manajemen berbuat demikian agar mereka dapat membuat keputusan ekonomik.²⁹

J. Penelitian Terdahulu

Untuk mengetahui dan memperjelas penelitian ini diperlukan penelitian terdahulu sebagai acuan. Terdapat penelitian terdahulu yang mempunyai kesamaan mengenai evaluasi penerapan aset biologis PSAK No.69 pada industry perkebunan di PT Perkebunan Nusantara XII Surabaya.

Penelitian Yuni Rachmawati, penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui perlakuan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis pada PT PP London Sumatera Indonesia TBK serta perbandingan perlakuan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis yang diterapkan PT PP London Sumatera Indonesia TBK dengan perlakuan akuntansi berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK 69) Agrikultur. Metode yang digunakan adalah metode pendekatan deskriptif kualitatif komparatif. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa perusahaan mengakui aset biologis dengan menggunakan biaya perolehan dan melakukan penyusutan terhadap tanaman yang menghasilkan. Aset biologi diukur

²⁹Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, “*Exposure Draft ED PSAK 69*”, Jakarta

berdasarkan biaya perolehan dan disajikan pada neraca sebesar nilai bukunya (biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan/amortisasi). Hal ini didasari oleh pertimbangan bahwa nilai ini lebih terukur sehingga nilai yang diperoleh lebih andal sedangkan PSAK 69 mengakui aset biologis dengan menggunakan nilai wajar dan tidak dapat diukur secara andal. Aset biologis diukur berdasarkan nilai wajarnya yang mampu memberikan informasi yang relevan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis. Persamaan dari penelitian ini adalah objek penelitian pada sector perkebunan. Perbedaan penelitian ini adalah pada dasar hukum penelitian Suhaemi IAS 41 sedangkan penelitian penulis PSAK 69.³⁰

Penelitian Delvi, penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui perlakuan akuntansi *Biological Asset* pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero) Kebun Getas berdasarkan PSAK No. 14 dan PSAK No. 16 dan mengetahui perlakuan akuntansi *Biological Asset* berdasarkan IAS 41. Metode yang digunakan adalah wawancara dan dokumentasi. Hasil penelitian ini adalah pengakuan *Biological Asset* sebagai Aset Tetap dan produk agrikultur sebagai Persediaan, pengukuran *Biological Asset* dan persediaan berdasarkan *historical cost*, penyajian *Biological Asset* pada neraca di pos aset tidak lancar dan persediaan pada neraca di pos aset lancar serta seluruh kegiatan operasi dan

³⁰ Yuni Rachmatai, dkk, “Implmentasi Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis PSAK 69 yang Berlaku Efektif 1 Januari 2018 pada Perusahaan Perkebunan”, Jurnal Akuntansi dan Manajemen Vol. 14, No.2, 2019

kebijakan perusahaan diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan. Perlakuan akuntansi *Biological Asset* sebagai *Biological Asset* itu sendiri dan produk agrikultur sebagai persediaan, pengukuran *Biological Asset* berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan (*fair value less to cost point of sell*), penyajian *Biological Asset* pada neraca di pos aset tidak lancar dan persediaan pada neraca di pos aset lancar serta seluruh kegiatan operasi dan kebijakan perusahaan diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan. Perbedaan penelitian ini adalah pada dasar hukum penelitian Suhaemi IAS 41 sedangkan penelitian penulis PSAK 69.³¹

Penelitian Gilang, penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui kesesuaian perlakuan akuntansi aset biologis dengan IPSAS 27. Metode yang digunakan adalah kualitatif deskriptif dengan metode studi kasus. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perlakuan akuntansi aset biologis belum sesuai dengan IPSAS 27. Persamaan penelitian ini adalah mengenai perlakuan akuntansi aset biologis pada lembaga/perusahaan dibawah naungan pemerintah. Perbedaan penelitian ini adalah objek penelitian Gilang Dinas Peternakan sedangkan penelitian penulis perkebunan.³²

³¹ Delvi Mutiara Dara Anggraeningtyas, “Implementasi International Accounting Standards (IAS) 41 Tentang Biological Assets Pada PTPN IX Kebun Getas”, diakses pada 25 Januari 2011 pukul 10.00 WIB

³² Mahardika Gilang Satria dan Mardiaty Endang, “Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Pada Dinas Peternakan Provinsi Y”, diakses pada tanggal 01 April 2020 pukul 08.00 WIB.

Penelitian Rosmawati, penelitian ini memiliki tujuan untuk mengetahui kesesuaian penyajian laporan keuangan perusahaan dengan PSAK 69. Metode yang digunakan adalah kualitatif dengan observasi melalui hasil wawancara serta penelusuran dokumen internal klien. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa laporan keuangan perusahaan peternakan sesuai dengan format laporan keuangan PSAK 69 Agrikultur. Persamaan penelitian ini adalah mengenai perlakuan akuntansi aset biologis dan dasar hukum yang digunakan yaitu PSAK 69. Perbedaan penelitian ini adalah objek penelitian Rosmawati peternakan sedangkan penelitian penulis perkebunan.³³

Penelitian Lutfi tentang pengakuan, pengukuran dan penyajian aset biologis pada PT.XYZ (peternakan sapi). Penelitian ini memiliki tujuan untuk menjelaskan apakah pengakuan, pengukuran, dan penyajian aset biologis pada PT XYZ telah sesuai dengan standar akuntansi yang ditetapkan oleh PSAK No. 69. Metode yang digunakan adalah deskriptif dengan pendekatan kuantitatif, pengumpulan data dokumentasi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengakuan aset biologis perusahaan tersebut tidak sesuai yang ditetapkan oleh PSAK No.69. Terdapat perubahan pencatatan yang harus dilakukan atas pos persediaan ternak di akun persediaan menjadi akun aset biologis. Persamaan dari penelitian ini adalah dasar hukum yang digunakan yaitu PSAK 69.

³³ Rosmawati dan Ishak Andi Abdul Aziz, “*Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Pada Perusahaan Peternakan Ayam Berdasarkan PSAK No. 69*”, diakses pada 31 Maret 2020 pukul 14.00 WIB.

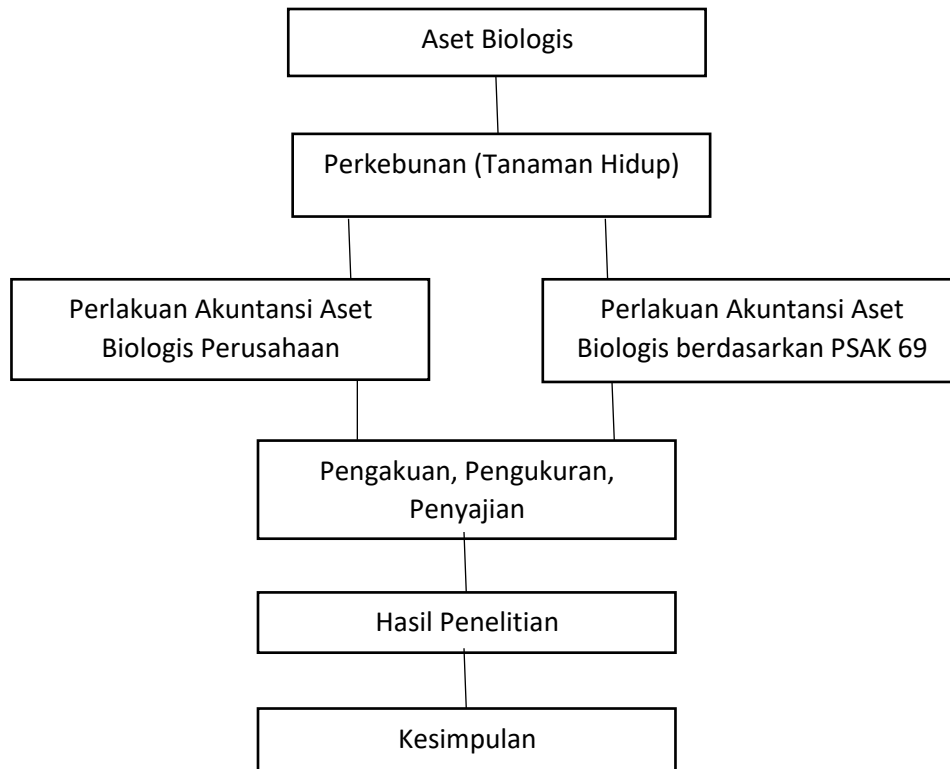
Perbedaan penelitian ini adalah objek penelitian Rosmawati peternakan sedangkan penelitian penulis perkebunan.³⁴

Penelitian Ike, penelitian ini memiliki tujuan untuk menjelaskan informasi yang lebih andal dengan menggunakan nilai historis perusahaan yang dianggap masih belum mampu memberikan informasi yang sesuai. Metode yang digunakan adalah kualitatif. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa aset biologis diukur menggunakan nilai wajar namun di perusahaan ini aset biologis diukur menggunakan nilai historis dengan alasan metode ini lebih terukur sehingga dapat memberikan informasi yang lebih andal. Persamaan dari penelitian ini adalah menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis. Perbedaan penelitian ini adalah terletak pada penggunaan PSAK 69.³⁵

³⁴ Bimantoro lutfi, “*Pengakuan, Pengukuran dan Penyajian Aset Biologis Pada PT.XYZ (Peternakan Sapi)*”, diakses pada 01 April 2020 pukul 10.00 WIB.

³⁵ Ike Farida, “*Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Pada PT Perkebunan Nusantara VII (Persero)*”, Jurnal: Universitas Negeri Surabaya

K. Kerangka Berfikir



Aset biologis adalah tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan yang diperoleh dari kegiatan masa lalu. Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut. Dalam penelitian ini akan dijabarkan perlakuan akuntansi aset biologis perusahaan dan membandingkan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69.