

## **BAB II**

### **PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK) 69**

#### **A. Definisi dan Tujuan PSAK 69**

PSAK No. 69 meliputi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan akuntansi aset biologis. Sedangkan penyajiannya berpedoman pada kerangka konseptual dalam penyusunan laporan keuangan dengan menggunakan standar akuntansi yang berlaku umum, yaitu PSAK No. 01.

PSAK 69 : Agrikultur memberikan pengaturan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aktivitas agrikultur. PSAK 69 juga memberikan panduan definisi beberapa istilah yang digunakan dalam Pernyataan ini.<sup>1</sup> 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 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. PSAK 69 memberikan pengecualian untuk aset produktif yang dikecualikan dari ruang lingkup Pernyataan ini.

Pengaturan akuntansi aset produktif mengacu pada PSAK 16 : Aset tetap. 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 jika, dan hanya jika, hibah pemerintah tersebut menjadi piutang. PSAK 69 tidak mengatur tentang pemrosesan produk agrikultur setelah masa panen; sebagai contoh pemrosesan buah anggur menjadi minuman anggur (*wine*) dan wol menjadi benang. PSAK 69 berlaku efektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2018 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.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

<sup>2</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 25 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*, (Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan, 2015).

PSAK 69 bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur : manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan.

## B. Ruang Lingkup PSAK 69

Ruang lingkup PSAK 69 mencakup :<sup>3</sup>

1. Aset biologis, kecuali tanaman produktif.
2. Produk agrikultur pada titik panen.
3. Aset biologis yang diperoleh dari hibah pemerintah.

Tidak diterapkan :

1. Tanah yang terkait dengan aktivitas agrikultur.
2. Tanaman produktif yang terkait dengan aktivitas agrikultur namun tetap belaku untuk produk dari suatu tanaman yang produktif.
3. Hibah pemerintah yang terakait dengan suatu tanaman produktif.
4. Aset tak berwujud yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

Pernyataan ini mengatur aset biologis berupa hewan baik hewan produktif maupun *consumable animals*, tanaman tahunan yang bisa dikonsumsi, tanaman semusim, serta produk agrikultur. Namun tanaman produktif tidak masuk dalam ruang lingkup pernyataan ini. Namun produk yang tumbuh pada tanaman produktif tersebut tetap termasuk dalam ruang lingkup pernyataan ini.

Ketika berhubungan dengan aktivitas agrikultur, PSAK 69 diterapkan untuk mengatur pencatatan terhadap 1) aset biologis, kecuali untuk tanaman produktif (*bearer plants*), 2) terhadap produk agrikultural pada titik panen, dan 3) terhadap hibah pemerintah terkait aset biologis. Penerapan PSAK 69 terhadap aset biologis terutama karena aset tersebut memiliki karakteristik transformasi biologis. Atau dengan kata lain, jika proses transformasi biologis tersebut telah berhenti (misalnya, ketika padi sudah dipanen, daging hewan yang disembelih, atau kayu dari pohon yang ditebang), maka penerapan PSAK ini dihentikan. Tanaman, walaupun secara definisi termasuk dalam aset biologis, namun ketika tanaman tersebut memenuhi kriteria sebagai tanaman produktif (*bearer plants*) maka

---

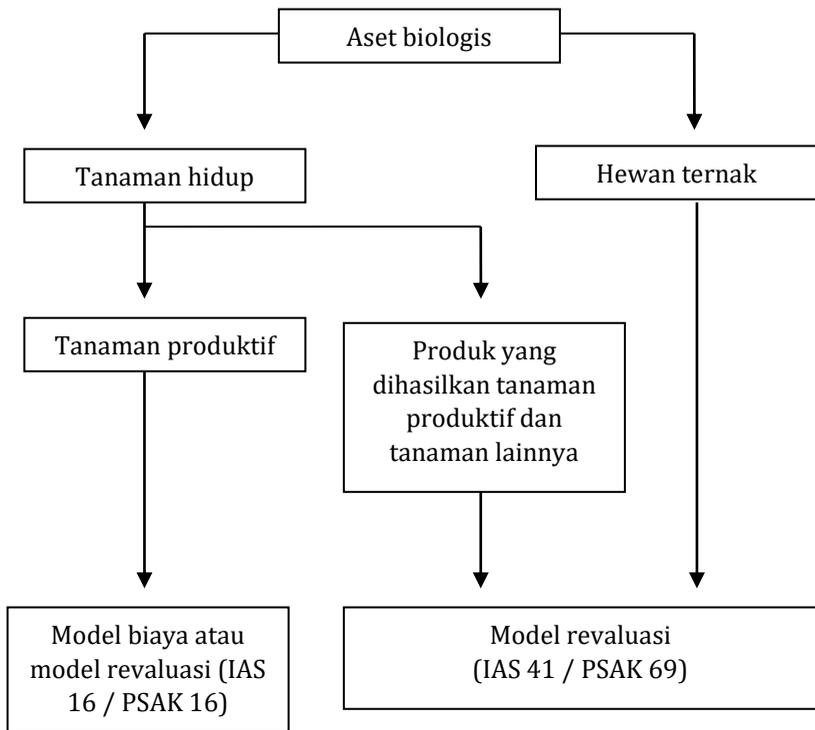
<sup>3</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

pencatatan untuk tanaman produktif tersebut tidak lagi menerapkan PSAK 69, tetapi menerapkan PSAK 16.<sup>4</sup>

PSAK 69 memberikan beberapa pengecualian terhadap pengklasifikasian sebagai tanaman produktif, yaitu:

1. Tanaman yang dibudidayakan untuk dipanen sebagai produk agrikultur (misalnya pohon jati).
2. Tanaman yang dibudidayakan untuk menghasilkan produk agrikultur namun tanaman tersebut juga dipanen sebagai produk agrikultur (misal tanaman kelapa).
3. Tanaman semusim (misal jagung atau gandum).<sup>5</sup>

#### Skema penerapan aset biologis



<sup>4</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

<sup>5</sup> Hidayat M, *Analisis Perlakuan Akuntansi Aktivitas Agrikultur Pada Perusahaan Sektor Perkebunan Yang Terdapat Di BEI Menjelang Penerapan PSAK 69*. (Jakarta : Jurnal Akuntansi, 2018), hlm. 12

## C. Pengakuan dan Pengukuran

### Pengakuan

#### Pengakuan Aset Biologis

Pengakuan merupakan salah satu komponen dalam perlakuan akuntansi. Dalam bukunya Martani mengungkapkan:<sup>6</sup> “Pengakuan (*recognition*) merupakan proses penentuan apakah suatu pos yang memenuhi definisi unsur dinyatakan ke dalam neraca atau ke dalam laporan laba rugi komprehensif. Pengakuan menentukan waktu atau saat suatu pos akan disajikan sehingga membawa konsekuensi pencatatan atas transaksi tersebut harus dilakukan. Dalam pengakuan, konsep probabilitas digunakan untuk menggambarkan tingkat ketidakpastian di masa depan. Pengkajian derajat ketidakpastian yang melekat dalam arus manfaat ekonomi masa depan dilakukan atas dasar bukti yang tersedia pada saat penyusunan laporan keuangan. Misalkan aset diakui dalam neraca jika besar kemungkinan bahwa manfaat ekonomisnya di masa depan diperoleh entitas dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Jika pengeluaran tidak menghasilkan manfaat ekonomi di masa mendatang, maka pengeluaran tersebut tidak dapat diakui sebagai aset, sebaliknya menimbulkan pengakuan beban dalam laporan laba rugi komprehensif”.<sup>7</sup>

Pernyataan tersebut menunjukkan bahwa pengakuan adalah pemilihan suatu pos atau akun yang sesuai dengan suatu transaksi yang dilakukan oleh entitas untuk dinyatakan ke dalam laporan keuangan pada laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Pemilihan pos tersebut harus disesuaikan dengan karakteristik transaksi yang dilakukan oleh entitas dengan definisi dari pada os yang akan diklasifikasikan dan disesuaikan dengan transaksi tersebut. apabila suatu pengorbanan atau transaksi tersebut dapat menimbulkan manfaat di masa mendatang, maka dapat diklasifikasikan ke dalam pos aset. Namun, jika keadaannya berbanding terbalik, maka pengorbanan tersebut dapat diklasifikasikan ke dalam beban sehingga dinyatakan dalam laporan laba rugi.

Di dalam laporan keuangan aset biologis dapat diakui sebagai aset lancar maupun tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari aset biologis tersebut. Aset yang diakui ke dalam aset lancar apabila masa transformasi biologisnya kurang dari

---

<sup>6</sup> Ibid., Dwi Martani, dkk., hlm. 45-46

<sup>7</sup> Ibid., Diana A, Setiawati L, hlm. 165

atau sampai dengan satu tahun, dan diakui ke dalam aset tidak lancar apabila masa transformasi biologisnya lebih dari satu tahun.

Berdasarkan PSAK 69, menyatakan bahwa aset biologis diakui perusahaan jika, dan hanya jika:<sup>8</sup>

1. Aset biologis dikendalikan entitas karena akibat dari kejadian di masa lalu.
2. Besar kemungkinan terdapat manfaat ekonomik untuk kedepannya terkait aset biologis yang akan mengalir ke entitas.
3. Berdasarkan nilai wajar atau biaya perolehan dapat mengukur aset biologis secara andal.

## **Pengukuran**

### **Pengukuran Aset Biologis**

Menurut Martani, pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk unsur laporan keuangan yang disajikan dalam neraca dan laporan laba rugi komprehensif. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu.<sup>9</sup>

Berbagai dasar pengukuran tersebut adalah :

1. Biaya historis (*historical cost*)  
Biaya historis (*historical cost*) merupakan biaya perolehan pada tanggal transaksi.
2. Biaya kini atau nilai wajar (*current cost*)  
Biaya kini atau nilai wajar (*current cost*) merupakan biaya yang seharusnya diperoleh saat ini atau pada saat pengukuran.
3. Nilai realisasi atau penyelesaian (*realizable* atau *settlement value*)  
Nilai realisasi atau penyelesaian (*realizable* atau *settlement value*) adalah nilai yang dapat diperoleh dengan menjual aset dalam pelepasan normal (*orderly disposal*).
4. Nilai kini (*present value*)  
Nilai kini (*present value*) adalah arus kas masuk neto di masa depan yang di diskontokan ke biaya kini dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal.

Dari beberapa pendekatan tersebut pengukuran aset biologis berdasarkan nilai wajar merupakan pendekatan pengukuran yang paling lazim dilakukan dan telah dijadikan sebagai standar pengukuran aset biologis dalam IFRS. Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai

---

<sup>8</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

<sup>9</sup> Ibid., Dwi Martani, dkk., hlm. 47

wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali untuk kasus dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.

Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur yang sesuai dengan atribut yang signifikan, sebagai contoh berdasarkan usia dan kualitas. Entitas dapat memilih atribut yang sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar sebagai dasar penentu harga. Apabila pada suatu pasar aktif mengacu pada kondisi dan lokasi sekarang yang ada untuk aset biologis atau produk yang dihasilkan aset biologis, maka harga yang ditawarkan di dalam pasar tersebut adalah nilai wajar dari aset tersebut.<sup>10</sup>

Namun, jika pada pengakuan awal ditetapkan bahwa nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal, aset biologis harus diukur dengan harga perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai. Setelah nilai wajar dapat diukur dengan andal, maka aset biologis harus diukur pada nilai wajar yang diperkirakan dikurangi biaya penjualan pada titik panen. Produk pertanian yang dipanen dari aset biologis entitas harus diukur dengan nilai wajar dikurangi dengan perkiraan biaya penjualan pada titik panen. Jika ada pasar yang aktif untuk aset biologis atau hasil panen, maka harga yang ditetapkan pada pasar tersebut adalah suatu dasar yang tepat untuk menentukan nilai wajar aset. Nilai wajar aset didasarkan pada lokasi saat ini dan kondisi yang menggambarkan harga pasar dikurangi transportasi dan biaya lainnya yang diperlukan agar aset sampai ke pasar.

Jika pasar aktif tidak ada, entitas dapat menggunakan satu atau lebih cara berikut dalam menentukan nilai wajar:

1. Harga transaksi pasar baru.
2. Harga pasar untuk aset yang sama.
3. Acuan pada sektor tertentu seperti nilai dari kebun, buah-buah dinyatakan per tray ekspor, gantang atau hektar dan nilai ternak dinyatakan perkilogram daging.

### **Nilai wajar**

Nilai wajar adalah jumlah suatu aset dapat dipertukarkan atau suatu liabilitas diselesaikan antara pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi yang wajar.<sup>11</sup>

---

<sup>10</sup> Ikatan Akuntan Indonesia, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 68 Pengukuran Nilai Wajar*. (Jakarta : Dewan Standar Akuntansi Keuangan, 2015).

<sup>11</sup> *Ibid.*, Dwi Martani, dkk., hlm. 436

Sedangkan adapula pengertian lain menurut PSAK 69, nilai wajar adalah harga yang akan diterima apabila menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam sebuah transaksi antara pelaku pasar pada tanggal pengukuran. Aset biologis akan dinilai pada nilai bersih sesuai ekspektasi perusahaan dari realisasi aset biologis tersebut apabila dijual. Produk agrikultur yang telah dipanen dari aset biologis milik entitas juga diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.<sup>12</sup> Pada saat produk agrikultur tersebut dipanen, net realizable value ini akan menjadi biaya perolehan (*cost*), kemudian produk agrikultur diperlakukan mirip dengan persediaan pada umumnya.<sup>13</sup>

Pengukuran pada net realizable value dapat menimbulkan keuntungan atau kerugian pada saat pengakuan awal maupun akibat perubahan *net realizable value* tersebut. *Net realizable value* umumnya berubah dari waktu ke waktu, sehingga pada saat pelaporan, perusahaan akan mengukur aset biologis dan produk agrikultur pada net realizable value. Akan timbul keuntungan apabila net realizable value lebih besar dari nilai tercatat dan akan timbul kerugian apabila net realizable value lebih kecil dari nilai tercatat. Keuntungan atau kerugian tersebut akan memengaruhi laba rugi pada periode terjadinya.<sup>14</sup>

Nilai wajar yang digunakan dalam perhitungan net realizable value diukur dengan cara, perusahaan menggunakan teknik penilaian tertentu yang sesuai dengan keadaan. Perusahaan akan mengumpulkan data yang tersedia untuk mengukur nilai wajar, kemudian akan memaksimalkan penggunaan input relevan yang dapat diobservasi, dan meminimalkan penggunaan input yang tidak dapat diobservasi. Entitas dapat memilih input yang konsisten dengan karakteristik aset yang akan diperhitungkan elaku pasar dalam transaksi untuk aset tersebut. Kemudian untuk meningkatkan konsistensi dan keterbandingan dalam pengukuran nilai wajar dan pengungkapannya, telah ditetapkan hirarki nilai wajar yang terbagi dalam tiga level input, yaitu:

---

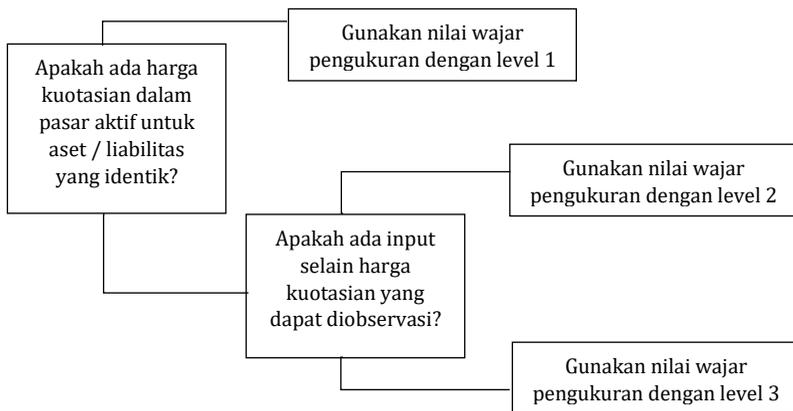
<sup>12</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

<sup>13</sup> Ibid., Weygandt, Kimmel and Kieso, hlm. 4

<sup>14</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia. *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 68 Pengukuran Nilai Wajar*

1. Input level 1 adalah harga kuotasian (tanpa penyesuaian) di pasar aktif untuk aset yang identik yang dapat diakses entitas pada tanggal pengukuran.
2. Input level 2 adalah input selain harga kuotasian yang termasuk dalam level 1 yang dapat diobservasi untuk aset, baik secara langsung maupun tidak langsung. Misalnya harga kuotasian yang serupa di pasar aktif atau di pasar yang tidak aktif, input selain dari harga kuotasian yang dapat diobservasi untuk aset, dan input yang diperkuat pasar.
3. Input level 3 adalah input yang tidak dapat diobservasi untuk aset. Input ini digunakan apabila tidak ada input selain harga kuotasian yang dapat diobservasi. Perusahaan dapat mengembangkan input yang tidak dapat diobservasi menggunakan informasi terbaik yang tersedia.

### Hierarki Nilai Wajar



## Karakteristik dan contoh nilai wajar

Level	Karakteristik	Contoh
Level 1	Dapat diobservasi	Harga saham LQ45 di Bursa Efek Indonesia
	Harga kuotasian di pasar aktif (tanpa penyesuaian)	Harga kontrak berjangka komoditas pertanian di bursa berjangka
Level 2	Harga kuotasian di pasar aktif untuk item yang serupa	Harga penawaran yang diberikan dealer untuk sekuritas yang tidak likuid dan dealer siap serta mampu untuk bertransaksi
	Harga kuotasian untuk item yang serupa atau identik, tidak ada di pasar aktif	
Level 3	Input yang tidak dapat diobservasi	Data yang dihasilkan sendiri oleh perusahaan
	Tetap diperlukan perspektif pasar	Nilai yang dihasilkan dari model dibuat dengan asumsi manajemen, yang tidak dapat dikaitkan dengan data pasar yang tersedia dan teramat

Setelah entitas menentukan pilihan input level yang tepat yang akan digunakan dalam teknik penilaian, maka teknik penilaian yang digunakan untuk mengukur nilai wajar tersebut diterapkan secara konsisten. Secara luas terdapat tiga teknik penilaian yang digunakan, yaitu:

1. Pendekatan pasar
2. Pendekatan biaya
3. Pendekatan penghasilan

Aset biologis sering kali secara fisik melekat pada tanah, contohnya pepohonan dalam hutan. Sehingga tidak terdapat pasar terpisah untuk aset biologis yang melekat tersebut. Hal ini mengakibatkan tidak adanya harga atau nilai wajar bagi aset biologis yang melekat tersebut. Namun mungkin saja terdapat pasar aktif untuk aset gabungan sebagai suatu kesatuan. Perusahaan dapat menggunakan informasi mengenai aset gabungan tersebut untuk mengukur nilai wajar aset biologis.<sup>15</sup>

---

<sup>15</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 68 Pengukuran Nilai Wajar*

## **Ketidakmampuan mengukur nilai wajar andal**

Terdapat asumsi bahwa nilai wajar aset biologis dapat diukur secara andal. Namun asumsi tersebut dapat dibantah, tetapi hanya pada saat pengakuan awal aset biologis yang harga pasarnya tidak tersedia dan alternatif pengukuran nilai wajarnya tidak dapat diandalkan. Apabila hal tersebut sudah terjadi, perusahaan dapat mengukur aset biologis pada biaya perolehannya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Terkadang net realizable value suatu aset biologis tidak dapat ditentukan karena nilai wajar tidak dapat diukur secara andal menggunakan input level berapapun. Sehingga, aset biologis diukur pada cost dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan penurunan nilainya.<sup>16</sup>

## **Keuntungan dan kerugian**

Keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal aset biologis atas dasar nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Setiap perubahan nilai wajar dikurangkan dengan biaya untuk menjual aset biologis selama periode pelaporan dimasukkan ke dalam laba atau rugi untuk periode yang bersangkutan. Semua biaya yang berkaitan dengan aset biologis selain dari hal tersebut yang berkaitan dengan pembelian aset harus diukur atas dasar nilai wajar dan diakui di dalam laporan laba rugi pada saat terjadinya transaksi.

Menurut PSAK No. 69 paragraf 71-72 menyatakan bahwa keuntungan atau kerugian yang timbul dari penghentian pengakuan aset tetap ditentukan sebesar selisih antara jumlah hasil pelepasan neto, jika ada, dan jumlah tercatatnya.<sup>17</sup> Imbalan yang akan diterima atas pelepasan aset tetap diakui awalnya pada nilai wajarnya. Jika pembayaran ditangguhkan maka, imbalan yang akan diterima diakui awalnya pada nilai yang setara dengan harga jual tunai. Perbedaan antara jumlah nominal imbalan dan nilai yang setara dengan harga jual tunai diakui sebagai pendapatan bunga sesuai dengan PSAK No. 23 tentang Pendapatan yang mencerminkan imbalan efektif atas piutang tersebut.

PSAK No. 69 paragraf 53 mengungkapkan bahwa aktivitas agrikultur yang 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

---

<sup>16</sup> Ibid., Amrie Firmansyah dan Ravi Choirul Anwar, hlm. 19

<sup>17</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

pendapatan dan beban tersebut diungkapkan sesuai dengan PSAK 01 : Penyajian Laporan Keuangan. Contoh dari peristiwa tersebut termasuk wabah penyakit mematikan, banjir, kekeringan atau pembekuan yang parah, dan wabah lainnya.<sup>18</sup>

Dalam PSAK No. 01 paragraf 32 menyatakan bahwa entitas tidak melakukan saling hapus atas aset dan liabilitas atau penghasilan dan beban, kecuali disyaratkan atau diizinkan oleh suatu PSAK. Dalam paragraf 35 juga menjelaskan bahwa entitas menyajikan data terkait keuntungan dan kerugian yang timbul dari suatu kelompok transaksi yang sejenis secara neto, kecuali jika keuntungan dan kerugian tersebut material, maka entitas menyajikan keuntungan dan kerugian tersebut secara tersendiri.<sup>19</sup>

Pengukuran aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan setiap akhir periode.
Jika nilai wajar dapat diukur secara andal:
Nilai wajar – biaya untuk menjual
Jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal:
Harga perolehan – (akumulasi penyusutan + akumulasi penurunan nilai)
Keuntungan / kerugian akan timbul ketika pengakuan awal aset biologis pada:
• Nilai wajar – biaya untuk menjual
• Perubahan nilai wajar – biaya untuk menjual aset biologis
Pengukuran produk agrikultur:
Nilai wajar – biaya untuk menjual pada titik panen
Keuntungan / kerugian akan timbul ketika pengakuan awal produk agrikultur pada:
Nilai wajar – biaya untuk menjual

## D. Pengungkapan

### Pengungkapan Aset Biologis

PSAK 69 menjelaskan bahwa entitas harus melakukan *disclosure* (pengungkapan) atas keuntungan atau kerugian gabungan yang

<sup>18</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 1 Penyajian Laporan Keuangan*, (Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan, 2015).

<sup>19</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 1 Penyajian Laporan Keuangan*

muncul pada periode berjalan saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, serta dari perubahan yang terjadi sebagai akibat dari nilai wajar dikurangi biaya dalam proses penjualan aset biologis. Entitas juga diwajibkan untuk menyajikan penjelasan aset biologis yang dimiliki. Dengan pengelompokan aset biologis tersebut, entitas dapat dengan mudah melakukan pengelompokan antara aset biologis menghasilkan (*mature*) dan aset biologis yang belum menghasilkan (*immature*) sesuai dengan kondisi sebenarnya dari aset biologis tersebut. Entitas selanjutnya diminta untuk menyajikan laporan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Ikatan Akuntan Indonesia menjelaskan bahwa rekonsiliasi harus mencakup beberapa hal di atas.<sup>20</sup>

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 aset yang belum menghasilkan. Perbedaan ini memberikan informasi yang mungkin berguna dalam menilai waktu arus kas masa depan.

Pengungkapan setiap kelompok aset biologis dapat berbentuk deskripsi naratif atau kuantitatif dengan membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dengan aset biologis produktif. Jika tidak diungkapkan dibagian manapun dalam informasi yang dipublikasikan bersama dengan laporan keuangan, maka entitas harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

1. Sifat aktivasinya yang melibatkan setiap kelompok aset biologis.
2. Ukuran atau entitas non keuangan dari kuantitas fisik.
3. Setiap kelompok aset biologis milik entitas pada akhir periode.
4. Output produk agrikultur selama periode tersebut.

Pada aset biologis yang dapat diukur nilai wajarnya secara andal. Entitas harus mengungkapkan hal-hal berikut:

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 resiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.
4. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.

---

<sup>20</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*

## **Pengungkapan tambahan Nilai wajar tidak dapat diukur secara andal**

Pengungkapan tambahan untuk aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal. Jika suatu entitas mengukur aset biologis yang dimiliki pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan kerugian penurunan nilai pada akhir periode, maka entitas mengungkapkan untuk aset biologis tersebut sebagai berikut :

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 yang digabungkan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai pada awal dan akhir periode.

Jika pada periode berjalan entitas mengukur menggunakan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan, keuntungan atau kerugian yang diakui atas pelepasan aset biologis tersebut dan rekonsiliasi mengungkapkan aset biologis secara terpisah. Rekonsiliasi tersebut mengungkapkan jumlah berikut dalam laba rugi terkait dengan aset biologis tersebut:

- Kerugian penurunan nilai.
- Pembalikan rugi penurunan nilai.
- Penyusutan.

Ketika nilai wajar menjadi dapat diukur secara andal selama periode berjalan, maka entitas mengungkapkan:

- Deskripsi dari aset biologis tersebut.
- Penjelasan tentang mengapa nilai wajar dapat diukur secara andal.
- Dampak dari perubahan tersebut.

## **Penyajian**

### **Penyajian Aset Biologis**

Penyajian laporan keuangan pada entitas secara umum mengacu pada PSAK yang berlaku secara umum atau yang lebih sering dikenal dengan PSAK induk. Entitas menyajikan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Rekonsiliasi tersebut mencakup sebagai berikut:

1. Keuntungan dan kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
2. Kenaikan karena pembelian.
3. Penurunan yang diatribusikan pada penjualan dan aset biologis yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual.
4. Penurunan karena panen.
5. Kenaikan yang dihasilkan dari kombinasi bisnis.
6. Selisih kurs neto yang timbul dari penjabaran laporan keuangan ke mata uang penyajian yang berbeda dan penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri ke mata uang penyajian entitas pelapor.
7. Perubahan lain.

#### **E. Tanggal Efektif dan Ketentuan Transisi**

Pernyataan ini berlaku untuk laporan keuangan tahunan yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2017. Penerapan dini dianjurkan. Jika entitas menerapkan Pernyataan ini untuk periode yang dimulai sebelum tanggal 1 Januari 2017, maka entitas mengungkapkan fakta tersebut. Pernyataan ini tidak menetapkan ketentuan transisi tertentu. Penerapan Pernyataan ini dicatat sesuai dengan PSAK 25 : Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan. Penyesuaian Tahunan 2020, diterbitkan pada 26 Agustus 2020, mengamandemen paragraf 22. Entitas menerapkan amendemen atas pengukuran nilai wajar pada atau setelah awal periode pelaporan tahunan pertama yang dimulai pada atau setelah 1 Januari 2022.<sup>21</sup>

---

<sup>21</sup> Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 Agrikultur*