

BAB III

AKUNTANSI AGRIKULTUR

A. Latar Belakang dan Tujuan

Pernyataan ini bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur. Agrikultur, secara esensi didefinisikan sebagai pengelolaan yang dilakukan oleh suatu entitas terhadap proses transformasi biologis yang terjadi pada tanaman atau hewan, untuk menghasilkan suatu produk agrikultur yang akan dikonsumsi atau untuk digunakan pada proses selanjutnya. Terminologi agrikultur ini meliputi peternakan, kehutanan, tanaman tahunan dan tanaman jangka panjang, perkebunan dan pertanian.¹

PSAK mensyaratkan bahwa nilai tercatat aset biologis disajikan secara terpisah pada laporan posisi keuangan (misalnya, tidak dimasukkan dalam aset *nonbiological*).² Entitas didorong untuk menggambarkan sifat dan tahap produksi masing-masing kelompok aset biologis dalam format narasi dalam catatan atas laporan keuangan, dan dianjurkan memberikan deskripsi kuantitatif. Aset biologis yang dapat dikonsumsi harus dibedakan dari aset biologis produktif, yang kemudian dikelompokkan lebih lanjut kedalam subkelompok belum menghasilkan (*immature*) dan sudah menghasilkan (*mature*) untuk masing-masing kategori. Tujuan dari pengungkapan ini adalah untuk memberikan pengguna laporan keuangan beberapa gambaran mengenai timing arus kas masa depan, karena subkelompok menghasilkan akan mungkin terealisasi melalui transaksi pasar dalam waktu dekat, dan pola arus kas yang dihasilkan dari tanaman produksi akan berbeda dari arus kas yang dihasilkan oleh aset biologis.³

B. Pihak Pemakai Akuntansi

Pihak yang mempunyai kepentingan memakai laporan keuangan adalah pihak internal dan pihak eksternal. Manajemen sebagai pihak internal akan membutuhkan laporan keuangan yang berkaitan dengan aktivitas bisnis yang dilakukan oleh entitas, seperti jumlah beban

¹ de Janvry A, Sadoulet E., *Agriculture for Development*. In: *Development Economics*, (Journal of Development Economics, 2021), hlm. 227-238

² Simamora H, *Akuntansi Manajemen. Edisi III*. In: *Akuntansi Manajemen*, (Jakarta: Star Gate Publisher 2012), hlm. 143

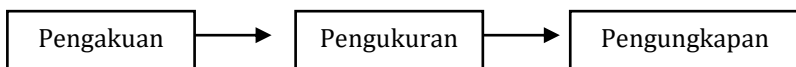
³ Ibid., Muhamada FM, hlm. 9

bahan baku, beban tenaga kerja, beban overhead, atau beban produksi selama satu periode akuntansi. Pihak eksternal yang menggunakan laporan keuangan adalah investor, kreditur, dan pemerintah untuk keperluan perpajakan. Sebagai contoh, pemerintah yang diwakili oleh pihak Departemen Jendral Pajak menggunakan laporan keuangan untuk menentukan jumlah pajak yang harus dibayar oleh suatu entitas.

Laporan keuangan disusun oleh entitas harus memiliki karakteristik kualitatif, yaitu dapat dipahami, relevan, dapat dipercaya, dan dapat diperbandingkan. Kualitas laporan keuangan dapat dipenuhi dengan memerhatikan kerangka konseptual. Kerangka konseptual mengatur konsep secara umum tentang perlakuan akuntansi. Proses akuntansi menghasilkan laporan keuangan sesuai dengan PSAK No. 1 meliputi Laporan Laba Rugi, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Posisi Keuangan, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Secara umum komponen laporan keuangan berisi tentang perlakuan akuntansi. Perlakuan akuntansi mencakup proses pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan.⁴

C. Siklus Akuntansi Agrikultur dalam Praktek

Perlakuan Akuntansi Aktivitas Agrikultur



Entitas Pertanian

Sebagai contoh dalam buku ini akan menggunakan pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan atas aktivitas agrikultur milik Budidaya Benih Padi ABC. Budidaya Benih Padi ABC merupakan perusahaan yang bergerak di sektor perkebunan. Saat ini Budidaya Benih Padi ABC bergerak di bidang budidaya tanaman padi. Aset biologis yang dimilikinya berupa benih padi, serta memiliki produk agrikultur berupa gabah.

Pengakuan

Pengakuan aset biologis Budidaya Benih Padi ABC :

1. Budidaya Benih Padi ABC mengakui tanaman yang dimilikinya yaitu benih padi sebagai aset biologis. Aset biologis ini termasuk

⁴ Dwi Martani, dkk., *Akuntansi Keuangan Menengah Berbasis PSAK*, (Jakarta: Salemba Empat, 2014), hlm. 15

2. Budidaya Benih Padi ABC mengakui aset biologis yang berupa benih padi. Benih padi dikelompokkan sebagai aset biologis tanaman yang menghasilkan dan tanaman yang belum menghasilkan. Tanaman padi dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila memiliki spesifikasi siap untuk dipanen, artinya apabila memasuki fase panen 90% – 95% biji padi telah menguning atau telah berumur 106 – 135 hari. Benih padi yang tergolong dalam aset tanaman belum menghasilkan adalah benih padi yang spesifikasinya belum dapat dipanen yaitu mulai dari bibit proses perendaman hingga fase berbunga atau yang telah berumur 0 -105 hari.

Pengukuran aset biologis Budidaya Benih Padi ABC :

- Harga perolehan xxx

- XXX

Pengungkapan

Proses penyajian dan pengungkapan atas aktivitas agrikultur dalam laporan keuangan berupa nilai dari aset biologis dan tanaman produktif. Hal ini karena aktivitas yang telah dilakukan oleh perusahaan merupakan langkah untuk memberikan manfaat kepada aset biologis dan tanaman produktif. Selain itu, aktivitas agrikultur merupakan biaya yang dikeluarkan dan seperti yang dijelaskan sebelumnya besaran nilai biaya tersebut dialokasikan kepada nilai dari aset biologis dan tanaman produktif.

Pengungkapan aset biologis Budidaya Benih Padi ABC :

1. Aset biologis benih padi disajikan dalam laporan keuangan perusahaan pada aset lancar, yaitu dengan mengklasifikasikan jenis aset biologisnya. Benih padi menghasilkan dan benih padi belum menghasilkan.
2. Namun aset biologis tersebut sudah dapat dikategorikan sebagai persediaan dikarenakan setelah menjadi gabah aset biologis tidak lagi mengalami transformasi biologis.
3. Aset biologis yang dinilai dengan harga perolehan harus dikurangi dengan beban penyusutan dan penurunan nilai. Sehingga dalam pengungkapan harus menjelaskan metode penyusutan yang digunakan.

Entitas Peternakan

Sebagai contoh dalam buku ini akan menggunakan pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan atas aktivitas agrikultur milik Makmur Farm. Makmur Farm merupakan perusahaan dagang yang bergerak dibidang agrikultur. Kegiatan utamanya adalah merawat ayam DOC (*Day Old Chicken*) yang berusia sehari dan ayam pullet yang berusia 14 minggu hingga ayam-ayam tersebut siap menjadi ayam petelur. Aset biologis yang dimiliki Makmur Farm berupa ayam layer (aset biologis menghasilkan) dan ayam DOC (aset biologis belum menghasilkan).

Pengakuan

Pengakuan aset biologis Makmur Farm :

1. Makmur Farm mengakui hewan yang dimilikinya yaitu ayam layer dan ayam DOC sebagai aset biologis. Aset biologis ini termasuk ke dalam golongan aset tak lancar, hal ini dikarenakan masa transformasi biologis ayam lebih dari satu tahun.
2. Makmur Farm mengakui aset biologis yang berupa ayam. Ayam dikelompokkan sebagai aset biologis yang menghasilkan dan yang belum menghasilkan. Aset biologis yang menghasilkan yaitu ayam layer (*mature*) yang siap untuk memproduksi, yaitu ayam yang usianya 20 minggu sampai dengan 90 minggu. Sedangkan aset biologis yang belum menghasilkan yaitu ayam DOC (*Day Old Chicken*) yang berusia dibawah 10 hari sampai dengan 13 minggu dan ayam pullet (*immature*) yang berusia 13 sampai dengan 20 minggu.

Jumlah aset biologis Makmur Farm

Kandang	Populasi	Usia	Keterangan
Kandang 1	3.050 ekor	22 minggu	Menghasilkan
Kandang 2	2.780 ekor	88 minggu	Menghasilkan
Kandang 3	3.050 ekor	15 minggu	Belum menghasilkan
Kandang 4	2.800 ekor	72 minggu	Menghasilkan
Kandang 5	2.750 ekor	37 minggu	Menghasilkan
Pembibitan	3.100 ekor	9 minggu	Belum Menghasilkan

3. Pengakuan awal aset biologis Makmur Farm adalah dengan menggunakan harga perolehan aset biologis. Harga perolehan yaitu bibit ayam ditambah dengan biaya-biaya yang dikeluarkan Makmur Farm untuk memperoleh aset biologis tersebut.

Harga perolehan :
 Bibit ayam xxx
 Biaya-biaya :
 Persiapan kandang xxx
 Penyemprotan xxx
 Jumlah biaya xxx
 Harga perolehan xxx

Harga perolehan aset biologis

Harga perolehan ayam menghasilkan	
Bibit ayam pullet :	
11.380 ekor x Rp 59.000	671.420.000
Biaya persiapan kandang (penyemprotan)	
Biaya penyemprotan obat neo anti septik	784.000
Biaya penyemprotan obat zaldes	<u>132.000</u>
Harga perolehan ayam menghasilkan	<u>672.336.000</u>
Harga perolehan ayam belum menghasilkan	
Bibit ayam DOC	
3.100 ekor x 12.000	37.200.000
Bibit ayam pullet kandang 2	
3.050 ekor x 59.000	179.950.000
Biaya persiapan kandang (penyemprotan)	
Biaya penyemprotan obat neo anti septik	392.000
Biaya penyemprotan obat zaldes	<u>66.000</u>
Harga perolehan ayam belum membghasilkan	<u>217.608.000</u>

Pengukuran

Pengukuran aset biologis Makmur Farm :

1. Makmur Farm melakukan pengukuran pada aset biologis miliknya yaitu ayam. Pengukuran aset biologis dihitung berdasarkan biaya historis, dinyatakan sebesar harga perolehan yang berasal biaya yang dikeluarkan pada pengakuan awal (biaya pembelian bibit ditambah dengan biaya persiapan kandang) ditambah biaya perawatan seperti bidan vaksin serta vitamin. Dengan kata lain seluruh biaya yang dikeluarkan Makmur Farm selama masa pertumbuhan aset biologis.

Pengukuran ayam belum menghasilkan

Harga perolehan ayam belum menghasilkan	217.608.000
Biaya langsung :	
Biaya pakan ternak	68.000.000
Biaya vaksin, obat dan vitamin	2.950.000
Biaya tenaga kerja langsung	<u>3.600.000</u>
Total biaya langsung	<u>292.158.000</u>
Biaya tidak langsung :	
Gaji koordinator kandang	900.000
Biaya listrik	<u>1.215.000</u>
Total biaya tidak langsung	<u>2.115.000</u>
Nilai perolehan ayam belum menghasilkan	292.273.000

Pengukuran ayam menghasilkan

Harga perolehan ayam menghasilkan	672.336.000
Biaya langsung :	
Biaya pakan ternak	198.671.480
Biaya vaksin, obat dan vitamin	2.955.392
Biaya tenaga kerja langsung	<u>6.000.000</u>
Total biaya langsung	<u>879.962.872</u>
Biaya tidak langsung :	
Gaji koordinator kandang	900.000
Biaya listrik	<u>1.215.000</u>
Total biaya tidak langsung	<u>2.115.000</u>
Nilai perolehan ayam menghasilkan	882.077.872

2. Makmur Farm melakukan pengukuran terhadap penyusutan aset biologis. Aset biologis telah menghasilkan dianggap telah mampu memberikan manfaat berupa produk agrikultur. Ayam telah menghasilkan dianggap mampu memberikan manfaat berupa telur. Maka dari itu perlu dilakukan penyusutan. Penyusutan dihitung berdasarkan metode jumlah unit produksi.

$$\text{Tarif penyusutan/unit} = \frac{\text{Harga perolehan} - \text{Nilai sisa}}{\text{Taksiran unit produksi}} = \text{xxx}$$

Perhitungan penyusutan aset biologis :

$$\text{Tarif penyusutan/ unit} = \frac{88.077.872 - 284.500.000}{4.536.000} = 131$$

Untuk penyusutan bulan xxx dengan produksi telur 203.280 butir:
 $131 \times 203.280 = 26.629.680$

3. Makmur Farm melakukan pengukuran terhadap kematian aset biologis. Pengukuran ini dianjurkan agar aset biologis yang dimiliki Makmur Farm dapat diketahui nilainya pada laporan keuangan secara andal. Pengehentian aset biologis yang disebabkan kematian harus diakui dengan menghapus langsung nilai aset biologis.

Perhitungan nilai ayam apabila terjadi kematian :

Populasi ayam yang mati x nilai tercatat ayam
Populasi sebelum kematian

Perhitungan ayam mati menghasilkan :

75 ekor mati x 882.077.872 = 5.813.342
11.380 hidup

Perhitungan ayam mati belum menghasilkan :

48 ekor mati x 294.273.000 = 2.296.765
6.150 hidup

Pengungkapan

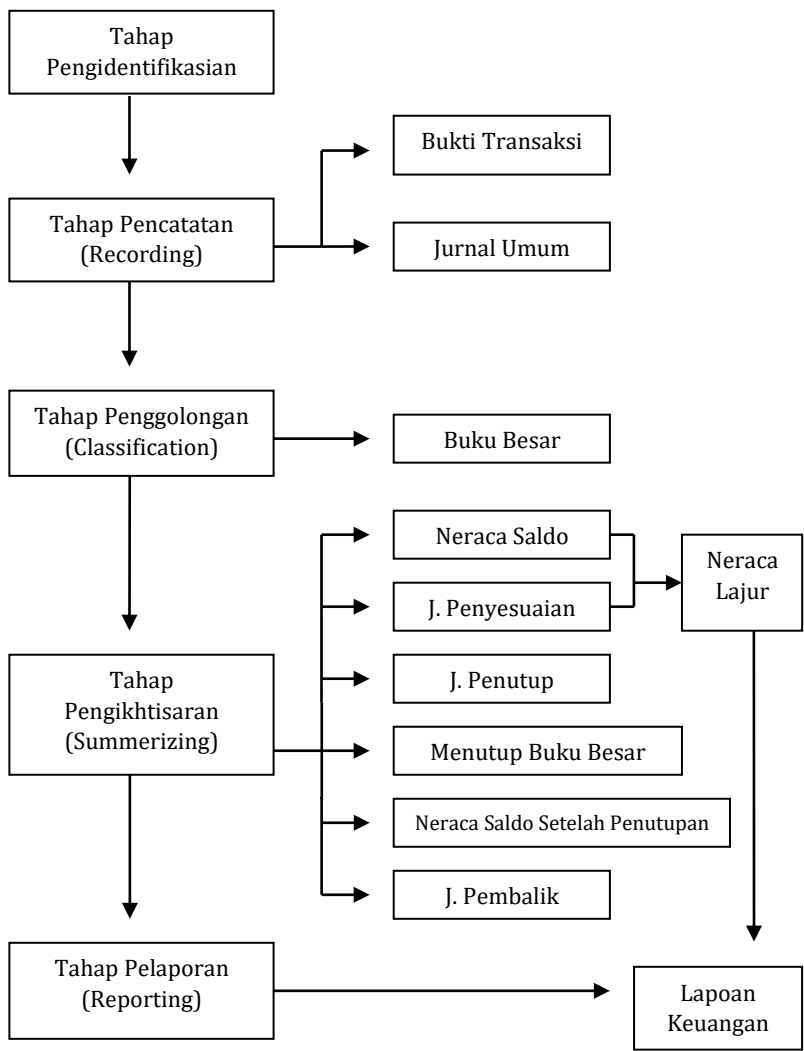
Pengungkapan aset biologis Makmur Farm :

1. Makmur Farm mengungkapkan aset biologis yang ia miliki sesuai dengan kelompok atau pengklasifikasian aset biologisnya yaitu ayam yang menghasilkan dan ayam yang belum menghasilkan.
2. Makmur Farm menyajikan rekonsiliasi perubahan jumlah yang tercatat aset biologis awal dan akhir periode berjalan. Dikarenakan Makmur Farm mengukur aset biologis pada biaya perolehan maka, rekonsiliasi yang termuat ialah biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai.

Rekonsiliasi saldo aset biologis

Aset biologis ayam telah menghasilkan	
Saldo awal	xxx
Akum. Penyusutan ayam menghasilkan	(xxx)
Kerugian penghapusan aset biologis menghasilkan	(xxx)
Saldo akhir aset biologis menghasilkan	xxx
Aset biologis ayam belum menghasilkan	
Saldo awal	xxx
Kerugian penghapusan aset biologis menghasilkan	(xxx)
Saldo akhir aset biologis belum menghasilkan	xxx

Siklus Akuntansi



D. Penyajian Laporan Keuangan

Proses akuntansi menghasilkan lima dasar laporan keuangan diantaranya, Laporan posisi keuangan, Laporan laba rugi komprehensif, Laporan arus kas, Laporan perubahan ekuitas, dan Catatan atas laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan menunjukkan seluruh keadaan entitas secara lengkap, terperinci dan andal. Maka, penting bagi entitas untuk membuat laporan keuangan yang baik dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Kelima dasar laporan keuangan menurut PSAK No. 01 adalah sebagai berikut:⁵

1. Laporan Posisi Keuangan

Laporan Posisi Keuangan merupakan bagian dari laporan keuangan suatu perusahaan yang dihasilkan pada suatu periode akuntansi yang menunjukkan posisi keuangan perusahaan pada akhir periode tersebut. Neraca minimal terdiri dari pos-pos yang meliputi kas dan setara kas, piutang usaha dan piutang lainnya, persediaan, properti investasi, aset tetap, aset tidak berwujud, utang usaha dan utang lainnya, aset dan kewajiban pajak, kewajiban diestimasi, dan ekuitas.

2. Laporan Penghasilan Komprehensif

Laporan laba rugi menyajikan hubungan antara penghasilan dan beban dari entitas. Laba sering digunakan sebagai ukuran kinerja atau sebagai dasar untuk pengukuran lain, seperti tingkat pengembalian investasi atau laba per saham.

Unsur-unsur laporan keuangan yang secara langsung terkait dengan pengukuran laba adalah penghasilan dan beban. Laporan laba rugi minimal mencakup pos-pos yang meliputi pendapatan, beban keuangan, bagian laba atau rugi dari investasi yang menggunakan metode ekuitas, beban pajak, dan laba atau rugi neto.

3. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan yang menginformasikan adanya perubahan ekuitas dari suatu periode tertentu. Periode yang digunakan satu bulan atau satu tahun. Melalui laporan ini, pembaca dapat mengetahui sebab-sebab perubahan ekuitas selama periode tertentu.

⁵ Ibid., Ikatan Akuntan Indonesia, *Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 1 Penyajian Laporan Keuangan*

4. Laporan Arus Kas

Laporan arus kas menyajikan informasi tentang arus kas masuk dan arus kas keluar dan setara kas suatu entitas untuk suatu periode tertentu. Laporan ini digunakan untuk mengetahui penggunaan dan penghasilan dari kas dan setara kas. Arus kas diklasifikasikan berdasarkan aktivitas operasi, investasi dan pendanaan. Pengguna informasi ini meliputi investor, kreditor, dan pengguna lainnya.

5. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan naratif atau rincian jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan dan informasi pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan.