

BAB V

PEMBAHASAN

Perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK No 69 pada Peternakan Ayam “Barokah Farm” kecamatan Gendangan dan Peternakan Ayam “Makmur Farm” kecamatan Bantur :

1. Standar Laporan Keuangan Ayam Pedaging Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm”

Peternakan ayam broiler “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” melakukan pencatatan laporan keuangan secara berkala, yaitu satu kali panen atau setara dengan 35 hari sekali. Standar laporan keuangan yang dipakai masih sangat sederhana sekali hal dikarenakan menurut Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” sudah mewakili informasi mengenai laporan keuangan yang terdapat di Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm”.

Teknis peternakan ayam broiler “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” *pertama* pembelian bibit ayam DOC (*day old chicken*) dengan berat sekitar 3,7–3,9 gram per ekor. *Kedua*, pemberian pakan 60-70 sak per 1000 ekor ayam, pakan untuk tahap pertama atau tahap pembedaran (umur 1 sampai 20 hari) dan pakan pada tahap kedua atau penggemukan (umur diatas 20 hari). *Ketiga*, pemberian vaksin ND setiap dua hari sekali sejak umur 3 hari dan vaksin Gumboro setiap 7 hari sekali sejak umur 1 hari yang dilarutkan dalam air dan makanan atau berupa suntikan. *Keempat*, pemberian vitamin pada

ayam umur 20 hingga 30 hari. *Ketujuh*, tahap panen ayam dan penjualan pada umur 30-35 hari dengan bobot hidup antara 1,5 – 2,0 kg per ekor ayam.

- a. Laporan aset DOC (*day old chick*) Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm”

Laporan aset tetap hanya dicatat satu kali saat awal pembelian DOC. Didalam laporan aset biologis Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” yang berupa DOC milik Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” harus dicatat sesuai dengan prinsip akuntansi sebagai berikut.¹³⁵

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. Arus kas dapat terjadi melalui penggunaan aset atau pelepasan aset.
2. Beberapa aset, misalnya aset tetap memiliki bentuk fisik, namun demikian bentuk fisik tersebut (mobil, tanah, kandang) tidak esensial (tidak hakiki) untuk menentukan eksistensi(keberadaan) aset. Beberapa aset 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.

Pada dasarnya perlakuan akuntansi agrikultur berisi sesuai dengan

¹³⁵Faridha Ike, *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan Internasional Accounting Standard 41 pada PT. Perkebunan Nusantara VII*, Jurnal Akuntansi, Vol.2, No.1, 2013.

kebutuhan intansi, walaupun terjadi perbedaan dan formatnya. Hal ini didukung dengan penelitian Nurhaeti yang berjudul perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara IX (persero) kebun kaligua yang menjelaskan adanya perbedaan perlakuan aset biologis menurut PTPN X Kaligua dengan IAS 41.¹³⁶

Aset biologis Peternakan ayam broiler “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” tidak dicatat dalam laporan aset, melainkan dalam laporan keuangan yang dicatat secara historis.¹³⁷ Dalam hal ini ketidak samaan hanya terjadi pada penempatan peletaan akun. Namun didukung oleh penelitian Ike yang berjudul Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada PT Perkebunan Nusantara VII (Persero) yang menjelaskan bahwa aset biologis berupa tanaman perkebunan disajikan pada Neraca dalam kelompok aset tidak lancar.¹³⁸

- b. Laporan keuangan Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm”

Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” membuat laporan keuangan secara berkala setiap kali panen yaitu 35 hari sekali. Untuk mempermudah pembuatan laporan keuangan Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” membuat laporan keuangan berupa semua transaksi pada saat periode berjalan, setiap 35 hari sekali setelah itu membuat laporan timbangan ayam, membuat laporan

¹³⁶ Nurhaeti, *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero) Kebun Kaligua*, dari jurnal Akuntansi (purwokerto: Universitas Jendra Soedirman, 2013).

¹³⁷ Ikatan Akuntansi Indonesia, *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta, 2018

¹³⁸ Faridha Ike, *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis...*, 2018.

keuangan pengeluaran biaya perawatan DOC mulai dari umur 1 hari sampai masa panen meliputi biaya pakan, obat dan vitamin, biaya beban-beban meliputi beban tenaga kerja, beban konsumsi, dan beban serba serbi, dan dilanjutkan membuat laporan harga yang tidak stabil dan selalu berubah-ubah setiap periode. Sehingga dalam laporan keuangan harus sesuai dengan proses pelaporan mulai dari pengidentifikasian transaksi bisnis, pencatatan, pengkomunikasian dalam bentuk laporan sampai pada tahap analisis dan interpretasi. Jadi dapat disimpulkan fungsi pencatatan merupakan bagian dari seluruh proses akuntansi (pelaporan)¹³⁹

2. Standar Laporan Keuangan Ayam Pedaging Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” Sesuai dengan PSAK 69

a. Standar Laporan Keuangan Ayam Pedaging Peternakan Ayam “Barokah Farm”

Usaha Dagang yang dimiliki oleh Peternakan Ayam “Barokah Farm” yang berjalan di bidang peternakan ayam broiler atau biasa disebut juga dengan ayam ras pedaging melakukan pencatatan laporan keuangan secara berkala, yang mana dilakukan setiap satu kali panen. Standar laporan keuangan yang digunakan oleh Peternakan Ayam “Barokah Farm” masih sederhana sekali dan terdapat beberapa laporan keuangan yang belum menerapkan standar akuntansi yang berlaku yang mana setiap ada transaksi langsung di catat dalam laporan keuangan. Berikut laporan keuangan peternakan ayam Peternakan Ayam “Barokah

¹³⁹Hery, *Pengantar Akuntansi*, (Gramedia: Jakarta 2015) hlm 8

Farm”.

1. Pengakuan Aset Biologis

Aset biologis merupakan jenis aset yang berupa tanaman atau pohon dan hewan yang hidup. Secara khusus perlakuan akuntansi aset biologis diatur dalam PSAK No. 69 tentang agrikultur. Sebagaimana dijelaskan dalam pendahuluan PSAK No 69, tujuan dari pada pernyataan ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi dan mengungkapkannya yang terkait dengan aktivitas agrikultur. Aktivitas agrikultur mencakup berbagai aktivitas salah satunya adalah peternakan sebagaimana diungkapkan dalam PSAK No 69 (paragraf 6).

Pengakuan aset termasuk bagian dari perlakuan akuntansi. Pengakuan aset merupakan suatu proses dari penentuan suatu pos yang memenuhi unsur yang dinyatakan dalam laporan keuangan. Pengakuan aset biologis yang dimiliki Peternakan Ayam “Barokah Farm” berupa DOC (*day old chick*) yang dihitung sejak DOC dikirim oleh PT *Breeding Farm* dan diterima oleh Peternakan Ayam “Barokah Farm” sejak berumur 1 hari.

Peternakan Ayam “Barokah Farm” mengakui aset biologis pada saat terjadinya pembelian DOC. Penulis mengilustrasikan transaksi pembelian DOC sebanyak 10.000 ekor ayam dengan harga Rp. 70.000.000. Maka jurnal pengakuan awal pada saat transaksi pembelian DOC sebagai berikut:

Pembelian DOC	Rp. 70.000.000
Kas	Rp. 70.000.000

Pengakuan aset biologis dilakukan ketika Peternakan Ayam “Barokah Farm” telah menerima DOC, sistem pembayaran juga dilakukan ketika DOC telah diterima baru dilakukan pembayaran atas penerimaan DOC (*day old chick*). Aset biologis yang telah memasuki masa produktif atau masa siap panen, Peternakan Ayam “Barokah Farm” tidak melakukan perbedaan pencatatan aset biologis yang telah di klasifikasikan dalam PSAK No. 69 (paragraf 43) yang mana membedakan antara aset yang telah menghasilkan dengan aset yang belum menghasilkan. Hal tersebut dikarenakan DOC yang di terima dari *Breeding Farm* hanya di pelihara kemudian dijual pada saat telah memasuki usia panen, yaitu pada umur 35 hari.

Berdasarkan PSAK No. 69 (paragraf 43) menjelaskan bahwa entitas dianjurkan untuk melakukan deskripsi kuantitatif pada setiap kelompok aset biologis, antara aset biologis yang menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*). Hal tersebut dilakukan untuk memberikan informasi dalam penilaian arus kas di masa depan. DOC pada Peternakan Ayam “Barokah Farm” dapat diakui sebagai produk agrikultur karena merupakan akibat dari masa depan. Hal ini didukung penelitian Kumalasari yang berjudul Tinjauan Kritis terhadap Pengakuan dan Pengukuran Aset Biologis

di Indonesia.¹⁴⁰ Jurnal yang digunakan oleh Peternakan Ayam “Makmur Farm” berbeda dengan jurnal reklasifikasi yang terdapat di PSAK No. 69:

Aset (<i>mature</i>)	Rp. xxxx
Aset (<i>immature</i>)	Rp. xxxx

2. Pengukuran Aset Biologis

Aset biologis diukur pada saat pengukuran awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.¹⁴¹ Aset biologis yang dimiliki Peternakan Ayam “Barokah Farm” yang berupa DOC (*day old chick*) diukur sebesar biaya perolehan dikurangi dengan biaya selama perawatan hingga masa panen yaitu 35 hari. Hal ini didukung oleh peneliti Wike Pratiw (2017) yang berjudul Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kalisanen Kabupaten Jember.¹⁴² Menjelaskan bahwa Indonesia menerbitkan PSAK-69 agrikultur yang merupakan pengadopsian dari IAS-41 agrikultur. Pada PSAK-69 ini pengukuran aset biologisnya menggunakan nilai wajar karena dinilai penggunaan pada nilai wajar dianggap paling efektif digunakan. Metode pengukuran aset biologis dengan model nilai wajar ialah nilai wajar dikurangi

¹⁴⁰ Kumalasari, *Tinjauan Kritis terhadap Pengakuan dan Pengukuran Aset Biologis di Indonesia*, pada Jurnal Akuntansi, 2014.

¹⁴¹Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, *Exposure Draft ED PSAK 69*, Jakarta 2016.

¹⁴²Pratiw Wike, Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada Pt.Perkebunan Nusantara Xii Kalisanen Kabupaten Jember, dalam Proseding Nasional Ekonomi dan Bisnis, 2018.

biaya untuk menjual pada titik panen berdasarkan dengan harga pasar.

Dasar pengukuran yang digunakan untuk aset biologis Peternakan Ayam “Barokah Farm” adalah harga perolehan yang ditentukan dengan nilai wajar. Dalam hal ini pemesanan nilai wajar telah ditentukan oleh *Breeding Farm* berdasarkan harga pasar dan kesepakatan antara Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan pihak penjual pada saat barang siap untuk dikirim. Menurut penulis, sudah sesuai dengan PSAK No. 69 (paragraf 12) yang menjelaskan aset biologis diukur pada saat pengakuan di awal dan pada setiap akhir periode pelaporan yang diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Nilai wajar tersebut berdasarkan harga ayam yang dianggap menguntungkan untuk perusahaan tersebut. Misalkan Peternakan Ayam “Barokah Farm” terdapat transaksi pembelian DOC dengan harga Rp. 6.800/ekor dengan jumlah DOC sebanyak 10.000. Pencatatan atas transaksi tersebut adalah:

Pembelian DOC	Rp. 70.000.000
Kas	Rp. 70.000.000

Pengukuran aset biologis dilakukan berdasarkan harga perolehan sebagaimana pengukuran pada aset tetap berupa tanah. Dalam PSAK No. 69 di (paragraf 30) dijelaskan bahwa boleh melakukan pengukuran aset biologis dengan menggunakan harga perolehan yang dikurang akumulasi penurunan nilai dan akumulasi penyusutan jika pengukuran nilai wajar tidak bisa dilakukan secara

andal. Sedangkan perlakuan aset tetap atas tanah itu menggunakan harga perolehan. Hal tersebut menjelaskan bahwa perlakuan aset biologis tidak dapat diukur secara andal maupun identik dengan perlakuan akuntansi atas tanah. Keduanya menggunakan standat yang berbeda, PSAK No. 69 mengatur mengenai perlakuan akuntansi aset biologis dan PSAK No. 16 mengatur mengenai aset tetap.

Pengukuran aset biologis yang dilakukan oleh Peternakan Ayam “Barokah Farm” dilakukan dengan menjumlah semua biaya pakan, obat dan biaya lain-lain. Penjurnalan DOC siap panen dilakukan pada saat usia ayam 35 hari. Berikut penjurnalan DOC yang telah siap panen berusia 35 hari dan menghabiskan biaya pakan, obat serta biaya lain-lain, maka bentuk jurnal yang digunakan adalah sebagai berikut:

Ayam siap panen	Rp. 316.496.450
Perawatan DOC	Rp. 243.975.500
Pendapatan lain-lain	Rp. 72.520.950

Menurut PSAK No. 69 pada paragraf 30 dijelaskan bahwa, jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal, maka aset biologis yang diukur berdasarkan harga perolehan ditambah dengan total biaya operasional dikurangi dengan akumulasi penyusutan serta akumulasi penurunan nilai. Pada pengakuan awal, selisih nilai wajar dengan harga perolehan harus diakui laba atau rugi netto pada

periode keuntungan dan kerugian tersebut terjadi. Berdasarkan penjelasan tersebut Peternakan Ayam “Barokah Farm” tidak menerapkan dipengakuan awal. misalnya harga pasar DOC adalah Rp. 50.000 per ekor dan Peternakan Ayam “Barokah Farm” medapat kesepakatan harga Rp. 60.000, maka pada laporan keuangan yang terdapat di Peternakan Ayam “Barokah Farm” yang sesuai dengan PSAK No. 69 adalah:

Pembelian DOC	Rp. 356.024.500	
Rugi Revaluasi DOC	Rp. 100.000.000	
Kas	Rp. 256.024.500	harga

perolehan, misalnya harga pasar DOC adalah Rp. 60.000 per ekor dan Peternakan Ayam “Barokah Farm” medapat kesepakatan harga Rp. 50.000 maka jurnal yang digunakan adalah:

DOC siap panen	Rp. 256.024.500
Rugi Revaluasi DOC	Rp.100.000.000
Kas	Rp. 356.024.500

Pada transaksi selanjutnya pengukuran nilai wajar, di Peternakan Ayam “Barokah Farm” menggunakan pengukuran nilai wajar dengan harga yang telah disepakati dengan *Breeding Farm* dengan dasar nilai yang menguntungkan Peternakan Ayam “Barokah Farm”. Maka, entitas tidak mengalami kerugian maupun keuntungan dalam jurnal transaksi harga beli dan harga kesepakatan pada saat pemesanan DOC. Menurut penulis, Peternakan Ayam “Barokah

Farm” tidak perlu menggunakan pernyataan tersebut cukup menggunakan contoh transaksi diawal yang sesuai dengan perusahaan.

Jika terjadi kematian pada aset biologis yang belum memasuki masa panen maka kerugian diakui sebesar pengakuan diawal. Contohnya, terjadi kematian 500 ekor DOC dengan harga pembelian sebesar Rp. 6.800/ekor. Maka jurnal yang digunakan untuk mencatat kerugian karena kematian adalah:

Rugi kematian	Rp. 3.400.000
Pembelian DOC	Rp. 3.400.000

Selama ini pencatatan atas kematian aset biologis di Peternakan Ayam “Barokah Farm” tidak dilakukan. Hal ini perlu dilakukan karena sangat bermanfaat untuk informasi mengenai nilai dari aset biologis secara nyata.

3. Pengungkapan Aset Biologis

Berdasarkan aturan yang terdapat di PSAK No. 69 mengenai aset biologis, entitas diharuskan mengungkapkan hal-hal berikut:

- Mengungkapkan jumlah aset dan tempat aset biologis
- Strategi manajemen keuangan yang berkaitan dengan aset biologis
- Melakukan rekonsiliasi pada awal dan akhir periode, yaitu terjadi kenaikan saat pembelian dan penurunan yang diklasifikasikan pada saat penjualan aset biologis.

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.¹⁴³ Laporan keuangan yang dibuat oleh peternakan Peternakan Ayam “Barokah Farm” harus mengungkapkan terkait dengan keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat periode berjalan yakni DOC umur 1 hari sampai masa penen (35 hari). Namun, pencatatan yang dilakukan tidak sesuai dengan PSAK 69 dan terlampau sederhana. Hal ini didukung dengan peneliti Claudia W.M. Korompis yang berjudul Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur pada Petani Kelapa Pada Desa Di Daerah Likupang Selatan : Dampak Rencana Penerapan Ed Psak No.69 Tentang Agrikultur.¹⁴⁴ Menjelaskan bahwa Petani Kopra pada Desa di Kecamatan Likupang Selatan menyusun laporan keuangannya dengan system tradisional. Sistem Tradisional, melakukan pengakuan produk agrikultur berdasarkan harga perolehan.

Harga perolehan adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut mulai dari biaya pembelian hingga semua biaya-biaya yang timbul hingga aset tersebut siap dipergunakan. Sistem ini melakukan pencatatan secara manual. Pemrosesan data

¹⁴³ Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, *Exposure Draft ED PSAK 69...*, 2016

¹⁴⁴ Claudia W.M. Kolompis, *Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur pada Petani Kelapa Pada Desa Di Daerah Likupang Selatan : Dampak Rencana Penerapan Ed Psak No.69 Tentang Agrikultur*, Jurnal Riset Akuntansi, Vol 11, No 2, 2017.

dengan sistem konvensional memerlukan waktu yang cukup lama. Sistem yang digunakan lebih sederhana yang tercermin dari dokumen yang ada dan belum sesuai acuan standar umum PSAK, pelaksanaan fungsi-fungsi terkait belum optimal dan penerapan pengendalian intern masih kurang.

4. Penyajian Aset Biologis

Penyajian aset biologis di dalam laporan keuangan dikelompokkan pada aset tidak lancar.¹⁴⁵ Didalam laporan keuangan Peternakan Ayam “Barokah Farm” Aset Biologis dikelompokkan dalam aset lancar karena Peternakan Ayam “Barokah Farm” tidak melakukan peternakan sendiri namun dengan hasil pembelian DOC (*day old chick*) yang dihasilkan oleh peternakan pihak luar. Sedangkan aset tetap Peternakan Ayam “Barokah Farm” yaitu DOC (*day old chick*). Hal ini menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan Peternakan Ayam “Barokah Farm” belum sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 69 yang berlaku saat ini.

b. Standar Laporan Keuangan Ayam Pedaging Peternakan Ayam “Makmur Farm”

Usaha Dagang yang dimiliki oleh Peternakan Ayam “Barokah Farm” yang berjalan di bidang peternakan ayam broiler atau biasa disebut juga dengan ayam ras pedaging melakukan pencatatan laporan

¹⁴⁵Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, *Exposure Draft ED PSAK 69...*, 2016.

keuangan secara berkala, yang mana dilakukan setiap satu kali panen. Standar laporan keuangan yang digunakan oleh Peternakan Ayam “Makmur Farm” masih sederhana sekali dan terdapat beberapa laporan keuangan yang belum menerapkan standar akuntansi yang berlaku yang mana setiap ada transaksi langsung di catat dalam laporan keuangan. Berikut laporan keuangan peternakan ayam Peternakan Ayam “Makmur Farm”.

1. Pengakuan Aset Biologis

Sama halnya dengan Peternakan Ayam “Barokah Farm”, Pengakuan aset DOC pada Peternakan Ayam “Makmur Farm” dilakukan saat DOC diterima dari PT. Wonokoyo Jaya Corporindo yang kemudian dicatat oleh bagian keuangan sebagai aset awal Peternakan Ayam “Makmur Farm” atau pada saat terjadinya pembelian DOC. Penulis mengilustrasikan transaksi pembelian DOC sebanyak 11.000 ekor ayam dengan harga Rp. 74.800.000. Maka jurnal pengakuan awal pada saat transaksi pembelian DOC sebagai berikut:

Pembelian DOC	Rp. 74.800.000
Kas	Rp. 74.800.000

Pengakuan aset biologis dilakukan ketika Peternakan Ayam “Makmur Farm” telah menerima DOC, sistem pembayaran juga dilakukan ketika DOC telah diterima baru dilakukan pembayaran atas penerimaan DOC (*day old chick*). Aset biologis yang telah memasuki

masa produktif atau masa siap panen, Peternakan Ayam “Makmur Farm” tidak melakukan perbedaan pencatatan aset biologis yang telah di klasifikasikan dalam PSAK No. 69 (paragraf 43) yang mana membedakan antara aset yang telah menghasilkan dengan aset yang belum menghasilkan. Hal tersebut dikarenakan DOC yang di terima dari *Breeding Farm* hanya di pelihara kemudian dijual pada saat telah memasuki usia panen, yaitu pada umur 35 hari. Jika diilustrasikan 1000 ekor ayam menghabiskan biaya pakan, obat dan biaya lain-lain dengan jumlah 25 juta. Maka berikut jurnal yang dilakukan oleh Peternakan Ayam “Makmur Farm”:

Ayam siap panen	Rp. 351.821.400
Perawatan DOC	Rp. 275.000.000
Keuntungan Reklasifikasi	Rp. 76.821.4000

Berdasarkan PSAK No. 69 (paragraf 43) menjelaskan bahwa entitas dianjurkan melakukan deskripsi kuantitatif pada setiap kelompok aset biologis, antara aset biologis yang menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*). Hal tersebut dilakukan untuk memberikan informasi dalam penilaian arus kas di masa depan. Hal tersebut tidak sesuai dengan perlakuan akuntansi yang dilakukan oleh Peternakan Ayam “Makmur Farm”. Jurnal yang digunakan oleh Peternakan Ayam “Makmur Farm” berbeda dengan jurnal reklasifikasi yang terdapat di PSAK No. 69:

Aset (<i>mature</i>)	Rp. xxxx
Aset (<i>immature</i>)	Rp. xxxx

2. Pengukuran Aset Biologis

Dasar pengukuran yang digunakan untuk aset biologis Peternakan Ayam “Makmur Farm” adalah harga perolehan yang ditentukan dengan nilai wajar. Hal ini didukung oleh peneliti Wike Pratiw (2017) yang berjudul Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada PT.Perkebunan Nusantara XII Kalisanen Kabupaten Jember.¹⁴⁶ Menjelaskan bahwa Indonesia menerbitkan PSAK-69 agrikultur yang merupakan pengadopsian dari IAS-41 agrikultur. Pada PSAK-69 ini pengukuran aset biologisnya menggunakan nilai wajar karena dinilai penggunaan pada nilai wajar dianggap paling efektif digunakan. Metode pengukuran aset biologis dengan model nilai wajar ialah nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen berdasarkan dengan harga pasar. Dalam hal ini pemesanan nilai wajar telah ditentukan oleh *Breeding Farm* berdasarkan arga pasar dan kesepakatan antara Peternakan Ayam “Makmur Farm” dan pihak penjual pada saat barang siap untuk dikirm. Menurut penulis, sudah sesuai dengan PSAK No. 69 (paragraf 12) yang menjelaskan aset biologis diukur pada saat pengakuan di awal dan pada setiap akhir periode pelaporan yang diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Nilai wajar tersebut berdasarkan harga ayam yang dianggap menguntungkan untuk

¹⁴⁶Pratiw Wike, Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada Pt.Perkebunan Nusantara Xii Kalisanen Kabupaten Jember, dalam Proseding Nasional Ekonomi dan Bisnis, 2018.

perusahaan tersebut. Misalkan Peternakan Ayam “Makmur Farm” terdapat transaksi pembelian DOC dengan harga Rp. 6.800/ekor dengan jumlah DOC sebanyak 11.000. Pencatatan atas transaksi tersebut adalah:

Pembelian DOC	Rp. 74.800.000
Kas	Rp. 74.800.000

Pengukuran aset biologis dilakukan berdasarkan harga perolehan sebagaimana pengukuran pada aset tetap berupa tanah. Dalam PSAK No. 69 di (paragraf 30) dijelaskan bahwa boleh melakukan pengukuran aset biologis dengan menggunakan harga perolehan yang dikurang akumulasi penurunan nilai dan akumulasi penyusutan jika pengukuran nilai wajar tidak bisa dilakukan secara andal. Sedangkan perlakuan aset tetap atas tanah itu menggunakan harga perolehan. Hal tersebut menjelaskan bahwa perlakuan aset biologis tidak dapat diukur secara andal maupun identik dengan perlakuan akuntansi atas tanah. Keduanya menggunakan standat yang berbeda, PSAK No. 69 mengatur mengenai perlakuan akuntansi aset biologis dan PSAK No. 16 mengatur mengenai aset tetap.

Pengukuran aset biologis yang dilakukan oleh Peternakan Ayam “Makmur Farm” dilakukan dengan menjumlah semua biaya pakan, obat dan biaya lain-lain. Penjurnalan DOC siap panen dilakukan pada saat usia ayam 35 hari. Berikut penjurnalan DOC yang telah siap panen berusia 35 hari dan menghabiskan biaya pakan, obat

serta biaya lain-lain, maka bentuk jurnal yang digunakan adalah sebagai berikut:

Ayam siap panen	Rp. 351.821.4000
Perawatan DOC	Rp. 270.551.000
Pendapatan lain-lain	Rp. 81.270.400

Menurut PSAK No. 69 pada paragraf 30 dijelaskan bahwa, jika nilai wajar tidak dapat diukur secara andal, maka aset biologis yang diukur berdasarkan harga perolehan ditambah dengan total biaya operasional dikurangi dengan akumulasi penyusutan serta akumulasi penurunan nilai. Pada pengakuan awal, selisih nilai wajar dengan harga perolehan harus diakui laba atau rugi netto pada periode keuntungan dan kerugian tersebut terjadi. Berdasarkan penjelasan tersebut Peternakan Ayam “Makmur Farm” tidak menerapkan dipengakuan awal. Pada laporan keuangan yang terdapat di Peternakan Ayam “Makmur Farm” terdapat selisih antara nilai wajar Rp. 50.000 dengan kesepakatan harga Rp. 60.000 per ekornya. Maka jurnal yang sesuai dengan PSAK No. 69 adalah:

Pembelian DOC	Rp. 247. 0000.000
Rugi Revaluasi DOC	Rp. 105.000.000
Kas	Rp. 352.000.000

Jika terdapat selisih nilai wajar yang lebih tinggi dari harga perolehan, misalnya harga pasar DOC adalah Rp. 60.000 per ekor dan Peternakan Ayam “Makmur Farm” mendapat kesepakatan harga Rp.

50.000 maka jurnal yang digunakan adalah:

Pembelian DOC	Rp. 352.000.000
Laba Revaluasi DOC	Rp. 105.000.000
Kas	Rp. 247. 0000.000

Pada transaksi selanjutnya pengukuran nilai wajar, di Peternakan Ayam “Makmur Farm” menggunakan pengukuran nilai wajar dengan harga yang telah disepakati dengan *Breeding Farm* dengan dasar nilai yang menguntungkan Peternakan Ayam “Makmur Farm”. Maka, entitas tidak mengalami kerugian maupun keuntungan dalam jurnal transaksi harga beli dan harga kesepakatan pada saat pemesanan DOC. Menurut penulis, Peternakan Ayam “Makmur Farm” tidak perlu menggunakan pernyataan tersebut cukup menggunakan contoh transaksi diawal yang sesuai dengan perusahaan.

Jika terjadi kematian pada aset biologis yang belum memasuki masa panen maka kerugian diakui sebesar pengakuan diawal. Contohnya, terjadi kematian 5% dari jumlah DOC yakni 550 ekor DOC dengan harga pembelian sebesar Rp. 6.800/ekor. Maka jurnal yang digunakan untuk mencatat kerugian karena kematian adalah.

Rugi kematian	Rp. 3.740.000
Pembelian DOC	Rp. 74.800.000

Selama ini pencatatan atas kematian aset biologis di Peternakan Ayam “Makmur Farm” tidak dilakukan. Hal ini perlu

dilakukan karena sangat bermanfaat untuk informasi mengenai nilai dari aset biologis secara nyata.

3. Pengungkapan Aset Biologis

Berdasarkan aturan yang terdapat di PSAK No. 69 mengenai aset biologis, entitas diharuskan mengungkapkan hal-hal berikut:

- Mengungkapkan jumlah aset dan tempat aset biologis
- Strategi manajemen keuangan yang berkaitan dengan aset biologis
- Melakukan rekonsiliasi pada awal dan akhir periode, yaitu terjadi kenaikan saat pembelian dan penurunan yang diklasifikasikan pada saat penjualan aset biologis.

Laporan keuangan yang dibuat oleh peternakan Peternakan Ayam “Makmur Farm” harus mengungkapkan terkait dengan keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat periode berjalan yakni DOC umur 1 hari sampai masa penen (35 hari). Namun, pencatatan yang dilakukan tidak sesuai dengan PSAK 69 dan terlampaui sederhana. Hal ini didukung dengan peneliti Claudia W.M. Korompis yang berjudul Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur pada Petani Kelapa pada Desa di Daerah Likupang Selatan :Dampak Rencana Penerapan Ed Psak No.69 Tentang Agrikultur.¹⁴⁷ Menjelaskan bahwa Petani Kopra di Kecamatan Likupang Selatan menyusun laporan keuangannya dengan system tradisional. Sistem Tradisional, melakukan pengakuan produk agrikultur berdasarkan

¹⁴⁷Caludia W.M. Kolompis, *Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur...*, 2017.

harga perolehan. Harga perolehan adalah semua biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset tersebut mulai dari biaya pembelian hingga semua biaya-biaya yang timbul hingga aset tersebut siap dipergunakan. Sistem ini melakukan pencatatan secara manual. Pemrosesan data dengan sistem konvensional memerlukan waktu yang cukup lama. Sistem yang digunakan lebih sederhana yang tercermin dari dokumen yang ada dan belum sesuai acuan standar umum PSAK, pelaksanaan fungsi-fungsi terkait belum optimal dan penerapan pengendalian intern masih kurang.

4. Penyajian Aset Biologis

Penyajian aset biologis di dalam laporan keuangan dikelompokkan pada aset tidak lancar.¹⁴⁸ Didalam laporan keuangan Peternakan Ayam “Makmur Farm” Aset Biologis dikelompokkan dalam aset lancar karena Peternakan Ayam “Barokah Farm” tidak melakukan peternakan sendiri namun dengan hasil pembelian DOC (*day old chick*) yang dihasilkan oleh peternakan pihak luar. Sedangkan aset tetap Peternakan Ayam “Makmur Farm” yaitu, tanah, kandang, dan ayam. Hal ini menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan Peternakan Ayam “Makmur Farm” belum sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No. 69 yang berlaku saat ini.

3. Perbandingan Perlakuan Akuntansi Menurut Laporan Keuangan Peternakan Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm”

¹⁴⁸Dewan Standar Akuntansi Internasional, Ikatan Akuntan Indonesia, *Exposure Draft ED PSAK 69...*, 2016.

dan yang Sesuai Dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69

Berikut perbandingan dari perlakuan akuntansi Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” dengan pernyataan perlakuan standar akuntansi keuangan 69.

Tabel 5.1 Perbedaan Perlakuan Akuntansi Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” dengan PSAK 69 Agrikultur

No	Indikator	Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan Peternakan Ayam “Makmur Farm”	PSAK 69	Sesuai/Tidak Sesuai
1	Laporan aset tetap	Pencatatan aset tetap seperti seperti DOC hanya dilakukan setiap kali periode yaki pada saat DOC diterima Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan UD Makmur pada umur 1 hari, dan pada periode selanjutnya dilakukan pencatatan ulang DOC yang diterima.	Aset tetap selalu dicatat disetiap periode akuntansi	Sesuai
2	Aset biologis	Aset biologis berasal dari pihak luar yaitu Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” membeli aset biologis untuk pemeliharaan dan kemudian aset tersebut dijual.	Aset biologis berasal dari peranakan bukan pembelian.	Tidak sesuai
3	Pengakuan	Aset biolog pada Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” dapat diakui sebagai produk agrikultur karena merupakan akibat dari masalah meskipun membeli dari pihak lain	Aset/produk agrikultur diakui dengan membeli atau dari peranakan dari peristiwa masalah.	Sesuai

4	Pengukuran	Aset biolog pada Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” dapat diukur seberapa hasil penen DOC dan dikurangi biaya pemeliharaan DOC.	Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.	Sesuai
5	Pengungkapan	Laporan keuangan yang dibuat Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” harus mengungkapkan terkait keuntungan dan kerugian pada saat periode berjalan lancar. Dalam laporan keuangan Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” terdapat keuntungan yang dilakukan pada saat periode berjalan.	Entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk	Sesuai
6	Penyajian	buat Aset Biologis dikelompokkan dalam aset lancar karena Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” tidak melakukan proses peranakan sendiri namun dengan hasil membeli DOC (<i>day old chichken</i>) yang dihasilkan oleh peranakan pihak luar	Penyajian aset biologis di dalam laporan keuangan dikelompokkan pada aset tidak lancar	Tidak sesuai

Sumber: Pengolahan Data Penelitian 2021

Secara umum tujuan penerapan PSAK 69 adalah mengatur bahwa aset biologis diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Dimana aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan nilai wajar yang dikurangi biaya untuk menjual.

Berdasarkan pada tabel di atas dapat diketahui bahwa perlakuan aset

biologis Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” secara umum telah sesuai dengan PSAK No 69 sebagai standar perlakuan aset biologisnya. Namun pada poin aset biologis dan penyajian belum sesuai dengan PSAK 69 hal itu dikarenakan Peternakan Ayam “Barokah Farm” dan “Makmur Farm” merupakan unit dagang milik perorangan yang tergolong berskala menengah kecil sehingga penerapan PSAK 69 masih belum sepenuhnya.

Penerapan PSAK 69 tentang agrikultur merupakan bentuk upaya mendorong kemajuan sektor agrikultur untuk menyajikan laporan keuangan yang lebih jelas, tertata, pengakuan aset dinilai berdasarkan nilai wajar dan bersifat informatif terhadap perkembangan nilai atas proses transformasi biologis pada aset biologis terdokumentasi dengan jelas. Pengklasifikasian aset menjadi hal yang mendasar pada PSAK 69 terkait aset biologis, sejak dari pengakuan awal aset hingga saat panen penerapan PSAK 69 terkait aset biologis, pengungkapan atas laporan keuangannya dapat dinilai secara pengungkapan yang memadai, pengungkapan wajar, dan pengungkapan penuh.