

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Indonesia merupakan Negara yang kaya akan sumber daya alam dimana memiliki produk agrikultur. Memiliki lahan pertanian yang cukup luas yang disebabkan oleh letak geografis yang berada di garis khatulistiwa, struktur tanah vulkanis dan ditunjang dengan iklim yang tropis menjadikan Indonesia tanah yang subur. Tanah Indonesia yang subur menciptakan berbagai macam potensi sumber daya alam khususnya pada sektor agrikultur. Besarnya potensi sektor agrikultur menjadikan Indonesia sebagai negara agraris. Disebut negara agraris dimana negara yang penduduknya mayoritas bermata pencaharian sebagai petani dan mengandalkan sektor agrikultur sebagai tulang punggung perekonomian negara.

Sektor agrikultur merupakan bagian penting dalam perekonomian Indonesia, hal ini tersebut terlihat dari data Departemen Pertanian yang menyebutkan bahwa pemanfaatan lahan pertanian di Indonesia setiap tahunnya mengalami peningkatan khususnya pada aset biologis. Sektor agrikultur diharapkan mampu menjadi mesin penggerak utama pembangunan ekonomi (*engine of development*) dalam rangka mewujudkan *Sustainable Development Goals (SDGs)*. Hampir sebagian besar penduduk Indonesia menjadikan agrikultur sebagai ladang pencaharian mereka, hal tersebut dapat dibuktikan dari laporan data Badan Pusat Statistik (BPS) dimana per Agustus 2020 ada sekitar 38,23 juta penduduk Indonesia bekerja pada sektor agrikultur sekitar 29,76% dari jumlah penduduk yang bekerja (www.bps.go.id)

Sektor agrikultur menjadi lahan strategis meningkatkan taraf hidup penduduk Indonesia sebagai penyedia sandang dan pangan. Perusahaan agrikultur perkebunan, memiliki aset yang berbeda dengan aset yang dimiliki oleh perusahaan yang bergerak di sektor lain dimana perusahaan agrikultur memiliki aset tanaman yang disebut aset biologis. Perbedaan pada aset biologis dapat dilihat dari adanya aktivitas transformasi serta pengelolaan atas aset tanaman untuk menghasilkan suatu produk yang dapat dikonsumsi atau diproses lebih lanjut. Karakteristiknya yang unik menyebabkan perusahaan yang bergerak dalam bidang agrikultur memiliki landasan yang cukup besar dan mengelola aset berupa tanaman perkebunan cenderung lebih rumit dalam menyampaikan informasi pada laporan keuangan dibandingkan perusahaan-perusahaan yang bergerak di sektor lain terutama dalam hal pengakuan, pengukuran, penyajian, serta pengungkapan mengenai aset tetapnya.

Aset biologis (*Biological Assets*), menurut versi *International Financial Reporting Standards* (IFRS) merupakan aset berbentuk tumbuh-tumbuhan maupun hewan yang hidup bertransformasi dan berkembangbiak secara alamiah bahkan setelah Aset Biologis menghasilkan *output* dan merupakan aktiva penting entitas yang berfokus pada industri agrikultur untuk menunjang kegiatan operasi suatu perusahaan. Transformasi yang dimaksud terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, prokreasi dan produksi yang dapat menyebabkan perubahan kualitatif maupun kuantitatif dalam kehidupan tumbuhan dan hewan tersebut, karena mengalami transformasi biologis tersebut maka diperlukannya alat pengukuran yang dapat mewujudkan nilai dari aset tersebut yang dapat mewujudkan nilai dari

aset tersebut secara wajar dan sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

Perusahaan - perusahaan agrikultur yang ada di Indonesia harus dapat memberikan informasi yang relevan dan andal terhadap kinerja perusahaannya.. Setiap data yang di sampaikan dalam laporan keuangan sangat penting untuk manajemen, pemilik maupun pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan Keuangan pada suatu perusahaan digunakan sebagai sarana dalam membagikan informasi kepada pihak eksternal maupun pihak internal. Dengan memahami laporan keuangan suatu perusahaan, maka berbagai pihak yang berkepentingan dapat melihat kondisi kesehatan keuangan suatu perusahaan. Laporan keuangan diartikan sebagai laporan kinerja perusahaan dalam suatu periode tertentu. Dari data-data tersebut, para pengguna informasi akuntansi dapat mengetahui secara pasti kondisi keuangan perusahaan. Agar dapat terbaca dengan jelas, akurat, dan terstruktur, laporan keuangan perusahaan agrikultur harus dibuat sesuai dengan pedoman Pernyataan Standar Akuntansi (PSAK) 69, dimana pedoman tersebut memudahkan akuntan dalam dalam mengonseptkan dan membuat prosedur keuangan.

Standar akuntansi sendiri mengacu pada Standar Akuntansi Internasional yang disebut *International Financial Reporting Standard (IFRS)* yang dikeluarkan oleh *Internasional Accounting Standards Board (IASB)* yang telah disepakati lebih dari 50 negara di dunia menjadi standar akuntansi keuangan Internasional. Indonesia yang menjadi salah satu anggota *International Federation of Accounting (IFAC)* memiliki kewajiban mematuhi *Statement Membership*

Obligation (SMO) melalui konvergensi IFRS ke dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Konvergensi IFRS merupakan kesepakatan pemerintah Indonesia sebagai anggota G20 *Forum*. Di Indonesia per tanggal 01 Januari 2015 Standar Akuntansi Keuangan (SAK) diberlakukan dan secara otomatis konvergensi dengan IFRS pada SAK berlaku efektif per 01 Januari 2018. Tahun 2018 merupakan tahun dimana Indonesia mewajibkan seluruh entitas agrikulturnya untuk menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69.

Laporan keuangan yang berlaku di Indonesia meliputi : (1) Laporan posisi keuangan, (2) Laporan Laba Rugi, (3) Laporan Perubahan Ekuitas, (4) Laporan Arus Kas dan (5) Catatan Atas Laporan Keuangan. Pada dasarnya pelaporan keuangan pada bidang agrikultur sama saja dengan bidang lainnya. Namun yang membuat perbedaan dengan perusahaan agrikultur dimana perusahaan agrikultur memiliki aset berbentuk makhluk hidup (tumbuhan dan hewan). Dimana proses pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan atas aset yang dikenal dengan sebutan aset biologis, aset tersebut berbeda dari aset tetap pada umumnya yang merupakan benda mati. Perusahaan yang bergerak dibidang agrikultur dalam mengelola aset biologisnya yang berbentuk tanaman maupun hewan perlakuannya pasti rumit. Hal ini disebabkan karena, pada perkembangan aset biologis akan mengalami klasifikasi yang berulang (reklasifikasi) akibat perubahan bentuk aset biologisnya di sepanjang hidupnya.

Penelitian mengenai PSAK 69 agrikultur sudah banyak dibahas oleh penelitian-penelitian sebelumnya namun hasil dari penelitian terdahulu rata-rata

perusahaan agrikultur menunjukkan belum menggunakan standar tersebut pada pemberlakuan aset biologisnya, karena dirasa kurang cocok dengan kondisi di Indonesia yang beberapa komoditi merupakan tanaman semusim atau tanaman pendek sehingga umur maupun perubahan biologisnya sulit untuk diprediksi saat dilakukan perhitungan. Sampai saat ini, banyak pihak yang mengkritisi penggunaan konsep nilai wajar dalam penilaian aset biologis dan perubahan yang diakui dalam laporan laba rugi laporan keuangan hal dianggap kurang relevan, kurang sempurna, serta kurang efisien untuk diterapkan karena pada PSAK 69 *agriculture* berisi tentang penerapan nilai wajar di dalam pengukuran aset biologisnya. Banyak penelitian yang menyimpulkan bahwa pengukuran akuntansi menggunakan nilai wajar dianggap tidak sesuai. Seperti pada penelitian Herbohn dalam Muis (2017) yang menyatakan bahwa selisih perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual yang belum terealisasi sudah diakui nilai nya pada pada laba rugi sehingga dapat meningkatkan volatilitas kinerja keuangan. Sedangkan menurut penelitian oleh Pratiwi (2017) menyimpulkan bahwa penggunaan nilai wajar merupakan model yang paling tepat di dalam mengukur aset biologis karena setiap aset biologis mengalami yang namanya transformasi biologis yang membuat terjadinya perubahan kualitatif dan kuantitatif dalam aset biologis dikarenakan harga pasar memberikan keuntungan untuk para petani yaitu menghindarkan petani melakukan perjajian kontrak masa lalu yang sering kali membuat petani mengalami kerugian.

Adanya perbedaan yang signifikan dalam perlakuan akuntansi nilai wajar dibandingkan dengan nilai historis, mengharuskan perusahaan untuk siap

menghadapi fluktuasi nilai wajar yang diamati di pasar fungsional. Sementara itu, penilaian aset biologis berupa hasil perkebunan berdasarkan nilai historis dianggap tidak dapat memberikan informasi yang relevan dan andal kepada pengguna laporan keuangan laba rugi. Sedangkan nilai aset dan ekuitas dapat meningkat dibandingkan dengan menerapkan nilai historis karena isu terkait penilaian aset biologis tersebut. Hal ini mempengaruhi kualitas laporan keuangan yang merupakan sumber informasi yang akurat bagi pengguna yang berkepentingan, termasuk investor dan kreditur. Maka diperlukan adanya PSAK 69 agar laporan mengenai aset biologis yang disajikan dapat sesuai dengan peraturan yang berlaku serta dapat tetap menarik investor untuk berinvestasi. Pemilihan metode perhitungan yang tepat, jumlah dan informasi yang akan dipublikasikan serta bentuk penyajian yang memberikan informasi paling berguna bagi suatu keputusan sangat penting untuk menciptakan informasi keuangan yang berguna.

PT Perkebunan Nusantara III (Persero) merupakan Badan Usaha Milik Negara yang bergerak di bidang pengelolaan, pengolahan dan pemasaran hasil perkebunan. Menjadi salah satu perusahaan besar agrikultur dengan komposisi kepemilikan saham 90 % sebagai induk perusahaan. Komoditi yang diusahakan adalah kelapa sawit, dan karet. Perusahaan ini telah memproduksi dalam skala ekspor dengan produk unggulan kelapa sawit, dan karet di pasar internasional. Produk yang dihasilkan dan menjadi produk unggulan dari kelapa sawit *Crude Palm Oil (CPO)*, *Palm Kernel Oil (PKO)*, *Palm Kernel (PK)*, *Palm Kernel Meal*

(PKM) produk yang dihasilkan dari Karet yakni RSS-1, SIR-10, SIR-20 dan Lateks Pekat.

Berdasarkan penelitian Annisya Rahouda (2018) dapat disimpulkan bahwa perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan masih menggunakan dan mengakui aset biologisnya sebagai aset tetap yang berpedoman pada PSAK 16 dan masih menggunakan nilai perolehan dan hal tersebut tidak sesuai dengan PSAK 69 dan menurut penelitian yang dilakukan oleh Batubara (2019) menyimpulkan bahwa PT Perkebunan nusantara III masih didasari pada nilai perolehan sehingga mengenal adanya penyusutan dan belum mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang ditimbulkan dari pengakuan awal aset biologisnya dan hal tersebut tidak sesuai dengan isi pedoman dari PSAK 69. Dengan demikian perlu adanya penelitian lebih lanjut mengenai perlakuan akuntansi aset biologis yang berpedoman pada PSAK 69, dikarenakan perlakuan akuntansi pada perusahaan agrikultur diperlukan untuk menyajikan informasi yang lebih relevan dan informatif. Sehubungan dengan hal tersebut penulis tertarik untuk melakukan penelitian lanjutan mengenai **“PENERAPAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS BERDASARKAN PERNYATAAN STANDAR AKUNTANSI KEUANGAN (PSAK) NO.69 PADA PT PERKEBUNAN NUSANTARA III (PERSERO) MEDAN”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah di jabarkan diatas maka rumusan masalah dalam penelitian sebagai berikut :

1. Bagaimana penerapan PSAK No.69 dalam praktik akuntansi aset biologis pada PT Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan ?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian ini dilakukan oleh penulis adalah

1. Untuk mengetahui penerapan PSAK No.69 dalam praktik akuntansi aset biologis di PT Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.

1.4 Batasan Penelitian

Penelitian ini merupakan studi kasus dan penulis tidak dapat mempengaruhi subjek penelitian ini dan pada penelitian ini hanya menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 yang di adopsi penuh di Indonesia. Akrikultur pada bioaset tanaman kelapa sawit dan karet yang dimiliki oleh perusahaan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero). Hal ini dikarenakan tanaman kelapa sawit dan karet merupakan komoditi utama yang dimiliki PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.

1.5 Manfaat Penelitian

1.5.1 Manfaat Teoritis

Secara teoritis, melalui penelitian ini penulis mengharapkan dapat memberikan manfaat terhadap pengembangan ilmu akuntansi.

1.5.2 Manfaat Praktis

Secara praktis melalui penelitian ini penulis mengharapkan hasil penelitian ini dapat berguna bagi pihak-pihak sebagai berikut :

1. Bagi PT.Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan, sebagai sumbangan pemikiran dari penulis kepada perusahaan agar dapat dijadikan pertimbangan untuk meningkatkan, ataupun perbaikan dalam menunjang pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis pada laporan keuangan.

2. Bagi Pembaca

Penelitian ini dapat dijadikan salah satu referensi unntuk melakukan penelitian selanjutnya pada waktu yang akan datang, khususnya mahasiswa jurusan akuntansi yang akan meneliti masalah yang sama.

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Akuntansi Perkebunan

Akuntansi Perkebunan merupakan salah satu bidang akuntansi yang membutuhkan perlakuan khusus yang bersifat unik dibanding dengan jenis akuntansi pada perusahaan yang lain. Perbedaan ini terjadi karena banyak akun-akun berbeda yang harus dicatat, sehingga akuntansi perkebunan mendapat perlakuan yang lebih khusus dibanding dengan bidang akuntansi lain.

Perbedaan akuntansi kebun dengan akuntansi bidang usaha lainnya dimana terdapat perkiraan tanaman yang dikelompokkan menjadi perkiraan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM). Perkiraan TBM dimulai dari pembibitan, pembukaan lahan, penanaman, sampai dengan pemeliharaan tanaman. Perkiraan TBM ini merupakan perkiraan laporan posisi keuangan/ neraca.

Akuntansi kebun meliputi proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan, dan penganalisaan data keuangan, sampai dengan panen. Perkebunan yang dimaksud adalah kegiatan usaha pengolahan atau pengembangbiakan tanaman keras seperti kelapa sawit, karet, kelapa, mahoni, teh, coklat dan lain sebagainya yang bertujuan untuk mendapatkan hasil beberapa tahun (periode) kedepan sesuai dengan umur produksi masing-masing tanaman. Indonesia sendiri

memiliki salah satu perusahaan perkebunan terbesar yang termasuk sebagai Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yaitu PT. Perkebunan Nusantara.

Akuntansi perkebunan harus dapat menyajikan informasi biaya tanaman, biaya perbaikan alat berat dan kendaraan, biaya operasional untuk setiap unit kendaraan dan alat-alat berat, biaya bibit perpokok, serta biaya tidak langsung dengan unsur-unsur biaya yang terdiri dari upah, bahan penolong dan *spare part*. Usaha perkebunan pada dasarnya bertujuan untuk menghasilkan sebanyak-banyaknya hasil komoditi yang ditanam dengan utuh, dengan biaya seminimal mungkin. Oleh karenanya, sistem akuntansi pada kebun harus menyajikan laporan akuntansi maupun manajemen berupa biaya per kas untuk setiap jenis kegiatan TBM, biaya per kg hasil tanaman (contoh biaya per kg TBS) untuk setiap kegiatan TM secara teratur dan tepat waktu, serta perbandingan dengan anggarannya.

Aktivitas utama pabrik pengolahan adalah menerima komoditi hasil panen dari kebun, mengolah hasil panen tersebut menjadi hasil jadi yang diinginkan dengan rendemen yang tinggi dan mutu yang sesuai dengan standar, serta menyimpan dan mengirimkan hasil olah pabrik dan produk ikutannya kepada pemasok sesuai dengan intruksi dari kantor pusat atau kantor wilayah. Akuntansi pabrik pengolahan yaitu meliputi proses pencatatan, penggolongan, peringkasan, pelaporan dan penganalisaan bukti transaksi, hingga menghasilkan laporan akuntansi maupun laporan manajemen. Transaksi pada akuntansi pabrik pengolahan meliputi pembelian komoditi, penerimaan komoditi, pengolahan komoditi menjadi hasil jadi yang diinginkan hingga pengiriman hasil jadi ke konsumen.

2.1.2 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.69 merupakan standar akuntansi yang mengatur akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran serta pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur. Pernyataan Standar Akuntansi 69 agrikultur terdiri dari paragraf 01-64. Pernyataan ini mengatur aset biologis berupa tanaman tahunan yang bisa dikonsumsi, tanaman semusim, serta produk agrikultur. Namun tanaman produktif tidak masuk dalam ruang lingkup pernyataan ini. Umumnya 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 ketika berhubungan dengan aktivitas agrikultur, PSAK 69 diterapkan untuk mengatur pencatatan terhadap aset biologis, kecuali untuk tanaman produktif (*bearer plants*) terhadap produk agrikultural pada titik panen, dan terhadap hibah pemerintah terkait aset biologis. Pernyataan ini mengatur aset biologis berupa tanaman tahunan yang bisa dikonsumsi, tanaman semusim, serta produk agrikultur. Namun tanaman produktif tidak masuk dalam ruang lingkup pernyataan ini. 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 aktivitas agrikultur. PSAK 69 tidak mengatur tentang pemrosesan produk agrikultur setelah masa panen sebagai contoh; pemrosesan kelapa sawit menjadi minyak goreng oleh perusahaan yang telah menanam kelapa sawit tersebut walaupun pemrosesan yang terjadi merupakan perpanjangan yang logis dan alami dari agrikultur dan peristiwa-peristiwa yang mungkin mempunyai beberapa kemiripan dengan transformasi biologis, dalam pernyataan ini pemrosesan seperti ini tidak termasuk dalam definisi aktivitas agrikultur. PSAK 69 berlaku efektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 01 Januari 2018 dan dicatat sesuai dengan PSAK 25 : Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan. Penerapan ini diperkenankan. Entitas mengungkapkan fakta tersebut jika menerapkan opsi penerapan ini.

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mendefinisikan nilai wajar (*fair value*) sebagai nilai tukar aset atau penyelesaian kewajiban antara pihak yang memahami dan pihak yang berkeinginan untuk melakukan transaksi wajar. Oleh karena itu, nilai wajar adalah ukuran berbasis pasar. Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk pertanian dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk pertanian sesuai dengan karakteristik esensial misalnya berdasarkan kualitas atau usia. PSAK 69 bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur :

Ruang Lingkup PSAK 69 mencakup :

- a. Pernyataan ini diterapkan untuk pencataan hal-hal berikut ketika berikut ketika berkaitan dengan aktivitas agrikultur :
1. Aset biologis, kecuali untuk tanaman produktif (*bearer plants*),
 2. Terhadap produk agrikultural pada titik panen, dan
 3. Aset biologis yang diperoleh dari dana hibah terhadap hibah pemerintah.
- b. Pernyataan ini tidak diterapkan untuk :
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 terakit dengan suatu tanaman produktif.
 4. Aset tak berwujud yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

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

1. Tanaman yang dibudidayakan untuk dipanen sebagai produk agrikultur.
2. Tanaman yang dibudidayakan untuk menghasilkan produk agrikultu namun tanaman tersebut juga dipanen sebagai produk agrikultur (misal tanaman kelapa).
3. Tanaman semusim (misal jagung atau gandum).

A. Penyesuaian Tahunan 2020- PSAK 69 Agrikultur

Penyesuaian tahunan atas PSAK 69 mengklarifikasi pengakuan dan pengukuran yang sebelumnya mensyaratkan entitas tidak memperhitungkan arus

kas untuk pembiayaan aset, perpajakan atau penumbuhan kembali aset biologis setelah panen, menjadi entitas untuk tidak memperhitungkan arus kas untuk pembiayaan aset atau penumbuhan kembali aset biologis setelah panen. Amandemen ini berlaku prospektif terhadap pengukuran nilai wajar aset biologis pada atau awal periode pelaporan tahunan pertama yang dimulai pada atau 01 Januari 2022 dengan penerapan dini diperkenankan, namun amandemen ini tidak diekspektasikan memiliki dampak pada pelaporan keuangan kelompok usaha pada saat diadopsi untuk pertama kali.

2.1.3 Aset Biologis

1. Defenisi Aset Biologis

Biological Asset (aset biologis) dalam agrikultur merupakan jenis aset khusus dan unik yang berupa tumbuhan hidup yang mengalami transformasi. Menurut *International Accounting Standards (IAS) 41 sebagai “ A biological assets is a living animal or plant”* yaitu sesuai dengan PSAK No.69 yaitu “Aset biologis merupakan tumbuhan hidup.” Ketika dikaitkan dengan karakteristik properti, aset biologis dapat digambarkan sebagai tanaman yang dimiliki oleh suatu entitas dan bersasal dari aktivitas masa lalu. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69 menyatakan bahwa aset biologis adalah sumber daya berupa organisme hidup yang telah mengalami perubahan biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dapat memberikan manfaat masa depan bagi bisnis.

Aset biologis perusahaan adalah produk agrikultur utama dari tanaman produktif yaitu Tandan Buah Segar (TBS) dan getah karet. Aset biologis dinyatakan sebesar nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau

kerugian yang timbul pada pengakuan awal produk agrikultur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dari aset biologis pada setiap tanggal pelaporan dimasukkan dalam laba rugi pada tahun terjadinya. Nilai wajar dari produk agrikultur termasuk produk yang tumbuh dan sudah dipanen dari tanaman produktif kelapa sawit dan karet ditentukan pada level 2 (dua) dengan menerapkan estimasi volume produksi terhadap harga pasar yang berlaku pada tanggal pelaporan. Biaya untuk menjual adalah biaya inkremental yang didistribusikan secara langsung untuk pelepasan aset tidak termasuk beban pembiayaan dan pajak penghasilan.

Pengukuran adalah penentu besaran suatu satuan ukuran (nilai rupiah) yang ditempatkan pada suatu benda yang terlibat dalam suatu transaksi, peristiwa atau situasi untuk mewakili kepentingan atau karakteristik benda tersebut. Didalam PSAK No. 69 sudah terdapat penjelasan mengenai terkait aktivitas agrikultur, aset biologis, dan transformasi biologis. Pada paragraf ke-6 menjelaskan definisi mengenai aktivitas agrikultur yaitu , “ Aktivitas agrikultur mencakup berbagai aktivitas sebagai contoh peternakan, kehutanan, tanaman semusim (*annual*) atau tahunan (*perennial*) budidaya kebun dan perkebunan budidaya bunga dan budidaya perikanan. Terdapat karakteristik umum tertentu dalam keanekaragaman ini :

- a. Kemampuan untuk merubah tanaman hidup mampu melakukan transformasi biologis.
- b. Manajemen pendukung transformasi biologis dengan meningkatkan atau setidaknya menstabilkan kondisi yang diperlukan agar proses tersebut

dapat terjadi (sebagai contoh, tingkat nutrisi, kelembapan, 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.

c. 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.

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa aktivitas agrikultur meliputi kegiatan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan terkait dengan transformasi biologis dan permanen atas aset biologis untuk dijual maupun dikonversikan dengan produk pertanian atau aset biologis tambahan.

Tabel 2. 1 Contoh Aset Biologis, Produk Hasil pemrosesan Setelah panen menurut PSAK No.69

Aset Biologis	Produk Agrikultur	Produk yang Merupakan Hasil Pemrosesan Setelah Panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon dalam hutan kayu	Pohon tebangan	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Daging potong	Sosis, ham (daging ham)
Tanaman kapas	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun tembakau	Tembakau

Aset Biologis	Produk Agrikultur	Produk yang Merupakan Hasil Pemrosesan Setelah Panen
Tanaman teh	Daun teh	Teh
Tanaman anggur	Buah anggur	Minuman anggur (<i>wine</i>)
Tanaman buah-buahan	Buah petikan	Buah olahan
Pohon kelapa sawit	Tandan buah segar	Minyak kelapa sawit
Pohon karet	Getah karet	Produk olahan karet
Beberapa tanaman sebagai contoh, tanaman teh, tanaman anggur, pohon kelapa sawit dan pohon karet, biasanya memenuhi definisi tanaman produktif (<i>bearer plants</i>) dan termaksud dalam amandemen PSAK 16 : Aset tetap tentang agrikultur tanaman produktif. Namun produk yang tumbuh (<i>produce growing</i>) pada tanaman produktif sebagai contoh, daun teh, buah anggur, tandan segar kelapa sawit dan getah karet termaksud dalam ruang lingkup PSAK 69 agrikultur.		

Sumber : PSAK 69 IAI Global & Buku Pedoman Akuntansi BUMN Perkebunan

2. Karakteristik Aset Biologis

Aset biologis adalah aset yang terutama digunakan dalam dalam kegiatan agrikultur. Hal ini dikarenakan kegiatan agrikultur merupakan kegiatan usaha yang berkaitan pengelolaan biotransformasi aset untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau diproses yang siap dikonsumsi atau diproses lebih lanjut.

Dikutip dari PSAK 69, transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif dan kuantitatif aset biologis.

Beberapa tipe *outcome* yang dihasilkan oleh transformasi biologis :

- a. Perubahan aset melalui peningkatan kuantitas atau perbaikan kualitas tanaman (pertumbuhan), penurunan kualitas hewan atau tumbuhan (degenerasi), penciptaan hewan atau tanaman hidup tambangan (prokreasi).
- b. Produksi produk pertanian seperti, getah karet, daun teh, wol dan susu.

3. Pengklasifikasian Aset Biologis

Aset biologis dapat dikelompokkan berdasarkan jangka waktu transformasi biologisnya seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, dimana aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*) dan aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*). Berdasarkan hal tersebut maka pengklasifikasian aset biologis dalam laporan keuangan dapat dimasukkan kedalam aset lancar (*current assets*) dan aset tidak lancar (*noncurrent assets*) tergantung dari masa transformasi biologis yang dimiliki oleh aset biologis maupun jangka waktu yang diperlukan dari aset biologis siap dijual.

Jika masa aset biologis mempunyai masa transformasi dengan kata lain siap untuk dijual dalam waktu kurang atau sampai 1 (satu) tahun, maka aset biologis dapat diklasifikasikan menjadi aset lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan persediaan maupun aset lancar lainnya. Sedangkan aset biologis yang masa aset biologis mempunyai masa transformasi dengan kata lain siap untuk dijual dalam waktu lebih dari 1 (satu) tahun, maka aset biologis dapat diklasifikasikan menjadi aset tidak lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan lancar lain.

Aset biologis dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis berdasarkan ciri-ciri yang melekat padanya :

- a. Aset Biologis Bawaan. Dimana aset ini menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dapat dipanen, namun aset tidak menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan tapi dapat beregenerasi

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

- b. Aset biologis Bahan Pokok. Aset agrikultur yang dipanen menghasilkan bahan pokok seperti padi menghasilkan bahan pangan beras, kelapa sawit menghasilkan minyak goreng, tebu menghasilkan gula dan produksi kayu sebagai bahan kertas.

Aset biologis berdasarkan manfaat atau jangka waktu transformasi dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua) jenis yakni :

- a. Aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*). Aset biologis yang memiliki masa manfaat atau masa transformasi lebih dari 1 (satu) tahun. Contoh dari aset jangka panjang, yaitu hewan / tumbuhan yang dapat dipanen maupun dijual lebih dari satu tahun.
- b. Aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*). Aset biologis yang memiliki masa manfaat maupun masa transformasi biologis kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun. Contoh dari aset biologis jangka pendek, seperti tanaman maupun hewan yang dapat dipanen pada tahun pertama atau tahun kedua setelah pembibitan seperti ikan, ayam, padi jagung dan lain sebagainya.

4. Pengukuran Aset Biologis

Aset biologis merupakan aset yang unik dan khusus yang berbeda dengan aset lainnya sehingga memerlukan pengukuran dengan metode akuntansi yang tepat agar diperoleh nilai dari semua kelompok aset biologis secara wajar.

Menurut PSAK 69 (2018) pengukuran aset biologis, yakni :

- a. Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan akhir pada setiap periode pelaporan dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali nilai wajar yang tidak dapat diukur secara andal. Nilai andal yang tidak dapat diukur secara andal karena tidak tersedianya harga koutasi pasar dan alternatif pengukuran nilai wajar tidak secara jelas dapat diandalkan. Sehingga pada kondisis tersebut, aset biologis dapat diukur dengan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai.
- b. Aset biologis yang sudah dipanen diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.
- c. Pengukuran nilai wajar aset biologis dapat dilakukan dengan mengelompokkan aset biologis maupun produk agrikultur sesuai pada atribut yang ditetapkan, sebagai contoh berdasarkan kualitas atau usia.
- d. Perusahaan yang menyepakati suatu kontrak untuk menjual aset biologis maupun produk agrikultur di masa depan tidak selalu relevan menggunakan harga kontrak yang diukur dengan nilai wajar karena nilai wajar hanya mencerminkan kondisi pasar saat ini.

5. Perlakuan Akuntansi Aset Biologis

a. Pengakuan Aset Biologis

Dalam PSAK No. 69 paragraf 10 (2018) aset biologis diakui sangat memenuhi beberapa kriteria. Pengakuan aset biologis memiliki beberapa kriteria. Pengakuan aset biologis memiliki beberapa kriteria yang sama dengan pengakuan aset. Entitas dapat mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika :

- 1) Perusahaan mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, pengendalian yang dilakukan perusahaan dalam aktivitas agrikultur dapat dibuktikan dengan kepemilikan hukum atas ternak, merek, atau pendanaan atas ternak pada saat pengakuisian, kelahiran dan penyapihan.
- 2) Kemungkinan besar memperoleh manfaat ekonomi dimasa yang akan datang terkit dengan aset biologis yang akan mengalir ke perusahaan.
- 3) Nilai wajar maupun biaya perolehan aset biologis dapat dikur secara andal.

Dari defenisi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa perusahaan sebagai pemilik aset biologis memiliki kendali atas pengakuannya memperoleh manfaat ekonomi untuk perusahaan. Hal ini dikarenakan dalam laporan keuangan, aset biologis dapat diakui sesuai jangka waktu transformasi biologisnya sebagai aset lancar atau ataupun aset tidak lancar. Aset biologis yang jangka waktu transformasi biologisnya lebih dari satu tahun, maka dapat diakui sebagai aset tidak lancar. Sebaliknya, untuk aset dengan jangka waktu transformasi kurang dari atau sampai dengan satu tahun, maka diakui sebagai aset lancar.

b. Pengukuran Aset Biologis

Pengukuran adalah penentuan besaran satuan ukur (jumlah rupiah) yang melekat pada suatu benda (pos) yang dikaitkan dengan suatu peristiwa, peristiwa atau situasi untuk mewakili suatu makna atau atribut. Penilaian aset biologis menurut PSAK 69 adalah aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi biaya

yang dikeluarkan melalui penjualan setelah pengakuan awal dan pada akhir periode pelaporan.

Cara menentukan nilai wajar PSAK 69 sebagai berikut :

- 1) Harga pasar dari perjanjian terakhir, jika tidak terdapat perubahan signifikan dalam situasi keuangan antara tanggal perjanjian dan akhir periode pelaporan.
- 2) harga pasar aset serupa dengan penyesuaian,
- 3) Nilai perbandingan, seperti nilai tanaman per hektar dan nilai ternak per kilogram daging.

Namun pendaftaran awal bahan baku biologis yang harga pasarnya tidak tersedia jelas tidak dapat diandalkan. Jika nilai wajar tidak dapat ditentukan secara andal, aset biologis diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penilaian. Penentuan nilai wajar aset biologis dapat dibantu dengan mengelompokkan aset biologis atau produk pertanian menurut karakteristik yang signifikan, seperti umur, diameter, dan kualitas. Selain penilaian pada nilai wajar, penilaian bahan baku hayati juga dapat dilakukan dengan menentukan semua biaya perolehan bahan baku hayati tersebut dan kemudian membuat peningkatan nilai bahan baku hayati tersebut terlihat dalam peraturan perpajakan dari Menteri Keputusan Keuangan No.24/PMK.03/2008 tentang penyusutan atas pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud yang dimiliki dan digunakan dalam bidang usaha tertentu. Pada nilai wajar, aset biologis dapat berdampak signifikan terhadap variabilitas laba dalam laporan

perusahaan dibandingkan dengan metode penilaian historis. Oleh karena itu, keakuratan diperlukan saat menentukan metode penilaian untuk aset biologis.

c. Pengungkapan Aset Biologis

Dalam PSAK 69 (2018) aset biologis perlu dilakukan suatu pengungkapan. Pengungkapan yang dilakukan perusahaan, yakni :

- 1) Perusahaan mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang diperoleh selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, serta perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Perusahaan dapat melakukan pengungkapan dengan bentuk deskriptif naratif atau kuantitatif. Namun perusahaan dianjurkan melakukan pengungkapan dengan deskriptif kuantitatif pada setiap kelompok aset biologis yang membedakannya antara aset yang dapat dikonsumsi (*consumable biological assets*) dengan aset biologis produktif (*bearer biological assets*) atau aset biologis menghasilkan (*mature*) dengan aset biologis belum menghasilkan (*immature*).
- 2) Perusahaan mengungkapkan keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi dan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilitas.
- 3) Perusahaan mengungkapkan jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis.

4) Perusahaan mengungkapkan strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

5) Perusahaan mengungkapkan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis dari awal periode hingga akhir periode berjalan.

Rekonsiliasi terdiri dari:

- a) Keuntungan atau kerugian akibat perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
 - b) Kenaikan akibat pembelian.
 - c) Penurunan yang diatribusikan pada penjualan dan aset biologis yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual.
 - d) Penurunan akibat aset biologis dipanen.
 - e) Kenaikan yang timbul dari kombinasi bisnis.
 - f) Selisih kurs neto yang timbul dari penjabaran laporan keuangan ke mata uang penyajian yang berbeda serta penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri ke mata uang penyajian oleh perusahaan pelapor dan perubahan lain-lain.
- 6) Jika perusahaan mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai, maka perusahaan mengungkapkan dengan :
- a) Deskripsi aset biologis.
 - b) Penjelasan alasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.
 - c) Estimasi dan metode penyusutan yang digunakan.

- d) Jumlah tercatat bruto dan umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan.
 - e) Akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.
- 7) Jika selama periode berjalan, perusahaan mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan kerugian penurunan nilai maka perusahaan mengungkapkan keuntungan atau kerugian atas pelepasan aset biologis dan rekonsiliasi yang mencakup:
- a) Dekripsi aset biologis
 - b) Penjelasan alasan mengapa nilai wajar dapat diukur dengan andal.
 - c) Dampak dari perubahan yang terjadi.

Jika perusahaan sebelumnya mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan kerugian penurunan nilai menjadi dapat diukur secara andal selama periode. Terdapat beberapa pengungkapan aset biologis yang telah dijelaskan sesuai dengan PSAK 69 tahun (2018).

Kebijakan Akuntansi Aset Biologis adalah sebagai berikut :

- 1) Manajemen transformasi biologis adalah serangkaian proses dan aktivitas untuk mengelola kondisi yang diperlukan agar dapat terjadi proses perubahan aset biologis. Transformasi biologis menghasilkan jenis keluaran sebagai berikut :
 - a) Perubahan aset melalui : (i) pertumbuhan (peningkatan kuantitas

atau perbaikan kualitas hewan dan tumbuhan), (ii) degenerasi (penurunan kuantitas atau penurunan kualitas hewan atau tanaman), (iii) prokreasi (penciptaan hewan atau tanaman hidup tambahan) ; atau

- b) Aset biologis (*biological assets*) adalah hewan atau tanaman hidup yang dimiliki entitas untuk menjalankan aktivitas bisnis perusahaan :

Berdasarkan jenisnya, aset biologis meliputi tanaman atau hewan yang :

- 1) Menghasilkan produk agrikultur
- 2) Menjadi produk agrikultur
- 3) Menghasilkan aset biologis sebagai produk.

Berdasarkan sistem produksinya, aset biologis dibedakan menjadi :

- 1) *Consumable* : adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produk agrikultur atau dijual sebagai aset biologis. Singkatnya, tumbuhan atau hewan itu sendiri yang dipanen, misalnya tanaman seperti kayu sengon, tembakau dan hewan seperti sapi potong ikan budidaya.
- 2) Aset biologis produktif (*bearer*) adalah tanaman atau hewan yang menghasilkan produk, contohnya pohon kelapa sawit yang menghasilkan TBS (tandan buah segar) untuk dipanen dan indukan ternak yang ditujukan untuk menghasilkan anak.
- 3) Biaya inkremental adalah seluruh biaya yang timbul sejak pengakuan awal aset biologis sampai dengan aset tersebut siap untuk dijual atau menjadi produk agrikultur. Contohnya biaya pemeliharaan, biaya panen, biaya

transportasi, biaya overhead.

- 4) Panen (*harvest*) atau pelepasan produk dari aset biologis dapat dilakukan dengan cara :
 - a) Melepaskan produk dari aset biologis, contoh : TBS (*biological assets*)
 - b) Memberhentikan dari proses kehidupan aset biologis, contoh : penebangan pohon sengon untuk diambil kayunya, panen tembakau.
- 5) Produk agrikultur adalah produk yang dipanen, contohnya TBS Kelapa Sawit yang telah dipanen, getah karet yang telah disadap.
- 6) Tanaman produktif (*bearer plants*) adalah aset biologis tanaman yang: digunakan dalam produksi atau penyediaan produk agrikultur, contohnya pohon kelapa sawit yang ditanam untuk diambil TBS-nya; pohon karet yang ditanam untuk diambil getahnya, Tanaman Tebu yang ditebang batangnya. diharapkan untuk menghasilkan produk untuk jangka waktu lebih dari satu periode, contohnya TBS dari pohon kelapa sawit dipanen lebih dari satu periode; penyadapan pohon karet dilakukan lebih dari satu periode.
 - a) Diharapkan untuk menghasilkan produk untuk jangka waktu lebih dari satu periode, contohnya TBS dari pohon kelapa sawit dipanen lebih dari satu periode; penyadapan pohon karet dilakukan lebih dari satu periode.
 - b) Memiliki kemungkinan yang sangat jarang untuk dijual sebagai

produk agrikultur, kecuali untuk penjualan sisa yang (*incidental scrap*), contohnya pohon kelapa sawit tidak pernah dijual sebagai produk agrikultur; pohon karet yang diambil getahnya tidak pernah dijual sebagai produk agrikultur kecuali untuk sisa insidental seperti bahan baku industri furniture.

6. Konsep Penilaian Aset

a. Biaya Historis (*Historical Cost*)

Biaya Historis (*Historical Cost*) adalah rupiah dari harga kontrak atau nilai tukar yang tercatat dalam sistem akuntansi. Prinsip biaya asli mensyaratkan penggunaan biaya dalam pengakuan aset, kewajiban, modal dan beban. Harga beli mengacu pada harga pertukaran yang disepakati oleh kedua belah pihak transaksi. Harga beli ini berlaku untuk semua transaksi antara dua pihak independen. Harga saham ini dapat muncul dalam semua transaksi dengan pihak eksternal, terlepas dari apakah itu transaksi aset, utang, modal atau lainnya.

b. Nilai Wajar (*Fair Value*)

Nilai wajar (*fair value*) menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 68 harga yang akan diterima untuk menjual suatu aset atau harga yang akan dibayar untuk mengalihkan suatu liabilitas dalam transaksi teratur antara pelaku pasar pada tanggal Pengukuran. Nilai Wajar telah mengadopsi IFRS 13 dan berlaku efektif sejak 01 Januari 2015 dan dianggap penting dengan diakuinya basis pengukuran oleh *standard setter*. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Wilestari & Afriani (2019) penerapan nilai wajar menimbulkan banyak biaya namun manfaat yang di peroleh lebih besar, dianggap lebih relevan dan

dapat diandalkan dibandingkan dengan menggunakan nilai perolehan. Penilaian aset biologis menurut tanaman berdasarkan nilai historis dianggap tidak tepat untuk memberikan informasi yang relevan kepada pengguna laporan keuangan dan dapat menjadi tidak relevan bagi pengumpulan keputusan.

7. Laporan Keuangan

a. Definisi Laporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban perusahaan kepada pemangku kepentingan dan entitas, catatan informasi keuangan suatu entitas yang dapat menggambarkan kinerja entitas tersebut pada suatu periode akuntansi. Menurut Dr Kasmir (2019) dalam bukunya menyimpulkan bahwa, laporan keuangan adalah laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini maupun dalam suatu periode tertentu. Adapun menurut Hery (2016) dalam bukunya menyampaikan bahwa laporan keuangan adalah produk akhir dari serangkaian proses pencatatan dan pengikhtisaran data transaksi bisnis. Seorang akuntan diharapkan mampu untuk mengorganisir seluruh data akuntansi hingga menghasilkan laporan keuangan dan bahkan harus dapat menginterpretasikan serta menganalisis laporan keuangan yang dibuatnya. Disisi lain Munawir (2017) laporan keuangan merupakan alat yang sangat penting untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan dan hasil-hasil yang telah dicapai oleh perusahaan yang bersangkutan, dan di dalam penyajian laporan keuangan berpedoman pada PSAK No. 01 menyimpulkan bahwa laporan keuangan adalah penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Laporan ini menampilkan sejarah

entitas yang dikuantifikasi dalam nilai moneter. Dimana tujuan laporan keuangan menyediakan informasi tentang posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi (IAI, 2019 :1). Dari berbagai pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan merupakan ringkasan proses pencatatan transaksi keuangan yang menggambarkan hasil proses akuntansi pada sebuah perusahaan sebagai alat komunikasi yang mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan yang terjadi dalam periode tertentu.

b. Karakteristik Laporan Keuangan

Menurut PSAK No. 1 (2020), yang menjadi karakteristik laporan keuangan

1) Dapat dimengerti (*Understandability*)

Laporan keuangan yang berisikan informasi keuangan harus dapat dipahami oleh penggunanya agar dapat digunakan untuk pengambilan keputusan.

2) Dapat dibandingkan (*comparability*)

Informasi yang ada dalam laporan keuangan haruslah dapat dibandingkan. Informasi yang diberikan dapat saling dibandingkan antar periode maupun antar perusahaan. Kepatuhan dalam pada standar akuntansi keuangan dan ketepatan waktu penyajian laporan keuangan dapat membantu tercapainya daya banding.

3) Relevan. (*Relevance*)

Relevansi mengacu pada kegunaan informasi selama pencarian keputusan agar bermanfaat informasi harus relevan dengan kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Keputusan keuangan pengguna dengan membantu mengevaluasi transaksi masa lalu, sekarang atau masa depan, konfirmasi dan koreksi hasil penilaian. Nilai prediktif dan nilai umpan menentukan relevansi laporan keuangan. Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pemakaiannya sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dari yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan.

c. Komponen Laporan Keuangan

Laporan Keuangan merupakan catatan keuangan dari suatu periode akuntansi yang digunakan untuk kinerja usaha dan tanggung jawab dalam pengaturan keuangan. Ada lima jenis laporan keuangan menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1 2013 menggolongkan :

1) Laporan Posisi Keuangan (Neraca).

Laporan posisi keuangan (neraca) maupun *balance sheet* merupakan laporan keuangan yang menunjukkan posisi dan informasi keuangan sebuah perusahaan. Dalam laporan posisi keuangan perusahaan terdiri dari aktiva, kewajiban, dan ekuitas. Laporan posisi keuangan harus disusun secara sistematis sehingga dapat memberikan gambaran mengenai posisi keuangan suatu entitas.

2) Laporan Laba Rugi dan penghasilan komperhensif lain.

Laporan Laba/ Rugi (*income statement*) maupun *profit and loss statement* merupakan laporan keuangan yang berfungsi untuk menilai kinerja keuangan apakah perusahaan mengalami keuntungan maupun kerugian pada satu periode akuntansi.

3) Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas merupakan laporan keuangan yang mencerminkan naik turunnya komponen ekuitas pada awal periode dan akhir periode.

4) Laporan Arus Kas

Laporan arus kas merupakan laporan keuangan yang menyediakan informasi arus kas yang menjadi dasar bagi pengguna untuk menilai kemampuan entitas dalam menghasilkan kas dan setara kas serta kebutuhan entitas dalam menggunakan kas. Laporan arus kas diklasifikasikan dalam tiga aktivitas yaitu, operasi, investasi, dan pendanaan.

5) Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK)

Catatan Atas Laporan Keuangan berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lain. CALK merupakan laporan keuangan yang berisi informasi tambahan atas apa yang disajikan dalam laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komperhensif lain, laporan perubahan ekuitas, dan laporan

arus kas. CALK memberikan deskripsi naratif atau pemisahan pos - pos yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dan informasi mengenai pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan

Struktur penyajian CALK adalah :

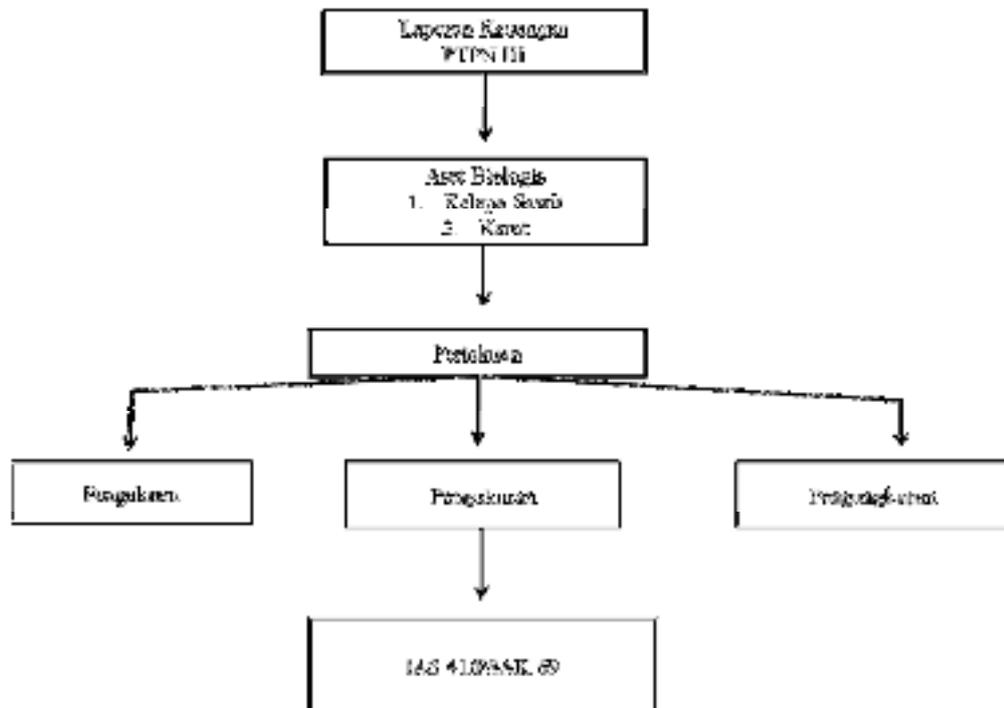
- a) Informasi umum perusahaan, seperti profil dan stuktur organisasi
- b) Kebijakan akuntansi penting yang digunakan oleh perusahaan
- c) Rincian pos-pos laporan keuangan
- d) Informasi lainnya yang relevan dengan penyajian keuangan.

2.2 Alur Pemikiran

Aset biologis dikatakan sebagai tanaman pertanian yang dimiliki oleh perusahaan. Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur dalam rangka manajemen transformasi biologis dari sebuah aset biologis menghasilkan produk yang siap digunakan dan yang masih membutuhkan proses lebih lanjut karena karakteristiknya yang berbeda dengan karakteristik aset yang lain maka dalam pengukuran aset memiliki beberapa metode pengukuran. Pernyataan tentang pengukuran aset biologis diatur dalam PSAK, yaitu PSAK No.69. Berdasarkan PSAK 69 aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar.

Langkah yang pertama menjelaskan bagaimana penyajian aset biologis berdasarkan perlakuan akuntansi menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.69. Selanjutnya menjelaskan bagaimana penyajian aset biologis berdasarkan pengakuan dan pedoman akuntansi pada PT. Perkebunan Nusantara

III ke dalam laporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan dalam alur pemikiran sebagai berikut :



Gambar 2. 1 Alur Pemikiran

Sumber : Data diolah, 2023

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Lokasi dan Waktu Penelitian

3.1.1 Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian merupakan tempat dilakukannya penelitian. Penetapan lokasi penelitian adalah salah satu langkah penting dalam penelitian kualitatif, dimana dengan menentukan lokasi penelitian menunjukkan dimana penelitian hendak dilakukan sehingga dapat mempermudah peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Dalam penelitian ini, lokasi yang akan dijadikan tempat penelitian yaitu PT Perkebunan Nusantara III (Persero) yang beralamat di Jalan Sei Batang Hari No. 02 Medan Sumatera Utara. Adapun alasan lokasi ini dipilih dengan alasan dan pertimbangan sebagai berikut :

1. PT. Perkebunan Nusantara merupakan salah satu Badan Usaha Milik Negara yang bergerak di bidang pengelolaan dan pemasaran hasil perkebunan induk terbesar yang ada di Sumatera Utara yang dapat dengan mudah dijangkau serta di akses.
2. PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan merupakan tempat magang peneliti sehingga mendukung dan mempermudah peneliti mendapatkan data dan melakukan penelitian dengan menggunakan data yang diperlukan dari laporan keuangan tahunannya.

3.1.2 Waktu Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan mulai tanggal 3 (tiga) Oktober 2022 sampai pada akhir bulan Maret 2023.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kualitatif. Data kualitatif yaitu data dari perusahaan dalam bentuk informasi baik lisan maupun tulisan seperti sejarah berdirinya perusahaan, visi dan misi, buku pedoman akuntansi Badan Usaha Milik Negara (BUMN) perkebunan PTPN, jurnal-jurnal, daftar aset tanaman karet dan kelapa sawit, dan laporan keuangan tahunan serta data-data lain yang sifatnya kualitatif.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh melalui pengamatan dan wawancara langsung dengan pihak perusahaan. Dalam memperoleh data, peneliti mewawancarai para staf Bagian Operasional Keuangan dan Akuntansi (BOKA) terkhusus staf dan karyawan di bagian Urusan Konsolidasi dan Laporan Keuangan PT Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.

3.3 Metode Pengumpulan Data

1. Metode Wawancara

Wawancara digunakan sebagai pengumpulan informasi dari PT.Perkebunan Nusantara III (Persero) dengan menggunakan wawancara langsung dengan berhadapan dengan Bapak dan Ibu karyawan di Bagian Operasional Keuangan dan Akuntansi (BOKA) Urusan Konsolidasi Laporan Keuangan yang banyak memberikan informasi mengenai laporan keuangan dan aset biologis.

2. Metode Dokumentasi

Dokumentasi merupakan pengumpulan data berupa catatan, dokumentasi dan administrasi yang diperoleh dari situs resmi, arsip data terkait catatan aset, jumlah total aset biologis, data seluruh komoditas tanaman, dokumen tentang pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis, serta dokumen laporan keuangan pada tahun sebelumnya yang sudah dipublikasikan sesuai dengan masalah yang diteliti.

3. Studi Pustaka

Pengumpulan data yang diperoleh sebagai landasan teori. Dalam penelitian ini, data yang diperoleh melalui buku-buku, penelitian terdahulu seperti (jurnal, artikel, skripsi, dan buku pendukung lainnya), peraturan-peraturan serta sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan informasi yang dibutuhkan dalam penulisan khususnya penerapan aset biologis pada laporan keuangan dan kesesuaiannya di PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.

3.4 Teknik Analisis Data

Menurut Wijaya Umrati Hengki, (2020) (dalam Sugiyono, 2017 ; 335), analisis data adalah proses mencari dan menyusun secara sistematis data yang diperoleh dari hasil wawancara catatan lapangan dan dokumentasi. Secara sistematis mengolah informasi yang diperoleh dari hasil wawancara, catatan lapangan dan materi lainnya sehingga mudah dipahami dan hasilnya dapat dibagikan kepada orang lain. Analisis data dilakukan dengan mengorganisasikan data, mendeskripsikannya dalam satuan-satuan, dan mengimplementasikannya. Sintesis disusun menjadi pola, pilih apa yang penting dan apa yang telah dipelajari, dan tarik kesimpulan yang dapat dibagikan dengan orang lain.

Dalam penelitian ini metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dengan desain deskriptif. Jenis metode penelitian deskriptif yang digunakan adalah studi perbandingan (*comparative study*) dengan tujuan untuk membandingkan variabel yang sama dengan penelitian mandiri dengan sampel dan waktu yang berbeda mengenai praktik aktivitas akuntansi dalam pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.69 dimana data yang diperoleh dianalisis secara kualitatif dengan mengkaji, memaparkan, menelaah dan menjelaskan data-data yang diperoleh dari PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan untuk mendapatkan gambaran

yang jelas dan menyeluruh tentang bagaimana penerapan aset biologis berupa tanaman perkebunan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan dalam laporan keuangnya dan kesesuaiannya dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK).