

**PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS TANAMAN KAKAO  
BERDASARKAN PSAK NO.69 DAN PSAK 16 PADA PT. PERKEBUNAN  
NUSANTARA XII (PERSERO) KEBUN BANJARSARI**

**Anik Rohmaten, Norita Citra Yuliarti, SE., MM, Retno Murwanti, S. TP., M.P**

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi  
Universitas Muhammadiyah Jember

**ABSTRACT**

*This study aims to determine the recognition, measurement, disclosure of biological assets based on PSAK No.69 with PSAK No. 16 and to find out the fair value method is an effective way of measuring biological assets in a company based on PSAK No.69 with PSAK No. 16. The method used in this research is descriptive qualitative with a case study approach conducted at PTPN XII Kebun Banjarsari.*

*The data used in this study are primary and secondary data obtained from the financial statements of PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari and the results of the interview. The results showed that in carrying out the accounting treatment of biological assets, PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari is different from PSAK No. 69. The difference is concerning: Measurement of fair value that was not carried out by PTPN XII Kebun Banjarsari which used the acquisition price more. The difference is about the measurement of fair value where the company does not reevaluate the value of biological assets because it uses the acquisition price by making adjustments at the end of each period. This is done because biological assets cannot be measured reliably.*

*Therefore this is permissible according to PSAK No.69 paragraph 30.*

**Key words: Biological Assets, PSAK No. 69 agriculture**

**BAB 1 PENDAHULUAN**

**1.1 Latar Belakang Masalah**

Informasi keuangan yang tidak tepat menjadi salah satu permasalahan yang dialami oleh perusahaan yang mengelola sektor perkebunan di Indonesia. Informasi saat ini sangat dibutuhkan karena hal tersebut penting bagi semua segi kehidupan. Dalam ketersediaan informasi menjadi bagian yang sangat penting dalam pengambilan keputusan. Setiap pengambilan keputusan diambil dari berbagai pertimbangan-pertimbangan yang diperoleh dari berbagai informasi. Kualitas dari sebuah keputusan juga sangat bergantung kepada beberapa banyak informasi yang dapat diperoleh, serta beberapa relevan dan andal informasi tersebut digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan.

Dalam bidang akuntansi, sebuah informasi dapat diperoleh dari laporan keuangan. Laporan keuangan menurut Wardiyah (2016) adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada periode akuntansi untuk menjelaskan kinerja dari

perusahaan tersebut. Menurut PSAK No. 1 (PSAK Revisi 1998), tentang penyajian laporan keuangan menyatakan bahwa laporan keuangan yang lengkap terdiri dalam komponen neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas (*cashflow statement*) serta catatan atas laporan keuangan. Secara umum tujuan laporan keuangan bertujuan untuk memberikan informasi keuangan suatu perusahaan, baik pada saat tertentu. Laporan keuangan dapat disusun secara mendadak sesuai kebutuhan perusahaan maupun secara berkala. Jelasnya adalah laporan keuangan mampu memberikan informasi keuangan kepada pihak dalam dan maupun luar perusahaan yang memiliki kepentingan terhadap perusahaan (Kamsir, 2017).

PSAK No. 69 (2018) merupakan pengadopsian penuh dari IAS 41 agrikultur (*Internasional Accounting Standard*) yang berisi tentang perlakuan pengukuran dan pelaporan aset biologis. Menurut PSAK No. 69 (2018) Aset Biologis (*biological asset*) adalah hewan dan tanaman hidup. Awal 2016 DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) mengesahkan PSAK No. 69 agrikultur yang akan efektif diadopsi oleh seluruh entitas agrikultur pada Januari 2018. Penelitian ini memilih memakai PSAK No. 69 (2018) karena negara berkembang yang sebagian besar perekonomiannya yang ditunjang dari sektor agrikultur sehingga negara berkembang khususnya Indonesia, Malaysia dan India belum menerapkan dan mengadopsi IAS 41 untuk agro mereka karena dinilai *agriculture* kurang relevan, efektif dan kurang sempurna untuk dapat diterapkan. Dikatakan kurang relevan, efektif dan kurang sempurna untuk diterapkan karena pada IAS 41 *agriculture* berisi tentang penerapan nilai wajar didalam pengukuran aset biologisnya. Pengakuan, pengungkapan dan pengukuran aset biologis harus menggunakan metode akuntansi yang tepat dan benar agar bisa menentukan nilai dari aset biologis secara wajar. Suatu entitas sudah mampu menilai secara wajar maka laporan keuangan entitas juga akan disusun dengan informasi sesungguhnya yang terjadi dilapangan. Namun, apabila entitas tidak mampu melakukan penilaian dengan wajar maka kemungkinan entitas menyampaikan informasi yang biasa kepada para pengguna laporan keuangan.

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan, penulis sangat tertarik untuk mengadakan penelitian dengan judul **“Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Tanaman Kakao Berdasarkan PSAK No.69 dan PSAK 16 pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari”**

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan, maka permasalahan yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis tanaman kakao dalam hal pengakuan, pengukuran dan pengungkapan berdasarkan kebijakan PT Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari?

2. Bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis tanaman kakao PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari berdasarkan PSAK No.69?

### **1.3 Tujuan penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah yang telah diuraikan diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui perlakuan akuntansi aset biologis tanaman kakao dalam hal pengakuan, pengungkapan dan pengukuran berdasarkan kebijakan PT Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari.
2. Untuk mengetahui perlakuan akuntansi aset biologis tanaman kakao PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari berdasarkan PSAK No.69?

## **BAB 2 TINJAUAN PUSTAKA**

### **2.1 Tinjauan Teori**

#### **2.1.1 Aset**

Menurut Jusup Al Haryono (2011) aset adalah sumber-sumber ekonomi yang dimiliki perusahaan yang biasa dinyatakan dalam satuan uang. Jenis sumber-sumber ekonomi atau lazim disebut aset perusahaan bisa bermacam-macam. Ada aset yang berupa barang berwujud seperti kas, persediaan barang dagangan,

#### **2.1.2 Klasifikasi Aset**

Aset secara umum aset dapat dikasifikasikan pada neraca dikelompokkan menjadi dua kelompok yaitu aset lancar (*current assets*) dan aset tidak lancar (*noncurrent assets*) (Kieso, 2007).

#### **2.2 Aset Biologis**

Menurut PSAK No. 69 (2018) aset biologis (*biological asset*) adalah hewan dan tanaman hidup. Menurut Ventura, *et al* (2016) aset biologis merupakan sumber daya berupa makhluk hidup yang mengalami transformasi biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dapat memberikan manfaat bagi perusahaan di masa yang akan datang. Menurut Weygandt, *et al* (2015) menyatakan bahwa aset biologis diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar adalah hewan atau tumbuhan hidup, seperti domba, sapi, pohon buah, atau tanaman kapas.

#### **2.2.1 Karakteristik**

Menurut Azevedo, G.M.C. (2007) aset biologis dikatakan aset dasar dalam aktivitas agrikultur, karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut.

#### **2.2.2 Jenis Aset Biologis**

Menurut Ridwan (2011) berdasarkan ciri-ciri yang melekat pada aset biologis dapat dibedakan menjadi dua, yaitu :

1. Aset Biologis Bawaan

Aset yang menghasilkan produk agrikultur yang dipanen, namun aset yang tidak menghasilkan produk utama agrikultur tapi bisa regenerasi sendiri.

## 2. Aset Biologis Bahan Pokok

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

### 2.3 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Menurut Dwi Martani, dkk (2014) pengakuan (*recognition*) merupakan proses penentuan apakah suatu pos yang memenuhi definisi unsur dinyatakan neraca atau laporan laba rugi komprehensif. Pengakuan menentukan membawa konsekuensi pencatatan atas transaksi tersebut harus dilakukan. Pos yang memenuhi definisi suatu unsur laporan keuangan harus diakui jika :

1. Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam entitas; dan
2. Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

### 2.4 Pengakuan Aset

Menurut Hans Kartikahadi, dkk (2012) aset diakui dalam neraca kalau besar kemungkinan (*probable*) bahwa manfaat ekonominya di masa depan diperoleh perusahaan dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur.

#### 2.4.1 Pengakuan Aset Biologis

Berdasarkan PSAK No. 69 (2018) menyatakan bahwa entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika:

1. Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu.
2. Besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas.
3. Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

Menurut Martani, *et al* (2014) menjelaskan secara jelas bahwa aset

### 2.5 Pengukuran Unsur Laporan Keuangan

Menurut Dwi Martani, dkk (2014) pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk unsur laporan keuangan yang disajikan dalam neraca dan laporan laba rugi komprehensif. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu.

#### 2.5.1 Pengukuran Aset

Menurut Raja Adri (2012) sejumlah dasar pengukuran yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam laporan keuangan.

#### 2.5.2 Pengukuran Aset Biologis

Menurut PSAK No. 69 (2018) aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali untuk kasus yang dideskripsikan dalam paragraf 30 dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.

### 2.6 Pengungkapan Unsur Laporan Keuangan

Pengungkapan secara teknis didefinisikan sebagai langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statemen keuangan. Secara umum, pengungkapan merupakan konsep, metode dan media

tentang bagaimana informasi akuntansi disampaikan kepada pihak yang berkepentingan (Suardjono, 2014).

### **2.6.1 Pengungkapan Aset**

Definisi pengungkapan (*disclosure*) menurut Siegel dan Shim (1994) adalah pengungkapan atas informasi yang diberikan sebagai lampiran pada laporan keuangan sebagai catatan kaki atau tambahan. Informasi ini menyediakan penjelasan yang lebih lengkap mengenai posisi keuangan, hasil operasi, dan kebijakan perusahaan. Informasi penjelasan mengenai kesehatan keuangan dapat juga diberikan dalam laporan pemeriksaan. Semua materi harus diungkapkan termasuk informasi kuantitatif maupun kualitatif yang sangat membantu pengguna laporan.

### **2.6.2 Pengungkapan Aset Biologis**

Menurut PSAK No. 69 (2018) menyatakan bahwa 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.

### **2.7 Nilai Wajar (*Fair Value*)**

Nilai Wajar adalah 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 PSAK No. 68. Nilai wajar adalah pengukuran berbasis pasar, bukan pengukuran berbasis entitas.

### **2.8 Pernyataan Standart Akuntansi Keuangan (PSAK 69)**

Secara umum PSAK No.69 (2018) mengatur bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Di dalam PSAK No. 69 mengatur mengenai perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur yang merupakan hasil panen dari aset biologis milik entitas, pada titik panen.

### **2.9 *International Accounting Standart (IAS) 41***

Tujuan dari Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang berhubungan dengan aktivitas agrikultur. Standar ini diterapkan untuk produk agrikultur yang merupakan produk hasil dari aset biologis suatu entitas, hanya sampai saat panen.

### **2.10 Pernyataan Standart Akuntansi Keuangan (PSAK 16)**

Aset tetap yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK 58: Aset Tidak Lancar yang dimiliki untuk dijual dan operasi yang di hentikan. Aset biologis yang terkait dengan aktivitas agrikultur selain tanaman produktif (lihat PSAK 69: Agrikultur). Pernyataan ini diterapkan untuk produk dari tanaman produktif.

### **2.11 Metode Biaya Historis (*Historical Cost Metode*)**

Pada model ini dulunya dianggap model paling efektif dan paling cocok untuk pengukuran dari suatu aset biologis dan produk agrikultur. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Namun pada model ini biaya historis memiliki beberapa kelemahan, yaitu:

1. Pada model ini tidak bisa digunakan pada transaksi yang kompleks seperti transaksi turunan instrument keuangan yang tidak mempunyai biaya perolehan namun mempunyai nilai
2. Model biaya perolehan dianggap lebih objektif, namun didalam akuntansi banyak sekali digunakan estimasi yang sifatnya subjektif
3. Model biaya perolehan hanya bisa digunakan dengan asumsi perusahaan tersebut *going concern*.
4. Model ini membandingkan pendapatan dan biaya.

### **2.12 Metode Nilai Wajar (*Fair Value Metode*)**

Indonesia menerbitkan PSAK-69 agrikultur yang merupakan pengabdisian dari IAS-41 *agricultur*. Pada PSAK-69 aset biologis diukur menggunakan nilai wajar karena dinilai penggunaannya paling efektif digunakan.

### **2.13 Karakteristik Kualitatif Informasi Keuangan**

Menurut Dwi Martani, dkk (2014) laporan keuangan berisikan informasi keuangan yang pada hakikatnya adalah informasi kuantitatif. Agar informasi tersebut berguna bagi pemakai informasi tersebut harus memenuhi karakteristik kualitatif. Dengan karakteristik kualitatif tersebut, informasi kuantitatif dalam laporan keuangan dapat memenuhi kebutuhan pemakai. Menurut PSAK, ada empat karakteristik kualitatif pokok yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan dan dapat dibandingkan.

## 2.14 Penelitian Terdahulu

Berikut penelitian terdahulu yang digunakan oleh penulis sebagai referensi sebagaimana dapat dilihat pada tabel 2.1.

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Hasil Penelitian
1.	Korompis, C.W (2016)	<p>Melakukan penelitian dengan judul “Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur pada Petani Kelapa pada Desa di Daerah Likupan Selatan : Dampak Penerapan ED PSAK No.69 Tentang Agrikultur”.</p> <p>Hasil penelitian mengenai aset biologis tersebut meliputi hal-hal sebagai berikut:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Entitas mengungkapkan : a) keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi dan jumlah tercatat aset biologis yang dijamin untuk liabilitas. b) jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aset biologis. c) strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.</li><li>2. Penyajian laporan keuangan umumnya hanya menyangkut laporan historis sehingga tidak dapat menggambarkan secara eksplisit prospek masa depan angka-angka akuntansi umumnya didasarkan pada hasil transaksi pertukaran sehingga hanya menggambarkan nilai pada saat itu.</li></ol>
2.	Achmad Ridwan ABD. (2011)	<p>Penelitian yang dilakukan oleh Achmad Ridwan ABD pada tahun 2011 dengan menggunakan objek PT. Perkebunan Nusantara XIV di Makasar. Penelitian ini berjudul “Perlakuan Akuntansi Untuk Aset Biologis”</p> <p>Adapun hasil dari penelitian ini adalah:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>1. Menunjukkan bahwa entitas terkait mengakui aset biologis yang dimilikinya dalam dua kelompok yaitu tanaman belum menghasilkan dan tanaman telah menghasilkan.</li><li>2. Perusahaan melakukan pencatatan dan pengukuran terhadap aset biologisnya dengan</li></ol>

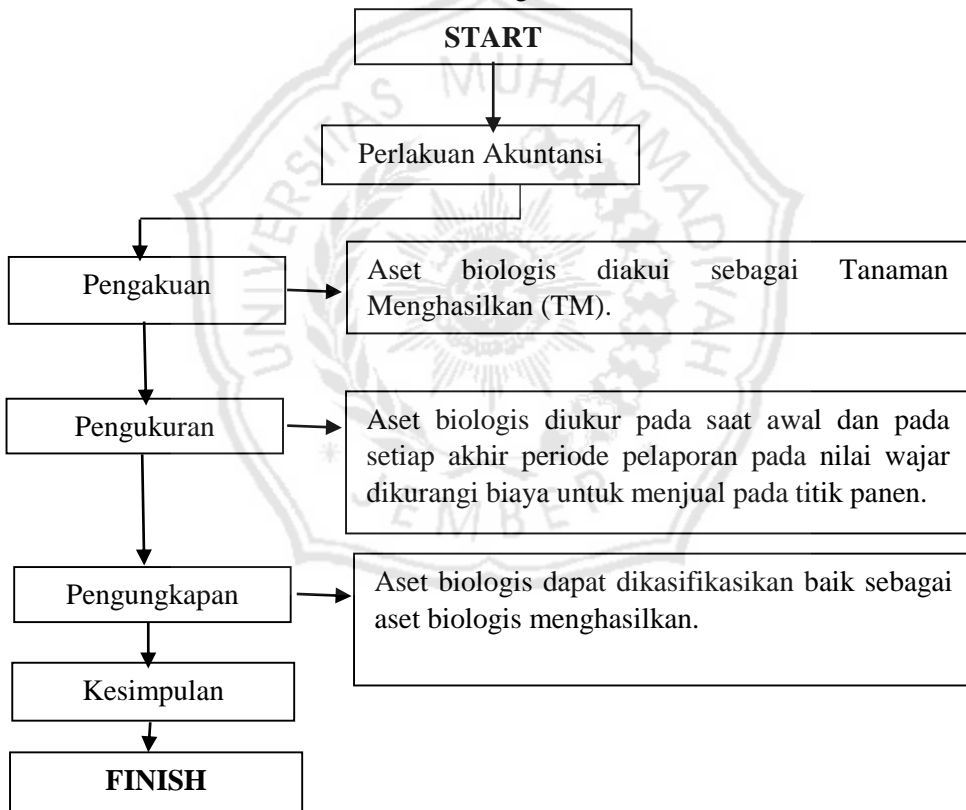
		<p>menggunakan harga perolehan (<i>historical cost</i>) namun dianggap belum mampu memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan karena tidak menunjukkan informasi nilai dari aset yang sebenarnya.</p> <p>3. Kesulitan-kesulitan yang timbul dalam mengidentifikasi biaya-biaya terkait dengan aset biologis menyebabkan aset biologis disajikan lebih rendah (<i>under value</i>) atau lebih tinggi (<i>over value</i>) dari yang seharusnya, sehingga informasi mengenai aset biologis menjadi kurang andal.</p>
3.	Adita, Kiswara (2012)	<p>Judul penelitian: “Analisis penerapan <i>International Accounting Standart (IAS) 41</i> pada PT. Sampoerna Agro, Tbk”.</p> <p>Hasil Penelitian: Menunjukkan bahwa PT Sampoerna Agro, Tbk sudah mengakui aset biologisnya dengan menggunakan nilai wajar meskipun metode pengukurannya belum menggunakan metode nilai wajar.</p>
4	Tyas, E. L. A., & Fachriyah, N. (2012)	<p>Judul penelitian “Evaluasi Penerapan Standart Akuntansi Keuangan dalam Pelaporan Aset Biologis (Studi kasus pada Koperasi M)”.</p> <p>Hasil penelitian: menunjukkan bahwa entitas mengakui aset biologis berupa kelapa sawit dengan menggunakan akun Tanaman Belum Menghasilkan dan Tanaman Telah Menghasilkan sesuai tahapan transformasi biologisnya. Selain itu mengenai pengukuran aset biologisnya secara umum dengan menggunakan metode biaya historis.</p>



5.	Aisyah. S (2017)	Judul penelitian: “Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK No.69 Tentang Agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara X Jember Kebun Kertosari”. Hasil penelitian: menunjukkan bahwa PT. Perkebunan Nusantara (Persero) X Jember Kebun Kertosari mengakui aset biologis sebagai tanaman menghasilkan, tanaman belum menghasilkan dan persediaan hasil panen. Namun secara konsep tidak berbeda karena sama-sama mengikuti transformasi aset biologis.
----	------------------	---

## 2.15 Kerangka Pemikiran

Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran



Kerangka berfikir dalam penelitian ini menjelaskan perlakuan akuntansi aset biologis di PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) kemudian dengan membandingkan dengan perlakuan aset biologis menurut PSAK No. 69 untuk mengetahui apakah perlakuan akuntansi aset biologis perusahaan sesuai dengan standart akuntansi PSAK No. 69.

Perbandingan perlakuan akuntansi terkait aset biologis menurut PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) adalah terkait dengan pengakuan, pengukuran, pengungkapan didalam laporan keuangan. perbedaan tersebut bisa berupa kesalahan dalam pencatatan jurnal transaksi atas aset biologis, pengukuran aset biologis yang mana PSAK No. 69 mengajurkan untuk menggunakan nilai wajar di kurangi dengan biaya untuk menjual untuk mengetahui apakah terjadi keuntungan atau kerugian dari penilaian aset biologis.

## **BAB 3 METODE PENELITIAN**

### **3.1 Jenis Penelitian**

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif deskriptif dengan pendekatan studi kasus yang dilakukan di PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari. Menurut Moleong (2017) penelitian kualitatif adalah penelitian yang dimaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh suatu subjek penelitian.

### **3.2 Lokasi Penelitian**

Lokasi penelitian dalam penulisan ini adalah perusahaan yang bergerak dibidang agrikultur yaitu PT. Perkebunan Nusantara (Persero) XII Kebun Banjarsari yang berada di Desa Banjarsari Klatakan, Kecamatan Bangsalsari, Kabupaten Jember.

### **3.3 Jenis dan Sumber Data**

#### **3.3.1 Jenis Data**

Jenis data yang digunakan dalam penulisan ini adalah sebagai berikut:

1. Data kualitatif, yaitu dari perusahaan dalam bentuk informasi lisan maupun tulisan seperti sejarah berdirinya perusahaan, struktur organisasi perusahaan yang disertai uraian tugasnya, serta data-data lain yang bersifat kualitatif. Misalnya data yang diperoleh dari hasil wawancara dengan staf keuangan pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari.
2. Data Kuantitatif, yaitu data yang berupa angka-angka seperti besarnya nilai aset biologis yang diakui oleh perusahaan dalam laporan keuangan, serta data-data yang dibutuhkan dalam rangka penulisan (Moleong, 2017).

#### **3.3.2 Sumber Data**

Adapun sumber data yang digunakan dalam penulisan ini, yaitu:

1. Data primer, merupakan sumber data pertama yang diperoleh melalui observasi atau wawancara langsung dengan pihak perusahaan.
2. Data sekunder, yaitu data yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara, yaitu melalui dokumen-dokumen perusahaan yang berkaitan dengan penulisan berupa laporan keuangan serta catatan mengenai pengakuan dan pengukuran atas aset biologisnya (Moleong, 2017).

### 3.4 Metode Pengumpulan Data

Untuk mendapatkan data-data sehubungan dengan penelitian ini, maka penulis menggunakan metode sebagai berikut:

1. Penelitian lapangan (*field research*), yaitu kegiatan pengumpulan data yang dilakukan dengan meninjau langsung pada objek dan sasaran yang diteliti pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari Jember. Adapun Penelitian Lapangan meliputi:
  - a. Wawancara (*interview*), yaitu penulis mengadakan wawancara dengan pihak perusahaan yaitu diwakili oleh staf perusahaan yang berwenang guna memperoleh informasi yang dibutuhkan sehingga penulis mendapatkan gambaran mengenai proses pengakuan dan pengukuran serta pengungkapan aset biologis yang dilakukan oleh perusahaan.
  - b. Dokumentasi, yaitu penulis mempelajari dokumen-dokumen, arsip-arsip, serta data lain yang berhubungan dengan penelitian ini. Dokumen yang dipelajari yaitu yang terkait dengan perlakuan akuntansi (Moleong, 2017).

### 3.5 Teknis Analisis Data

Untuk menjawab rumusan masalah yang ada, maka metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kualitatif. Analisis deskriptif kualitatif adalah dengan mengkaji, memaparkan, menelaah, dan menjelaskan data-data yang diperoleh pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari untuk mendapatkan gambaran yang jelas dan menyeluruh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari hingga tersaji ke dalam laporan keuangan (Moleong, 2017).

## BAB 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

### 4.1 Perlakuan Akuntansi Aset Biologis menurut PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.69 tentang Agrikultur

#### 4.1.1 Identifikasi Aset Biologis

**Tabel 4.1 Identifikasi Aset Biologis Menurut PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari dengan PSAK No.69**

<b>PTPN XII Kebun Banjarsari</b>	<b>PSAK No.69</b>	<b>Kesesuaian</b>
1. Digunakan dalam produksi atau penyediaan produk agrikultur.	1. Dibudidayakan untuk dipanen sebagai produk agrikultur.	Sesuai
2. Diharapkan menghasilkan produk untuk jangka waktu	2. Dibudidayakan untuk menghasilkan produk agrikultur ketika terdapat kemungkinan yang sangat	

lebih dari satu periode. 3. Memiliki kemungkinan yang sangat jarang untuk dijual sebagai produk agrikultur, kecuali untuk penjualan sisa insidental.	jarang, bahwa entitas juga akan memanen dan menjual tanaman tersebut sebagai produk agrikultur, selain sebagai sisa insidental 3. Tanaman semusim	
---	--	--

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

#### 4.1.2 Jenis Aset Biologis

##### PTPN XII Kebun Banjarsari dengan PSAK No.69

PTPN XII Kebun Banjarsari	PSAK No.69	Kesesuaian
1. Tanaman Tahun yang Akan Datang (TTAD) 2. Tanaman Tahun Ini (TTI) 3. Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) 4. Tanaman Menghasilkan (TM)	1. Aset biologis yang dapat dikonsumsi 2. Aset biologis produktif 3. Aset biologis menghasilkan 4. Aset biologis belum menghasilkan	Sesuai

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

#### 4.1.3 Pengakuan Aset Biologis

**Tabel 4.3 Pengakuan Aset Biologis Menurut PTPN XII Kebun Banjarsari**

PTPN XII Kebun Banjarsari	PSAK No.69	PSAK 16	Kesesuaian
1. Perusahaan mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu 2. Besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke	1. Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu. 2. Besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut	1. Kemungkinan besar entitas akan memperoleh manfaat ekonomik masa depan dari aset tersebut. 2. Biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.	Sesuai

perusahaan. 3. Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.	akan mengalir ke entitas. 3. Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.		
---	---	--	--

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

#### 4.1.4 Pengukuran Aset Biologis

**Tabel 4.4 Pengukuran Aset Biologis Menurut PTPN XII Kebun Banjarsari dengan PSAK 69**

Klasifikasi	PTPN XII Banjarsari	PSAK 69	Kesesuaian
Aset Biologis	Harga perolehan, yaitu sebesar akumulasi biaya yang telah dikeluarkan atau dibebankan atau dialokasikan selama tanaman belum menghasilkan, yakni sejak TTAD, TTI, hingga TBM (sebelum pindah menjadi TM)	Pengakuan awal dan pada saat setiap akhir periode pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.	Tidak sesuai
Produk Agrikultur	Nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih.	Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.	Tidak sesuai

Sumber: Data Sekunder yang diolah, 2019

PTPN XII Kebun Banjarsari mengukur nilai aset biologis tanaman kakao menggunakan harga perolehan yang merupakan akumulasi dari harga perolehan dan biaya yang dikeluarkan seperti pemeliharaan dan lainnya. Biaya tersebut adalah akumulasi biaya pada saat TTAD, TTI, TBM, TM. Berdasarkan PSAK 69, aset biologis diukur menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Perbedaan ini terjadi dikarenakan penggunaan nilai wajar dianggap sulit dilakukan oleh perusahaan karena tidak adanya harga pasar yang aktif dan mahalnya biaya jika menggunakan jasa penilai, sehingga perusahaan mengukur aset menggunakan harga perolehannya. PTPN XII Kebun Banjarsari tidak mengakui adanya keuntungan dan kerugian pada Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan

(TM). Berdasarkan PSAK 69, perusahaan harus mengakui keuntungan dan kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar aset biologisnya baik mengalami penurunan atau kenaikan. Perbedaan ini terjadi dikarenakan dasar perhitungan perolehan aset yang digunakan PTPN XII Kebun Banjarsari adalah harga perolehan, sedangkan perhitungan menurut PSAK 69 yang berdasarkan nilai wajar akan menimbulkan selisih atas penilaian aset biologis tersebut. Selisih ini akan menimbulkan keuntungan atas penilaian aset biologisnya jika nilai wajar lebih rendah dari nilai yang tercatat pada saat aset biologis tersebut.

#### 4.1.5 Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 perusahaan harus menyajikan deskripsi untuk setiap Aset Biologis disajikan dalam Neraca perusahaan pada aset tidak lancar yaitu Aset Biologis dengan mengklasifikasikan jenis Aset Biologisnya. Sedangkan persediaan berupa produk agrikultur disajikan dalam nerca pada pos aset lancar. Berikut ini adalah contoh letak Aset Biologis:

**Gambar 4.2 Ilustrasi Neraca PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari berdasarkan PSAK 69**

<b>PT. Perkebunan Nusantara XII Banjarsari</b>	<b>31 Desember 2018</b>
<b>Neraca</b>	<b>(dalam ribuan rupiah)</b>
<b>Aset</b>	
<b>Aset Lancar</b>	
Kas	Xxx
Piutang Dagang	Xxx
Persediaan (Produk Agrikultur)	Xxx
<b>Total Aset Lancar</b>	<b>Xxxx</b>
<b>Aset Tidak Lancar</b>	
Aset Biologis Belum Menghasilkan	Xxx
Aset Biologis Menghasilkan	Xxx
Subtotal Aset Biologis	Xxx
Aset Tetap	Xxx
<b>Total Aset Tidak Lancar</b>	<b>Xxxx</b>
<b>TOTAL ASET</b>	<b>Xxxx</b>
<b>EKUITAS DAN LIABILITAS</b>	
<b>Liabilitas Jangka Pendek</b>	
Utang Usaha dan Utang Lain-lain	Xxx
<b>Total Liabilitas Jangka Pendek</b>	<b>Xxx</b>
<b>Ekuitas</b>	
Modal Saham	Xxx
Saldo Laba	Xxx
<b>Total Ekuitas</b>	<b>Xxx</b>
<b>Total Ekuitas dan Liabilitas</b>	<b>Xxxx</b>

**Gambar 4.3 Ilustrasi Laporan Laba Rugi PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari berdasarkan PSAK 69**

<b>PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari</b>		
<b>Laporan Laba Rugi Komprehensif</b>		
<b>Untuk Tahun yang Berahir 31 Desember 2018</b>	<b>(dalam ribuan Rupiah)</b>	
Pendapatan penjualan (produk agrikultur)		Xxx
Biaya penjualan (produk agrikultur)		Xxx
<b>Laba Kotor</b>		<b>Xxx</b>
Beban administrasi penjualan		Xxx
<b>Pendapatan dan biaya lain-lain</b>		
Pendapatan bunga	Xxx	
Biaya lain-lain	Xxx	
Pendapatan operasi	Xxx	
		Xxx
<b>Pendapatan sebelum pajak</b>		<b>Xxxx</b>
Beban pajak		Xxx
<b>Pendapatan bersih</b>		<b>Xxxx</b>

Laporan Keuangan perusahaan yang sudah menggunakan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 tentang Agrikultur harus mengungkapkan seluruh kegiatan perusahaan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) perusahaan tersebut. Pada CaLK perusahaan diungkapkan:

1. Kegiatan dan operasi utama dari perusahaan
2. Kebijakan akuntansi yang digunakan, misalnya aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
3. Deskripsi setiap kelompok aset biologis  
Entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (*bearer biological assets*), atau antara aset biologis menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*), sesuai keadaan biologis.
4. Strategi manajemen resiko keuangan atas resiko keuangan yang timbul misalnya dari perubahan harga aset biologis.
5. Keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul pada saat pengakuan awal dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.

**Tabel 4.5 Penyajian Aset Biologis pada PTPN XII Kebun Banjarsari dengan PSAK 69**

<b>Klasifikasi</b>	<b>PTPN XII Banjarsari</b>	<b>PSAK 69</b>	<b>Kesesuaian</b>
Aset biologis	Berdasarkan harga perolehan pada neraca di pos Aset	Berdasarkan nilai wajar pada Neraca di pos Aset Tidak	Tidak sesuai

	Tidak Lancar.	Lancar.	
Produk Agrikultur	Berdasarkan nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih pada Neraca di Aset Tidak Lancar.	Produk agrikultur berdasarkan nilai wajar pada Neraca di pos Aset Lancar.	Tidak sesuai

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

**Tabel 4.6 Pengungkapan Aset Biologis pada PTPN XII Kebun Banjarsari dengan PSAK 69**

PTPN XII Banjarsari	PSAK 69	PSAK 16	Kesesuaian
<ol style="list-style-type: none"> <li>Entitas membuat rincian jumlah aset biologis yang dimiliki.</li> <li>PTPN XII Kebun Banjarsari membedakan jenis aset biologis dalam laporan posisi keuangan</li> <li>Metode, umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan.</li> <li>Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Terdapat rincian aset biologis</li> <li>Rincian jumlah aset menurut jenisnya.</li> <li>Metode, umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan.</li> <li>Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto.</li> <li>Metode penyusutan yang digunakan.</li> <li>Umur manfaat atau tarif penyusutan pada awal dan akhir periode.</li> <li>Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.</li> </ol>	Sesuai

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

## **BAB 5 KESIMPULAN DAN REKOMENDASI**

### **5.1 Kesimpulan**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh penulis pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Banjarsari mengenai perlakuan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset biologis berupa tanaman perkebunan, maka dapat diperoleh kesimpulan bahwa :

- Jenis aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari antara lain Tanaman Tahun yang Akan Datang (TTAD), Tanaman Tahun Ini (TTI), Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman



Menghasilkan (TM). Aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari diakui sebagai aset tetap dan produk agrikultur sebagai persediaan. Aset biologis diukur berdasarkan harga perolehannya dan disajikan dalam neraca pada pos aset tidak lancar sedangkan produk agrikultur diukur berdasarkan nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih dan disajikan dalam neraca di pos aset lancar. Seluruh kegiatan operasi dan kebijakan perusahaan diungkapkan dalam Analisa dan Pembahasan Manajemen.

2. Perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari sebagian besar telah sesuai dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 69 tentang agrikultur. Beberapa hal yang belum sesuai dengan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 69 terkait dengan perbedaan pengukuran aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari yang menggunakan harga perolehan sedangkan PSAK 69 menggunakan nilai wajar sebagai dasar pengukuran aset biologis sehingga terdapat hal-hal yang belum diungkapkan dalam Laporan Keuangan PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari. Berdasarkan penjelasan diatas PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Banjarsari dapat dinyatakan menerapkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 tentang Agrikultur dalam perlakuan akuntansi Aset Biologis berupa tanaman perkebunan.

## **5.2 Keterbatasan**

Keterbatasan yang ditemukan terkait penelitian ini adalah:

1. Masih kurangnya referensi yang didapat sebagai bahan acuan, hal tersebut dikarenakan PSAK 69 yang baru diberlakukan efektif 1 Januari 2018 sehingga minimnya penelitian yang terkait.
2. Penelitian yang dilakukan penulis hanya sebatas aset biologis pada tanaman kakao edel dan kakao bulk saja.

## **5.3 Rekomendasi**

Berdasarkan analisis dan pembahasan serta beberapa kesimpulan dalam penelitian ini, saran-saran yang diberikan melalui hasil penelitian ini agar mendapatkan hasil yang lebih baik bagi penelitian selanjutnya yaitu:

1. Bagi perusahaan  
Perusahaan sebaiknya dalam laporan keuangan memberikan pengungkapan tambahan apabila nilai wajar dari aset biologis tidak dapat diukur secara andal berdasarkan ketentuan yang ada pada Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 tentang Agrikultur.
2. Bagi Peneliti Selanjutnya  
Penelitian dalam skripsi ini hanya menekankan pada perlakuan akuntansi berupa pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset biologis tanaman perkebunan saja. Oleh karena itu, sebaiknya peneliti yang akan

datang dapat memberikan gambaran Aset Biologis pada hewan maupun tanaman semusim sehingga mampu melengkapi skripsi ini.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Adita, A., & Kiswara, E. 2012. *Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 Pada PT. Sampoerna Agro, Tbk. Diponegoro Journal of Accounting, 1(1)*, 808-821.
- Aisyah, S. 2017. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan Psak No. 69 Tentang Agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara X Jember Kebun Kertosari, Journal Of Undergraduate Thesis*. Universitas Muhammadiyah Jember.
- Arfitasari, R. D. 2016. *Analisis Efisiensi Teknis Penggunaan Faktor-Faktor Produksi Komoditas Kakao Bulk pada PTPN XII Kebun Banjarsari Jember*. Skripsi. Jember
- Azevedo, G.M.C. 2007. *The Impact of International Accounting Standard 41 Agriculture in the wine Industry*.
- Eryanto, E. 2016. *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada PT. Kusuma Satria Dinasari Wisatajaya (Kusuma Agrowisata) Kota Batu*, Disertasi University Of Muhammadiyah Malang. Malang
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. *PSAK 16*. Jakarta
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. *Standar Akuntansi Keuangan*, Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2016. *PSAK 69*. Jakarta
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP)*, Jakarta
- Joel G Siegel dan Jae K. Shim. 1994. *Kamus Istilah Akuntansi*, Jakarta: Elexa Komputindo.
- Jusup Al Haryono. 2011. *Dasar-dasar Akuntansi*, Edisi ke-7 Cetakan Pertama, Yogyakarta
- Kartikahadi Hans, Sinaga Uli Rosita, Samsul Merliyana, Siregar Sylvia Veronica. 2012. *Akuntansi Keuangan Berdasarkan SAK Berbasis IFRS*, Jakarta
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, dan Terry D. Warfield. 2007. *Akuntansi Intermediete*, Terjemahan Emil Salim, Jilid 1, Edisi Kesepuluh, Penerbit Erlangga. Jakarta
- Korompis, C. W. 2016. *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 Going Concern.*

- Martani, D., Husnah, N., Dahliasari, Hidayat, T., Annisa, Sari, N. P., & Sumarandak, M. F. 2014. *Forestry Accounting in Indonesia*. *Finance and Banking Journal*, Vol. 16 No. 1, ISSN 1410-8623.
- Maruli, S., & Mita, A. F. 2010. *Analisis Pendekatan Nilai Wajar dan Nilai Historis dalam Penilaian Aset Biologis pada Perusahaan Agrikultur: Tinjauan Kritis Rencana Adopsi IAS 41*. Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto.
- Meilansari, A. Y., Maslichah, M., & Mawardi, M. C. 2019. *Evaluasi Penerapan Psak-69 Agrikultur terhadap Aset Biologis (Studi pada Perusahaan Perkebunan Pertanian yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2012-2017)*, *Jurnal Riset Akuntansi*, 8(04).
- Nafila, Y. R. 2018. *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan Psak No. 69 pada PT. Tabassam Jaya Farm*, Disertasi Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim. Malang
- Pratiwi, W. 2018. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kalisanen Kabupaten Jember*. *Unj E-Proceeding*, 140-150.
- Prochazka, D. 2011. *The Role of Fair Value Measurement In The Recent Financial Crunch*. *Prague Economic Papers 1 (1): 71-88*.
- Putri, S. R. 2014. *Analisis Perbandingan Pelaporan dan Pengungkapan Aset Biologis Sebelum dan Setelah Penerapan IAS (International Accounting Standard) 41 pada PT. Astra Agro Lestari Tbk*, *Jurnal Akuntansi Unesa*, 2(2).
- Ridwan, A. 2011. *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero)*, Universitas Hasanuddin Makassar
- Sari, A. Y. 2015. *Analisis Pengakuan, Pengukuran, Pengungkapan dan Penyajian Aset Biologis Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero)*, Disertasi Universitas Muhammadiyah Surakarta. Surakarta.
- Surya Setiawan Raja Adri. 2012. *Akuntansi Keuangan versi IFRS*, Edisi Pertama, Yogyakarta.
- Suardjono. 2014. *Teori Akuntansi Perekayasa Pelaporan Keuangan*, Edisi Ketiga Cetakan Kedelapan, Yogyakarta: Bpfe Yogyakarta
- Trina, Z. I. 2017. *Analisis Perlakuan Akuntansi dan Deplesi Aset Biologis Berdasarkan IAS 41 pada Perusahaan Peternakan: Studi kasus pada CV*.

*Milkindo Berkah Abadi Kepanjen*, Disertasi Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim. Malang

- Tyas, E. L. A., & Fachriyah, N. 2012. *Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan dalam Pelaporan Aset Biologis (Studi kasus pada Koperasi "M")*, Jurnal. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya: Malang.
- Ventura, A., Pangemanan, S.S., Wokas, H. R. N. Wokas. 2016. *Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi terhadap Aset Biologis dan Non Biologis*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi.
- Wardiyah, Mia Lasmi. 2016. *Akuntansi Keuangan Menengah*. Bandung: CV Pustaka Setia
- Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., Kieso, D. E. 2015. *Financial Accounting: IFRS Edition*, 3th Edition. New York: John Willey & Sons Inc.
- Wulandari, R., Dita, A., & Si, M. 2018. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada Perusahaan Sektor Agrikultur Sub Sektor Perkebunan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI)*., Disertasi Iain Surakarta. Surakarta

