

# **ANALISIS PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XII (PERSERO) KEBUN SILOSANEN**

**Edo Andrian Firmansyah**

Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember

**Dr. Arik Susbiyani, M.Si dan Nina Martiana, S.E. M.Com. Ak, CA**

Email: 3.yuweifa@gmail.com

## **ABSTRAK**

Setiap perusahaan mencatat asetnya dalam laporan keuangan yang berguna bagi pihak internal maupun pihak eksternal perusahaan. Aset yang dicatat dalam laporan keuangan perusahaan salah satunya adalah aset biologis. Aset biologis merupakan tanaman dan hewan yang mengalami transformasi biologis. Pada saat ini DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) telah menyusun dan mengesahkan PSAK 69: *Agriculture* yang mengatur tentang perlakuan akuntansi (pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan) bagi perusahaan agrikultur yang berlaku efektif sejak tanggal 1 Januari 2017. Penelitian ini dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Kayumas yang bergerak di bidang agrikultur. Penelitian bertujuan untuk mengetahui perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen berdasarkan PSAK 69: *Agriculture*. Dalam melakukan penelitian ini penulis menggunakan teknik analisis deskriptif kualitatif dimana penulis memperoleh data dari sumber dengan cara melakukan wawancara terhadap narasumber dan melihat catatan-catatan akuntansi yang ada di perusahaan. Hasil dari penelitian ini yaitu perusahaan melakukan pengukuran aset biologisnya berdasarkan harga perolehannya karena nilai wajar dari aset biologis tersebut tidak dapat diukur secara andal.

**Kata kunci : Aset Biologis, Perlakuan Akuntansi, PSAK 69**

## **ABSTRACT**

*Each company records its assets in the financial statements that are useful to both internal and external parties. The assets recorded in the company's financial statements are biological assets. Biological assets are plants and animals undergoing biological transformation. Currently DSAK has been preparing and approving PSAK 69: Agriculture which regulates the accounting treatment (recognition, measurement, presentation and disclosure) for agricultural companies effective from 1 January 2017. This research was conducted at PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Kayumas which is engaged in agriculture. The study aims to determine the accounting treatment of biological assets at PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Kayumas based on PSAK 69: Agriculture. In conducting this study the authors use qualitative descriptive analysis techniques where the authors obtain data from sources by way of interviews with resource persons and view the accounting records that exist in the company. The result of this research is the company doing the measurement of its biological assets based on its acquisition price because the fair value of the biological asset can not be measured reliabl.*

*Keywords: Biological Assets, Accounting Treatment, PSAK 69*

## 1. PENDAHULUAN

Indonesia merupakan Negara yang kaya dengan berbagai macam komoditas alam atau agrikultur (Korompis,2013). Sumber daya alam tersebut tumbuh dan berkembang dengan baik dan ditunjang dengan keunggulan geografis Indonesia. Indonesia merupakan salah satu negara yang memiliki sumber daya alam yang melimpah dengan luas lahan agrikultur mencapai 45.000.000 hektar (Departemen Pertanian, 2011). Hampir setengah dari total penduduk Indonesia dengan usia 15 tahun ke atas bekerja di bidang pertanian, kehutanan, perburuan, dan perikanan. Pada tahun 2010, sebesar 29,68% penduduk dewasa Indonesia bekerja di bidang agrikultur (Badan Pusat Statistik, 2017). Perusahaan tersebut kebanyakan bergerak di bidang pertanian, perkebunan, maupun peternakan. Produk dalam bidang perkebunan antara lain sawit, karet, tembakau, teh, kopi, dan tebu (Dept. Pertanian Tahun 2011). Selain itu pertanian di Indonesia juga menghasilkan berbagai macam komoditi ekspor antara lain padi, jagung, kedelai, sayur-sayuran, cabai, ubi, dan singkong. Hal tersebut juga sangat menguntungkan bagi Indonesia dalam menghadapi era perekonomian baru yaitu Masyarakat Ekonomi Asean (MEA) dengan konsekuensi semakin mudahnya masyarakat untuk memasarkan produknya di kawasan Asia Tenggara secara bebas.

Aset yang dimiliki perusahaan agrikultur mempunyai perbedaan dengan perusahaan yang bergerak di bidang lain (Farida, 2013). Perbedaan tersebut dapat dilihat dari adanya aktivitas pengelolaan serta transformasi biologis atas tanaman untuk menghasilkan suatu produk yang dapat dikonsumsi atau diproses lebih lanjut. Widyastuti (2012) mengungkapkan bahwa perbedaan aset pada perusahaan agrikultur ini ditunjukkan oleh adanya aktivitas pengelolaan dan transformasi biologis atas tanaman untuk menghasilkan suatu produk yang nantinya akan dikonsumsi atau diproses lebih lanjut. Ridwan (2011), mengungkapkan akibat dari perbedaan inilah, maka perusahaan yang bergerak di bidang agrikultur memiliki kemungkinan untuk menyajikan informasi secara lebih bila dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak di bidang lain, terutama dalam pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset tetapnya yang berupa aset biologis. Aset biologis didefinisikan sebagai tanaman hidup pertanian maupun perkebunan serta ternak yang dimiliki perusahaan dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan.

Sama halnya dengan perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang jasa maupun manufaktur, perusahaan yang bergerak di bidang agrikultur juga membuat laporan keuangan pada setiap akhir periode baik di akhir bulan maupun di akhir tahun. Laporan keuangan adalah ringkasan dari suatu proses pencatatan, merupakan suatu ringkasan dari transaksi-transaksi keuangan yang terjadi selama satu tahun buku yang bersangkutan (Ridwan, 2004). Laporan keuangan merupakan sarana yang digunakan perusahaan untuk melaporkan kinerjanya kepada pihak luar. Menurut PSAK No. 1 (2015) menjelaskan Laporan Keuangan merupakan penyajian yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan kinerja keuangan dari suatu entitas bisnis.

Laporan keuangan pada perusahaan agrikultur harus dibuat berdasarkan standar akuntansi yang berlaku secara global untuk memudahkan para pengusaha agrikultur yang memiliki hubungan kerjasama dengan investor asing maupun digunakan pada saat diperbandingkan dengan pelaporan keuangan multinasional yang sejenis, (Putri, 2014). Saat ini, pelaporan keuangan perusahaan harus sesuai dengan standar yang dipakai oleh dunia internasional yaitu *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Penyusunan laporan keuangan yang mengacu kepada IFRS menjadi tantangan bagi perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang agrikultur. Setelah Indonesia mengadopsi IFRS secara penuh, maka perusahaan agrikultur diharuskan menggunakan PSAK 69 sebagai dasar untuk penilaian atas aset biologisnya.

Tabel 1.1  
Contoh klasifikasi aset biologis menurut PSAK 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 sapi)
Tanaman kapas	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun tembakau	Tembakau
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

Saat ini Dewan Standar Akuntansi (DSAK) telah merilis PSAK No.69 yang mengatur tentang agrikultur pada tanggal 1 Januari 2017. Hal ini membuat perusahaan yang bergerak di bidang agrikultur harus menyesuaikan dan mengacu pada PSAK No.69 dalam penyusunan laporan keuangannya. Akan tetapi, dalam penerapannya, IFRS dihadapkan dengan beberapa permasalahan khususnya pada PSAK 69 mengenai adanya perubahan pengukuran serta pelaporan keuangan akuntansi yang pada awalnya berdasarkan pada biaya historis (*historical cost*) menuju pengukuran dan pelaporan berdasarkan nilai wajar (*fair value*). Perubahan mendasar ini membuat beberapa perusahaan memiliki kendala dalam penerapannya, terlebih karena berkaitan dengan pengukurannya yang tentunya akan berpengaruh pada pelaporan aset biologis dalam laporan keuangan (Putri, 2014).

Penerapan nilai wajar dalam akuntansi agrikultur membuat beberapa peneliti mengemukakan beberapa asumsi dan pendapat mereka. Herbohn (2006), Dowling dan Godfrey (2001) berpendapat mengenai penekanan pada meningkatnya volatilitas, manipulasi, serta subyektifitas dari pendapatan yang dilaporkan dalam penerapan nilai wajar. Sedangkan Argiles dan Soft (2001) berpendapat bahwa pengukuran aset biologis menggunakan nilai wajar dapat diterima karena merupakan salah satu kompleksitas dalam menghitung biaya. Kroll (1987) mengemukakan bahwa kompleksitas dalam penilaian dengan basis nilai historis. Maka dari itu, penilaian dengan menggunakan nilai wajar harus mempertimbangkan keseimbangan antara manfaat dan biayanya. Lebih lanjut, (Marulk dan Mita, 2010) menyatakan bahwa kemudahan dalam perhitungan merupakan keuntungan utama dalam menerapkan nilai wajar dibandingkan penggunaan nilai historis

PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen adalah salah satu badan usaha milik negara (BUMN) di Jember yang bergerak di bidang kebun kopi, kayu mas, sengon dan jabon. Kebun Silosanen termasuk satu dari kesekian kebun yang ada di Jember. PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen berada di bawah pengelolaan PTPN XII yang sudah berlaku sejak tahun 1996 dengan menggunakan merek dagang Rollas d'SILOS. PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen merupakan salah satu penyumbang komoditas kopi robusta dan sedang gencar mengembangkan budidaya kopi luwak sebagai produk unggulan yang bisa diekspor ke luar negeri. PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen digolongkan menjadi dua macam yaitu Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM). Sedangkan pengukuran aset biologisnya berdasarkan nilai perolehan karena nilai wajar aset biologisnya tidak dapat diukur secara andal sehingga dapat menimbulkan metode valuasi yang berbeda dan kurangnya komparabilitas laporan keuangan. Aset biologis PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen berupa TBM dan TM disajikan dalam neraca pada kolom aktiva tidak lancar. Maka dari itu peneliti hendak menganalisis penerapan PSAK No.69 tentang agrikultur dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Berdasarkan latar belakang tersebut, peneliti mengambil judul **“ANALISIS PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA XII (PERSERO) KEBUN SILOSANEN”**

### Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka penulis mencoba mengidentifikasi masalah yang menjadi dasar penelitian sebagai berikut:

1. Aset biologis masih diukur menggunakan biaya historis (*historical cost*) dan belum menerapkan nilai wajar (*fair value*).
2. Kurangnya informasi yang mengatur aset biologis pada PSAK 69.
3. Kurangnya informasi yang mengatur aset biologis khususnya aset tanaman setelah panen dalam PSAK 69.

### Batasan dan Rumusan Masalah

#### Batasan Masalah

Penulis membatasi penelitian ini dengan mengambil objek penelitian hanya pada penerapan PSAK 69 pada aset biologis berupa tanaman kopi yang dimiliki oleh PT Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen. Hal ini dikarenakan keterbatasan data yang diperoleh dari perusahaan tempat dilakukannya penelitian dan tanaman kopi merupakan komoditi utama yang dimiliki PT Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen.

#### Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, maka dapat diuraikan rumusan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen?
2. Apakah perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen sudah sesuai dengan PSAK 69?

#### Tujuan Penelitian

Sesuai dengan permasalahan penelitian tersebut, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen.
2. Untuk mengetahui apakah perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen sudah sesuai dengan PSAK 69.

#### Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak yang memiliki relevansi kepentingan, antarlain:

1. Manfaat bagi peneliti
  - a. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi untuk meninjau penerapan PSAK 69 agrikultur.
  - b. Penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber rujukan dan referensi bagi peneliti-peneliti selanjutnya yang akan meneliti tentang aset biologis.
2. Manfaat bagi objek penelitian
  - a. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi perusahaan sebagai bahan pertimbangan dalam pencatatan laporan keuangan perusahaan terutama tentang pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologisnya.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

### Definisi Akuntansi

Menurut *Financial Accounting Standards Board* (FASB) akuntansi adalah kegiatan jasa yang berfungsi menyediakan informasi kuantitatif yang kemudian digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi. Menurut Herry (2009), Akuntansi adalah sebuah aktivitas jasa, di mana fungsinya adalah memberikan informasi kuantitatif, terutama informasi mengenai posisi keuangan dan hasil kinerja

perusahaan, yang dimaksudkan akan menjadi berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi (dalam membuat pilihan di antara berbagai alternatif yang ada). Menurut Keputusan Menteri Keuangan No. 476 KMK 01 tahun 1991, akuntansi ialah suatu proses pengumpulan, penganalisaan, pengklasifikasian, pencatatan, peringkasan, dan pelaporan terhadap suatu transaksi keuangan dari kesatuan ekonomi untuk menyediakan sebuah informasi keuangan bagi yang memerlukan informasi tersebut yang berguna dalam pengambilan keputusan.

### Definisi Aset

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang berlaku di Indonesia, aset merupakan sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Definisi aset dalam *International Financial Reporting Standards (IFRS)* adalah sebagai berikut:

*“An asset is a resource controlled by enterprise as a result of past events and from which future economic benefits are expected to flow to the enterprise”.* Financial Accounting Standard Board (FASB) memberikan definisi aset sebagai berikut:

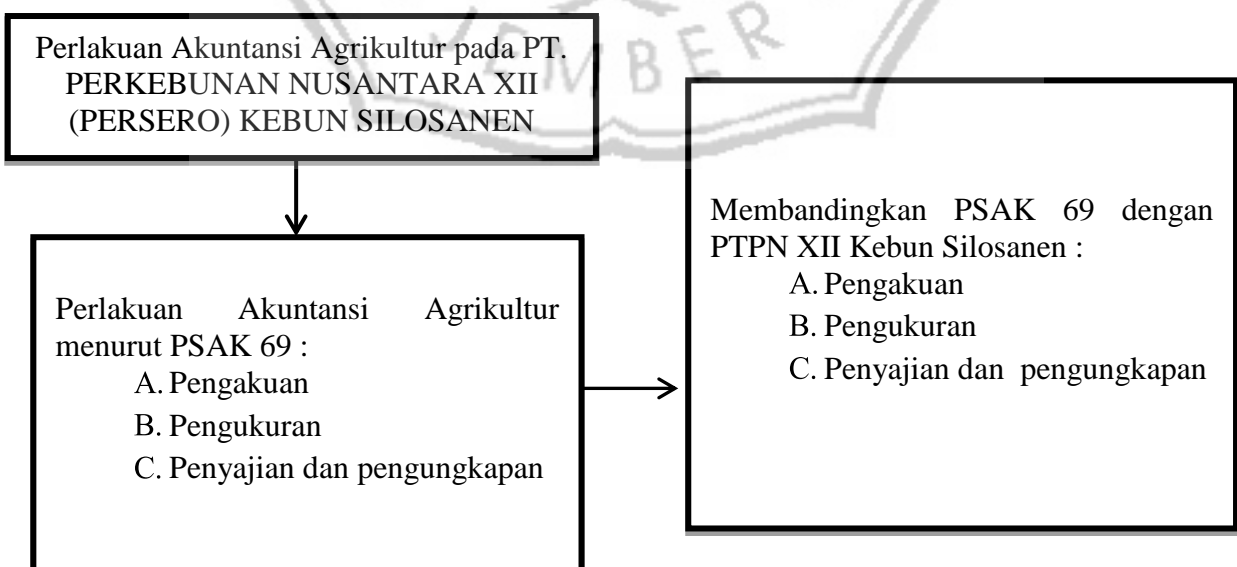
*“Assets are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as result of transactions or events”.*

### PSAK 69

PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 *Agriculture* yang berlaku efektif mulai 1 Januari 2016 yang telah disetujui oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan. PSAK 69: *Agrikultur* mengadopsi seluruh pengaturan dalam IAS 41: *Agèiculture*, kecuali:

1. IAS 41 paragraf 02(a) tentang ruang lingkup yang menambahkan pengecualian atas aset tanah yang termasuk dalam ruang lingkup ISAK 25: *Hak Atas Tanah*.
  2. IAS 41 paragraf 58 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi, kecuali untuk opsi penerapan diri.
  3. IAS 41 paragraf 61-63 tentang tanggal efektif dan ketentuan transisi tidak diadopsi karena adopsi IAS 41 menjadi PSAK 69 telah menggunakan IAS 41 yang telah mengakomodir Amandemen IAS 41.
  4. IAS 41 paragraf pembukaan. Contoh ilustratif tidak diadopsi karena tidak relevan.
- PSAK 69: *Agrikultur* bertujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

### Kerangka Pemikiran



### 3. METODE PENELITIAN

#### Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah jenis penelitian dengan menggunakan pendekatan kualitatif di mana peneliti melakukan pengamatan secara langsung tentang apa yang akan diteliti. Teknik analisa yang digunakan oleh peneliti adalah metode deskriptif dengan menggunakan analisa terhadap data-data yang diperoleh.

#### Objek Penelitian

Lokasi penelitian dalam penulisan skripsi ini adalah perusahaan PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen yang berada di Dusun Silopanen, Desa Mulyorejo, Kecamatan Silo Kabupaten Jember yang bergerak di bidang agrikultur.

#### Sumber Data

Sumber data merupakan sesuatu yang sangat penting untuk digunakan dalam penelitian guna menjelaskan valid atau tidak validnya penelitian yang dilakukan oleh peneliti. Sumber data dibagi menjadi dua macam yaitu data primer dan data sekunder.

Sumber data primer adalah sumber yang langsung memberikan data kepada pengumpul data dan sumber data sekunder merupakan sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2009).

##### 1. Data Primer

Data primer yaitu data-data yang diperoleh secara langsung dalam bentuk wawancara dengan pihak PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen

##### 2. Data Sekunder

Data sekunder merupakan data yang diperoleh melalui dokumen-dokumen atau arsip-arsip PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen mulai dari catatan, jurnal, neraca, serta dokumen-dokumen pendukung yang berkaitan dengan penulisan berupa laporan keuangan serta catatan-catatan mengenai pengakuan dan pengukuran aset biologis.

#### Teknik Pengumpulan Data

##### 1. Wawancara

Wawancara merupakan teknik pengumpulan data yang menggunakan pertanyaan secara lisan kepada subjek penelitian. Pada saat mengajukannya pertanyaan, peneliti dapat berbicara berhadapan langsung dengan responden atau bila hal itu tidak mungkin dilakukan, juga bisa melalui alat komunikasi seperti telepon (Sanusi, 2014). Wawancara yang dilakukan oleh peneliti yaitu wawancara dengan pihak dari PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen.

##### 2. Dokumentasi

Dokumen merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu. Dokumen bisa berbentuk tulisan, gambar, atau karya-karya monumental dari seseorang (Sugiyono, 2009). Dokumen yang diperoleh peneliti melalui dokumen-dokumen atau arsip-arsip PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen mulai dari catatan, jurnal, neraca, serta dokumen-dokumen pendukung yang berkaitan dengan penulisan berupa laporan keuangan serta catatan-catatan mengenai pengakuan dan pengukuran aset biologis.

#### Teknik Analisis Data

Analisis yang digunakan dalam melakukan penelitian yaitu menggunakan deskriptif kualitatif. Dalam penelitian kualitatif, data diperoleh dari berbagai sumber, dengan menggunakan teknik pengumpulan data yang bermacam-macam dan dilakukan secara terus-menerus sampai datanya jenuh (Sugiyono, 2009). Analisis data adalah proses dari hasil wawancara, catatan lapangan, dan bahan-bahan lain, sehingga dapat mudah dipahami dan temuannya dapat diinformasikan kepada orang lain.

Teknik analisis data yang digunakan oleh penulis yaitu diperoleh dari hasil wawancara, dan

dokumentasi dengan menggunakan analisis deskriptif kualitatif, yaitu penulis mencoba memaparkan semua data dan semua informasi yang telah diperoleh kemudian menganalisa dengan cara membandingkannya dengan teori-teori yang ada kemudian mengambil kesimpulan dari hasil perbandingan. Data yang diambil adalah data mengenai perlakuan akuntansi agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen. Langkah-langkah dalam analisis data yang akan dilakukan sebagai berikut:

1. Pengumpulan data-data perusahaan  
Pengumpulan data dilakukan dengan cara dokumentasi data terkait selanjutnya dilakukan wawancara tentang masalah penelitian. Dari pengumpulan tersebut peneliti memperoleh gambaran umum perusahaan dan data tentang biaya produksi tanaman kopi pada PTPN XII Kebun Silosanen,
2. Menganalisis setiap biaya-biaya tanaman kopi pada PTPN XII Kebun Silosanen.  
Dalam tahap ini peneliti menganalisis item-item biaya tanaman kopi yang dicatat dalam perusahaan. Ini dilakukan karena tidak semua biaya yang ada di perusahaan merupakan biaya tanaman kopi.
3. Mengidentifikasi pengakuan dan pengukuran aset biologis dengan pendekatan nilai wajar dan nilai historis atas biaya-biaya yang berkaitan dengan pengelolaan tanaman kopi yang ada pada PTPN XII Kebun Silosanen kemudian dibandingkan dengan teori-teori yang ada.
4. Merekonstruksi pencatatan akuntansi aset biologis pada PTPN XII Kebun Silosanen apabila ada yang tidak sama dengan PSAK 69.
5. Menarik kesimpulan  
Penarikan kesimpulan harus sesuai dengan keseluruhan hasil dari proses pengumpulan data. Kemudian seluruh temuan penelitian disimpulkan sehingga diperoleh penjelasan tentang pengakuan dan pengukuran aset biologis apakah sudah sesuai dengan PSAK 69 terhadap produk kopi.

#### **4. HASIL DAN PEMBAHASAN**

##### **Hasil**

##### **Perlakuan Akuntansi PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen**

##### **1. Pengakuan**

Dalam proses mengerjakan skripsi ini penulis melakukan wawancara kepada saudara Suharto, selaku asisten administrasi, keuangan, dan umum pada kebun Silosanen. Menurut Edy Susanto, SP. kebun Silosanen mengakui aset biologisnya sebagai berikut:

*“Aset biologis yang berupa tanaman kopi robusta disini dikelompokkan menjadi dua macam yaitu tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM)”*

Aset biologis berupa tanaman belum menghasilkan diukur berdasarkan harga perolehannya. Harga perolehan tanaman belum menghasilkan terdiri atas biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya pembibitan, persiapan lahan, penanaman, pemupukan, dan pemeliharaan untuk tanaman. Sedangkan biaya tidak langsung terdiri dari alokasi biaya umum, biaya administrasi, dan biaya lain-lain. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa harga perolehan tanaman belum menghasilkan diperoleh dari mengkapitalisasi biaya langsung dan biaya tidak langsung yang berhubungan dengan tanaman perkebunan yang dimiliki oleh PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero).

Tanaman belum menghasilkan (TBM) dalam neraca diklasifikasikan sebagai aktiva tidak lancar. Tanaman belum menghasilkan direklasifikasi menjadi tanaman menghasilkan pada saat tanaman tersebut dianggap sudah memenuhi kriteria dan dapat menghasilkan produk agrikultur berupa biji kopi robusta. Jangka waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Jangka waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen. Menurut PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) tanaman belum menghasilkan direklasifikasi ke tanaman menghasilkan ketika umur tanaman 3 tahun dengan produksi 400 Kg/Ha.

Tanaman telah menghasilkan diukur berdasarkan nilai yang telah direklasifikasikan dari tanaman belum menghasilkan. Kapitalisasi biaya langsung dan biaya tidak langsung yang terkait dengan tanaman belum menghasilkan tidak lagi dilakukan untuk mengukur tanaman telah menghasilkan seperti yang dilakukan pada saat kapitalisasi tanaman belum menghasilkan karena biaya-biaya tersebut dianggap tidak lagi berpengaruh terhadap tanaman yang telah menghasilkan. Tanaman telah menghasilkan dalam neraca diklasifikasikan sebagai aktiva tidak lancar.

Tanaman yang telah menghasilkan yang telah mampu memberikan kontribusi ke dalam perusahaan berupa dengan menghasilkan produk agrikultur yang berupa biji kopi maka diperlukan penyusutan untuk mengakui manfaat dari tanaman yang telah menghasilkan tersebut pada setiap periodenya. Penyusutan tersebut dilakukan berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis tanaman yang telah ditentukan oleh perusahaan. Penyusutan dihitung berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis tanaman sebagai berikut:

Tabel 4.1  
Taksiran Masa Manfaat Ekonomis Tanaman Kopi Robusta

Jenis Aktiva	Metode Penyusutan	Masa Manfaat	Penyusutan per Tahun
Kopi robusta	Garis lurus	40 Tahun	2,50 %

Sumber: *Dokumen PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero)*

Hasil dari tanaman yang telah menghasilkan di kebun Silosanen yang berupa produk agrikultur berupa biji kopi jenis robusta. Setelah produk agrikultur tersebut dipanen maka diakui sebagai persediaan yang siap untuk dijual atau merupakan produk agrikultur yang bisa digunakan sebagai bahan baku produksi untuk membuat produk baru. Produk agrikultur yang diakui sebagai persediaan diukur berdasarkan harga yang lebih rendah antara perolehan dan nilai realisasi bersih.

Harga perolehan dari produk agrikultur diperoleh dari mengkapitalisasi biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memanen produk agrikultur dari tanaman sampai dengan produk agrikultur tersebut siap untuk dijual maupun diproduksi lebih lanjut. Biaya-biaya yang diakumulasi sebagai harga perolehan dari produk agrikultur biasanya terdiri dari gaji karyawan bagian lapangan, biaya angkut, biaya sortir, dan biaya-biaya lainnya yang terkait dengan proses panen produk agrikultur.

## 2. Pengukuran

Menurut Edy Susanto, SP. Untuk mengukur aset biologis pada kebun Silosanen didasarkan pada nilai perolehannya.

*“Pencatatan untuk aset biologis dilakukan setiap akhir bulan dan jika ada tanaman yang mati dibuatkan berita acara dan diikuti perkembangan selama satu periode atau satu tahun. Pengukuran asetnya meliputi akumulasi semua biaya langsung maupun biaya tidak langsung seperti mulai dari pembibitan, tenaga kerja, sampai biaya pengangkutan. Nanti dibagikan ke nilai aset per pohon. Jika ada pohon yang mati maka nilai bukannya dibebankan ke pohon yang hidup.”*

Seperti yang telah dijelaskan diatas bahwa aset biologis berupa tanaman menghasilkan diukur berdasarkan harga perolehannya. Untuk menghitung harga perolehan aset biologis dilakukan dengan cara mengkapitalisasi seluruh biaya yang dikeluarkan baik biaya langsung maupun biaya tidak langsung sejak proses persiapan lahan hingga menjadi persediaan. Berikut beberapa contoh biaya-biaya yang termasuk dalam menentukan harga perolehan aset biologis tanaman menghasilkan adalah sebagai berikut. Keterangan: ilustrasi perhitungan pengukuran nilai perolehan aset biologis tanaman belum menghasilkan pada PTPN XII (Persero) Kebun Silosanen.

Berikut merupakan beberapa contoh transaksi yang berhubungan dengan pengukuran aset biologis berupa tanaman kopi pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen ke dalam jurnal :



a. Pencatatan transaksi pengakuan tanaman belum menghasilkan.

Seperti yang sudah dijelaskan sebelumnya bahwa pengukuran aset biologis berupa tanaman belum menghasilkan diakui berdasarkan harga perolehannya yang diperoleh dari kapitalisasi biaya langsung maupun biaya tidak langsung yang berkaitan dengan perkembangan aset biologis tersebut. Biaya yang dikategorikan sebagai biaya langsung antara lain harga perolehan bibit tanaman, biaya pembibitan, biaya persiapan lahan, biaya pemupukan, biaya pemeliharaan, dan biaya-biaya lain yang manfaatnya berhubungan langsung dengan aset biologis. Sedangkan biaya tidak langsung merupakan biaya yang tidak terkait langsung terhadap aset biologis seperti biaya administrasi umum dan biaya administrasi lainnya. Misalkan PTPN XII membeli bibit tanaman kopi sebanyak 1000 batang dengan harga Rp. 45.727 per batang, selain itu PTPN XII juga mengeluarkan biaya persiapan lahan sebesar Rp. 45.727.872, maka jurnal dari transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Tanaman belum menghasilkan (D)	Rp. 45.727.872
Kas/Utang Usaha (K)	Rp. 45.727.872

Nilai yang dimasukkan dalam jurnal diatas adalah nilai dari biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan yang dikapitalisasi ke dalam akun tanaman belum menghasilkan. Pencatatan jurnal seperti ini dilakukan setiap ada transaksi kas yang dikeluarkan untuk biaya yang dikapitalisasi ke dalam tanaman belum menghasilkan sampai dengan tanaman belum menghasilkan tersebut berubah menjadi tanaman menghasilkan.

b. Pencatatan transaksi reklasifikasi tanaman belum menghasilkan menjadi tanaman menghasilkan.

Setelah tanaman belum menghasilkan telah memenuhi kriteria untuk menjadi tanaman telah menghasilkan, maka tanaman belum menghasilkan tersebut harus direklasifikasi menjadi tanaman telah menghasilkan. Misalkan setelah berumur 5 tahun tanaman kopi sudah menghasilkan biji kopi, maka tanaman yang sebelumnya disebut tanaman belum menghasilkan harus direklasifikasi menjadi tanaman menghasilkan, jurnal dari reklasifikasi tanaman tersebut yaitu:

Tanaman telah menghasilkan (D)	Rp. 89.269.339
Tanaman belum menghasilkan (K)	Rp. 89.269.339

Tanaman menghasilkan dinilai berdasarkan nilai dari tanaman belum menghasilkan yang telah direklasifikasi menjadi tanaman telah menghasilkan. Proses kapitalisasi biaya langsung maupun biaya tidak langsung yang sebelumnya dilakukan pada tanaman belum menghasilkan tidak diperlukan lagi ketika tanaman tersebut sudah berubah menjadi tanaman menghasilkan, maka nilai tanaman belum menghasilkan tidak akan berubah kecuali ada keadaan yang mengharuskan diadakannya perubahan nilai tersebut, seperti terjadi penghapusan tanaman telah menghasilkan karena alasan tertentu.

c. Pencatatan penyusutan pada tanaman telah menghasilkan

Tanaman telah menghasilkan yang telah memberi manfaat kepada perusahaan yang diakui sebagai aset tidak lancar perlu diadakan pengakuan terhadap pemakaian aset tersebut ke dalam periode dimana aset tersebut dipakai. Cara untuk mengetahui manfaat dari tanaman yang telah menghasilkan adalah dengan cara menghitung penyusutan terhadap nilai tanaman telah menghasilkan tersebut.

Jurnal untuk mencatat transaksi penyusutan tanaman telah menghasilkan adalah sebagai berikut:

Biaya Penyst. Tanaman telah menghasilkan (D)	Rp. 29.088.904
Akm.Penyst.Tanaman telah menghasilkan (K)	Rp. 29.088.904

Nilai dari biaya penyusutan tanaman telah menghasilkan pada setiap periodenya dihitung berdasarkan pada estimasi masa manfaat yang telah ditentukan oleh perusahaan. PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen mengakui penyusutan tanaman telah menghasilkan dengan

menggunakan metode garis lurus, yaitu dengan cara membagi manfaat ekonomi dari tanaman telah menghasilkan sama besar setiap periodenya sampai dengan masa manfaat dari tanaman telah menghasilkan dapat digunakan.

d. Pencatatan pengakuan produk agrikultur ke dalam akun persediaan

Pencatatan pengakuan produk agrikultur ke dalam persediaan dilakukan dengan cara menghitung harga perolehan produk agrikultur tersebut, harga perolehan dari produk agrikultur tersebut meliputi biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh produk agrikultur pada saat dipanen serta biaya yang dikeluarkan untuk mengangkut ke lokasi sampai dengan produk agrikultur tersebut siap untuk dijual atau digunakan dalam proses lebih lanjut. Pencatatan jurnal pengakuan produk agrikultur ke dalam akun persediaan adalah sebagai berikut:

Persediaan (D)	Rp. 241.232.319
Kas/Utang Usaha	Rp. 241.232.319

### 3. Penyajian dan Pengungkapan

Pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen, aset biologis disajikan dalam kolom aktiva tidak lancar (*non current asset*) yang berupa tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM). Tanaman menghasilkan disajikan dengan nilai wajar dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Sedangkan produk agrikultur yang diakui persediaan berupa biji kopi disajikan dalam aktiva lancar (*current asset*), persediaan yang siap dijual disebut barang jadi dan persediaan yang masih akan digunakan untuk produksi berikutnya disebut sebagai persediaan bahan baku/pelengkap.

Pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen tidak mengungkapkan kebijakan-kebijakan yang ada diperusahaan karena tidak membuat CALK (Catatan Atas Laporan Keuangan). PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Kayumas tidak membuat kebijakan sendiri dan mengikuti seluruh kebijakan pusat yaitu kebijakan yang diberlakukan oleh PTPN XII.

Gambar 4.2

Ilustrasi Neraca PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen

<b>PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen</b>	
<b>Laporan Posisi Keuangan</b>	
<b>31 Desember 2019</b>	
(dalam ribuan rupiah)	
<b>ASET</b>	
<b>ASET LANCAR</b>	
Kas dan Setara Kas	299.287.888
Kas dan setara kas yang dibatasi penggunaannya	158.889.605
Piutang usaha, neto	43.146.288
Piutang lain-lain, neto	29.198.706
Persediaan	241.232.319
Aset biologis	313.297.833
Biaya dibayar di muka	55.407.389
Pajak dibayar di muka	109.381
<b>TOTAL ASET LANCAR</b>	<b><u>1.140.569.409</u></b>
<b>ASET TIDAK LANCAR</b>	
Investasi saham	12.407.052
Properti investasi	75.935.520
Tanaman aneka kayu	403.895.732
Tanaman semusim	221.959.667

Aset tetap, neto	9.719.984.539
Pembibitan	16.259.333
Aset pajak tangguhan, neto	56.443.009
Aset takberwujud, neto	31.187.958
Taksiran tagihan pajak penghasilan, neto	12.122.562
Aset tidak lancar lainnya	45.374.237
<b>TOTAL ASET TIDAK LANCAR</b>	<b><u>10.595.569.609</u></b>
<b>TOTAL ASET</b>	<b><u>11.736.139.018</u></b>

## **LIABILITAS**

### **Liabilitas Jangka Pendek**

Utang usaha	183.463.214
Biaya masih harus dibayar	110.910.730
Uang muka pendapatan	83.293.780
Utang lain-lain	209.872.085
Utang pajak	16.316.180
Utang bank jangka pendek	917.576.222
Pinjaman jangka pendek dari pemegang saham	965.008.548
Bagian lancar atas utang bank jangka panjang	193.215.124
Bagian lancar atas pinjaman dari pemegang saham	28.166.485
Bagian lancar atas liabilitas imbalan kerja	48.223.545
<b>TOTAL LIABILITAS JANGKA PENDEK</b>	<b><u>2.756.045.913</u></b>

### **LIABILITAS JANGKA PANJANG**

Utang Jangka Panjang	1.652.394.537
Pinjaman dari pemegang saham jangka panjang	200.681.506
Liabilitas imbalan kerja karyawan	452.334.320
Liabilitas pajak tangguhan	44.704
<b>TOTAL LIABILITAS JANGKA PANJANG</b>	<b><u>2.305.455.067</u></b>
<b>TOTAL LIABILITAS</b>	<b><u>5.061.500.980</u></b>

### **EKUITAS**

Modal saham: Tambahan modal disetor	1.272.976.000
Akumulasi Laba	21.338.658
Penghasilan komprehensif lain - revaluasi aset	5.194.274.541
Saldo laba (defisit)	
Ditentukan penggunaannya	170.498.520
Belum ditentukan penggunaannya	13.031.109
Total ekuitas yang dapat diatribusikan kepada pemilik entitas induk	6.672.118.828
Kepentingan nonpengendali	2.519.210
<b>TOTAL EKUITAS</b>	<b><u>6.674.638.038</u></b>
<b>TOTAL LIABILITAS DAN EKUITAS</b>	<b><u>11.736.139.018</u></b>

## Pembahasan

### Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada PTPN XII (Persero) Kebun Silosanen dan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Menurut PSAK No. 69

Berikut perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis pada PTPN XII (Persero) Kebun Silosanen dan perlakuan akuntansi aset biologis menurut PSAK No. 69:

Tabel 4.2 Pengakuan Aset Menurut PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen dengan PSAK 69

Klasifikasi	Menurut PTPN XII (Persero)	Menurut PSAK 69	Perbedaan
<b>Pengakuan</b>			
Aset biologis	1. Tanaman Belum Menghasilkan (TBM)	1. Tanaman Belum Menghasilkan (TBM)	Sesuai
	2. Tanaman Menghasilkan (TM)	2. Tanaman Menghasilkan (TM)	
Produk agrikultur	Persediaan	Persediaan	Sesuai
<b>Pengukuran</b>			
Aset biologis	Berdasarkan harga perolehan	Berdasarkan nilai wajar	Tidak sesuai
Produk agrikultur	Berdasarkan harga perolehan	Berdasarkan nilai wajar	Tidak sesuai
<b>Penyajian</b>			
Aset tidak lancar	Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM)	Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM)	Sesuai
Aset lancar	Persediaan	Persediaan	Sesuai

Sumber: Data diolah, 2020

Pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero), aset biologisnya dibedakan menjadi dua jenis yaitu tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Pengklasifikasian aset biologis tersebut sudah sesuai dengan PSAK 69 dimana aset biologis perusahaan diklasifikasikan menjadi dua jenis yaitu tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Menurut PSAK 69, 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; dan
3. Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen telah memenuhi tiga kriteria di atas. Pertama, kebun Silosanen mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, yaitu dari hasil kegiatan persiapan lahan, penanaman, pemeliharaan tanaman sampai tanaman kopi tersebut menghasilkan biji kopi. Kedua, manfaat ekonomi masa depan aset biologis mengalir ke entitas, yaitu hasil panen berupa biji kopi dijadikan produk agrikultur yang siap dijual ataupun

dilakukan pengolahan lebih lanjut. Ketiga, nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal, pengukuran nilai wajar aset biologis yang ada di kebun Silosanen tidak dapat diukur secara andal karena tidak ada aset biologis tersebut tidak diperjual belikan dan tidak ada pasar yang dapat mengukur nilai wajarnya. Sedangkan biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal dengan cara menghitung biaya-biaya yang dikeluarkan yang terkait dengan aset biologis tersebut.

Pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen aset biologisnya diukur berdasarkan harga perolehannya, sedangkan menurut PSAK 69 aset biologis suatu perusahaan diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Akan tetapi terdapat kendala dalam menentukan nilai wajar dari aset biologis tersebut, maka dalam PSAK 69 juga disertakan metode alternatif dalam mengukur nilai wajar aset biologis. Pada saat pengakuan awal selisih antara nilai wajar dengan harga perolehan diakui sebagai laba atau rugi atas penilaian aset biologis. Pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen harga perolehan aset biologis diperoleh dari biaya langsung dan biaya tidak langsung yang dikapitalisasi ke dalam aset biologis tersebut. Dalam PSAK 69 biaya tersebut langsung diakui sebagai beban pada periode berjalan. Pengukuran aset biologis menurut PSAK 69 berdasarkan nilai wajar (*fair value*).

Dalam PSAK 69 aset biologis dikelompokkan menjadi 2 (dua) yaitu Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM). Aset biologis tersebut dibedakan berdasarkan kemampuan untuk menghasilkan produk agrikultur. Aset biologis tanaman belum menghasilkan adalah aset yang berupa tanaman yang belum bisa menghasilkan produk agrikultur, sedangkan aset biologis tanaman menghasilkan adalah aset yang telah memenuhi syarat vegetatif atau tanaman yang sudah dapat menghasilkan produk agrikultur. Pengelompokan aset biologis berdasarkan kemampuan aset biologis tersebut untuk menghasilkan produk agrikultur telah dilakukan oleh PTPN XII (Persero) Kebun Silosanen.

Pencatatan untuk mereklasifikasi tanaman belum menghasilkan ke tanaman menghasilkan berdasarkan PSAK 69 sebagai berikut. Misalkan aset biologis tanaman belum menghasilkan diperoleh informasi telah memenuhi syarat vegetatif dan telah menghasilkan biji kopi sehingga dapat digolongkan menjadi tanaman menghasilkan. PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen melakukan penyusutan terhadap aset biologisnya pada saat aset biologis tersebut sudah menjadi tanaman menghasilkan dimana aset biologis tersebut telah mampu memberikan manfaat kepada perusahaan berupa biji kopi. Dalam PSAK 69 penyusutan juga dilakukan pada aset biologis. Penyusutan hanya dilakukan pada aset biologis tanaman menghasilkan yang dinilai berdasarkan harga perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Metode penyusutan yang dipakai tergantung kebijakan yang diterapkan oleh perusahaan.

Misalkan perusahaan menggunakan harga pokok setelah dikurangi dengan akumulasi penyusutan aset biologis untuk menilai aset biologis tanaman menghasilkan yang dimiliki perusahaan tersebut. Produk agrikultur yang dipanen oleh PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen diukur berdasarkan kapitalisasi biaya-biaya yang dikeluarkan terkait produk agrikultur tersebut pada saat panen sampai dengan siap untuk dijual. Sedangkan menurut PSAK 69 produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada saat titik panen.

Menurut PSAK 69 keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis dimasukkan dalam laba rugi pada periode dimana keuntungan atau kerugian tersebut terjadi. Keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal produk agrikultur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual juga dimasukkan dalam laba rugi periode dimana keuntungan atau kerugian tersebut terjadi. Pada PTPN XII (Persero) pengakuan produk agrikultur berdasarkan harga perolehan sehingga laba rugi yang dihasilkan akan berbeda dengan pengakuan berdasarkan nilai wajar.

Dalam PSAK 69, pengukuran nilai dari aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan. Pengukuran kembali yang dilakukan pada setiap akhir periode pelaporan mengharuskan diadakannya revaluasi atas nilai dari aset biologis jika ditemukan perbedaan

antara nilai wajar yang telah dicatat dengan nilai wajar pada akhir periode pelaporan. Selisih antara nilai wajar pada akhir periode pelaporan dengan nilai wajar tercatat diakui sebagai laba atau rugi atas penilaian kembali.

Berdasarkan PSAK 69 entitas harus menyajikan deskripsi untuk setiap aset biologis yang terdapat pada laporan keuangannya. Aset biologis berupa tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan disajikan dalam aset tidak lancar. Sedangkan produk agrikultur yang sudah siap untuk dijual yang sudah termasuk persediaan disajikan dalam aset lancar.

Menurut PSAK 69, 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. Selain itu jika entitas mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai pada akhir periode, maka entitas mengungkapkan untuk aset biologis tersebut:

1. Deskripsi aset biologis tersebut;
2. Penjelasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara andal;
3. Jika memungkinkan, rentang estimasi dimana nilai wajar kemungkinan besar berada;
4. Metode penyusutan yang digunakan;
5. Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan.

## 5. KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen, dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman kopi yang telah dilakukan PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen kurang sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum di Indonesia, yaitu Standar Akuntansi Keuangan (SAK), dan peraturan pemerintah yang lain yang berlaku terkait penyajian laporan keuangan perusahaan.
2. Aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen diukur berdasarkan harga perolehannya yaitu dengan mengkapitalisasi biaya-biaya yang dikeluarkan selama satu periode, aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen tidak bisa diukur nilai wajarnya karena tidak diperjual belikan dan tidak ada pasar aktif untuk tempat menjual aset biologis berupa tanaman kopi.
3. Aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen diakui sebagai aset tidak lancar yang dibedakan menjadi dua jenis yaitu tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM), sedangkan produk agrikultur berupa persediaan diakui dalam aset lancar.

### Saran

Berdasarkan hasil analisa dan pembahasan serta kesimpulan dan keterbatasan peneliti dalam melakukan penelitian ini, saran-saran yang dapat diberikan melalui hasil penelitian ini agar mendapatkan hasil yang lebih baik lagi, yaitu:

1. Bagi perusahaan  
Bagi PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero) Kebun Silosanen diharapkan agar pencatatan akuntansinya sesuai dan mengacu pada PSAK 69 agar laporan keuangan yang dihasilkan mudah dipahami. Terutama kelemahan yang berkaitan dengan kesulitan untuk mengidentifikasi biaya-biaya yang terkait dengan aset biologis harus segera diatasi agar informasi yang dihasilkan tidak mengalami salah saji. Perusahaan dapat membuat CALK (Catatan Atas Laporan Keuangan) agar mampu menyajikan informasi terkait perusahaan secara rinci.
2. Bagi peneliti selanjutnya  
Dari referensi yang didapat terkait penelitian perlakuan akuntansi aset biologis hanya membahas tentang pengakuan dan pengukuran aset biologis pada tanaman kopi saja, sehingga untuk peneliti selanjutnya diharapkan untuk dapat membahas perlakuan akuntansi aset biologis tanaman

perkebunan lainnya seperti teh dan tebu. Selain itu diharapkan peneliti selanjutnya agar membahas perlakuan akuntansi aset biologis hewan ternak agar mampu melengkapi kekurangan yang ada pada penelitian ini.

## 6. DAFTAR PUSTAKA

- Adita, Kiswara. 2012. “*Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 pada PT. Sampoerna Agro, Tbk*”. Diponegoro Journal Of Accounting. Volume 1, No. 2, Hal. 1-14
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan. 2015. PSAK No. 69 tentang Agrikultur. Jakarta
- Farida, Ike. 2013. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard (IAS) 41 pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero)*. Jurnal Akuntansi UNESA. Vol. 2, No. 1, Hal 1-24.
- Jusup, Al Haryono. 2011. *Dasar-dasar Akuntansi. Jilid 1, Edisi 7*. Yogyakarta. Bagian Penerbitan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN.
- Kartika, H. dkk. 2012. *Akuntansi Keuangan berdasarkan SAK berbasis IFRS*. Jakarta: salemba empat
- Kieso, Donald E, Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. 1998. *Intermediate Accounting*. 9th Ed. New York: John Willey & Sons, Inc.
- Korompis, Claudia W.M. 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. Vol. 11, No.2, Hal 23- 33.
- Lam, Nelson dan Lau Peter. 2015. *Akuntansi Keuangan: Perspektif IFRS. Buku 1, Edisi 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Moleong, Lexy. 2002. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.
- Putri, Sulistyorini Rafika. 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. Vol. 2, No. 2, Hal 1-21.
- Sanusi, Anwar. 2014. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Cetakan Keempat. Jakarta: Salemba Empat
- Sugiyono, 2009. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: CV Alfabeta.
- Suwardjono. 2014. *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi 3. Yogyakarta: Fakultas ekonomi dan bisnis UGM.