

Aset Biologis: Kebijakan dan Praktik Akuntansinya pada Sektor Agrikultur

Ali Tafriji Biswan¹, Ilham Hermanda²

¹Politeknik Keuangan Negara STAN, ²Kementerian Kelautan dan Perikanan
altafz2009@gmail.com

ABSTRAK

Aset biologis berwujud tanaman hidup atau hewan. Aset biologis memiliki karakteristik yang unik dibandingkan aset yang lainnya. Karakteristik unik yang dimiliki aset biologis adalah adanya transformasi biologis atas aset tersebut. Transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan terjadi perubahan aset biologis. Transformasi biologis dapat menghasilkan aset biologis baru dan juga dapat menghasilkan produk agrikultur. Pada tahun 2015, Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) mengesahkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 tentang Agrikultur. PSAK 69 mengatur tentang perlakuan akuntansi yang mencakup pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pada aset biologis. Agar lebih jelas implementasi akuntansinya, studi mengambil objek PT Palma Serasih Tbk yang bergerak di sektor agrikultur dan telah terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI). Penelitian kualitatif ini bertujuan mengetahui bagaimana penerapan akuntansi aset biologis pada perusahaan dan melakukan tinjauan kesesuaiannya dengan PSAK 69. Studi menunjukkan bahwa PT Palma Serasih Tbk telah menerapkan kebijakan dan praktik akuntansi aset biologis sesuai dengan PSAK 69 tentang agrikultur dalam menyusun laporan keuangan. Namun, dalam hal pengungkapan perusahaan seyogyanya memberikan informasi hasil panen produk agrikultur lebih lengkap sehingga lebih informatif bagi pengguna laporan keuangan.

Kata Kunci: aset biologis, produk agrikultur, perlakuan akuntansi.

PENDAHULUAN

Alhamdulillah, negeri kita Indonesia ini dikenal memiliki kesuburan tanah. Beberapa penyebab dari kesuburan tanah di Indonesia adalah wilayah Indonesia yang terletak di bagian jalur gunung berapi, memiliki iklim tropis, dan lain-lain (Niken, 2020). Oleh karena itu, tanahnya sangat cocok ditanami berbagai jenis tanaman. Dengan memanfaatkan kondisi tanah yang subur, banyak perusahaan di Indonesia yang bergerak di sektor agrikultur.

Menurut data yang diperoleh dari Badan Pusat Statistik (2020), sektor pertanian menyumbang 12,71% terhadap total nilai Produk Domestik Bruto (PDB) Indonesia sepanjang tahun 2019. Tanaman perkebunan yang merupakan subsektor dari sektor pertanian adalah penyumbang PDB terbesar dari sektor pertanian yaitu sebesar 3,27% dari total 12,71% pada tahun 2019. Jasa pertanian dan perburuan yang juga merupakan subsektor dari sektor pertanian adalah penyumbang PDB terkecil pada tahun 2019 dari sektor pertanian yaitu sebesar 0,16% dari total 12,71%.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2014 tentang Perkebunan, perkebunan merupakan seluruh kegiatan dalam mengelola sumber daya alam, sumber daya manusia, sarana produksi, alat dan mesin, budidaya, panen, pengolahan, dan pemasaran terkait tanaman perkebunan. Definisi tanaman perkebunan menurut undang-undang tersebut adalah tanaman semusim atau tanaman tahunan yang jenis dan tujuan pengelolaannya ditetapkan untuk usaha perkebunan. Tanaman semusim adalah tanaman yang hanya mampu tumbuh semusim dalam tahun tersebut. Tanaman tahunan adalah tanaman yang dapat tumbuh lebih dari dua tahun. Kelapa sawit merupakan salah satu contoh dari tanaman tahunan.

Menurut informasi dari situs web milik Badan Pusat Statistik (2020), luas tanaman perkebunan di Indonesia pada tahun 2019 mencapai 25,4 juta hektar. Jumlah ini terus meningkat dari tahun 2018 dan 2017 yang masing masing 25 juta hektar dan 23,14 juta hektar. Komoditas yang memiliki lahan terbesar adalah kelapa sawit dengan luas 14,72 juta hektar pada tahun 2019. Tentu saja pelaku usaha agrikultur sudah seyogyanya membuat pembukuan sesuai standar akuntansi. Namun demikian, pelaku usaha mengelola produk agrikultur dengan skala usaha kecil dan menengah sehingga pemenuhan standar belum dapat dilakukan menyeluruh. Hal ini terlihat pada studi kasus Erawan dan Julianto (2020) yang mengungkapkan bahwa kebijakan dan praktik akuntansi aset biologis dan produk agrikultur belum diterapkan.

Termasuk studi panutan mengenai aset biologis, Nurhandika (2018) menulis bahwa perusahaan pertanian mempunyai perbedaan dengan perusahaan lain dalam aspek aset yang dimilikinya. Perbedaan tersebut dapat dilihat antara lain adanya aktivitas pengelolaan dan transformasi biologis tanaman untuk menghasilkan produk tertentu. Oleh karenanya, perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur memiliki aset yang belum tentu dimiliki oleh perusahaan yang bergerak di sektor lain. Aset tersebut adalah persediaan pertanian/peternakan/perkebunan (*agriculture inventory*). Menurut Biswan dan Mahrus (2020), *agriculture inventory* dibagi menjadi dua tipe, yaitu aset biologis (*biological assets*) dan produk agrikultur (*agriculture product*). Aset biologis dikategorikan sebagai aset tidak lancar, sedangkan produk agrikultur merupakan aset lancar. Aset biologis terus mengalami transformasi berupa pertumbuhan, produksi, degenerasi, dan prokreasi. Oleh karena itu, aset biologis tidak dapat dinilai berdasarkan biaya historis (*historical cost*).

Dewan Standar Akuntansi mengadopsi *International Accounting Standard* (IAS) 41 *Agriculture* menjadi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 69 tentang Agrikultur yang disahkan pada tanggal 16 Desember 2015 dan berlaku efektif pada tanggal 1 Januari 2018. PSAK No. 69 memberikan aturan atau ketentuan pada pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan terhadap aktivitas akuntansi yang berkaitan dengan agrikultur termasuk mengenai akuntansi aset biologis di Indonesia. Disebutkan Gonçalves dan Lopes (2018), keberadaan standar yang baik dapat memandu relevansi aset biologis, termasuk di antara perusahaan-perusahaan yang sudah terdaftar di bursa dengan level pengungkapannya.

PT Palma Serasih Tbk merupakan perusahaan yang tercatat pada Bursa Efek Indonesia (BEI) yang bergerak di sektor agrikultur. Fokus utama dari perusahaan ini adalah pada tanaman perkebunan dengan jenis tanaman kelapa sawit dan memiliki luas lahan 33.773 hektar yang terletak pada Provinsi Kalimantan Timur. Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini bertujuan memahami dan mempelajari pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset biologis pada perusahaan, membandingkan antara teori dan praktik di lapangan tentang akuntansi aset biologis pada perusahaan, dan meninjau kesesuaian penerapan akuntansi aset biologis pada perusahaan dengan peraturan yang berlaku.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif. Metode penelitian kualitatif merupakan sebuah metode riset yang sifatnya deskriptif, menggunakan analisis, mengacu pada data, memanfaatkan teori yang ada sebagai bahan pendukung, hingga menghasilkan suatu kesimpulan. Pada intinya, studi menganalisis laporan keuangan berbasis akuntansi akrual serta menilai kesesuaiannya terhadap standar yang berlaku terkait definisi, klasifikasi akun, pengungkapan, serta format penyusunan dan penyajiannya.

Disebutkan bahwa *conformity assessment involves a set of processes that show your product, service or system meets the requirements of a standard* (iso.org), yakni penilaian kesesuaian melibatkan serangkaian proses yang menunjukkan produk, layanan, atau sistem Anda memenuhi persyaratan standar. Dengan demikian, studi ini membandingkan hal yang terjadi dengan pembanding (dalam hal ini standar akuntansi terkait). Dengan begitu, analisis kesesuaian

akan memberikan manfaat implementatif bagi pihak yang berkepentingan.

Menurut *International Safety Equipment Association* (2020), *conformity assessment is the name given to the processes that are used to demonstrate that a product, service or management system or body meets specified requirements*, yakni penilaian kesesuaian adalah nama yang diberikan untuk proses yang digunakan untuk menunjukkan bahwa suatu produk, layanan atau sistem manajemen atau badan memenuhi persyaratan yang ditentukan. Definisi ISEA ini tidak berbeda makna dari definisi sebelumnya. Artinya, untuk mengetahui manfaat analisis kesesuaian, perbandingan atau standar diperlukan.

Guna memperoleh data yang lengkap dan relevan, serta hasil penelitian yang memadai, dilakukan pengumpulan data dan informasi. Penelitian menggunakan teknik pengumpulan data berupa metode studi kepustakaan. Metode studi kepustakaan adalah menghimpun informasi yang sesuai dengan topik yang akan dibahas dalam penelitian. Informasi yang telah diperoleh adalah melalui buku-buku ilmiah, laporan penelitian, peraturan-peraturan, jurnal ilmiah, dan sumber-sumber lainnya baik dalam bentuk tulisan maupun digital. Penelitian ini menggunakan sumber berupa Laporan Keuangan dari PT Palma Serasih Tbk tahun 2020 yang diperoleh dari laman resmi milik perusahaan tersebut dalam rangka meninjau penerapan akuntansi aset biologis.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tinjauan atas Kebijakan Umum Akuntansi, Definisi, Klasifikasi Aset Biologis

PT Palma Serasih Tbk merupakan perusahaan yang melakukan penawaran umum saham di bursa efek atau lebih jelasnya adalah menjual atau menawarkan saham secara umum ke masyarakat luas. Perusahaan sebagai perseroan terbuka menyusun dan menyajikan laporan keuangan konsolidasian dengan menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) di Indonesia. SAK mencakup Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), Interpretasi Standar Akuntansi Keuangan (ISAK) yang diterbitkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia, dan peraturan yang dikeluarkan oleh Otoritas Jasa Keuangan (OJK) tentang Peraturan dan Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan.

PSAK 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan menjelaskan bahwa perusahaan atau entitas menyusun laporan keuangan menggunakan basis akrual, kecuali pada laporan arus kas. Komponen laporan keuangan yang lengkap terdiri dari laporan posisi keuangan atau neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, informasi komparatif mengenai periode terdekat sebelumnya, dan neraca pada awal periode terdekat sebelumnya. Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangannya, perusahaan menggunakan basis akrual. Semua komponen laporan keuangan menggunakan basis akrual, kecuali laporan arus kas.

Pada catatan atas laporan keuangan, perusahaan telah menyatakan secara eksplisit tentang kepatuhan terhadap SAK. Hal ini sesuai dengan ketentuan yang berlaku di PSAK 1, yaitu jika entitas atau perusahaan telah patuh terhadap SAK dengan ketentuan laporan keuangannya sudah sesuai dengan seluruh persyaratan yang tercantum pada SAK maka wajib dinyatakan secara eksplisit dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Bidang usaha yang dijalankan oleh PT Palma Serasih Tbk sebagai usaha utama perusahaan adalah bidang perkebunan. Entitas atau perusahaan yang bergerak di bidang perkebunan memiliki suatu aset yang belum tentu dimiliki oleh entitas yang bergerak di bidang lain, yaitu aset biologis. Aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan adalah tandan buah segar, yakni merupakan hasil panen dari tanaman produktif. Maka dari itu, tandan buah segar adalah aset biologis karena tumbuh pada tanaman produktif. Tanaman produktif dari perusahaan adalah kelapa sawit. Dalam penerapan akuntansi atas aset tersebut, perusahaan menggunakan PSAK 69 tentang Agrikultur. Pada PSAK tersebut aset biologis diartikan sebagai tanaman hidup dan hewan. Tandan buah segar merupakan produk agrikultur dari tanaman hidup.

PSAK 69 tentang Agrikultur menjelaskan bahwa tanaman produktif adalah tanaman yang

digunakan oleh entitas untuk memproduksi produk agrikultur dalam jangka waktu lebih dari satu periode dan kecil kemungkinan untuk dijual sebagai produk agrikultur. Tanaman produktif dibagi menjadi dua jenis, yaitu tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.

Perusahaan pada saat penyusunan dan penyajian laporan keuangannya mengklasifikasikan aset biologisnya, yaitu kelapa sawit sebagai tanaman produktif. Kelapa sawit pada perusahaan adalah tanaman hidup yang menghasilkan tandan buah segar untuk jangka waktu lebih dari satu tahun dan tidak dijual sebagai produk agrikultur. Tanaman produktif pada laporan keuangan perusahaan digolongkan menjadi tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan. Tanaman produktif digolongkan sebagai tanaman menghasilkan apabila telah mampu untuk menghasilkan panen yang berkelanjutan atau lebih tepatnya lebih dari satu periode.

Tinjauan atas Pengakuan Aset Biologis

Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69 tentang Agrikultur, aset biologis dan produk agrikultur akan diakui apabila memenuhi tiga persyaratan. Syarat yang pertama yaitu entitas memiliki kendali atas aset biologi yang berasal dari peristiwa masa lalu. Bukti pengendalian atas aset biologi dapat dibuktikan dengan adanya bukti hukum atas kepemilikan aset biologis tersebut. Syarat yang kedua adalah aset biologi tersebut kemungkinan besar memiliki masa manfaat ekonomik di masa depan dan mengalir ke entitas, artinya aset tersebut dapat memberi manfaat ke entitas seperti dapat menambah penghasilan. Syarat yang ketiga atau terakhir adalah nilai wajar atau biaya perolehannya dapat diukur secara andal.

Pada dasarnya ketiga hal tersebut menjadi kriteria pengakuan aset (Kieso, Weygandt, dan Warfield, 2018; Barnes et al 2019; Alibhai et al 2020). Dalam pengakuan terkait aset biologis, entitas menerapkan atau menggunakan basis akrual (Natasari dan Wulandari, 2018). Selain itu, dalam PSAK 69 juga dijabarkan bahwa ketika terjadi perubahan nilai wajar pada aset biologis, maka keuntungan atau kerugian yang timbul akibat peristiwa tersebut harus dilaporkan entitas dalam laporan laba rugi pada periode bersangkutan. Nilai wajar menjadi salah satu ciri khas dalam implementasi kebijakan penilaian aset biologis. Hariyanti (2020) menguatkan alibi bahwa karena mengalami transformasi biologis itu, diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

Pada catatan atas laporan keuangan perusahaan telah disebutkan bahwa perusahaan mengakui aset biologis berupa tandan buah segar yang merupakan hasil panen dari tanaman produktif, yaitu kelapa sawit. Tandan buah segar diakui oleh perusahaan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Dalam CaLK, biaya untuk menjual adalah biaya tambahan yang dikeluarkan perusahaan dalam rangka pelepasan aset biologis dan dapat diatribusikan secara langsung. Namun, biaya untuk menjual ini tidak termasuk beban pembiayaan dan pajak penghasilan.

Nilai aset biologis pada laporan posisi keuangan milik perusahaan mengalami peningkatan pada 31 Desember 2020. Pada 31 Desember 2019 nilai aset biologis perusahaan adalah Rp23.702.325.946,00, sedangkan pada 31 Desember 2020 adalah Rp48.555.879.298,00, terjadi peningkatan sebesar Rp24.853.553.352,00. Peningkatan nilai aset biologis tersebut diakibatkan oleh adanya perubahan nilai wajar pada tanggal pelaporan. Atas perubahan nilai wajar ini, perusahaan mengakuinya sebagai keuntungan yang akan disajikan dalam laporan laba rugi. Pada saat mengakui keuntungan tersebut, perusahaan menggunakan basis akrual. Pada pengakuan tersebut, dapat dibuat jurnal pengakuan keuntungan dari perubahan nilai wajar.

Tanggal	Akun	Ref	Debit	Kredit
xx-xx-xxxx	Aset Biologis		24.853.553.352	-
	Laba atas perubahan nilai wajar aset biologis		-	24.853.553.352

Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan bahwa perusahaan telah menerapkan pengakuan atas aset biologis sesuai dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku. Pencatatan akuntansi aset biologis yang sesuai PSAK 69 tersebut juga menjadi tantangan tersendiri mengingat belum masif dilakukan. Bahkan, studi Zerlinda, Purnamawati, dan Sayekti (2020) menunjukkan bahwa suatu entitas usaha belum menerapkan PSAK tersebut dan melakukan pencatatan sesuai dengan instruksi kantor pusat yang disesuaikan dengan rencana kerja awal tanpa melakukan studi terlebih dulu.

Tinjauan atas Pengukuran Aset Biologis

Perusahaan mengukur aset biologis dengan menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Contoh biaya untuk menjual adalah biaya broker, pelelangan, dan lain-lain. Ketentuan pengukuran ini dijelaskan oleh perusahaan pada catatan atas laporan keuangan (CaLK). Aset biologis yang diukur menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual adalah tandan buah segar. Tandan buah segar tersebut didapatkan oleh perusahaan melalui tanaman produktif. Tanaman produktif milik perusahaan adalah kelapa sawit.

Nilai wajar atas hasil perkebunan kelapa sawit (produk agrikultur) perusahaan, yaitu tandan buah segar ditentukan dengan cara pendekatan pasar (*market approach*) berdasarkan harga pasar dari produk yang berlaku pada tanggal pelaporan sebagaimana diterapkan pada estimasi volume produk. *Market approach* merupakan metode untuk menghitung harga suatu produk yang dipasarkan, yaitu dengan cara menggunakan informasi yang relevan terkait transaksi pasar yang melibatkan aset atau liabilitas yang identik atau serupa. Hal-hal yang dapat mempengaruhi harga pasar adalah kondisi ekonomi, sosial, politik, dan lain-lain (Kemendikbud, 2018). PT Palma Serasih Tbk menentukan nilai wajar aset biologis yaitu tandan buah segar berdasarkan harga pasar tandan buah segar yang beredar pada tanggal pelaporan.

Keberhasilan perusahaan menerapkan kebijakan pengukuran menggunakan nilai wajar merupakan hal maju mengingat tidak mudah menentukan nilai wajar sebagai keumuman harga transaksi. Hal ini setidaknya ditemukan dalam studi Yunita dan Ramadani (2019) bahwa terdapat kendala penerapan nilai wajar dan identifikasi biaya pada tanaman perkebunan yang terjadi. Studi Mahardhika dan Mardiati (2019) bahwa kendala yang dihadapi oleh Dinas Peternakan dalam penerapan kebijakan akuntansi aset biologis produk agrikultur ialah belum tersedianya informasi harga pasar resmi dari komoditas dan banyaknya jumlah aset biologis yang belum dicatat.

Dalam mengukur nilai tandan buah segarnya, perusahaan memperhitungkan perubahan-perubahan atas nilai wajarnya setiap tanggal pelaporan. Pada 31 Desember 2020, perusahaan menetapkan perubahan nilai wajar atas tandan buah segar sejumlah Rp24.853.553.352,00.

Dalam catatan atas laporan keuangan, perusahaan melakukan penyesuaian terhadap penerapan PSAK 69 tentang agrikultur pada tahun 2020. Sebelumnya, perusahaan tidak memperhitungkan arus kas untuk pembiayaan aset, perpajakan atau penumbuhan kembali aset biologis setelah panen. Setelah adanya penyesuaian, perusahaan tidak memperhitungkan arus kas untuk pembiayaan aset atau penumbuhan kembali aset biologis setelah panen saja.

Tanaman produktif milik perusahaan objek studi ini digolongkan menjadi aset tetap. Oleh karena itu, dalam melakukan pengukuran nilai tanaman produktif perusahaan menggunakan PSAK 16 tentang Aset Tetap sebagai pedoman pengukuran.

PSAK 69 tentang Agrikultur menjelaskan bahwa entitas mengukur nilai aset biologis dengan cara menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Nilai wajar yang digunakan untuk pengukuran adalah nilai wajar pada tanggal pelaporan. Entitas boleh mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur berdasarkan atribut yang signifikan. Contoh dari atribut tersebut yakni usia, kualitas, dan lain-lain. kemudian, penentuan harga dipilih berdasarkan atribut yang sesuai di pasar.

Pada penyesuaian PSAK 69 di tahun 2020 paragraf 22 dijabarkan bahwa entitas tidak memasukkan arus kas atas pembiayaan aset atau penumbuhan kembali aset biologis setelah

dalam pengukuran aset biologis. Pengukuran tanaman produktif dirincikan pada PSAK 16 tentang Aset Tetap. Tabel 1 menunjukkan tinjauan kesesuaian atas pengukuran aset biologis dan keuntungan atau kerugiannya.

Tabel 1. Kesesuaian Pengukuran Nilai Aset Biologis dan Keuntungan/Kerugiannya

No.	Item	Perbandingan		Sesuai/ Tidak	Keterangan
		Standar Akuntansi	Penerapan di Perusahaan		
1	Pengukuran nilai aset biologi	Diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual	Sudah diterapkan	Sesuai	Perusahaan mengukur nilai aset biologis menggunakan nilai wajar
2	Pengukuran keuntungan/ kerugian terkait aset biologis	Diukur berdasarkan perubahan nilai wajar aset biologis	Sudah diterapkan	Sesuai	Perusahaan mengukur keuntungan/ kerugian terkait aset biologis dari perubahan nilai wajar aset biologis

Tinjauan atas Penyajian dan Pengungkapan

Perusahaan menyajikan aset biologis menjadi dua yaitu sebagai aset biologis dan tanaman produktif. Aset biologis yang disajikan dalam laporan keuangan adalah tandan buah segar yang merupakan produk agrikultur hasil panen dari tanaman produktif. Tanaman produktif yang disajikan dalam laporan keuangan adalah kelapa sawit. Tanaman produktif dikelompokkan menjadi dua, yaitu tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.

Penyajian tandan buah segar oleh perusahaan adalah ke bagian aset lancar dalam laporan posisi keuangan atau neraca tahun 2020. Tanaman menghasilkan dan belum menghasilkan disajikan ke bagian aset tidak lancar dalam laporan posisi keuangan tahun 2020. Tandan buah segar disajikan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.

Pada laporan posisi keuangan perusahaan, tanaman produktif pada saat penyajian di laporan posisi keuangan diklasifikasikan menjadi tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan. Perusahaan mengklasifikasikan tanaman produktif didasarkan pada usia tanaman. Tanaman produktif akan diklasifikasikan menjadi tanaman menghasilkan apabila berusia 4-15 tahun dan diklasifikasikan sebagai tanaman belum menghasilkan jika masih berusia kurang dari empat tahun. Komposisi tanaman produktif adalah 58,8% tanaman menghasilkan dan 41,2% tanaman belum menghasilkan. Pengolahan tandan buah segar akan diolah oleh perusahaan menjadi Minyak Kelapa Sawit (MKS) dan Inti Kelapa Sawit (IKS). MKS dan IKS disajikan perusahaan sebagai persediaan pada laporan posisi keuangan tahun 2020.

PSAK 69 tentang agrikultur menjelaskan bahwa entitas dapat melakukan deskripsi kuantitatif atau naratif dalam penyajian aset biologisnya pada laporan keuangan. Entitas disarankan untuk menggunakan deskripsi kuantitatif. Deskripsi kuantitatif dalam PSAK 69 menyebutkan bahwa setiap kelompok aset biologis dibedakan menjadi aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif. Aset biologis yang dapat dikonsumsi adalah aset biologis berupa hasil panen yang akan dijual sebagai aset biologis oleh entitas, aset biologis produktif merupakan aset selain aset biologis yang dapat dikonsumsi dan digunakan untuk menghasilkan produk agrikultur. Aset biologis produktif diklasifikasikan menjadi aset biologis menghasilkan dan aset biologis belum menghasilkan. Perusahaan melakukan deskripsi kuantitatif dalam penyajian aset biologis. Aset biologis yang dapat dikonsumsi pada perusahaan adalah tandan

buah segar yang merupakan produk agrikultur dari hasil panen. Aset biologis produktif yang merupakan aset biologis menghasilkan pada perusahaan adalah tanaman kelapa sawit, sedangkan aset biologis produktif yang merupakan aset biologis belum menghasilkan adalah pembibitan berupa bibit kelapa sawit dan persiapan lahan.

Perusahaan mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang timbul atas perubahan nilai wajar aset biologis pada tanggal pelaporan pada laporan laba rugi sesuai dengan periodenya. Hal ini sejalan dengan PSAK 69, yaitu entitas menyajikan rekonsiliasi perubahan atas jumlah tercatat aset biologis, berupa keuntungan atau kerugian akibat perubahan nilai wajar aset biologis. Perusahaan melakukan penyesuaian terhadap nilai dari aset biologis. penyesuaian tersebut adalah akibat perubahan nilai wajar tandan buah segar. Dalam penyesuaiannya, perusahaan mendapatkan penambahan saldo aset biologis, artinya perusahaan meraih keuntungan akibat perubahan nilai wajar. Keuntungan tersebut disajikan perusahaan pada laporan laba rugi.

Berdasar uraian, diketahui bahwa perusahaan menerapkan praktik akuntansi aset biologis secara intensif selaras kebijakan akuntansinya. Seiring berjalannya waktu, intensitas penerapan akuntansi ini akan memperbaiki aspek pengungkapan. Hasil penelitian Azzahra, Luthan, dan Fontanella (2020) menunjukkan bahwa intensitas akuntansi aset biologis berpengaruh positif terhadap pengungkapan aset biologis. Hal itu selaras studi Hayati dan Serly (2020) bahwa intensitas praktik aset biologis berpengaruh positif dan signifikan terhadap aspek pengungkapannya. Tidak hanya intensitas, Hayati dan Serly (2020) menyoroti juga pertumbuhan perusahaan. Oleh karenanya, perusahaan objek studi ini perlu meningkatkan peluang pengungkapan. Dalam hal kelengkapan pengungkapan, perusahaan ini belum menampilkan utuh informasi hasil produk. Agar menambah informatif bagi pengguna laporan keuangan, perusahaan dapat menambahkan informasi hasil panen produk dari masa ke masa. Tabel 2 menunjukkan tinjauan kesesuaian atas penyajian dan pengungkapan aset biologis.

Tabel 2. Kesesuaian Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis Perusahaan

No	Item	Perbandingan		Sesuai/Tidak	Keterangan
		Standar Akuntansi	Penerapan di Perusahaan		
1	Penyajian aset biologis	Aset biologis disajikan pada laporan posisi keuangan	Sudah diterapkan	Sesuai	Perusahaan menyajikan aset biologis pada laporan posisi keuangan
2	Penyajian keuntungan atau kerugian dari perubahan nilai wajar aset biologis	Keuntungan atau kerugian disajikan laporan laba rugi	Sudah diterapkan	Sesuai	Perusahaan mengungkapkan keuntungan atau kerugian dari perubahan nilai wajar aset biologis pada laporan laba rugi
3	Pengungkapan aset biologis pada CaLK	Aset biologis harus diungkapkan secara memadai pada CaLK	Sudah diterapkan	Sesuai, namun perlu informasi tambahan	Perusahaan sudah mengungkapkan aset biologis pada CaLK, meskipun perlu penambahan informasi hasil panen

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil dan pembahasan, kebijakan akuntansi aset biologis yang diterapkan oleh perusahaan mulai dari kebijakan umum akuntansi, klasifikasi, pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan aset biologis telah sesuai seluruhnya dengan peraturan yang berlaku, yaitu Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 69 tentang Agrikultur. Perusahaan menyusun dan menyajikan laporan keuangan telah menerapkan basis akrual, kecuali laporan arus kasnya. Perusahaan telah menyatakan secara eksplisit tentang kepatuhan perusahaan terhadap SAK. Pernyataan diungkapkan oleh perusahaan pada catatan atas laporan keuangan.

Perusahaan mendefinisikan aset biologis sebagai tanaman hidup. Hal ini sesuai dengan definisi menurut PSAK 69, yaitu aset biologis adalah tanaman hidup atau hewan. Perusahaan mengklasifikasikan aset biologisnya sebagai tanaman produktif. Tanaman produktif dikelompokkan menjadi dua, yaitu tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan. Perusahaan menerapkan basis akrual dan memperhatikan tiga persyaratan dalam pengakuan aset biologis. Perusahaan mengakui keuntungan atau kerugian yang timbul akibat adanya perubahan nilai wajar aset biologis dan diakui pada laporan laba rugi. Perubahan nilai wajar aset biologis disebabkan oleh adanya perubahan harga pasar pada tandan buah segar.

Perusahaan mengukur nilai aset biologis menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Biaya untuk menjual diartikan oleh perusahaan sebagai biaya tambahan yang diatribusikan secara langsung untuk pelepasan aset, namun tidak mencakup beban pembiayaan dan pajak penghasilan.

Perusahaan telah menyajikan aset biologis pada laporan posisi keuangan. Aset biologis disajikan menjadi dua, yaitu sebagai aset lancar dan aset tidak lancar. Aset lancar merupakan tandan buah segar yang berasal dari hasil panen. Aset tidak lancar adalah tanaman produktif. Perusahaan mengungkapkan aset biologis secara memadai dalam catatan atas laporan keuangan.

Terkait pengungkapan aset biologis pada catatan atas laporan keuangan, perusahaan tidak mengungkapkan jumlah hasil panen dari tanaman produktif berupa tandan buah segar pada periode bersangkutan. Oleh karena itu, disarankan agar perusahaan memberikan informasi mengenai jumlah hasil panen berupa tandan buah segar pada periode bersangkutan, misalnya pada tahun 2020 tandan buah segar yang dipanen adalah 2.000 ton. Meskipun tidak diatur pada PSAK 69 tentang Agrikultur, pengungkapan yang lebih lengkap akan lebih informatif.

REFERENSI

- Alibhai, S., Bakker, E., Balasubramanian, T. V., Bharadva, K., Chaudry, A., Coetsee, D., Dougherty, J., Johmstone, C., Kuria, P., Naidoo, C., Ramanarayanan, J., Shah, D., & Merwe, M. V. D. (2020). *Interpretation and Application of IFRS Standards 2020*. USA: John Wiley & Sons, Ltd.
- Badan Pusat Statistik. (2020). Distribusi PDB Triwulanan Seri 2010 Atas Dasar Harga Berlaku (persen), 2019. Badan Pusat Statistik. <https://www.bps.go.id/indicator/11/106/2/-seri-2010-distribusi-pdb-triwulanan-seri-2010-atas-dasar-harga-berlaku.html>.
- Badan Pusat Statistik. (2020). Luas Tanaman Perkebunan Menurut Provinsi (Ribu Hektar), 2017-2019. Badan Pusat Statistik. <https://www.bps.go.id/indicator/54/131/1/luas-tanaman-perkebunan-menurut-provinsi.html>.
- Barnes, J., Beyersdorff, M., Bonham, M., Carr, L., Carrington, R., Chan, V., Chan, W. L., Connor, L., Dekker, P., Denton, T., Deysel, D., Esterhuizen, D., Fernandez, D., Garry, A., Greonewald, A., Halgeri, P., Hurwoth, J., Jones, T., Kremp, B., Watson, J. (2019). *International GAAP 2019*. USA: John Wiley & Sons, Ltd.
- Biswan, Ali Tafriji dan Moh. Luthfi Mahrus. (2020). *Praktik Akuntansi Keuangan Menengah: Buku Satu*. Tangerang Selatan: PKN STAN Press.
- Erawan, Putu Adi & I Putu Julianto. (2020). *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis dan Akuntansi Produk Agrikultur Berdasarkan PSAK 69 pada UD Sri Pasuparata (Studi Kasus di Desa*

-
- Pasedahan, Kecamatan Manggis, Kabupaten Karangasem). *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, Vol. 10 No. 3, September – Desember 2020.
- Gonçalves, R. & Lopes, P. T. (2018). *Accounting for Biological Assets*. Routledge.
- Hariyanti, Anies Indah (2018). Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 pada Perusahaan Perkebunan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal LPPM*, Vol 8, No 1 (2018).
- Hayati, Kurnia & Vanica Serly. (2020). Pengaruh Biological Asset Intensity, Growth, Leverage, dan Tingkat Internasional Terhadap Pengungkapan Aset Biologis (Studi pada Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di BEI Tahun 2015-2018). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, Vol. 2 No. 2 (2020).
- International Safety Equipment Association. (2020). What is Conformity Assessment? <https://safetyequipment.org>.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *PSAK 1: Penyajian Laporan Keuangan*. Jakarta: IAI.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2014). *PSAK 68: Pengukuran Nilai Wajar*. Jakarta: IAI.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2015). *PSAK 69: Agrikultur*. Jakarta: IAI.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2020). *Draf Eksposur PSAK 69 (Penyesuaian Tahunan 2020): Agrikultur*. Jakarta: IAI.
- Kemendikbud, (2018). Prakarya dan Kewirausahaan. <https://static.buku.kemdikbud.go.id>.
- Kieso, Donald E., Weygandt, Jerry J., & Warfield, Terry D. (2018). *Intermediate Accounting: IFRS Edition, 3rd edition*. John Wiley & Sons Inc.
- Mahardhika, Gilang Satria & Endang Mardiaty. (2019). Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada Dinas Peternakan Provinsi Y. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, Vol. 10, No. 2.
- Natasari, Dina dan Rizky Wulandari. (2018). Akuntansi Aset Biologis: Perlukah Adopsi International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) 27 Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)? *Jurnal Gama Societa*, Vol. 1 No. 1, Januari 2018, 71 – 79.
- Niken, Gisela. (30 Agustus 2020). Ini Alasan Mengapa Indonesia Kaya Akan Sumber Daya Alam. Ajaib Group. <https://ajaib.co.id/ini-alasan-mengapa-indonesia-kaya-akan-sumber-daya-alam>.
- Nurhandika, Arief. (2018). Implementasi Akuntansi Biologis pada Perusahaan Perkebunan Indonesia. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, dan Akuntansi (JEBA)*, 20(02).
- PT Palma Serasih Tbk. (2020). *Laporan Tahunan: Strengthening Capabilities, Managing Challenges*.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2014 tentang *Perkebunan*.
- Yunita, Nur Afni & Nur Ramadani. (2019). Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Tinjauan Teoritis Adopsi IAS 41. *Jurnal Ekonomi Manajemen & Bisnis*, Vol. 20, No. 1, April 2019.
- Zerlinda, Wiyasih, Indah Purnamawati, & Yosefa Sayekti. (2020). Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada Perum Perhutani KPH Jember. *Journal Ekonomi Bisnis dan Akuntansi*, Volume VII (2): 110-113.