

**“Tema: 5 (Kewirausahaan, Koperasi dan UMKM)**

**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**

Anies Indah Hariyanti, Nur Wijayanti  
Universitas Peradaban  
aniesakuntan@gmail.com

**ABSTRAK**

Aset biologis merupakan tanaman dan hewan yang mengalami transformasi biologi. Transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan, dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam produk agrikultur atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama. Karena mengalami transformasi biologis itu maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan. International Accounting Standard Committee (IASC) telah mempublikasikan dalam International Financial Reporting Standards (IFRS), perlakuan akuntansi bagi aset biologis yang diatur dalam International Accounting Standard 41 (IAS 41) yang melingkupi tentang akuntansi bagi sektor usaha agrikultur. IAS 41 mengatur mengenai perlakuan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan. Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAKIAI) dipenghujung tahun 2015, tepatnya pada tanggal 16 Desember 2015, DSAKIAI telah mengesahkan Exposure Draft (ED) PSAK 69: Agrikultur menjadi PSAK 69 dan efektif per 1 Januari 2018. Penelitian ini dimaksudkan untuk mengidentifikasi perlakuan akuntansi aset biologis berupa pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2017, serta membandingkan perlakuan akuntansi aset biologis perusahaan tersebut dengan standar akuntansi yang mengatur tentang aset biologis yaitu IAS 41 dan PSAK 69. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat perbedaan antara praktik yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan dengan IAS 41 dan PSAK 69 baik dari segi pengakuan, pengukuran, maupun pengungkapan.

*Kata Kunci:* perlakuan akuntansi, aset biologis, agrikultur, IAS 41, PSAK 69

**ABSTRACT**

Biological assets are plants and animals that undergo biological transformation. Biological transformation consists of a process of growth, degeneration, production and procreation that causes qualitative and quantitative changes in animal and plant life, can produce new assets manifested in agricultural products or in the form of additional biological assets in the same class. Because of the biological transformation, measurement is needed that can show the value of these assets fairly according to their contribution in generating the flow of economic benefits for the company. The International Accounting Standard Committee (IASC) has published in International Financial Reporting Standards (IFRS), the accounting treatment for assets biologically regulated in International Accounting Standard 41 (IAS 41) which covers accounting for the agricultural business sector. IAS 41 regulates the accounting treatment, presentation of financial statements, and disclosures. Indonesian Accounting Association Financial Accounting Standards Board

(DSAKIAI) at the end of 2015, precisely on December 16, 2015, DSAKIAI has endorsed the Exposure Draft (ED) PSAK 69: Agriculture into PSAK 69 and effective as of January 1, 2018. This study is intended to identify accounting treatment biological assets in the form of recognition, measurement and disclosure of plantation companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2017, and comparing the accounting treatment of the company's biological assets with accounting standards governing biological assets, namely IAS 41 and PSAK 69. The results of this study show that there are differences between practices carried out by companies with IAS 41 and PSAK 69 both in terms of recognition, measurement and disclosure.

*Keywords:* accounting treatment, biological assets, agriculture, IAS 41, PSAK 69

## **PENDAHULUAN**

Aset biologis adalah aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan output. Transformasi biologis terdiri atas proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan tersebut. Aset biologis dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam *agriculture produce* atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama. Karena mengalami transformasi biologis itu maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

*International Accounting Standard Committee* (IASB) telah mempublikasikan dalam *International Financial Reporting Standards* (IFRS), perlakuan akuntansi bagi aset biologis yang diatur dalam *International Accounting Standard 41* (IAS 41) yang melingkupi tentang akuntansi bagi sektor usaha agrikultur. IAS 41 mengatur mengenai perlakuan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan terkait dengan kegiatan pertanian yang tidak tercakup dalam standar lainnya. Kegiatan pertanian adalah manajemen oleh entitas transformasi biologis hewan atau tanaman (aset biologis) hidup untuk dijual, menjadi hasil pertanian, atau ke aset biologis tambahan. Selain itu, IAS 41 mengatur, antara lain, perlakuan akuntansi untuk aset biologis selama periode pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi, serta untuk pengukuran awal hasil pertanian pada titik panen.

Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAKIAI) di penghujung tahun 2015, tepatnya pada tanggal 16 Desember 2015, DSAKIAI telah mengesahkan *Exposure Draft* (ED) Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK)

69: *Agrikultur* menjadi PSAK 69. PSAK 69: *Agrikultur* memberikan pengaturan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aktivitas agrikultur. Standar ini belum berlaku secara efektif dan baru secara efektif diberlakukan per tanggal 1 Januari 2018, kecuali untuk perusahaan yang melakukan penerapan dini diperbolehkan.

Secara umum PSAK 69 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. PSAK 69 mengatur mengenai pengakuan, pengukuran dan pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur yang merupakan hasil panen dari aset biologis milik entitas, pada titik panen. Aktivitas agrikultur (*agricultural activity*) adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Selain itu, PSAK 69 mengatur mengenai transformasi biologis (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis. Dengan demikian, penerapan *International Accounting Standard 41* (IAS 41) dan PSAK 69 pada perusahaan seharusnya sangat diperlukan untuk menyajikan informasi yang lebih relevan dan informatif.

Beberapa kajian empiris mengenai aset biologis sudah pernah dilakukan. Diantaranya kajian Bosch (2015) yang membandingkan kesulitan akuntansi yang timbul dari penggunaan dua metode penilaian untuk aset biologis, nilai wajar/ *fair value* (FV) dan biaya historis/ *historical cost* (HC) akuntansi di sektor pertanian Spanyol. Hasil penelitian menunjukkan perusahaan memiliki lebih banyak kesulitan, membuat kesalahan perhitungan yang lebih besar dan membuat penilaian yang lebih buruk dengan biaya historis. Scott *et al.* (2016) menunjukkan bahwa dari total sepuluh perusahaan yang bergerak di sektor agrikultur di Afrika Selatan, delapan perusahaan diantaranya tidak menggunakan penilaian akuntansi menggunakan nilai wajar. Alasan belum digunakannya nilai wajar dalam pengukuran aset biologis diantaranya karena belum adanya pasar aktif untuk *item* tertentu, kurang tersedianya teknik valuasi yang ada, dan kurangnya pengetahuan dalam pengaplikasian standar yang berlaku di Afrika Selatan.

Di Indonesia sendiri belum banyak penelitian yang meneliti tentang akuntansi untuk aset biologis, khususnya setelah munculnya PSAK 69 yang mengacu pada standar internasional yaitu IAS 41. Merujuk pada hasil penelitian Kiswara (2012) bahwa perusahaan di Indonesia sudah mengakui aset biologisnya dengan menggunakan nilai wajar, Namun untuk metode pengukurannya belum menggunakan nilai wajar. Adanya beberapa perbedaan dalam praktik yang dilakukan perusahaan dalam pelaporan aset biologis dengan PSAK 69 mendorong perusahaan untuk menyesuaikan praktik pelaporan akuntansi aset biologis dengan standar yang berlaku yaitu PSAK 69. Kurniawan, dkk (2014) menemukan kajian bahwa penilaian nilai wajar 41 juga dianggap tidak dapat diandalkan karena penuh dengan subjektivitas tanpa argumen yang kuat. Hasil studi empiris menunjukkan bahwa pertanian di Indonesia memiliki caranya sendiri menilai aset biologis. Petani tidak selalu menggunakan uang sebagai indikator penilaian aset biologis atau indikator kinerja. Bagi mereka, aset biologis tidak cukup diukur dengan uang, karena aset biologis adalah akumulasi berbagai utilitas yang tidak hanya terdiri dari utilitas ekonomis. Petani Indonesia juga memiliki cara tertentu dalam mencatat akumulasi utilitas ini. Jika dilihat dari perspektif akuntansi konvensional, nampaknya petani tidak memiliki kemampuan dalam hal pencatatan dan kebutuhan mereka. Selain itu, masih terdapat pro dan kontra mengenai pengaplikasian standar tersebut, tidak hanya di negara-negara lain tapi juga di Indonesia karena harus menyesuaikan dengan situasi negara yang bersangkutan, Priyono (2017).

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengidentifikasi perlakuan akuntansi pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia serta membandingkan perlakuan akuntansi perusahaan tersebut dengan standar akuntansi yang mengatur tentang aset biologis yaitu IAS 41 dan PSAK 69.

## **METODE PENELITIAN**

Jenis penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif dengan objek penelitian adalah praktik perlakuan akuntansi aset biologis oleh perusahaan-perusahaan perkebunan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia dan perlakuan akuntansi berdasarkan IAS 41 dan PSAK 69. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berupa teks yang berisikan angka dan informasi yang berasal dari laporan keuangan. Data sekunder untuk penelitian ini bersumber dari laporan keuangan perusahaan-

perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode pelaporan tahun 2017 yang terdapat dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK).

Total perusahaan agrikultur yang tercatat di BEI per Mei 2017 adalah sebanyak 20 perusahaan, yang terbagi menjadi 1 perusahaan tanaman pangan, 16 perusahaan perkebunan, dan 3 perusahaan perikanan. Dari dua puluh perusahaan agrikultur yang tercatat di BEI, terdapat enam belas perusahaan perkebunan yang tersedia. Oleh karena itu sumber data penelitian diambil dari laporan keuangan perusahaan perkebunan yang tersedia di BEI, kecuali untuk satu perusahaan yaitu PT Sinar Mas Agro Resources and Technology, Tbk yang tidak dapat diteliti karena laporan tahunan untuk tahun 2017 tidak tersedia di BEI. Berikut daftar lima belas perusahaan perkebunan yang diteliti:

Tabel.1 Daftar Perusahaan Perkebunan yang Terdaftar di BEI

No	Nama Perusahaan	Tanggal IPO
1	PT Astra Agro Lestari, Tbk	09 Desember 1997
2	PT Austindo Nusantara Jaya, Tbk.	10 Mei 2013
3	PT Eagle High Plantation, Tbk.	27 Oktober 2009
4	PT Dharma Satya Nusantara, Tbk.	14 Juni 2013
5	PT Golden Plantation, Tbk	23 Desember 2014
6	PT Gozco Plantation, Tbk.	15 Mei 2008
7	PT Jaya Agro Wattie, Tbk.	30 Mei 2011
8	PT PP London Sumatera Indonesia, Tbk.	05 Juli 1996
9	PT Multi Agro Gemilang Plantation, Tbk	16 Januari 2013
10	PT Provident Agro, Tbk.	18 Oktober 2012
11	PT Sampoerna Agro, Tbk.	18 Juni 2007
12	PT Salim Ivomas Pratama, Tbk	09 Juni 2011
13	PT Sawit Sumbermas Sarana, Tbk.	12 Desember 2013
14	PT Tunas Baru Lampung, Tbk	14 Februari 2000
15	PT Bakrie Sumatera Plantation, Tbk.	06 Maret 1990

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa metode: (1) Studi Dokumentasi, Pengumpulan data dalam studi dokumentasi ini diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia ([www.idx.co.id](http://www.idx.co.id)) dan (2) Studi Pustaka, peneliti menggunakan studi pustaka sebagai metode pengumpulan data sebagai landasan teori. Data diperoleh dari buku- buku, penelitian terdahulu (jurnal), International Standard Board, Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan, serta sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan penelitian ini.

Penelitian ini bersifat deskriptif kualitatif dengan tujuan untuk memberikan gambaran awal mengenai pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologis berdasarkan standar yang berlaku di perusahaan perkebunan yang terdaftar di BEI. Untuk menjawab rumusan masalah, maka metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif kualitatif. Dengan metode analisis deskriptif kualitatif, data yang diperoleh diidentifikasi secara kualitatif, yaitu dengan mengkaji, memaparkan, menelaah, dan menjelaskan data-data yang diperoleh pada perusahaan yang terdaftar di BEI untuk mendapatkan gambaran yang jelas dan menyeluruh tentang proses pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis berupa tanaman perkebunan pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di BEI hingga tersaji dalam laporan keuangan.

Setelah mendapatkan gambaran penuh tentang proses pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di BEI, langkah berikutnya adalah mengidentifikasi proses pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis berupa tanaman pada perusahaan perkebunan yang disajikan dalam laporan keuangan. Proses pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di BEI yang disajikan dalam laporan keuangan juga dapat dilihat dengan proses pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis berdasarkan standar internasional yaitu *International Accounting Standard 41 (IAS 41)* yang menyebutkan bahwa aset biologis dalam laporan keuangan harus dinilai dengan nilai wajar (*fair value*) pada setiap akhir periode pelaporan dan berdasarkan pendekatan yang mengacu pada standar internasional yaitu PSAK 69 yang menyebutkan bahwa aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Langkah selanjutnya adalah membandingkan antara pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di BEI yang disajikan dalam laporan keuangan dengan pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aset biologis yang mengacu pada standar internasional yaitu *International Accounting Standard 41 (IAS 41)* dan Standar Nasional (PSAK 69).

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Praktik akuntansi aset biologis di perusahaan perkebunan di Indonesia masih menggunakan dasar harga perolehan dalam pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Hanya satu perusahaan yang menggunakan harga wajar yaitu PT Provident Agro, Tbk. Dari segi pengakuan, beberapa perusahaan perkebunan sudah menjelaskan apakah perusahaan tersebut mengendalikan aset biologis atau mempunyai kepemilikan hukum atas aset biologis yang dikelola. Aset biologis yang dikelola memiliki manfaat ekonomis masa depan berkisar antara 20-30 tahun dan diakui pada harga perolehan yang dapat diukur secara andal. Dari segi pengukuran, seluruh perusahaan masih menggunakan harga perolehan sebagai dasar pengukuran pada awal periode, akhir periode, dan pengukuran keuntungan atau kerugian aset biologis dan produk agrikultur. Harga perolehan untuk aset biologis yang terdapat di perusahaan-perusahaan perkebunan dapat diukur secara andal. Untuk aset biologis berupa Tanaman Belum Menghasilkan, biaya-biaya yang termasuk kedalam harga perolehan adalah biaya persiapan lahan, penanaman, pemupukan, pemeliharaan termasuk kapitalisasi biaya pinjaman yang digunakan untuk membiayai pengembangan Tanaman Belum Menghasilkan, dan biaya tidak langsung lainnya. Untuk aset biologis Tanaman Menghasilkan, biaya-biaya yang termasuk kedalam harga perolehan adalah transfer biaya-biaya Tanaman Belum Menghasilkan yang kemudian disusutkan. Untuk aset biologis bibit, biaya-biaya yang termasuk kedalam harga perolehan adalah biaya pembibitan, pembelian bibit atau kecambah, dan pemeliharaan bibit. Untuk aset biologis Hutan Tanaman Industri (HTI) dalam pengembangan biaya-biaya yang termasuk kedalam harga perolehan adalah biaya perencanaan, pemeliharaan, dan penanaman. Untuk aset biologis Hutan Tanaman Industri (siapa panen) biaya yang termasuk kedalam harga perolehan adalah transfer dari HTI dalam pengembangan dan kemudian disusutkan sesuai dengan manfaat ekonomisnya. Dari segi pengungkapan, sebagian perusahaan mengungkapkan jenis aset biologis yang dikelola berdasarkan jenis tanaman dan produktivitas tanaman serta rekonsiliasi jumlah tercatat awal dan akhir aset biologis yang disajikan dalam bentuk tabel.

Perbandingan Perbandingan praktik akuntansi aset biologis yang dilakukan perusahaan dengan IAS 41 menunjukkan adanya ketidaksesuaian. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan belum sepenuhnya mengadopsi IAS 41 dalam perlakuan akuntansi asset

biologis perusahaan. Ada 11 perusahaan yang menjelaskan apakah mereka mengendalikan aset biologis tersebut atau tidak, sedangkan 4 perusahaan tidak menjelaskan. Aset biologis di seluruh perusahaan memiliki manfaat ekonomis masa depan berkisar antara 20 sampai dengan 30 tahun. Seluruh perusahaan menilai aset biologis pada harga perolehan dan harga perolehan tersebut dapat diukur secara andal. Kecuali untuk perusahaan PT Provident Agro Tbk (PALM) yang melakukan penilaian aset perkebunan berdasar harga wajar, Penilai Independen menggunakan metode penilaian dengan mengkombinasikan 3 (tiga) pendekatan yang terdiri dari pendekatan data pasar, pendekatan biaya dan pendekatan pendapatan 1 perusahaan yaitu PT Provident Agro Tbk, pada saat pengakuan awal dan akhir periode, aset biologis diukur pada nilai wajar, sedangkan 14 perusahaan lain menggunakan harga perolehan pada awal periode, sedangkan ada 3 perusahaan yang pada akhir periode mengukur aset biologisnya dengan harga wajar. Hampir seluruh perusahaan tidak mengukur aset perusahaan dengan nilai wajar. Tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar biaya perolehan, Tanaman menghasilkan diukur sebesar harga perolehan dan disusutkan dengan metode garis lurus dengan perkiraan masa manfaat 20 s.d 30 tahun. Karena PT Provident Agro, Tbk mengukur dengan harga wajar maka mendeskripsikan setiap kelompok aset biologisnya Hanya perusahaan PT Provident Agro Tbk yang menyajikan rekonsiliasi jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan. Untuk aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal maka entitas mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai pada akhir periode. Semua perusahaan yang mengukur aset biologisnya pada harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan sudah mengungkapkannya dalam laporan keuangan, seperti deskripsi aset biologis, metode penyusutan, taksiran manfaat ekonomis, dan jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode.

Perbandingan praktik akuntansi aset biologis yang dilakukan perusahaan dengan PSAK 69 menunjukkan adanya ketidaksesuaian. Hal ini menunjukkan perusahaan belum sepenuhnya menerapkan PSAK 69 dalam perlakuan akuntansi aset biologis perusahaan. Dari segi pengakuan, sepuluh perusahaan sudah menjelaskan bahwa aset biologis benar-benar dikendalikan atau dimiliki oleh perusahaan yang dibuktikan dengan kepemilikan



hukum yang ditunjukkan dengan kepemilikan tanaman perkebunan dengan Hak Guna Usaha. Dari segi pengukuran, seluruh perusahaan belum mengukur aset biologisnya pada nilai wajar sesuai yang diminta oleh PSAK 69. Akan tetapi sudah ada satu perusahaan yang sudah mulai menggunakan nilai wajar. Dalam pengukuran awal, aset biologis di seluruh perusahaan perkebunan di Indonesia yang tercatat di BEI diukur pada harga perolehan, baik itu aset biologis dalam bentuk bibitan, TBM, TM, HTI dalam pengembangan, dan HTI siap panen. Untuk produk agrikultur, tidak ada perusahaan yang menjelaskan mengenai pengukuran untuk produk agrikultur yang berasal dari aset biologis perusahaan, apakah diukur sesuai dengan standar yaitu berdasarkan nilai wajar atau diukur berdasarkan harga perolehan. Kemudian untuk pengukuran keuntungan atau kerugian aset biologis dan produk agrikultur berbasis nilai wajar akibat adanya aktivitas pertumbuhan dari bibitan hingga menghasilkan tidak dijelaskan karena untuk aset biologis diukur dengan harga perolehan dan untuk produk agrikultur tidak dijelaskan mengenai pengukuran awalnya. Untuk keadaan dimana nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur tidak dapat diukur secara andal, perusahaan-perusahaan tidak memberikan penjelasan apakah nilai wajar untuk aset biologis dan produk agrikultur dapat diukur secara andal. Hanya saja, untuk aset biologis dalam bentuk TM dan HTI siap panen diukur berdasarkan harga perolehan dikurangi dengan penyusutan. Pengukuran akhir periode aset biologis dalam bentuk bibitan diukur dengan reklasifikasi biaya-biaya ke TBM, artinya biaya-biaya yang terjadi selama pengembangan bibit akan direklasifikasi ke dalam TBM pada akhir periode. Untuk aset biologis dalam bentuk TBM diukur dengan reklasifikasi ke TM, artinya biaya-biaya yang terjadi saat tanaman dalam proses perkembangan akan direklasifikasi ke TM pada akhir periode. Untuk aset biologis dalam bentuk TM diukur dengan harga perolehan dikurangi dengan penyusutan sesuai dengan umur ekonomis aset biologis di masing-masing perusahaan. Untuk aset biologis dalam bentuk HTI dalam pengembangan diukur dengan reklasifikasi biaya ke HTI siap panen pada akhir periode. Pengukuran pada akhir periode untuk produk agrikultur tidak dijelaskan sebab sejak awal perusahaan-perusahaan tidak menjelaskan mengenai pengukuran produk agrikultur pada awal periode dan juga pengukuran keuntungan atau kerugian yang terjadi. Dari segi pengungkapan beberapa perusahaan belum mengungkapkan mengenai keuntungan dan kerugian aset biologis berbasis nilai wajar, jumlah komitmen untuk pengembangan atau

akuisisi aset biologis, strategi manajemen risiko keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur, dan sebanyak lima perusahaan belum mengungkapkan mengenai jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi dan dijamin untuk liabilitas. Untuk aset biologis yang nilai wajarnya tidak dapat diukur secara andal maka entitas mengukur aset biologis pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai pada akhir periode. Semua perusahaan yang mengukur aset biologisnya pada harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan sudah mengungkapkannya dalam laporan keuangan, seperti deskripsi aset biologis, metode penyusutan, taksiran manfaat ekonomis, dan jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (digabungkan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode. Ada tiga perusahaan yang pada akhir periode telah mengukur aset biologisnya dari harga perolehan menjadi harga wajar telah mengungkapkan deskripsi aset biologis tersebut. Ketiga perusahaan tersebut yaitu PT Eagle High Plantation, Tbk, PT Dharma Satya Nusantara, Tbk., dan PT Gozco Plantation, Tbk. Dari ketiga perusahaan tersebut, satu perusahaan yaitu PT Gozco Plantation, Tbk yang pada akhir periode telah mengukur aset biologisnya dari harga perolehan menjadi harga wajar telah mengungkapkan mengapa nilai wajar dapat diukur secara andal dan telah mengungkapkan dampak dari perubahan tersebut. Sedangkan dua perusahaan lainnya tidak mengungkapkan.

## **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil analisis, dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Perbandingan praktik akuntansi aset biologis yang dilakukan perusahaan dengan IAS 41 menunjukkan adanya ketidaksesuaian. Perusahaan perkebunan Indonesia belum sepenuhnya mengadopsi IAS 41 dalam perlakuan akuntansi aset biologis perusahaan
2. Perbandingan praktik akuntansi aset biologis yang dilakukan perusahaan dengan PSAK 69 menunjukkan adanya ketidaksesuaian. Perusahaan perkebunan Indonesia belum sepenuhnya menerapkan PSAK 69 dalam perlakuan akuntansi aset biologis perusahaan.

## **DAFTAR PUSTAKA**

Bosch, Josep M. Argilés, et. al. 2015. *A Comparative Study Of Difficulties In Accounting Preparation and Judgement In Agriculture Using Fair Value And*

*Historical Cost For Biological Assets Valuation.*

[www.sciencedirect.com](http://www.sciencedirect.com). Diakses 29 Mei 2017.

Darmanto, Sugik. 2016. *Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Dengan Psak 69 Pada Ptpn Xii Uus Gunung Gumitir Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember.* [www.google.com](http://www.google.com). Diakses pada 6 Juni 2017.

Farida, Ike. 2011. Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 pada PTPN VII (Persero). *Skripsi.* Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya.

Financial Accounting Standards Boards 1984. *Statement of Financial Accounting Concepts No.3.* Stamford, Connecticut. <https://www.bps.go.id>.

<https://www.sahamok.com>

Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. *Standar Akuntansi Keuangan.* Jakarta: Salemba Empat. International Accounting Standard Committee (IASC). 2000. *International Accounting Standard No.41, Agriculture.*

Kementrian Pertanian. 2015. *Rencana Strategis (RENSTRA) Tahun 2015-2019.* [www.pertanian.go.id](http://www.pertanian.go.id) diakses 23 Maret 2017.

Kieso, Donald E. *Intermediate Accounting.* Volume 1, IFRS Edition. John Wiley & Sons Ltd. United Kingdom.

Kiswara, Adita. 2012. Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 pada PT. Sampoerna Agro, Tbk. *Diponegoro Journal of Accounting, Vol. 1, No. 2, hal 1-14.*

Kurniawan, Rendra, Aji Dedi Mulawarman, Ari Kamayanti. 2014. Biological Assets Valuation Reconstruction: A Critical Study of IAS 41 on Agricultural Accounting in Indonesian Farmers. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 164 (2014) 68 – 75.

Prijono, Ayiza Khansa. 2017. Analisis Praktik Akuntansi Aset Biologis pada Perusahaan Perkebunan Tercatat Di BEI Berbasis PSAK 69. *Skripsi.* Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Jenderal Soedirman. Purwokerto.

Ridwan, Achmad. 2011. Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero). *Skripsi.* Fakultas Ekonomi Universitas Hassanudin. Makassar.

Scott, Deon, et. al. 2016. Challenges With The Financial Reporting of Biological Assets by Public Entities in South Africa. *SAJEMS NS, Vol. 19, No. 1, hal 139-149.*

Tuanakotta, Theodorus M. 1984. *Teori Akuntansi.* Buku 1, Edisi Kesatu. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Jakarta.