

## Eksplorasi Implementasi Standar Akuntansi Aset Agrikultur di Indonesia pada Perusahaan Agrikultur Sektor Perkebunan

### Implications of Implementation of Agriculture Asset Accounting Standards in Plantation Subsector Companies

**Annisa Mirah Fitria Manggabarani, Nurul Hasanah Uswati Dewi**

*Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Program Studi Satjana Akuntansi Universitas Hayam Wuruk Perbanas, Jl Wonorejo Utara No 16 Surabaya, 60296, Indonesia.*

#### ABSTRACT

*The existence of business potential in agriculture has also contributed to the movement of digital economy trends, which has created a platform that can connect stakeholders in the agricultural sector. The availability of information through the platform requires financial reports that are guided by the applicable Financial Accounting Standards. PSAK 69 is an agricultural accounting standard that adopts IAS 41, which regulates accounting rules for the process of biological growth and transformation in plants and animals, up to the yield of the process. PSAK 69 became effective on January 1, 2018. This study aims to explore the implementation of accounting standards for agricultural assets in Indonesia's plantation sector. The sample of this study consisted of 24 plantation companies and food crops. The data collection method used documentation techniques, and analyzed using the Miles and Huberman model. This study finds that all companies recognize and measure biological assets managed based on PSAK 69, and there are only a few companies that carry out full disclosure points of PSAK 69*

**Keywords:** *Biological Asset; PSAK 69; Recognition; Measurement; Disclosure*

#### ABSTRAK

Adanya potensi bisnis di bidang agrikultur turut mendorong gerakan tren ekonomi digital pada bidang ini, yang mana memunculkan sebuah *platform* yang dapat menghubungkan para *stakeholder* di sektor pertanian. Ketersediaan informasi melalui *platform* tersebut memerlukan laporan keuangan yang berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. PSAK 69 adalah standar akuntansi pertanian yang mengadopsi IAS 41, yang mengatur mengenai kaidah akuntansi pada proses pertumbuhan dan transformasi secara biologis pada tumbuhan dan hewan, sampai dengan hasil panen dari proses tersebut, yang mulai efektif pada 1 Januari 2018. Penelitian ini dilakukan untuk mengeksplorasi bagaimana implementasi standar akuntansi aset agrikultur di Indonesia sektor perkebunan. Sampel penelitian ini terdiri dari 24 perusahaan perkebunan dan tanaman pangan. Metode pengumpulan data menggunakan teknik dokumentasi yang kemudian dilakukan analisis data dengan model Miles dan Huberman. Temuan pada penelitian ini menunjukkan bahwa seluruh perusahaan melakukan pengakuan dan pengukuran aset biologis yang dikelola berdasarkan PSAK 69, serta hanya terdapat beberapa perusahaan yang melakukan poin pengungkapan PSAK 69 secara penuh.

**Kata Kunci:** *Aset Biologis, PSAK 69; Pengakuan; Pengukuran; Pengungkapan*

## PENDAHULUAN

Sektor pertanian dibagi ke dalam beberapa subsektor, di antaranya hortikultura, kehutanan, perikanan, perkebunan, dan peternakan (Wulandari, 2018). Aktivitas ekonomi yang memproduksi produk tanaman, hewan, maupun barang berharga lainnya dengan memanfaatkan lahan dan benih merupakan gambaran dari sektor pertanian (Karakelleo & Gonen, 2017). Potensi bisnis di bidang agrikultur berperan penting dalam memberikan pendapatan untuk negara. Berdasarkan data dari Badan Pusat Statistik (BPS), jumlah penduduk yang bekerja di sektor pertanian per Agustus 2020 sebanyak 38,23 juta orang dari 128,45 juta pekerja di Indonesia atau sekitar 29,76%. Selain itu, ketika pandemi Covid-19, sektor pertanian mampu tumbuh sebesar 14,3% di mana subsektor tanaman pangan memiliki andil tertinggi dalam pertumbuhan ekonomi subsektor pertanian pada tahun 2020 (Pusat Sosial Ekonomi dan Kebijakan Pertanian Kementerian Pertanian, 2021). Jumlah perusahaan perkebunan di Indonesia pada tahun 2020 sebanyak 3.019 perusahaan perkebunan besar (Badan Pusat Statistik, 2021) yang terbagi sebagai berikut:

**Tabel 1.** Jumlah Perusahaan Perkebunan Besar Menurut Jenis Tanaman (Unit) 2020

Jenis Tanaman Perkebunan Besar	Jumlah Perusahaan (Unit)		
	2018	2019	2020
Tanaman Tahunan			
Karet	335	286	286
Kelapa	107	107	-
Kelapa sawit	2.165	2.056	2.335
Kopi	94	89	95
Kakao	81	72	73
Teh	94	93	96
Cengkeh	52	52	-
Kapuk	-	-	-
Kina	-	-	-
Tanaman Semusim			
Tebu	96	95	111
Tembakau	5	4	5

Sumber: Badan Pusat Statistik, 2021

Berdasarkan informasi dari detikInet (2021), PT Telkom Indonesia Tbk. mengembangkan *platform* digital Agree dalam rangka pengembangan digitalisasi di sektor pertanian. *Platform* ini dapat menghubungkan seluruh *stakeholder* di sektor pertanian, karena menyediakan fitur seperti permodalan, kemitraan, pemasaran, dan portal wawasan. Adanya ketersediaan informasi, seperti yang didapat dari *platform* digital Agree, dapat mendukung perkembangan yang terjadi pada sektor agrikultur. Ketersediaan informasi ini disajikan berupa laporan keuangan yang akan digunakan pihak eksternal maupun internal, yang mana menjadi hal penting dalam mengambil keputusan (Alfiani & Rahmawati, 2019) dan menjadi salah satu usaha dalam peningkatan taraf atau kualitas bisnis suatu entitas, (Kieso, Weygandt, & Warfield, 2020, p. 9). Laporan keuangan menggunakan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) sebagai pedoman penyusunannya. Pencatatan dan pelaporan akuntansi mengenai aset biologis tercantum dalam *International Accounting Standard* (IAS) 41 *Agriculture* dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 mengenai akuntansi agrikultur.

PSAK 69 merupakan standar akuntansi pertanian yang mengadopsi IAS 41, mengatur mengenai kaidah akuntansi pada proses pertumbuhan dan transformasi secara biologis pada tumbuhan dan hewan, sampai dengan hasil panen dari proses tersebut (Martani et al., 2013). Entitas bisnis pada sektor agrikultur harus memperhatikan penerapan metode akuntansi yang digunakan ketika pembuatan laporan keuangan, sebab perusahaan agrikultur mempunyai aset biologis, yang mana memiliki karakteristik unik, yakni mengalami transformasi biologis, yang terjadi terdiri atas proses tumbuh, degenerasi, produksi, dan prokreasi, kemudian menghasilkan transformasi kuantitatif dan kualitatif dalam kehidupan aset berupa tumbuhan maupun hewan (Sayekti et al., 2018).

Pengadopsian IFRS/IAS secara penuh oleh Indonesia dimulai pada tahun 2006. DSAK IAI melakukan langkah-langkah berikut dalam mengonvergensi program tersebut, di antaranya:

1. Pengadopsian IAS berkaitan dengan instrumen keuangan dan aset tetap.
2. Memperoleh pandangan pemerintah tentang kesesuaian peraturan mengenai keuntungan ataupun kerugian yang belum terealisasi.
3. Melibatkan praktisi bisnis dalam membangun jalan ke arah akuntansi *fair value*.
4. Pengembangan akuntansi untuk usaha kecil dan menengah yang berpedoman pada akuntansi di negara ASEAN.

Data yang tersedia guna pengukuran *fair value* akan dikumpulkan perusahaan, yang selanjutnya akan mengoptimalkan penggunaan input relevan yang bisa diobservasi dan meminimalisasi penggunaan input yang tidak bisa diobservasi (Anwar & Firmansyah, 2020). Sun dan Xu mengungkapkan *The Accounting Objective Theory* pada penelitiannya di tahun 2010 bahwa *impairment asset* (penurunan nilai aset) sebagai dampak implementasi dari *fair value*, walaupun nilai aset tidak dapat divalidasi oleh akuntan, tetapi investor harus melaporkannya dengan jujur,

sehingga apabila terdapat ketidaktepatan nilai aset, pengguna informasi juga tetap mendapatkan laporan mengenai laporan nilai aset yang tidak akurat.

Pengadopsian IAS 41 terhadap PSAK 69 menuai pro dan kontra, namun tetap mulai efektif per 1 Januari 2018. Dewi, Ludigdo, Hariadi, & Prihatiningtyas (2018) berpendapat bahwa IAS 41 bekerja secara efektif pada industri yang berskala besar, sedangkan sektor pertanian di Indonesia juga banyak diisi oleh industri kecil dan menengah. Dalam penelitiannya, Dewi et al. (2018) juga menemukan bahwa kendala yang dialami ialah penerapan nilai wajar, khususnya dalam mengukur secara andal.

Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan beberapa entitas pertanian khususnya sektor perkebunan belum menerapkan PSAK 69, seperti hasil penelitian Wiratno, Mustika, & Sukirman (2021) menunjukkan bahwa pelaku usaha UKM Perkebunan Kopi di Banjarnegara secara umum masih tidak menguasai akuntansi aset biologis. Penelitian Sayekti, Irmadariyani, Agustini, & Supatmoko (2018) pada PT Mangli Djaya Raya, Perum Perhutani KPH Jember dan Probolinggo juga membuah hasil bahwa korporasi belum sepenuhnya memahami PSAK 69.

Hasil penelitian Yefni, Arifulsyah, & Nurulita, 2018 mengindikasikan bahwa PTPN V belum menerapkan PSAK 69 dalam bisnis pertaniannya. Nurhandika, 2018 juga mengungkapkan pada penelitiannya bahwa perkebunan di Indonesia, khususnya PT Perkebunan Nusantara menggunakan pedoman akuntansi sendiri untuk BUMN berbasis IFRS. Nugraha & Wirjolukito (2019) juga mengungkapkan bahwa perlakuan akuntansi atas aset biologis milik PT X telah sesuai dengan PSAK 69, namun belum terdapat pedoman khusus yang mengatur penilaian aset biologis sehingga dapat mengakibatkan metode penilaian yang berbeda-beda.

## **METODE**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif, dengan populasi perusahaan perkebunan dan tanaman pangan di Indonesia tercatat pada Badan Pusat Statistik tahun 2020. Ada sebanyak 2.581 unit perusahaan perkebunan dan 16 unit perusahaan tanaman pangan. Pengambilan sampel menggunakan teknik *convenience sampling*. Sampel ditentukan berdasarkan ketersediaan data yang diperoleh peneliti. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 24 perusahaan perkebunan dan tanaman pangan dengan meliputi komoditas kelapa sawit, karet, tebu, kopi, kakao, jagung, dan padi.

Sumber data penelitian ini adalah data sekunder yang didapatkan secara tidak langsung melalui hasil survei perusahaan perkebunan di Indonesia yang dipublikasikan BPS, direktori perusahaan pertanian dan perkebunan di Indonesia yang dipublikasikan BPS dan Kementerian Perindustrian Indonesian, serta laporan keuangan perusahaan yang dipublikasikan pada *website* resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) dan *website* resmi setiap perusahaan.

Dalam analisis deskriptif Model Miles dan Huberman, teknik analisis data dengan dilakukan dalam penelitian ini yaitu; pengumpulan data, reduksi data, penyajian datan, penarikan kesimpulan

dan verifikasi penemuan. Analisis data pada penelitian ini melalui laporan keuangan perusahaan dengan penyajian data berbentuk deskripsi mendalam dari sisi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis yang dimiliki tiap perusahaan. Hasil deskripsi akan dihubungkan dengan teori dan konsep normatif tertentu sehingga bisa ditarik kesimpulan yang nantinya membentuk implikasi penelitian.

**Tabel 2.** Data Laporan Keuangan Perusahaan Perkebunan dan Tanaman Pangan Dapat Diakses

No	Komoditas	Perusahaan	Kode
1	Karet, Sawit, Tebu, Kopi, Teh, Kakao	PT Perkebunan Nusantara	PTPN
2	Karet, Sawit, Tebu, Teh	PT Rajawali Nasional Indonesia	RNI
3	Karet, Sawit, Kopi, Teh	PT Jaya Agra Wattie Tbk.	JAWA
4	Sawit, Karet, Tebu	PT Indofood Sukses Makmur Tbk.	INDF
5	Sawit, Karet, Tebu	PT Salim Ivomas Pratama Tbk.	SIMP
6	Karet, Sawit	PT Bakrie Sumatra Plantation Tbk.	UNSP
7	Karet, Sawit	PT Pinago Utama Tbk.	PNGO
8	Karet, Sawit	PT PP London Sumatera Indonesia Tbk.	LSIP
9	Karet, Sawit	PT Cisadane Sawit Raya Tbk.	CSRA
10	Karet, Sawit	PT Sampoerna Agro Tbk.	SGRO
11	Sawit	PT Multi Agro Gemilang Plantation Tbk.	MAGP
12	Sawit	PT Astra Agro Lestari Tbk.	AALI
13	Sawit	PT Austindo Nusantara Jaya Tbk.	ANJT
14	Sawit	PT FAP Agri Tbk.	FAPA
15	Sawit	PT Dharma Satya Nusantara Tbk.	DSNG
16	Sawit	PT Eagle High Plantations Tbk.	BWPT
17	Sawit	PT Gozco Plantations Tbk.	GZCO
18	Sawit	PT Andira Agro Tbk.	ANDI
19	Sawit	PT Triputra Agro Persada Tbk.	TAPG
20	Sawit	PT Sawit Sumbermas Sarana Tbk.	SSMS
21	Sawit	PT Provident Agro Tbk.	PALM
22	Sawit	PT Sinar Mas Agro Resources and Technology Tbk.	SMAR
23	Sawit, Tebu	PT Tunas Baru Lampung Tbk.	TBLA
24	Jagung, Padi	PT BISI Internasional Tbk.	BISI

Sumber: diolah

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Pengakuan

Pengakuan yang dilakukan perusahaan dilakukan dengan penggunaan nilai wajar dalam mengakui aset yang dimiliki (PSAK 69, paragraf 10). Pengakuan dibuktikan dengan mengungkapkan kepemilikan perusahaan sebagai wujud atau bentuk pengendalian perusahaan dan dengan pengukuran atribut fisik yang signifikan guna menilai manfaat masa depan (PSAK 69, paragraf 11). Menyatakan pos aset biologis melalui perkataan ataupun jumlah uang, serta mencantumkan di laporan keuangan juga merupakan bentuk pengakuan perusahaan. Dari aspek pengakuan, 24 perusahaan telah mengakui aset biologis sebagai aset dan mencantumkan pada laporan posisi keuangan yang mana telah menerapkan atau sesuai dengan PSAK 69. Setiap perusahaan mempunyai kriteria tersendiri ketika mengakui aset biologisnya. Hal tersebut bergantung pada bagaimana penilaian dan pertimbangan dari manajemen.

**Tabel 3.** Pengakuan Aset Biologis Perusahaan Berdasarkan Komoditas Tanaman

Komoditas Tanaman	Kode Perusahaan	Pengakuan
Kelapa Sawit	PTPN, UNSP, JAWA, PNGO, LSIP, INDF, SIMP, MAGP, AALI, ANJT, FAPA, CSRA, DSNG, BWPT, GZCO, ANDI, TAPG, SGRO, SSMS, PALM, SMAR, RNI, TBLA	Perusahaan mengakui tandan buah segar yang tumbuh pada kelapa sawit sebagai aset biologis ketika periode pelaporan.
Karet	PTPN, UNSP, JAWA, PNGO, LSIP, INDF, SIMP, AALI, SGRO, RNI	Perusahaan mengakui getah karet yang bertumbuh pada tanaman karet sebagai aset biologis ketika periode pelaporan.
Tebu	PTPN, INDF, SIMP, RNI, TBLA	Perusahaan mengakui tanaman tebu berupa tebu sebagai aset biologis ketika periode pelaporan.
Teh	PTPN, JAWA, RNI	Perusahaan mengakui produk agrikultur dari tanaman teh berupa daun teh basah sebagai aset biologis ketika periode pelaporan.
Kakao	PTPN	Perusahaan mengakui tanaman kakao berupa kakao sebagai aset biologis ketika periode pelaporan.
Kopi	PTPN, JAWA	Perusahaan mengakui tanaman kopi berupa biji kopi sebagai aset biologis ketika periode pelaporan.
Jagung	BISI	Tanaman jagung diakui perusahaan sebagai aset biologis ketika tanaman dalam masa pertumbuhan (sebelum panen). Periode panen tanaman jagung selama 4-6 bulan.
Padi	BISI	Tanaman padi diakui perusahaan sebagai aset biologis ketika tanaman dalam masa pertumbuhan (sebelum panen). Periode panen tanaman padi selama 4-6 bulan.

Sumber: diolah

## Pengukuran

Pengukuran aset biologis dilakukan ketika pengakuan awal dan tiap akhir periode pelaporan dengan cara metode nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual (PSAK 69 paragraf 12). Pengukuran aset biologis dapat digambarkan dalam formula berikut:

$$\text{Aset Biologis} = \text{Nilai wajar aset} - \text{Biaya Untuk menjual}$$

Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis juga diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual pada titik panen (PSAK 69 paragraf 13). Apabila nilai wajar tidak mampu diukur secara andal atau tidak diketahui, maka aset biologis diukur dengan biaya perolehan yang dikurangkan dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai (PSAK 69 paragraf 30).

**Tabel 4.** Pengukuran Aset Biologis Perusahaan Berdasarkan Komoditas Tanaman

Komoditas	Level	Perusahaan	Pengukuran
Kelapa Sawit	2	PTPN, UNSP, LSIP, INDF, SIMP, MAGP, CSRA, TAPG, SSMS, SMAR, TBLA	Aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.
	3	JAWA, AALI, FAPA, DSNG, BWPT, ANDI, ANJT, PALM	
Karet	2	PTPN, UNSP, LSIP, INDF, SIMP, CSRA	
	3	JAWA	
Tebu	2	PTPN, TBLA	
	3	INDF, SIMP	
Teh	2	PTPN,	
	3	JAWA	
Kakao	2	PTPN	
Kopi	2	PTPN	
	3	JAWA	
Jagung	—	BISI	Aset biologis diukur dengan biaya perolehan yang dikurangi penurunan nilai.
Padi	—	BISI	

Sumber: diolah

Berdasarkan hasil penelusuran data terdapat sebanyak 23 perusahaan dari 24 perusahaan (96%) yang mengukur aset biologisnya dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, yang mana hal ini sesuai dengan PSAK 69 paragraf 12-13. Terdapat satu perusahaan yang tidak mengukur aset biologis dengan menggunakan nilai wajar, yakni PT BISI Internasional Tbk (BISI). Pengukuran

aset biologis BISI menggunakan biaya perolehan yang dikurangi dengan penurunan nilai. BISI tidak menggunakan nilai wajar sebab nilai wajar aset biologisnya tidak dapat diukur secara andal. Sifat aset biologis yang dimiliki BISI tidak berkaitan dengan produk yang diperdagangkan di pasar. BISI juga termasuk ke dalam perusahaan yang mengimplementasikan PSAK 69 paragraf 30.

Input level 2 dipilih 12 perusahaan perkebunan untuk mengukur nilai wajarnya. Perusahaan tersebut meliputi PTPN, UNSP, LSIP, INDF, SIMP, MAGP, CSRA, TAPG, SGRO, SSMS, SMAR, dan TBLA. Penggunaan input level 2 dilakukan ketika harga kuotasi (yang tidak disesuaikan) di pasar aktif untuk aset atau liabilitas identik dapat diakses perusahaan saat tanggal pengukuran. Sebanyak 11 perusahaan menggunakan input level 3, yaitu JAWA, INDF, SIMP, AALI, ANJT, FAPA, DSNG, BWPT, ANDI, SGRO, dan PALM. Pemilihan input level 3 didasarkan atas adanya input yang tidak mampu diobservasi untuk aset dan liabilitas. Terdapat beberapa perusahaan yang memilih untuk tidak hanya menggunakan satu input, seperti INDF, SIMP, SGRO yang menggunakan input level 2 dan 3 untuk pengukuran nilai wajar aset biologisnya. PNGO dan GZCO tidak mencantumkan input level yang dipilih untuk mengukur aset biologisnya, namun tertuang dalam catatan atas laporan keuangan PNGO dan GZCO bahwa mereka menggunakan bantuan penilai independen.

## Pengungkapan

Pengungkapan didefinisikan sebagai pelaporan sebuah transaksi yang secara detail dalam catatan atas laporan keuangan. Tujuan pengungkapan ialah memberikan informasi secara rinci serta membantu pihak eksternal perusahaan untuk memahami laporan keuangan. Terdapat 10 perusahaan yang sudah melakukan penerapan poin-poin pengungkapan berdasarkan PSAK 69 secara keseluruhan. Kesepuluh perusahaan tersebut di antaranya: PTPN, MAGP, FAPA, CSRA, BWPT, ANDI, TAPG, SGRO, SSMS, TBLA. Berikut adalah jumlah perusahaan perkebunan yang menerapkan poin-poin pengungkapan PSAK 69 dalam laporan keuangannya:

**Tabel 5.** Pengungkapan Aset Biologis Pada Perusahaan

No	Poin Analisis Pengungkapan	Jumlah Perusahaan	
1	Keuntungan atau kerugian gabungan selama periode yang berjalan diungkapkan dalam laporan laba rugi dengan nilai saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur serta perubahan nilai wajar dikurangkan dengan biaya untuk menjual.	23	
2	Entitas mendeskripsikan tiap kelompok aset biologis yang mana entitas mengungkapkan jumlah aset biologis produktif ( <i>bearer biological assets</i> ), atau aset biologis menghasilkan ( <i>mature</i> ) yang dapat dikonsumsi dan aset biologis yang belum menghasilkan ( <i>immature</i> ).	23	
3	Apabila tidak melakukan pengungkapan maka entitas mendeskripsikan:		
	a.	Sifat aktivitas tiap kelompok aset biologis	23
	b.	Ukuran ataupun estimasi nonkeuangan dari kuantitas fisik.	22

4	Entitas mengungkapkan:		
	a.	Keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi serta yang dijamin untuk liabilitas.	16
	b.	Jumlah komitmen pengembangan juga akuisisi aset biologis.	13
	c.	Strategi manajemen risiko keuangan tentang aktivitas agrikultur entitas terkait.	23
5	Entitas menyajikan rekonsiliasi atas perubahan jumlah tercatat aset biologis dari awal hingga akhir periode berjalan.		23

Sumber: diolah

Berdasarkan tabel 5, terdapat satu perusahaan yang tidak mengungkapkan poin terkait keuntungan dan kerugian yang timbul ketika pengakuan awal aset biologis dikurangi dengan biaya untuk menjual, yaitu BISI. Hal tersebut dikarenakan BISI tidak menggunakan nilai wajar dalam mengukur aset biologisnya, melainkan menggunakan biaya perolehan yang dikurangi dengan penurunan nilai. BISI melakukan pengungkapan penjelasan mengenai mengapa menggunakan biaya perolehan dalam pengukuran aset biologisnya.

Tampak pada tabel 5, sebanyak 23 perusahaan telah mengungkapkan poin pengungkapan terkait deskripsi tiap kelompok aset biologis dalam catatan atas laporan keuangannya, yang sesuai dengan PSAK 69 paragraf 41 dan 43. Perusahaan tersebut telah membedakan antara aset biologis produktif dan aset biologis yang dapat dikonsumsi dan juga mendeskripsikan antara tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Selain itu, perusahaan juga mengungkapkan jumlah tercatat tiap jenis tanamannya. Perusahaan yang tidak mengungkapkan poin ini ialah BISI.

Tabel 5 menunjukkan bahwa sebanyak 23 perusahaan yang mengungkapkan aktivitas tiap kelompok aset biologis. Terdapat satu perusahaan yang tidak melakukan pengungkapan terkait aktivitas aset biologis dalam catatan atas laporan keuangannya, yaitu RNI.

**Tabel 6.** Pengungkapan yang Dilakukan Perusahaan terkait Aktivitas Tiap Kelompok Aset Biologis

Komoditas Tanaman	Kode Perusahaan	Pengungkapan
Kelapa Sawit	PTPN, UNSP, JAWA, PNGO, LSIP, INDF, SIMP, MAGP, AALI, ANJT, FAPA, CSRA, DSNG, BWPT, GZCO, ANDI, TAPG, SGRO, SSMS, PALM, SMAR, TBLA	Tanaman kelapa sawit diakui oleh perusahaan sebagai tanaman menghasilkan jika sejumlah 60% dari total pohon per blok telah menghasilkan tandan buah yang mana dua lingkaran tandan telah matang atau berat rata-rata buah per tandan telah mencapai 3 kg atau lebih ataupun telah mencapai umur 3-4 tahun atau sudah menghasilkan tandan buah segar sebanyak 4-6 ton per hektar dalam satu tahun.

Karet	PTPN, UNSP, JAWA, PNGO, LSIP, INDF, SIMP, AALI, SGRO	Tanaman karet diakui perusahaan sebagai tanaman menghasilkan jika sejumlah 70% dari total pohon per blok telah mampu dideres dan memiliki lilit barang dengan ukuran 45 cm atau lebih pada ketinggian 160 cm dari permukaan tanah atau telah mencapai umur 5-6 tahun.
Tebu	PTPN, INDF, SIMP, TBLA	Tanaman tebu diakui perusahaan sebagai tanaman menghasilkan setelah berumur satu tahun
Teh	PTPN, JAWA,	Tanaman teh diakui perusahaan sebagai tanaman menghasilkan jika telah mencapai umur 3-5 tahun atau pertumbuhan daun yang telah saling bertemu antara satu pokok dengan pokok yang lainnya mencapai lebih dari 70% dari jumlah pokok atau tegakan.
Kakao	PTPN	Tanaman kakao dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila tanaman telah berumur antara 1-7 tahun.
Kopi	PTPN, JAWA	Tanaman kopi diakui perusahaan sebagai tanaman menghasilkan jika telah mencapai umur 4-5 tahun.
Jagung	BISI	Tanaman jagung dalam masa pertumbuhan dengan periode panen selama 4-6 bulan.
Padi	BISI	Tanaman padi dalam masa pertumbuhan dengan periode panen selama 4-6 bulan.

Sumber: diolah

Berdasarkan hasil analisis tabel 5, terdapat 22 perusahaan yang melakukan pengungkapan kuantitas fisik aset biologis. Pengungkapan tersebut dapat berupa jumlah *output* aset biologis selama periode berjalan. Terdapat dua perusahaan yang tidak mengungkapkan kuantitas fisik aset biologis dalam catatan atas laporan keuangannya, yaitu RNI dan BISI.

Sejumlah 16 perusahaan telah menerapkan pengungkapan terkait keberadaan dan jumlah tercatat aset biologis yang kepemilikannya dibatasi dan dijamin untuk liabilitas. Pengungkapan ini seperti terdapat catatan mengenai utang bank jangka pendek ataupun jangka panjang bahwa tanaman perkebunan telah dijamin guna utang kepada bank X. Perusahaan yang tidak melakukan pengungkapan terkait hal tersebut dikarenakan perusahaan tidak menggunakan aset biologisnya sebagai jaminan untuk liabilitas, seperti UNSP, JAWA, ANJT, LSIP atau mendapat fasilitas kredit tanpa menggunakan jaminan, seperti AALI, SIMP.

Berdasarkan tabel 5 memperlihatkan bahwa 13 perusahaan telah mengungkapkan terkait jumlah komitmen untuk pengembangan juga akuisisi aset biologis. Misalnya, perusahaan melakukan pengungkapan jumlah fasilitas kredit bank yang ada guna pembiayaan atau pengembangan tanaman perkebunannya. Perusahaan yang tidak melakukan poin pengungkapan ini adalah perusahaan yang tidak mengungkapkan apakah utang yang dimiliki perusahaan ditujukan guna pengembangan maupun akuisisi aset biologis.

Terlihat pada tabel 5, bahwa 23 perusahaan telah melakukan pengungkapan mengenai strategi manajemen risiko keuangan tentang aktivitas agrikultur. Misalnya, perusahaan melakukan pengungkapan risiko keuangan terkait harga komoditas serta faktor eksternal dan internal yang berkaitan dengan industri perkebunan. Perusahaan juga bisa mengungkapkan mengenai asuransi atas aset biologis atau tanaman perkebunan.

Berdasarkan hasil analisis tabel 5 menunjukkan bahwa 23 perusahaan telah mengungkapkan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis dari awal hingga akhir periode berjalan. Rekonsiliasi tersebut meliputi kenaikan akibat pembelian, penurunan akibat panen, keuntungan atau kerugian yang timbul akibat perubahan nilai wajar, ataupun selisih kurs neto akibat penjabaran laporan keuangan ke mata uang yang terdapat perbedaan penyajiannya. Perusahaan yang tidak mengungkapkan rekonsiliasi perubahan jumlah tercatat aset biologis dari awal hingga akhir periode berjalan ialah GZCO.

Perusahaan yang melakukan ketidaksesuaian dalam pengungkapan laporan keuangannya bukan merupakan sebagai wujud ketidakpatuhan terhadap standar akuntansi yang berlaku, sebab pengungkapan aset biologis dalam PSAK 69 bersifat *mandatory disclosure*, dengan demikian pengungkapan aset biologis yang dilakukan perusahaan berdasarkan kondisi yang terjadi ketika tanggal pelaporan. Dijelaskan dalam *The Accounting Objective Theory*, dalam mengurangi ketidakpastian pada tahap yang paling rendah dan efektif menghindari potensi pengungkapan risiko dan tanggung jawab, akuntan harus menguji dan mengonfirmasi nilai dari aset. Akuntan juga berkewajiban untuk menyediakan laporan informasi nilai aset yang mampu diandalkan untuk pengguna informasi. Hal ini bertujuan agar informasi yang tersaji dalam laporan keuangan tidak menyesatkan untuk proses pengambilan keputusan bagi para penggunanya.

## SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini dilakukan untuk mengeksplorasi bagaimana implementasi standar akuntansi aset agrikultur di Indonesia sektor perkebunan. Berdasarkan analisis deskriptif yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa 24 perusahaan perkebunan dan tanaman pangan telah melakukan pengakuan yang berdasarkan PSAK 69. Dari segi pengukuran, semua perusahaan yang menjadi sampel penelitian sudah menerapkan PSAK 69, di mana 23 perusahaan telah mengimplementasikan pengukuran dengan cara nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Terdapat satu perusahaan yang tidak menggunakan metode nilai wajar, melainkan menggunakan biaya perolehan yang dikurangi dengan penurunan nilai. Dari sisi pengungkapan, terdapat 12 perusahaan perkebunan dan tanaman pangan yang sepenuhnya mengungkapkan laporan keuangannya berdasarkan PSAK 69 dan 12 perusahaan lainnya belum sepenuhnya mengungkapkan laporan keuangannya berdasarkan PSAK 69.

Diharapkan penelitian ini dapat menjadi rekomendasi untuk para perusahaan perkebunan dan tanaman pangan untuk dapat mengimplementasikan laporan keuangannya berdasarkan PSAK

69. Hal ini dimaksudkan agar perusahaan tersebut dapat menyajikan informasi yang berkualitas bagi para *stakeholders*. Saran bagi penelitian selanjutnya adalah (1) penelitian selanjutnya diharapkan bisa mengeksplorasi bagaimana implementasi standar aset agrikultur, khususnya PSAK 69 dalam perusahaan perkebunan dan tanaman pangan yang berkomoditas selain yang menjadi sampel dalam penelitian ini. (2) Penelitian berikutnya juga diharapkan dapat mengeksplorasi bagaimana implementasi PSAK 69 dalam perusahaan agrikultur untuk subsektor lainnya, seperti perusahaan hortikultura, kehutanan, perikanan, dan peternakan, (3) serta mampu memperluas sampel penelitian, yaitu menggunakan data selain dari entitas yang berbentuk perseroan terbatas (PT).

## UCAPAN TERIMA KASIH

Terimakasih kepada Pusat Penelitian dan Pengabdian Masyarakat serta Program Studi Sarjana Akuntansi Universitas Hayam Wuruk Perbanas

## DAFTAR PUSTAKA

- Alfiani, L. K., & Rahmawati, E. (2019). Pengaruh Biological Asset Intensity, Ukuran Perusahaan, Pertumbuhan Perusahaan, Konsentrasi Kepemilikan Manajerial, dan Jenis KAP Terhadap Pengungkapan Aset Biologis (Pada Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2014-2017). *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 3(2), 163–178. <https://doi.org/10.18196/rab.030243>
- Anwar, R. C., & Firmansyah, A. (2020). Implementasi Akuntansi Agrikultur pada Perusahaan Sektor Pertanian di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Universitas Pamulang*, 8(2), 85–101.
- Badan Pusat Statistik. (2021). *Jumlah Perusahaan Perkebunan Besar Menurut Jenis Tanaman (Unit), 2018-2020*. Retrieved from <https://www.bps.go.id/indicator/54/1848/1/jumlah-perusahaan-perkebunan-besar-menurut-jenis-tanaman.html>
- DetikInet. (2021). *Cara Telkom Dukung Pengembangan Ekonomi Digital*. Retrieved from <https://inet.detik.com/telecommunication/d-5632487/cara-telkom-dukung-pengembangan-ekonomi-digital-indonesia>
- Dewi, N. H. U., Ludigdo, U., Hariadi, B., & Prihatiningtyas, Y. W. (2018). Is Accounting for Agricultural Asset Applicable in Indonesia? *Russian Journal of Agricultural and Socio-Economic Sciences*, 81(9), 60–69. <https://doi.org/10.18551/rjoas.2018-09.07>
- Karakelleo, M. I., & Gonen, S. (2017). Accounting for Agricultural Transactions: Recent Perception of IAS 41 with Application. *Ecoforum*, 6(1), 149–200.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2020). *Intermediate Accounting: IFRS Edition, Volume 1* (4th ed.). John Wiley & Sons, Inc.
- Martani, D., Husnah, N., Dahliasari, D., Hidayat, T., Annisa, A., Paramita, N., & Sumarandak, M. F. (2013). Implications of Implementation of IAS 41 About Agriculture on Forestry Accounting in Indonesia. *Finance and Banking Journal*, 15(2), 121–138.

- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldaña, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: a Methods Sourcebook* (3rd ed.). United States of America: SAGE Publications, Inc.
- Nugraha, A., & Wirjolukito, A. (2019). Evaluasi Penerapan PSAK 69 'Agrikultur' atas Aset Biologis pada Perusahaan Sawit PT X. *Jurnal Ilmu Manajemen Dan Bisnis*, 10(2), 143–152. <https://doi.org/10.17509/jimb.v10i2.17024>
- Nurhandika, A. (2018). Implentasi Akuntansi Biologis Pada Perusahaan Perkebunan Indonesia. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, Dan Akuntansi (JEBA) Volume*, 20(22), 1–12.
- Pusat Sosial Ekonomi dan Kebijakan Pertanian Kementerian Pertanian. (2021). *Sektor Pertanian menjadi Penyelamat Ekonomi saat Pandemi Covid-19*. Retrieved from <https://pse.litbang.pertanian.go.id/ind/index.php/covid-19/berita-covid19/705-sektor->
- Sayekti, Y., Irmadariyani, R., Agustini, A. T., & Supatmoko, D. (2018). The Implementation of Accounting Standards for Agriculture (Psak 69): The Analysis of Companies' Readiness. *International Journal of Accounting and Taxation*, 6(2), 23–28. <https://doi.org/10.15640/ijat.v6n2a3>
- Wiratno, A., Mustika, I. W., & Sukirman. (2021). Akuntansi Aset Biologis Perkebunan Kopi pada UKM Banjarnegara. *Jurnal Manajemen Bisnis Dan Kewirausahaan*, 5(1), 100–105, 5(1), 100–105.
- Wulandari, R. (2018). Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Aset Biologis Pada Perusahaan Sektor Agrikultur Subsektor Perkebunan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei). *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 3(2), 139–140. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v3i2.6619>
- Yefni, Y., Arifulsyah, H., & Nurulita, S. (2018). An Analysis of the Implementation of PSAK 69 at PT Perkebunan Nusantara V (Persero). *GATR Accounting and Finance Review*, 3(1), 53–61. [https://doi.org/10.35609/afr.2018.3.1\(7\)](https://doi.org/10.35609/afr.2018.3.1(7))