

**PENERAPAN PSAK 69 PADA PT.PERKEBUNAN NUSANTARA XII
BANGELAN WONOSARI KABUPATEN MALANG**

Nuril Izzah*, Afifudin, dan Junaidi*****

nurilizzah5@gmail.com

Universitas Islam Malang

ABSTRACT

This research aims to analyze accounting treatment of biological asset in recognition, measurement, display and disclosure on the company's financial statements and to know comparison with accounting treatment of biological asset based on PSAK 69 Agriculture. This research using qualitative research methods with a descriptive approach which conducted in PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan. Qualitative research methods are essentially research methods used to examine scientific conditions and descriptive approach aims to provide an objective picture of the actual state of the object being studied. The result of this research shows that the accounting treatment which is recognition, measurement, presentation and disclosure of biological asset by PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan in general accordance with PSAK 69, but there are differences in measurement between PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan and PSAK 69. The measurement of biological asset in PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan uses the historical cost method, while based on PSAK 69, the measurement of biological assets uses fair value method.

Keyword : Biological asset, Accounting Treatment, PSAK 69

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis dalam pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan pada laporan keuangan perusahaan dan untuk mengetahui perbandingan dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 69 Pertanian. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif yang dilakukan di PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan. Metode penelitian kualitatif pada dasarnya adalah metode penelitian yang digunakan untuk memeriksa kondisi ilmiah dan pendekatan deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran objektif tentang keadaan aktual objek yang sedang dipelajari. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perlakuan akuntansi yaitu pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aset biologis oleh PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan secara umum sesuai dengan PSAK 69, tetapi ada perbedaan pengukuran antara PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan dan PSAK 69. Pengukuran aset biologis di PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan menggunakan metode biaya historis, sedangkan berdasarkan PSAK 69, pengukuran aset biologis menggunakan metode nilai wajar.

Kata kunci : Aset biologis, Perlakuan akuntansi, PSAK 69

PENDAHULUAN

Indonesia adalah Negara yang memiliki berbagai macam kekayaan alam yang melimpah. Didukung oleh letak Indonesia yang terletak di garis khatulistiwa dengan struktur tanah vulkanik dan beriklim tropis menjadikan Indonesia sebagai Negara yang semakin kaya. Hal itu dibuktikan dengan banyaknya potensi sumber daya alam yang melimpah sehingga hampir seluruh agrikultur tumbuh subur dan dapat berkembang dengan baik seperti kegiatan pertanian, perikanan, peternakan, serta berbagai jenis usaha yang mengelola sumber daya berupa tanaman dan hewan yang termasuk ke dalam bidang agrikultur yang saat ini menjadi tonggak kegiatan perekonomian di masyarakat, karena mayoritas masyarakat Indonesia saat ini masih bermata pencaharian sebagai petani.

“Aktivitas agrikultur adalah” manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Aktivitas agrikultur meliputi berbagai aktivitas meliputi peternakan, kehutanan, tanaman semusim (annual) dan tahunan (perennial), budidaya kebun dan perkebunan, budidaya bunga, dan budidaya perikanan (termasuk peternakan ikan)”. (PSAK 69)

Berdasarkan data statistik tahun 2016, menunjukkan bahwa sebanyak 32,88% penduduk Indonesia bekerja dibidang agrikultur. Perusahaan yang bergerak dalam sektor agrikultur merupakan bagian penting dalam perekonomian, karena memiliki peranan penting dalam peningkatan manfaat lahan setiap tahunnya. Perkebunan adalah salah satu sub bidang agrikultur yang dinilai sangat potensial di Indonesia. Usaha dibidang perkebunan saat ini mengalami perkembangan yang cukup pesat, hal ini karena dipengaruhi oleh beberapa faktor misalnya teknologi yang semakin berkembang pesat dan permintaan dari hasil perkebunan yang semakin tinggi sehingga perusahaan dituntut untuk semakin meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam penyajian laporan keuangan sebagai sumber informasi bagi pihak yang berkepentingan contohnya investor.

Investor sebelum menanamkan modalnya pada suatu entitas akan mempertimbangkan beberapa hal, salah satunya adalah terkait dengan bagaimana kinerja dari entitas itu sendiri. Kinerja sebuah entitas dapat diukur melalui laporan keuangannya oleh karena itu perusahaan harus mampu menyajikan laporan keuangan yang andal yang dapat dijadikan sumber informasi bagi investor. Rudianto (2012:20) secara umum menjelaskan Laporan keuangan dimaksudkan untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan perusahaan, kinerja keuangan dan arus kas, yang berguna bagi banyak pihak untuk memenuhi kebutuhan informasi mereka sebagai dasar ekonomi untuk pengambilan keputusan

Pihak yang mempunyai kepentingan dalam memakai laporan keuangan adalah pihak internal dan eksternal. Laporan keuangan umumnya mencerminkan koleksi, tabulasi dan ringkasan akhir dari data akuntansi. Menurut PSAK 1, “perusahaan menerbitkan minimal lima jenis laporan keuangan, yaitu : (1) laporan posisi keuangan (Neraca); (2) laporan laba rugi komprehensif; (3) laporan perubahan ekuitas; (4) laporan arus kas; (5) Catatan atas laporan keuangan”. Laporan akuntansi yang menunjukkan posisi aset, kewajiban, dan modal pada akhir suatu periode disebut Laporan posisi keuangan (Neraca). Laporan laba rugi komprehensif adalah laporan akuntansi yang berisi informasi tentang kinerja operasional perusahaan dalam suatu

periode, yaitu laba (rugi) bersih jika omzet (pengeluaran) melebihi pengeluaran (omzet). Penyajian informasi tentang fakta-fakta yang mempengaruhi perubahan ekuitas selama suatu periode, serta daftar perubahan ekuitas, berisi informasi terperinci tentang perubahan yang terjadi, seperti kontribusi modal atau laba bersih. Laporan arus kas menyediakan informasi tentang sumber arus kas masuk dan keluar yang digunakan oleh perusahaan yang berfokus pada tiga kegiatan utama perusahaan, yaitu kegiatan operasi, investasi dan pendanaan. Catatan untuk laporan keuangan tahunan adalah informasi keuangan atau non-keuangan dari laporan keuangan atau peristiwa yang dilaporkan oleh perusahaan yang dapat mempengaruhi posisi keuangan dan kinerja perusahaan. (Martani dkk, 2012 : 62).

Pada laporan keuangan industri agrikultur, aset merupakan salah satu bagian yang cukup menarik. Dalam industri agrikultur, yang menjadi aset dalam perusahaan adalah hewan dan tumbuhan yang disebut dengan aset biologis, sehingga dalam pengakuan, pengungkapan, pengukuran dan penyajiannya berbeda dengan aset tetap didalam perusahaan manufaktur maupun dagang/jasa. PSAK 69 mendefinisikan aset biologis (*Biological asset*) adalah hewan atau tanaman hidup. Aset biologis memiliki karakteristik yang unik yaitu mengalami transformasi biologis. Transformasi biologis (*biological transformation*) yang terdiri dari pertumbuhan, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis. (PSAK 69). Oleh karena itu dibutuhkan pemahaman yang lebih mendetail terkait dengan aset biologis dalam menyajikan informasi laporan keuangan.

PSAK 69 merupakan adopsi dari International Accounting Standard 41 (IAS 41), yang mana mengatur perlakuan akuntansi meliputi pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan untuk sektor agrikultur. PSAK 69 resmi efektif per 1 Januari 2018 sehingga menjadi standar yang berlaku di Indonesia terkait agrikultur

Pada Penelitian ini, subyek yang dipilih adalah pada PT.Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan yang bergerak dalam bidang usaha agrikultur dengan komoditi yang dimiliki yaitu berupa tanaman kopi. PTPN XII merupakan salah satu Badan Usaha Milik Negara Republik Indonesia. Peneliti tertarik melakukan penelitian di PT.Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan, karena perusahaan ini telah mendapatkan sertifikasi oleh lembaga pengawas produksi kopi dunia, UTZ Certified yang berpusat di Finlandia sehingga menghasilkan mutu kopi yang memenuhi standar dunia dengan harga jual yang cukup tinggi serta telah menembus pasar Internasional. Selain itu, jenis kopi yang diproduksi oleh kebun Bangelan ini merupakan salah satu andalan ekspor dari Kabupaten Malang.

Berdasarkan uraian ini, rumusan masalah yang dapat ditentukan adalah: Bagaimana Kebun Perkebunan Nusantara XII PT Perkebunan seimbang? Dan apakah kesesuaian perlakuan akuntansi aset biologis antara PT Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan dan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 69?

PSAK 69 Agrikultur

PSAK 69 merupakan standar akuntansi yang mengatur perlakuan akuntansi meliputi pengakuan, pengukuran serta pengungkapan yang terkait dengan aktivitas agrikultur. PSAK 69 umumnya mengatur bahwa aset biologis atau produk pertanian dicatat jika memenuhi kriteria tertentu yang identik dengan kriteria untuk mencatat aset. Aset ini awalnya diukur dan pada akhir setiap periode pelaporan dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian dari perubahan nilai

wajar aset diakui dalam laporan laba rugi pada periode terjadinya. Ada pengecualian jika nilai wajar jelas tidak dapat diukur dengan andal. PSAK 69 berlaku efektif untuk periode tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2018.

Nilai Wajar

Menurut Kieso (2017: 67) Nilai wajar (*fair value*) didefinisikan sebagai jumlah dimana aset dapat dipertukarkan, liabilitas dapat diselesaikan, atau *instrument* ekuitas yang diberikan dapat dipertukarkan, antara pihak yang memiliki cukup pengetahuan dalam transaksi wajar. Oleh karena itu, nilai wajar adalah ukuran berbasis pasar. Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk pertanian dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk pertanian sesuai dengan karakteristik esensial. Misalnya berdasarkan usia atau kualitas.

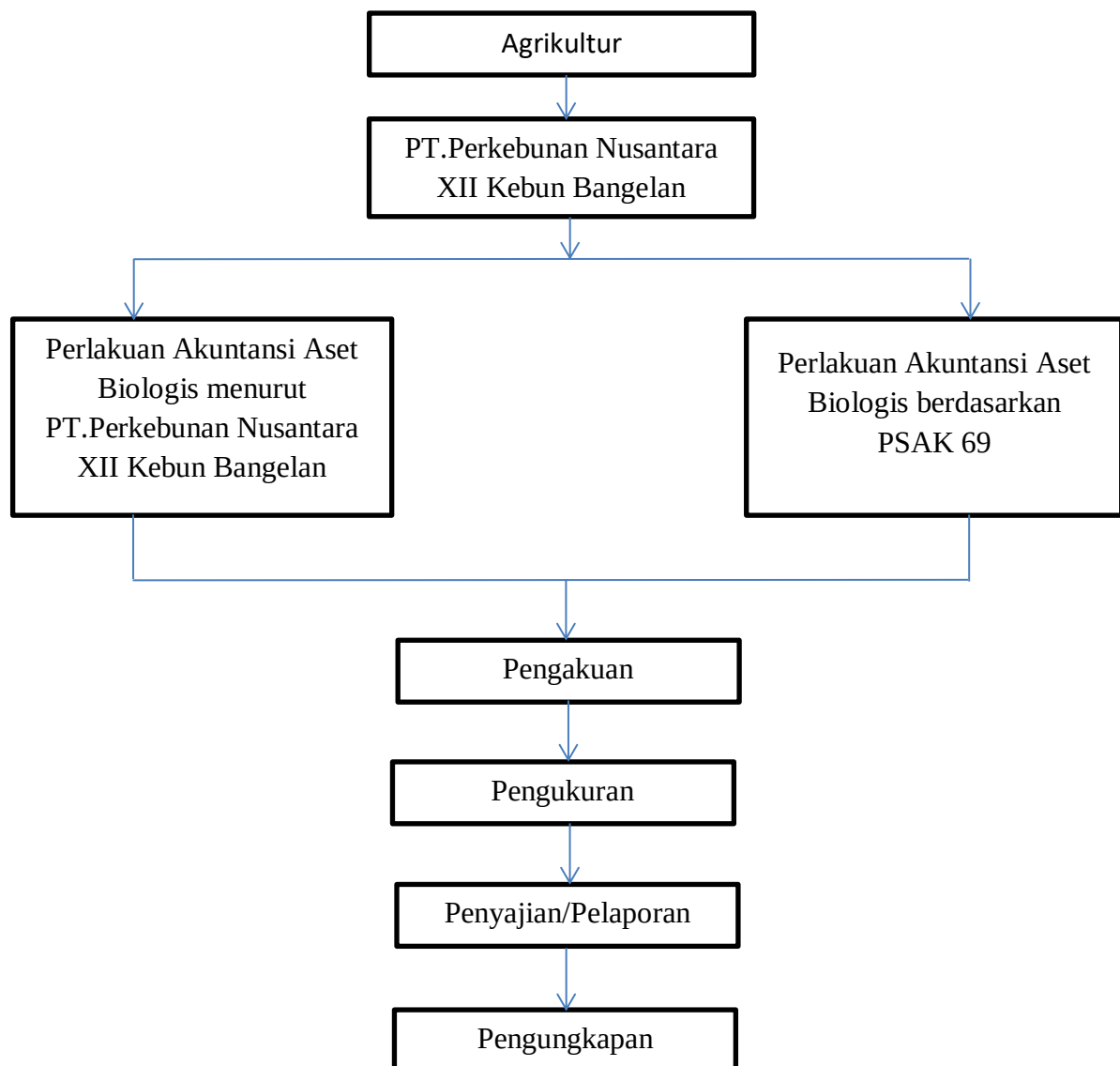
Konsep Akresi

Menurut Suwardjono (2015), masalah penciptaan nilai yang dihasilkan dari pertumbuhan fisik atau proses alami lainnya sangat erat terkait dengan masalah menentukan pendapatan sebagai fungsi dari aktivitas produksi atau kemajuan. Nilai tambah ini disebut akresi. Akresi memenuhi pengertian dari pengakuan pendapatan karena dalam konsep ini aset jelas bertambah dan banyaknya tambahan fisis dapat ditentukan secara objektif.

Penelitian terdahulu

Hodoifah (2019) dengan judul penelitian “Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis berbasis PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara (Persero) XII Kebun Bantaran Blitar”. Objek penelitian ini adalah PTPN XII Kebun Bantaran Blitar dengan aset biologis yang diteliti berupa teh. Penelitian ini adalah penelitian deskriptif kualitatif dengan sumber data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perlakuan akuntansi meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan mengenai aset biologis oleh PTPN XII Kebun Bantaran sudah sesuai dengan PSAK 69, namun terdapat perbedaan terkait pengukuran aset biologis. PTPN XII Kebun Bantaran mengukur aset biologis menggunakan metode biaya historis, sedangkan menurut PSAK 69 aset biologis diukur menggunakan metode nilai wajar.

KERANGKA KONSEPTUAL



METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif. Menurut Sugiyono (2013: 1), metode penelitian kualitatif pada dasarnya adalah metode penelitian yang dengannya kondisi ilmiah diperiksa. Waktu yang digunakan dalam penelitian ini dimulai dari September 2019 hingga Januari 2020.

Definisi Operasional

1. PSAK 69 Agrikultur

PSAK 69 merupakan suatu standar akuntansi yang mengatur tentang perlakuan akuntansi mulai dari pengakuan, pengukuran serta pengungkapan terkait dengan aktivitas agrikultur.

2. Aset Biologis

Definisi aset biologis menurut PSAK 69 yaitu Aset biologis (*biological assets*) adalah hewan atau tanaman hidup. Kelompok aset biologis (*group of biological asset*) adalah penggabungan dari hewan atau tanaman hidup yang serupa.

3. Pengakuan Aset biologis

Menurut PSAK 69 entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur jika, dan hanya jika:

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

4. Pengukuran Aset Biologis

Menurut PSAK 69, pengukuran aset biologis dijelaskan sebagai berikut :

Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali nilai wajar yang tidak bisa diukur secara andal. Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.

5. Penyajian Aset Biologis

Penyajian aset biologis budaya perkebunan dalam laporan keuangan tahunan dibagi menjadi akun inventaris dan akun aset jangka panjang. Penyajian laporan keuangan perusahaan perkebunan secara umum berkaitan dengan PSAK yang diakui secara umum, yaitu PSAK 1: sehubungan dengan penyajian laporan keuangan. Perusahaan harus menyediakan rekonsiliasi perubahan dalam jumlah tercatat aset biologis antara awal dan akhir periode berjalan.

6. Pengungkapan Aset biologis

Entitas harus mengungkapkan keuntungan atau kerugian agregat selama periode berjalan pada saat pengakuan aset biologis dan produk agrikultur, dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis. Entitas harus mengungkapkan metode dan asumsi signifikan yang diterapkan dalam menentukan nilai wajar dari setiap kelompok produk agrikultur pada titik panen dan dari kelompok aset biologis

Entitas harus mengungkapkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual produk agrikultur yang dipanen selama periode, harus diungkapkan pada titik panen.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini adalah metode wawancara di mana dua orang berkumpul untuk bertukar informasi atau ide tentang metode tanya jawab sehingga dapat direduksi menjadi kesimpulan atau makna pada topik tertentu. Dengan metode dokumentasi ini, semua dokumen berisi dokumen dalam bentuk jurnal dan laporan keuangan, atau angka-angka dalam bentuk tabel dan diagram aset biologis PT Perkebunan Nusantara XII Aset biologis Kebun Bangelan yang digunakan untuk mencapai tujuan penelitian.

Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini, metode penelitian kualitatif dengan pendekatan *content analysis*. Menurut Holsti, Metode analisis konten adalah teknik untuk menarik kesimpulan dengan obyektif, sistematis dan umumnya mengidentifikasi berbagai fitur khusus dari pesan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengakuan dan pengukuran PTPN XII Kebun Bangelan

PTPN XII Kebun Bangelan mengakui aset biologis yang dimiliki berupa tanaman kopi sebagai tanaman pokok dan kayu sebagai tanaman holtikultura. Kebun bangelan secara umum mengelompokkan aset biologis menjadi aset tanaman produktif dan belum produktif. Alur proses pada tanaman kopi dan kayu adalah berbeda sehingga perusahaan dalam pengakuannya terdapat perbedaan yang diterapkan. Pada tanaman kopi, sebelum melakukan kegiatan penanaman pada tahun yang akan datang dilakukan persiapan terlebih dahulu seperti persiapan lahan, pembuatan teras, penanaman pohon pelindung dan kegiatan lainnya yang sejenis. Pada tahap ini tanaman kopi diakui sebagai aset perusahaan dan dicatat sebagai tanaman tahun akan datang (TTAD) karena ada biaya yang dikeluarkan, nantinya biaya tersebut akan menjadi bagian dari harga perolehan.

Proses aset TTAD adalah selama 2 tahun, setelah 2 tahun terlewati maka tidak diakui lagi sebagai TTAD melainkan berubah menjadi aset Tanaman tahun ini (TTI). Aset TTI hanya diakui dalam kurun waktu 1 tahun setelah adanya penanaman, setelah itu akan di reklasifikasikan sebagai tanaman belum menghasilkan dimana pada TBM dilakukan berbagai proses pemeliharaan seperti pemupukan, penyiangan, pemeliharaan hama dan penyakit dan kegiatan lainnya yang sejenis. Perusahaan mengakui aset TBM hingga kopi berumur 4 tahun, setelah melewati masa panen menjadi biji kopi siap jual maka kopi akan diakui sebagai aset Tanaman Menghasilkan (TM). Untuk hasil Tanaman Menghasilkan berupa produk agrikultur, perusahaan akan mencatatnya sebagai persediaan.

Berbeda dengan pengakuan aset tanaman kopi, pada tanaman kayu sebagai tanaman holtikultura hanya melewati tiga pengakuan alur perubahan aset yaitu mulai dari Tanaman Tahun Ini (TTI), Tanaman Dalam Pemeliharaan (TDP) sampai pada Tanaman Persediaan. Kayu diakui sebagai Tanaman Tahun Ini (TTI) pada saat kayu tersebut ditanam pada tahun berjalan, dan setelah melewati kurun waktu selama setahun maka akan diakui perubahan aset tanaman kayu menjadi Tanaman Dalam Pemeliharaan (TDP). Pada tahap TDP dilakukan berbagai kegiatan dengan tujuan untuk pemeliharaan kayu seperti penyulaman, penyiangan, pemupukan, penyiraman, pengendalian hama dan penyakit dan lainnya. Kurun waktu dari pengakuan aset TDP menjadi aset tanaman persediaan berbeda-beda, hal ini berdasarkan pada pertumbuhan vegetative dan taksiran manajemen.

Aset biologis yang dimiliki PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan berupa tanaman kopi dan kayu diukur berdasarkan pada harga perolehan. Untuk kopi, harga perolehan diperoleh dari biaya mencakup biaya yang dikeluarkan pada saat pengakuan aset Tanaman Tahun Akan Datang (TTAD), aset Tanaman Tahun Ini (TTI) sampai dengan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM).

Akumulasi biaya yang dikeluarkan pada saat pengakuan aset Tanaman Tahun Akan Datang (TTAD), aset Tanaman Tahun Ini (TTI) sampai dengan Tanaman

Belum Menghasilkan (TBM) tidak dilakukan kembali pada Tanaman Menghasilkan, hal ini karena Tanaman Menghasilkan diukur dengan mereklasifikasi biaya yang dikeluarkan pada Tanaman Belum Menghasilkan (TBM). Selain itu biaya yang dikeluarkan pada Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dianggap sudah tidak dapat memberikan kontribusi lagi untuk Tanaman Menghasilkan.

Tanaman dinyatakan mulai menghasilkan dalam jangka waktu yang ditentukan oleh pertumbuhan vegetative dan taksiran manajemen, dengan ketentuan :

(i) Tanaman karet dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila telah berumur lima tahun dan 60% dari jumlah seluruh pohon per blok sudah dapat dideres dan mempunyai ukuran lilit batang 45 sentimeter yang diukur pada ketinggian satu meter dari pertautan okulasi;"

(ii) Tanaman lainnya yaitu teh, kakao, dan kopi dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila tanaman telah berumur empat tahun

Pada Tanaman Menghasilkan (TM), perusahaan melakukan penyusutan. Penyusutan dilaksanakan dengan menggunakan metode garis lurus dimana pada metode garis lurus besaran angka penyusutannya akan selalu sama dari tahun ke tahun sampai masa manfaat perkebunan telah habis. Berikut adalah taksiran masa manfaat ekonomis untuk tanaman :

Tabel 4.1

Penyusutan Taksiran Masa Manfaat Ekonomis Tanaman

Jenis Tanaman	Metode Penyusutan	Masa Manfaat
Karet	Garis Lurus	25 Tahun
Kopi	Garis Lurus	40 Tahun
Kakao	Garis Lurus	25 Tahun
Teh	Garis Lurus	50 Tahun

Sumber : Laporan Keuangan PTPN XII (Persero) 2018

Untuk hasil dari Tanaman Menghasilkan berupa produk agrikultur perusahaan mengakui sebagai persediaan yang dinyatakan sebesar nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih, dan akan diakui pendapatan apabila produk agrikultur tersebut telah sampai ke tangan pembeli.

Pencatatan Transaksi yang Berhubungan dengan Aset Biologis Pada PTPN XII Kebun Bangelan dengan PSAK 69

a. Pencatatan transaksi terkait dengan pengakuan tanaman belum menghasilkan

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa perusahaan mengukur tanaman belum menghasilkan berdasarkan harga perolehan. Harga perolehan tersebut didapat dari biaya produksi dan biaya umum atau biaya tidak langsung, biaya produksi seperti biaya pupuk, biaya sortasi, biaya panen dan biaya yang berkaitan dengan proses pengembangan tanaman belum menghasilkan. Sedangkan biaya umum seperti biaya gaji dan tunjangan staff, biaya asuransi, biaya keamanan dan biaya lainnya yang tidak berhubungan secara langsung dengan aset biologis.

Contoh : PTPN XII Kebun Bangelan membeli pupuk sebagai upaya meningkatkan produktivitas kopi dan mengendalikan serangan parasit.

Maka jurnal dari transaksi tersebut adalah :

Persediaan pupuk	xxx	
Kas/ utang		xxx

Persediaan bahan yang sudah dibeli akan disimpan digudang dan ketika bahan tersebut dipakai maka akan mengurangi nilai persediaan dan akan menambah nilai aset tanaman belum menghasilkan.

Jurnal transaksinya sebagai berikut :

Tanaman belum menghasilkan	xxx	
Persediaan pupuk		xxx

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

Tanaman Belum Menghasilkan yang sudah memenuhi kriteria menjadi Tanaman Menghasilkan yang ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen, maka Tanaman Belum Menghasilkan tersebut harus direklasifikasi menjadi Tanaman Menghasilkan. Jurnal transaksi yang dapat dicatat adalah sebagai berikut :

Tanaman menghasilkan	xxx	
Tanaman Belum Menghasilkan		xxx

- c. Pencatatan penyusutan tanaman menghasilkan

PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan melakukan penyusutan pada nilai tanaman menghasilkan menggunakan metode garis lurus, dimana pada metode garis lurus, besaran angka penyusutannya selalu tetap sama dari tahun ke tahun sampai masa manfaat perkebunan tersebut telah habis. Pada tanaman kopi, umur manfaat ekonomisnya adalah 40 tahun dengan tarif penyusutan per tahunnya adalah 2,5 persen. Berikut jurnal yang dapat dicatat untuk transaksi penyusutan :

Biaya Penyusutan TM	xxx	
Akumulasi Penyusutan TM		xxx

- d. Pencatatan pengakuan produk agrikultur ke dalam persediaan

Produk agrikultur yang merupakan hasil dari Tanaman menghasilkan diakui oleh perusahaan sebagai persediaan dan dinilai berdasarkan nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih (*net realizable value*). Produk agrikultur diukur berdasarkan biaya perolehannya pada pengakuan awalnya. Jurnal yang dapat dicatat dari transaksi tersebut adalah :

Persediaan	xxx	
Kas		xxx

Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian aset biologis dalam laporan posisi keuangan PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan dikelompokkan kedalam kategori aset tidak lancar dengan membedakan akun Tanaman Menghasilkan dan Tanaman Belum Menghasilkan.

Nilai tanaman menghasilkan dalam laporan posisi keuangan dicatat sebesar harga perolehan dari Tanaman Menghasilkan tersebut dikurangi dengan akumulasi penyusutan Tanaman Menghasilkan. Untuk hasil dari Tanaman Menghasilkan berupa produk agrikultur tersebut perusahaan akan mencatatnya sebagai persediaan. Dan perusahaan akan mengakui sebagai pendapatan apabila produk agrikultur tersebut telah sampai ke tangan pembeli.

PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan mengungkapkan rincian terkait dengan jumlah aset biologis yang dimiliki berdasarkan jenis dan umur aset biologis. Aset biologis berupa tanaman belum menghasilkan diukur berdasarkan nilai perolehan yang mencakup biaya yang dikeluarkan mulai dari sebelum penanaman sampai menjadi tanaman belum menghasilkan. Sedangkan aset tanaman menghasilkan diukur dengan mereklasifikasi biaya yang dikeluarkan pada Tanaman Belum Menghasilkan (TBM). Sehingga biaya yang dikeluarkan pada Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dianggap sudah tidak dapat memberikan kontribusi lagi untuk Tanaman Menghasilkan.

Perusahaan mengungkapkan adanya penyusutan pada tanaman menghasilkan sehingga dalam laporan posisi keuangan diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar. Selain itu perusahaan juga mengungkapkan terkait dengan produk agrikultur yang merupakan hasil dari aset biologis yang dimiliki dengan membuat berita acara *stock opname* persediaan milik kebun bangelan.

Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PTPN XII Kebun Bangelan dengan PSAK 69

No	Indikator	Menurut PTPN XII Kebun Bangelan	Menurut PSAK 69	Analisis
1.	Deskripsi Aset Biologis	Perusahaan mendeskripsikan aset biologis tanaman perkebunan yaitu berupa kopi dan kayu dengan mengklasifikasikannya kedalam Tanaman Menghasilkan (TM) dan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM)	Entitas dianjurkan memberikan deskripsi kualitatif terkait aset biologis berdasarkan jenis atau umur	Secara umum sesuai PSAK 69

No	Indikator	Menurut PTPN XII Kebun Bangelan	Menurut PSAK 69	Analisis
2.	Pengakuan	Perusahaan mengakui tanaman perkebunan sebagai aset biologis pada saat mulai dikeluarkannya biaya sebelum penanaman.	entitas mengakui aset biologisnya atau produk agrikultur jika dan hanya jika : entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa dimasa lalu, besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan dapat mengalir ke entitas dari aset biologis tersebut, dan nilai wajar atau harga perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.	Sesuai dengan PSAK 69
3.	Pengukuran	Perusahaan mengukur aset biologis Tanaman Belum Menghasilkan berdasarkan harga perolehan yaitu dengan mengkapitalisasi biaya-biaya yang dikeluarkan selama pengembangan perkebunan	Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali nilai wajar yang tidak bisa diukur secara andal.	Secara umum kurang sesuai dengan yang dianjurkan dalam PSAK 69 yaitu nilai wajar sebagai dasar pengukuran. Namun PSAK 69 memperbolehkan aset biologis diukur pada harga perolehan apabila nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.
		Perusahaan melakukan penyusutan aset biologis pada tanaman menghasilkan	Entitas yang menggunakan harga perolehan sebagai dasar pengukuran harus melakukan penyusutan aset biologis	Sesuai PSAK 69

No	Indikator	Menurut PTPN XII Kebun Bangelan	Menurut PSAK 69	Analisis
	Penyajian	Disajikan dalam neraca pada pos aset tidak lancar dengan akun Tanaman menghasilkan dan Tanaman Belum Menghasilkan Untuk produk agrikultur hasil dari tanaman menghasilkan di sajikan kedalam pos Aset Lancar pada akun persediaan	Penyajian aset biologis berupa tanaman perkebunan dalam laporan keuangan dikelompokkan ke dalam akun persediaan dan akun aset tidak lancar.	Sesuai dengan PSAK 69
5.	Pengungkapan	Perusahaan membedakan aset biologis dalam laporan posisi keuangan berdasarkan jenisnya	deskripsi kualitatif dari setiap kelompok aset biologis.	Sesuai dengan PSAK 69
		Metode penyusutan garis lurus yang digunakan, dengan umur manfaat kopi 40 tahun.	metode penyusutan yang digunakan, umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan	Sesuai dengan PSAK 69

5.1. Simpulan

Peneliti dapat menyimpulkan beberapa hal terkait dengan perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan. Terkait pengakuan aset biologis, PTPN XII Kebun Bangelan mengakui aset biologis berupa tanaman kopi sebagai tanaman pokok dan kayu sebagai tanaman holtikultura. Aset biologis dibedakan menjadi Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM). Aset biologis diukur berdasarkan harga perolehannya yang didapat dari biaya-biaya mencakup biaya yang dikeluarkan pada saat pengakuan aset Tanaman Tahun Akan Datang (TTAD), aset Tanaman Tahun Ini (TTI) sampai dengan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM).

Akumulasi biaya yang dikeluarkan pada saat pengakuan aset Tanaman Tahun Akan Datang (TTAD), aset Tanaman Tahun Ini (TTI) sampai dengan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) tidak dilakukan kembali pada Tanaman Menghasilkan, hal ini karena Tanaman Menghasilkan diukur dengan mereklasifikasi biaya yang dikeluarkan pada Tanaman Belum Menghasilkan (TBM).

Aset biologis ditunjukkan pada neraca dalam neraca untuk aset jangka panjang dengan akun tanaman produktif (TM) dan tanaman belum menghasilkan (TBM). Hasil produksi tanaman dalam bentuk produk pertanian ditunjukkan dalam aset lancar dari akun yang ada.

Secara umum terkait perlakuan akuntansi aset biologis mulai dari pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kebun Bangelan hampir sesuai dengan PSAK 69, hanya saja perusahaan belum menerapkan PSAK 69 secara keseluruhan, hal ini dibuktikan dengan pengukuran aset biologisnya yang menggunakan harga perolehan bukan nilai wajar.

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan dalam penelitian ini, peneliti dapat memberikan saran sebagai berikut :

1. Peneliti selanjutnya diharapkan mampu menelaah terlebih dahulu terkait dengan perusahaan yang akan diteliti, apakah data yang dibutuhkan peneliti tersedia dan dapat diakses atau tidak, sehingga peneliti dapat memperoleh data keuangan perusahaan yang lebih rinci untuk melengkapi hasil pembahasan.
2. Peneliti selanjutnya diharapkan mampu menjelaskan secara lebih rinci dan mendalam terkait dengan perhitungan operasional aset biologis berdasarkan nilai wajar.

DAFTAR PUSTAKA

- Hodoifah. 2019. "Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis berbasis PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara (Persero) XII Kebun Bantaran Blitar". Skripsi Sarjana Ekonomi, Universitas Jember.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. *Standar Akuntansi Keuangan efektif per 1 Januari 2018*. Jakarta: IAI
- Kieso dkk. 2017. *Akuntansi Keuangan Menengah (Intermediate Accounting)* edisi IFRS volume 1. Jakarta : Salemba Empat
- Maghfiroh. 2017. "Perlakuan akuntansi aset biologis pada industry perkebunan berdasarkan IAS 41 *Agriculture* dan PSAK 69 Agrikultur (Studi pada PT Perkebunan Nusantara XII (Persero) Surabaya)". UIN Maulana Malik Ibrahim.
- Martani, Dwi dkk. 2016. *Akuntansi Keuangan Menengah berbasis PSAK edisi 2 buku 1*. Jakarta: Salemba Empat
- Martani, Dwi dkk. 2015. *Akuntansi Keuangan Menengah berbasis PSAK buku 2*. Jakarta: Salemba Empat
- Moleong, Lexy. J. 2012. *Metodologi Penelitian Kualitatif: Edisi Revisi*. Bandung: PT. Remaja Posdakarya.
- Nafila, Yayang Rochmatun. 2018. *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK No. 69 Pada PT. Tabassam Jaya Farm*. UIN Maulana Malik Ibrahim.
- Pratiwi, wike. 2017. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis berbasis PSAK-69 Agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara XII Kalisanen Kabupaten Jember*. Prosiding Seminar Nasional dan Call For Paper Ekonomi dan Bisnis

Laporan Tahunan PT. Perkebunan Nusantara XII (Persero). (www.ptpn12.com).
[Diakses pada tanggal 15 Januari 2019)

Rudianto, 2018. *Akuntansi Intermediate*. Jakarta: Penerbit Erlangga

Sekaran, uma dan Roger Bougie. 2011. *Metode Penelitian untuk Bisnis Pendekatan Pengembangan Keahlian*. Jakarta : Salemba Empat

Sekaran, uma dan Roger Bougie. 2017. *Metode Penelitian untuk Bisnis Pendekatan Pengembangan Keahlian*. Jakarta : Salemba Empat

Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif , Kualitatif dan R&D*. Bandung : Alfabeta.

Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian Kuantitatif , Kualitatif dan R&D*. Bandung : Alfabeta.

Wahyuni, Diah. 2019. “Analisis perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 69 Agrikultur pada PT Perkebunan Nusantara XI unit usaha PG. Semboro”. Universitas Jember.

*) Nuril Izzah adalah Alumni Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Islam Malang.

**) Afifudin adalah Dosen tetap Universitas Islam Malang.

***) Junaidi adalah Dosen tetap Universitas Islam Malang.