



**PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PT. PERKEBUNAN  
NUSANTARA X (PERSERO) KEBUN AJONG GAYASAN**

**SKRIPSI**

Diajukan guna melengkapi tugas akhir dan memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Jurusan Akuntansi (S1) dan mencapai gelar sarjana

Oleh :

**ZEFANYA GABRIELA VALENCIA**

**NIM 130810301006**

**PROGRAM STUDI STRATA 1 AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS JEMBER**

**2017**

### PERSEMBAHAN

Puji Tuhan, skripsi ini saya persembahkan untuk :

1. Orang tua saya tercinta, Ayahanda Eko Adi Susanto dan Ibunda Maya Rosa Sari yang telah mendoakan dan memberi kasih sayang serta pengorbanan perjuangannya selama ini;
2. Adik yang sangat saya sayangi Daniel Ofelsion Valencio;
3. Sahabat-sahabatku yang selalu memberi dorongan semangat, dukungan dan doa dalam pembuatan skripsi ini hingga akhir;
4. Guru-guru SDN 1 Kebunrejo, SDN 1 Kampung Anyar, SMPN 1 Giri Banyuwangi, SMAN 1 Arjasa Jember serta dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember yang telah memberikan ilmu-ilmunya selama ini.
5. Almamater tercinta Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

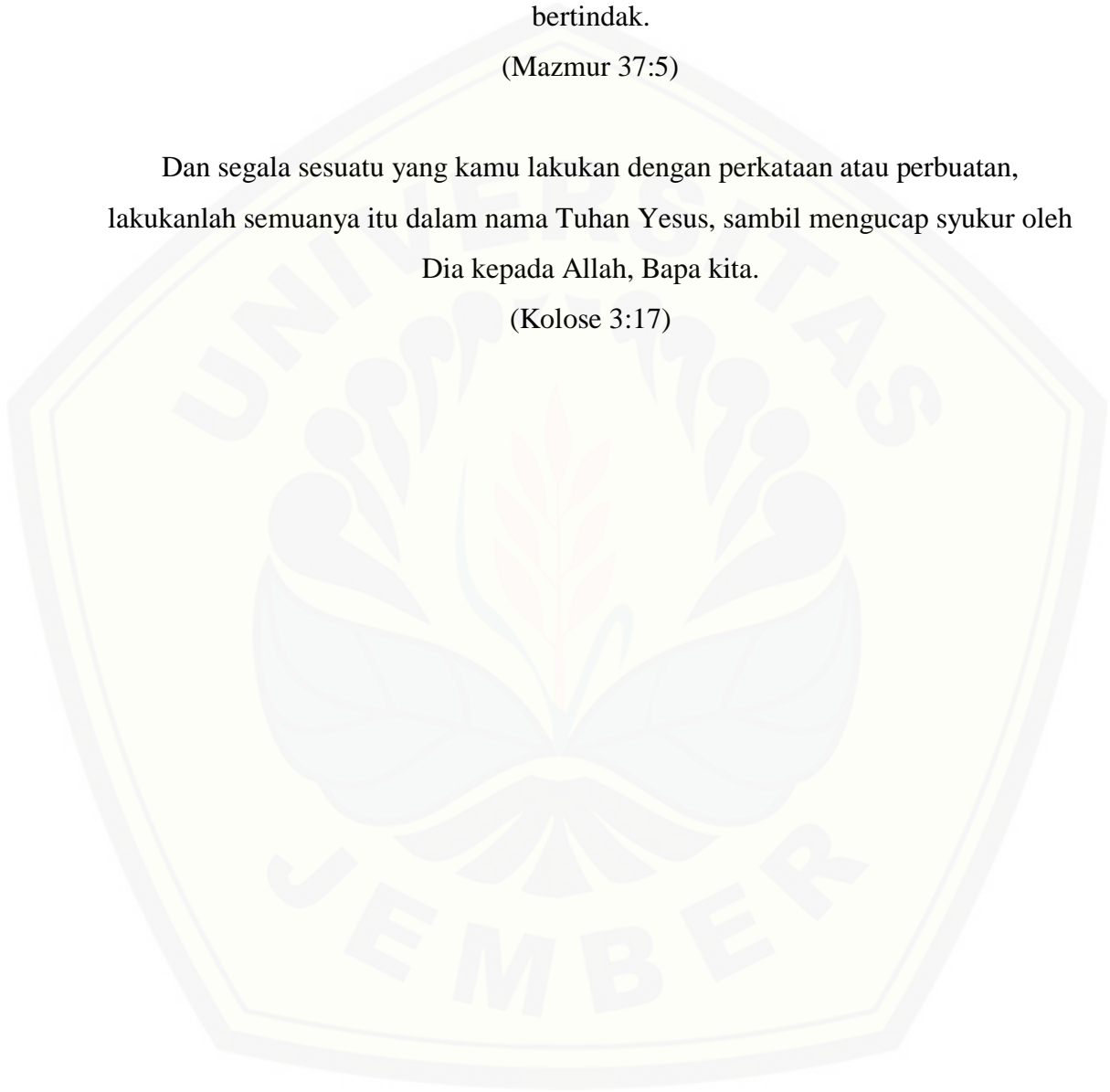
### **MOTTO**

Serahkanlah hidupmu kepada Tuhan dan percayalah kepada-Nya, dan Ia akan bertindak.

(Mazmur 37:5)

Dan segala sesuatu yang kamu lakukan dengan perkataan atau perbuatan, lakukanlah semuanya itu dalam nama Tuhan Yesus, sambil mengucap syukur oleh Dia kepada Allah, Bapa kita.

(Kolose 3:17)



### PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Zefanya Gabriela Valencia

NIM : 130810301006

menyatakan dengan sesungguhnya bahwa penelitian yang berjudul “PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PT. PERKEBUNAN NUSANTARA X (PERSERO) KEBUN AJONG GAYASAN” adalah benar-benar karya saya sendiri, kecuali kutipan yang saya sebutkan sumbernya, belum pernah diajukan pada institusi mana pun dan bukan kata jiplakan. Saya bertanggung jawab atas keabsahan dan kebenaran isinya sesuai dengan sikap ilmiah yang harus dijunjung tinggi.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya, tanpa adanya tekanan dan paksaan dari pihak mana pun serta bersedia mendapat sanksi akademik jika ternyata di kemudian hari pernyataan ini tidak benar.

Jember, 12 Juni 2017

Yang menyatakan,

Zefanya Gabriela V

NIM 130810301006

**SKRIPSI**

**PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PT. PERKEBUNAN  
NUSANTARA X (PERSERO) KEBUN AJONG GAYASAN**

Oleh :

**ZEFANYA GABRIELA VALENCIA**

**NIM 130810301006**

Pembimbing :

Dosen Pembimbing I

: Dr. Alwan Sri Kustono, SE., M.Si., Ak.

Dosen Pembimbing II

: Drs. Imam Mas'ud, M.M., Ak.

**TANDA PERSETUJUAN SKRIPSI**

Judul Skripsi : Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Pt. Perkebunan  
Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan  
Nama Mahasiswa : Zefanya Gabriela Valencia  
NIM : 1308100301006  
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis  
Jurusan : Akuntansi  
Tanggal Persetujuan : 08 Mei 2017

Yang menyetujui,

Pembimbing I,

Pembimbing II,

Dr. Alwan Sri Kustono, SE., M.Si., Ak.  
NIP. 19720416 200112 1001

Drs. Imam Mas'ud, M.M., Ak.  
NIP. 19591110 198902 1001

Mengetahui,  
Ketua Program Studi S1 Akuntansi

Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak.  
NIP 19640809 199003 2001

**PENGESAHAN  
JUDUL SKRIPSI**

**PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS PT. PERKEBUNAN  
NUSANTARA X (PERSERO) KEBUN AJONG GAYASAN**

Yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : Zefanya Gabriela Valencia

NIM : 130810301006

Jurusan : S1 Akuntansi

Telah dipertahankan di depan panitia penguji pada tanggal:

12 Juni 2017

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai kelengkapan guna memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Ketua : Dra.Ririn Irmadariyani, M.Si,Ak (.....)  
NIP.

Sekretaris : Kartika,SE.,M.Sc.,Ak (.....)  
NIP.

Anggota : Bunga Maharani,SE.,M.SA (.....)  
NIP.

FOTO

4 x 6

Mengetahui/Menyetujui  
Universitas Jember  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Dekan,

Dr. Muhammad Miqdad, SE., M.M.,Ak.  
NIP. 19710727 199512 1 001

**Zefanya Gabriela Valencia**

*Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jember*

### **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. Oleh karena itu diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan. IASC (International Accounting Standard Committee) telah mempublikasikan IAS 41 tentang *Agriculture* yang mengatur tentang aset biologis. Begitupun dengan DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) telah mengeluarkan ED PSAK No.69 yang mengatur tentang Agrikultur. Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif kualitatif yang dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan yang bergerak dalam bidang perkebunan. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis yang diterapkan PTPN X dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41 dan ED PSAK No.69. Perusahaan mengukur aset biologis yang dimiliki berdasarkan nilai perolehan. nilai perolehan tersebut didapatkan dengan mengkapitalisasi biaya hingga tanaman tersebut di panen.

**Kata kunci :** Perlakuan akuntansi, Aset biologis, IAS 41, ED PSAK No.69, PTPN X



**Zefanya Gabriela Valencia**

*Accounting Department, Economic and Business Faculty, Jember University*

***ABSTRACT***

Biological asset is a type of assets of animals and plants which experience biological transformation. Biological transformation consists of growth process, degeneration, procreation dan production which cause both qualitative and quantitative alteration in the life of animals and plants, able to produce new asset in agricultural produce. Due to biological transformation, a measurement which is able to show the value of the asset suitable to its contribution in economic profit flow for the company. IASC (International Accounting Standard Committee) have published IAS 41 about Agriculture. Now, DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) have published ED PSAK No.69 about Agriculture. This research use qualitative descriptive analysis method through case study that works on plantation which is PT.Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan. The purpose of this study is to investigate how accounting treatment of biological assets and the comparison of biological asset accounting treatment in PTPN X with a biological asset under IAS 41 and ED PSAK No.69. The company measures biological asset based on the obtained value. Biological asset value obtained from capitalizing all cost necessary to get the plant ready to be harvested.

**Keyword :** Accounting treatment, biological asset, IAS 41, ED PSAK No.69, PTPN X

### RINGKASAN

**Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan;** Zefanya Gabriela Valencia 130810301006; 2017; 64 halaman; Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Bentuk informasi dalam bidang ekonomi salah satunya ialah laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan sarana pengkomunikasian informasi keuangan utama kepada pihak-pihak di luar korporasi. Laporan ini menampilkan sejarah perusahaan yang dikuantifikasi dalam nilai moneter (Kieso : 2002). Laporan keuangan merupakan hasil kinerja dari suatu perusahaan selama satu periode. Tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi tentang posisi keuangan (neraca), kinerja (laporan laba rugi), dan perubahan posisi keuangan (laporan arus kas) suatu perusahaan. Laporan keuangan harus disajikan secara wajar dimana transparansi terjamin. Kewajaran laporan keuangan dapat bermanfaat untuk tujuan pengambilan keputusan manajemen.

Dalam kaitannya untuk dapat menghasilkan informasi keuangan yang berguna, diperlukan pemilihan metode akuntansi yang tepat, jumlah dan jenis informasi harus diungkapkan, serta format penyajian melibatkan penentuan alternatif mana yang menyediakan informasi paling bermanfaat untuk tujuan pengambilan keputusan (Kieso : 2002). Berdasarkan kerangka konseptual Standar

Akuntansi Keuangan (SAK), informasi yang berguna bagi pemakainya adalah informasi yang memiliki empat karakteristik kualitatif pokok, yaitu : dapat diperoleh dari laporan keuangan dapat diandalkan, maka laporan tersebut harus cukup terbebas dari kesalahan dan penyimpangan, baik yang berhubungan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian, maupun pengungkapannya.

*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. Namun, saat ini Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) telah mengeluarkan ED PSAK No.69 tentang agrikultur yang mulai berlaku pada 1 Januari 2017.

Lokasi penelitian dalam penulisan ini adalah perusahaan milik Negara yang bergerak di bidang agrikultur yaitu PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan. Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif kualitatif. Dengan metode analisis deskriptif kualitatif, data yang diperoleh dianalisis secara kualitatif, yaitu dengan mengkaji, memaparkan, menelaah, dan menjelaskan data-data yang diperoleh pada PT. Perkebunan Nusantara X (PTPN X) untuk mendapatkan gambaran yang jelas dan menyeluruh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X hingga tersaji ke dalam laporan keuangan.

Setelah mendapatkan gambaran penuh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X, langkah berikutnya adalah menganalisis pengaruh pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X terhadap kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, dengan membandingkan antara proses pengakuan dan pengukuran aset biologis pada PTPN X dengan ketentuan yang berlaku dalam IAS 41 dan ED PSAK No.69 tentang perlakuan akuntansi bagi aset biologis.

Pengaruh pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X terhadap kewajaran informasi yang disajikan dalam

laporan keuangan juga dapat dilihat dengan membandingkan antara proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X dalam pelaporan aset biologis, seperti *International Accounting Standard 41* (IAS 41) dan ED.PSAK No.69.

Hasil penelitian menunjukkan dalam penyajian biaya tanaman PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan masih belum sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku Umum di Indonesia, yaitu prinsip akuntansi yang didasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK). *IAS 41 Agriculture* menggunakan *fair value* diukur berdasarkan harga pasar aset biologis pada pasar aktif setelah dikurangi estimasi biaya penjualan (*fair value less to cost of point of sell*). Akan tetapi, jika terdapat kendala untuk menentukan nilai wajar aset biologis karena belum adanya pasar aktif aset biologis, Maka *IAS 41 Agriculture* memberikan alternatif metode dalam pengukuran aset biologis yaitu pengukuran aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada tanggal neraca. Maka laporan biaya tanaman pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan berbeda dengan *IAS 41 Agriculture* begitu pula dengan ED PSAK No.69.

## PRAKATA

Puji syukur kepada Tuhan Yang Maha Esa atas segala rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini yang berjudul “**Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan**”. Skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Pendidikan Sarjana Strata Satu (S1) Jurusan Akuntansi pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember. Penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis menyampaikan terima kasih kepada :

1. Tuhan Yesus Kristus yang selalu menyertai dan menuntun langkah kehidupan saya hingga akhirnya saya dapat menyelesaikan skripsi ini dengan baik;
2. Dr. Muhammad Miqdad, SE.,MM.,Ak.,CA selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember;
3. Dr. Alwan Sri Kustono, M.Si.,Ak.,CA.,CPA selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember, sekaligus Dosen Pembimbing Utama yang telah meluangkan waktu dan memberikan bimbingan sejak awal hingga akhir pembuatan skripsi ini;

4. Dr. Yosefa Sayekti, M.Com., Ak selaku Ketua Program Studi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember;
5. Drs. Imam Mas'ud, M.M., Ak selaku Dosen Pembimbing Anggota yang telah memberikan bimbingan, saran, dan pengarahan selama masa perkuliahan dan proses penyusunan hingga penyelesaian skripsi ini;
6. Drs. Djoko Supatmoko selaku Dosen Pembimbing Akademik yang telah membimbing saya selama menjadi mahasiswa;
7. Seluruh Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember khususnya pada Jurusan Akuntansi yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat dan barokah;
8. Seluruh karyawan dan staff Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember khususnya pada Jurusan S1 Akuntansi;
9. Pimpinan dan seluruh karyawan PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan atas kesempatan dan kemudahan yang diberikan kepada penulis untuk melakukan penelitian di PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan;
10. Orang tua saya tercinta, Ayahanda Eko Adi Susanto dan Ibunda Maya Rosa Sari yang telah mendoakan dan memberi kasih sayang serta pengorbanan perjuangannya selama ini;
11. Adik yang sangat saya sayangi Daniel Ofelsion Valencio;
12. Keluarga besarku yang selalu memberi dorongan semangat dan doa;
13. Sahabat-sahabat tersayang (Vita, Ria, Lita, Yulinda, Nisa, Ridho, Rizky, Fuad, Eka, Intan, Sandi, Andre)
14. Kakak-kakak dan Adik-adik terbaik (Dio, Lucha, Adit, Fathur R, Naufal, Iqbal, Banda, Wulan, Cici, Ayu, Agnes, Fathur A, Azis, Icho, Icad, Rika, Rahayu)
15. Keluarga Himpunan Mahasiswa Jurusan Akuntansi (HMJA) Periode 2013, 2014, 2015, dan 2016 yang telah memberikan pengalaman berharga dan berkesan;
16. Keluarga KKN 006 Warujinggo Probolinggo yang telah membagi kenangan berharga;

17. Teman seperjuangan Akuntansi angkatan 2013 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember, terimakasih atas kerjasamanya selama ini;
18. Semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu, penulis mengucapkan terima kasih banyak atas semua bantuan yang diberikan.

Penulis juga menerima segala kritik dan saran dari semua pihak demi kesempurnaan skripsi ini. Akhirnya penulis berharap, semoga skripsi ini dapat bermanfaat.

Jember, 12 Juni 2017

Penulis

## DAFTAR ISI

<b>HALAMAN JUDUL .....</b>	<b>i</b>
<b>HALAMAN PERSEMBAHAN.....</b>	<b>ii</b>
<b>HALAMAN MOTTO .....</b>	<b>iii</b>
<b>HALAMAN PERNYATAAN .....</b>	<b>iv</b>
<b>HALAMAN PEMBIMBING .....</b>	<b>v</b>
<b>HALAMAN PERSETUJUAN .....</b>	<b>vi</b>
<b>HALAMAN PENGESAHAN .....</b>	<b>vii</b>
<b>ABSTRAK .....</b>	<b>viii</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>ix</b>
<b>RINGKASAN .....</b>	<b>x</b>
<b>PRAKATA .....</b>	<b>xiii</b>
<b>DAFTAR ISI .....</b>	<b>xv</b>
<b>DAFTAR GAMBAR .....</b>	<b>xviii</b>
<b>DAFTAR TABEL .....</b>	<b>xix</b>
<b>BAB I. PENDAHULUAN</b>	

<b>1.1 Latar Belakang .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Rumusan Masalah .....</b>	<b>4</b>
<b>1.3 Tujuan Penelitian .....</b>	<b>5</b>
<b>1.4 Manfaat Penelitian .....</b>	<b>5</b>
<b>BAB II. TINJAUAN PUSTAKA</b>	
<b>2.1 Aset .....</b>	<b>7</b>
2.1.1 Definisi .....	7
2.1.2 Klasifikasi .....	8
<b>2.2 Persediaan .....</b>	<b>8</b>
2.2.1 Definisi .....	8
2.2.2 Nilai Realisasi Bersih .....	9
2.2.3 Biaya-biaya dalam Persediaan .....	10
2.2.4 Pengakuan Persediaan sebagai Beban .....	13
2.2.5 Pengukuran Persediaan .....	14
2.2.6 Penyajian dan Pengungkapan Persediaan .....	15
<b>2.3 Aset Biologis .....</b>	<b>16</b>
2.3.1 Definisi .....	16
2.3.2 Karakteristik .....	17
2.3.3 Jenis .....	18
2.3.4 Pengklasifikasian Aset Biologis dalam LK .....	19
<b>2.4 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan .....</b>	<b>19</b>
2.4.1 Pengakuan Aset .....	20
2.4.2 Pengakuan Aset Tetap .....	20
2.4.3 Pengakuan Aset Biologis .....	21
2.3.4 Pengklasifikasian Aset Biologis dalam LK .....	19
<b>2.5 Pengukuran Unsur Laporan Keuangan .....</b>	<b>22</b>
2.5.1 Pengukuran Aset .....	22
2.5.2 Pengukuran Aset Tetap .....	23
2.5.3 Pengukuran Aset Biologis .....	25
<b>2.6 Penyajian dan Pengungkapan Unsur Laporan Keuangan ...</b>	<b>28</b>
2.6.1 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap .....	28



2.6.2 Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis .....	30
<b>2.7 Karakteristik Kualitatif Informasi Keuangan .....</b>	<b>31</b>
2.7.1 Dapat Dipahami .....	31
2.7.2 Relevan .....	32
2.7.3 Keandalan .....	32
2.7.4 Dapat Dibandingkan .....	32
<b>2.8 Pengaruh Perlakuan Akuntansi terhadap Kualitas Informasi dalam Laporan Keuangan .....</b>	<b>33</b>
 <b>BAB III. METODOLOGI PENELITIAN</b>	
<b>3.1 Lokasi Penelitian.....</b>	<b>34</b>
<b>3.2 Metode Pengumpulan Data .....</b>	<b>34</b>
<b>3.3 Sumber Data .....</b>	<b>34</b>
<b>3.4 Definisi Operasional .....</b>	<b>35</b>
<b>3.5 Metode Analisis .....</b>	<b>36</b>
<b>3.6 Kerangka Penelitian .....</b>	<b>37</b>
 <b>BAB IV. HASIL DAN PEMBAHASAN</b>	
<b>4.1 Gambaran Umum PT. Perkebunan Nusantara X .....</b>	<b>38</b>
4.1.1 Profil Perusahaan .....	38
4.1.2 Bidang Usaha .....	40
4.1.3 Visi dan Misi Perusahaan.....	41
4.1.4 Struktur Organisasi Perusahaan .....	42
<b>4.2 Hasil .....</b>	<b>43</b>
4.2.1 Perlakuan Akuntansi PT.Perkebunan Nusantara X .....	43
<b>4.3 Pembahasan .....</b>	<b>49</b>
4.3.1 Perbandingan Perlakuan Aset Biologis PTPN X dengan IAS 41 dan ED PSAK No.69 .....	49
 <b>BAB V. PENUTUP</b>	
5.1 Kesimpulan .....	61
5.2 Keterbatasan.....	62

5.3 Saran .....	62
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>64</b>
<b>LAMPIRAN.....</b>	<b>66</b>



### DAFTAR GAMBAR

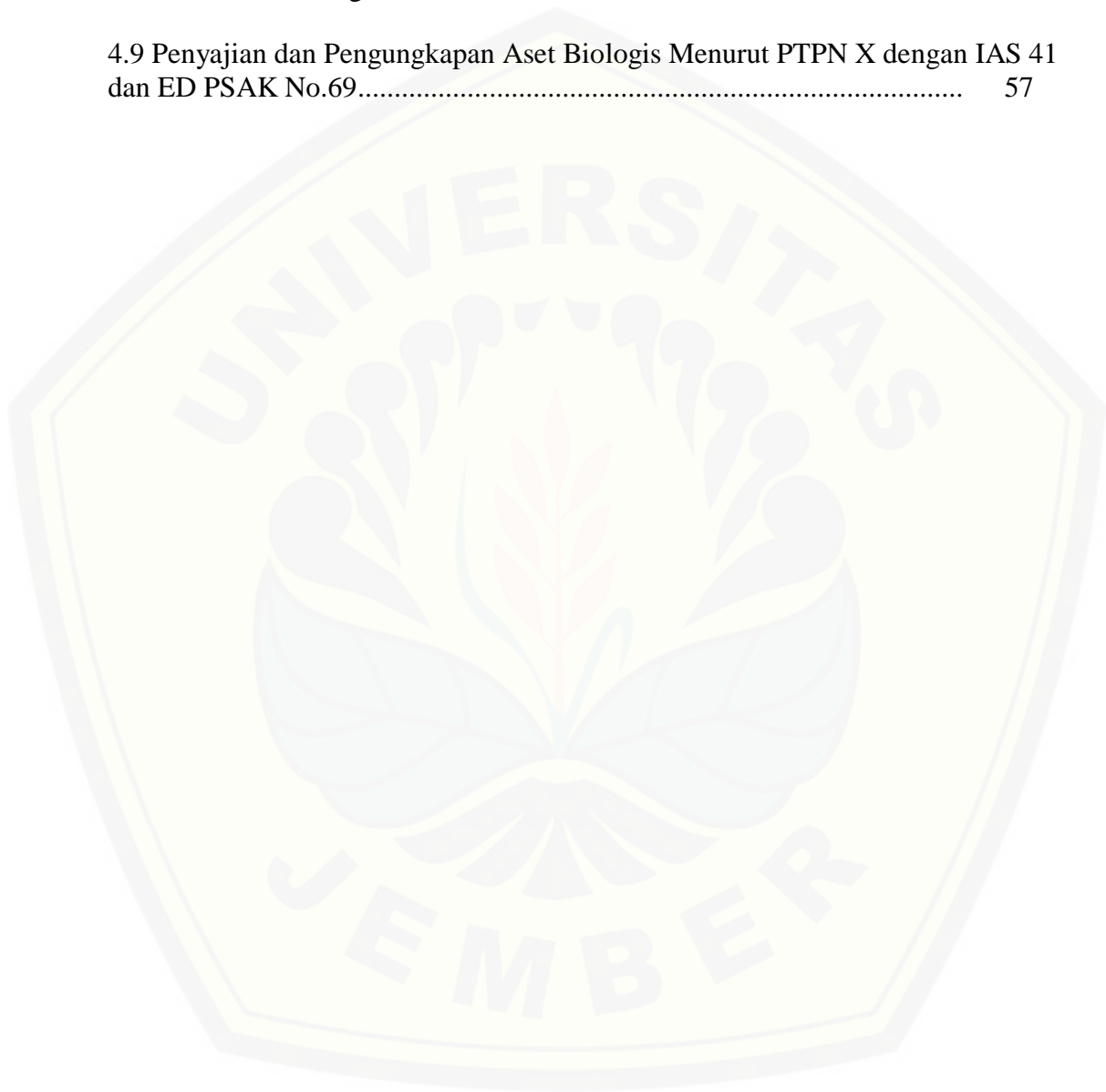
4.1 Struktur Organisasi pada PT. Perkebunan Nusantara X .....	43
4.2 Ilustrasi Neraca PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan Berdasarkan IAS 41 .....	58
4.3 Ilustrasi Neraca PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan Berdasarkan ED PSAK No.69 .....	59
4.4 Ilustrasi Laporan Laba Rugi PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan Berdasarkan IAS 41 .....	60
4.5 Ilustrasi Laporan Laba Rugi PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan Berdasarkan ED PSAK No.69 .....	60

The image features a large, faint watermark of the Universitas Jember logo in the background. The logo is a shield-shaped emblem with a central floral motif and the word 'UNIVERSITAS' arched across the top. The watermark is centered on the page.

## DAFTAR TABEL

4.1 Biaya Perolehan Persediaan <i>Work In Progress</i> (WIP) Pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero).....	45
4.2 Jurnal Menurut PTPN X.....	47
4.3 Pengakuan Aset Biologis Menurut PTPN X dengan IAS 41 dan ED PSAK No.69 .....	49
4.4 Pengukuran Aset Biologis Menurut PTPN dengan IAS 41 dan ED PSAK No.69 .....	50
4.5 Biaya Perolehan Persediaan <i>Work In Progress</i> (WIP) Pada PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan Menurut <i>International Accounting Standard</i> (IAS 41).....	50

4.6 Biaya Perolehan Persediaan <i>Work In Progress</i> (WIP) Pada PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan Menurut ED PSAK No.69 .....	53
4.7 Jurnal Perbandingan Menurut PTPN X dan IAS 41 <i>Agriculture</i> .....	55
4.8 Jurnal Perbandingan Menurut PTPN X dan ED PSAK No.69 .....	56
4.9 Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis Menurut PTPN X dengan IAS 41 dan ED PSAK No.69.....	57



## **BAB 1. PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Seluruh segi kehidupan saat ini memanfaatkan peran dari informasi begitu besar. Ketersediaan informasi menjadi bagian yang sangat penting dalam pengambilan keputusan. Setiap keputusan diambil atas berbagai pertimbangan-pertimbangan yang diperoleh dari informasi. Oleh karena itu, kualitas dari sebuah keputusan sangatlah bergantung kepada seberapa banyak informasi yang dapat diperoleh serta seberapa relevan dan andal informasi tersebut digunakan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan.

Bentuk informasi dalam bidang ekonomi salah satunya ialah laporan keuangan. Laporan keuangan merupakan sarana pengkomunikasian informasi keuangan utama kepada pihak-pihak di luar korporasi. Laporan ini menampilkan sejarah perusahaan yang dikuantifikasi dalam nilai moneter (Kieso : 2007). Laporan keuangan merupakan hasil kinerja dari suatu perusahaan selama satu periode. Tujuan laporan keuangan adalah untuk menyediakan informasi tentang posisi keuangan (neraca), kinerja (laporan laba rugi), dan perubahan posisi keuangan (laporan arus kas) suatu perusahaan. Laporan keuangan harus disajikan secara wajar dimana transparansi terjamin. Kewajaran laporan keuangan dapat bermanfaat untuk tujuan pengambilan keputusan manajemen.

Dalam kaitannya untuk dapat menghasilkan informasi keuangan yang berguna, diperlukan pemilihan metode akuntansi yang tepat, jumlah dan jenis informasi harus diungkapkan, serta format penyajian melibatkan penentuan alternatif mana yang menyediakan informasi paling bermanfaat untuk tujuan pengambilan keputusan (Kieso : 2007). Berdasarkan kerangka konseptual Standar Akuntansi Keuangan (SAK), informasi yang berguna bagi pemakainya adalah informasi yang memiliki empat karakteristik kualitatif pokok, yaitu : dapat diperoleh dari laporan keuangan dapat diandalkan, maka laporan tersebut harus cukup terbebas dari kesalahan dan penyimpangan, baik yang berhubungan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian, maupun pengungkapannya.

Pemilihan metode akuntansi yang tepat diperlukan untuk memastikan setiap elemen-elemen dalam laporan keuangan telah diperlakukan sesuai dengan perlakuan akuntansi yang berlaku. Perlakuan akuntansi berbeda-beda bagi setiap elemen laporan keuangan, perlakuan akuntansi juga berbeda bagi beberapa bidang

usaha tertentu yang memiliki karakteristik khusus bila dibandingkan dengan bidang usaha yang umum.

Aset merupakan aktiva yang mempunyai manfaat ekonomik di masa datang yang cukup pasti, dikuasai oleh entitas dan timbul akibat transaksi atau kejadian masa lalu. Aset mencerminkan kekayaan baik berwujud maupun tidak berwujud yang berharga atau bernilai pada sebuah perusahaan. Aset pada perusahaan terdiri dari aset lancar, aset tetap dan aset tidak berwujud.

Pada umumnya, karena karakteristiknya yang unik, perusahaan yang bergerak di bidang agrobisnis mempunyai kemungkinan untuk menyampaikan informasi yang lebih bias dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak di bidang lain, terutama dalam hal mengukur, menyajikan, sekaligus mengungkapkan terutama mengenai aset tetapnya yang berupa aset biologis (Ridwan : 2011). Aset biologis adalah aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah Aset biologis menghasilkan produk. 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 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. (Farida : 2013)

Agrikultur mempunyai sifat yang spesifik. Dikatakan sebagai karakteristik yang unik karena tumbuhan dan hewan merupakan aset biologis, hasil produksi tidak bersifat mekanistik karena banyak faktor yang mempengaruhi dan hasil pertumbuhan dipengaruhi kombinasi beberapa faktor yang berada diluar kendali manajemen. Perlakuan akuntansi terhadap Aset biologis suatu perusahaan merupakan hal yang sangat penting. Apabila terjadi salah pengalokasian biaya tersebut akan menyebabkan kesalahan dalam pengidentifikasian nilai Aset biologis, maka laporan keuangan yang merupakan sumber informasi menjadi tidak relevan dan tidak andal (Rahmadi, Willyan : 2012).

Keandalan laporan keuangan bisa diperoleh dengan cara menggunakan biaya historis dalam penyajiannya. Prinsip biaya historis menekankan pada pencatatan atas aset, utang, ekuitas, dan beban entitas berdasarkan pada harga perolehan awal dari akun tersebut. Penggunaan metode biaya historis ini memang lebih andal karena angka nominal yang disajikan sesuai dengan kenyataannya dan dapat diperiksa kebenarannya melalui dokumen terkait. Namun demikian, sisi lemah dari metode biaya historis adalah ketidakmampuannya untuk membuat penyesuaian terhadap kondisi terkini yang bisa mempengaruhi kewajaran nilai aset yang dimiliki entitas.

Sehubungan dengan kelemahan metode biaya historis tersebut, secara garis besar, IFRS memperbolehkan adanya pengukuran aset entitas dengan menggunakan metode revaluasi atau penilaian kembali. Dengan menggunakan *fair value accounting* seperti dianut oleh IFRS, maka entitas diperbolehkan untuk menyajikan laporan keuangannya pada nilai yang disesuaikan dengan nilai pasarnya atau sering disebut dengan nilai wajar.

*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. Berbeda dengan IFRS, sebelumnya dalam PSAK belum diatur tentang perlakuan akuntansi bagi aset biologis secara spesifik, sehingga belum ada standar yang mengatur tentang bagaimana informasi mengenai aset biologis dapat menjadi informasi yang andal dan relevan dalam pengambilan keputusan bisnis.

Namun, saat ini Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) telah mengeluarkan ED PSAK No.69 tentang agrikultur yang mulai berlaku pada 1 Januari 2017. Penerapan nilai wajar dalam akuntansi agrikultur membuat beberapa peneliti mengemukakan beberapa asumsi mereka. (Herbohn, Herbohn : 2006) serta (Dowling : 2001) menekankan pada meningkatnya volatilitas, manipulasi dan subyektifitas dari pendapatan yang dilaporkan dalam penerapan nilai wajar. Sedangkan (Argiles : 2001) dapat menerima pengukuran menggunakan nilai wajar untuk aset biologis karena hal tersebut menghindari

kompleksitas dalam menghitung biaya. Alokasi biaya tidak langsung juga merupakan salah satu sumber lain kompleksitas perhitungan biaya di pertanian.

Kompleksitas dalam penilaian aset dengan menggunakan nilai historis merupakan suatu halangan utama dalam penilaian dengan basis nilai historis. Oleh karena itu, penilaian dengan menggunakan nilai wajar harus mempertimbangkan keseimbangan antara manfaat dan biayanya. Kemudahan dalam perhitungan merupakan keuntungan utama dalam menerapkan nilai wajar dibandingkan penggunaan nilai historis. Tetapi sampai saat ini belum ada kesepakatan dalam literatur-literatur sebelumnya dalam hal apakah terjadi volatilitas yang abnormal dalam pendapatan dan laba, relevansi nilai, perataan pendapatan (*income smoothing*) serta terjadi peningkatan atau penurunan profitabilitas akibat penerapan nilai wajar. (Maruli dan Mita : 2010)

Begitu pula yang terjadi pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan, aset biologis penting bagi perusahaan. Untuk itu, pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan Aset Biologis harus secara wajar sesuai dengan kaidah yang berlaku di Indonesia. Sehubungan dengan hal tersebut, penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai **“Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan”** sehingga penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi perusahaan untuk mengetahui Perlakuan Akuntansi dengan menggunakan IAS 41 dan ED PSAK No.69.

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah disampaikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan ?
2. Bagaimana perbandingan antara perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan dengan perlakuan akuntansi Aset Biologis berdasarkan IAS 41 dan ED PSAK No.69 ?



### **1.3 Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini didasarkan pada rumusan masalah di atas yaitu :

1. Untuk menguji perlakuan akuntansi aset biologis berupa tanaman perkebunan PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan.
2. Untuk mengetahui perbandingan antara perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41 dan ED PSAK No.69.

### **1.4 Manfaat Penelitian**

1. Manfaat bagi peneliti  
Penelitian ini diharapkan dapat menambah keterampilan, wawasan, dan memberikan tambahan pengetahuan baru sebagai bekal untuk dapat diterapkan di dalam dunia kerja khususnya mengenai aset biologis.
2. Manfaat bagi objek penelitian  
Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat kepada perusahaan sebagai bahan masukan dan bahan pertimbangan untuk mengetahui penerapan ED.PSAK No.69, khususnya terhadap pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologisnya.
3. Manfaat bagi dunia akademik  
Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai salah satu rujukan bagi peneliti-peneliti di masa datang mengenai aset biologis.

## **BAB 2. TINJAUAN PUSTAKA**

### **2.1 Aset**

#### **2.1.1 Definisi**

Aset merupakan aktiva yang mempunyai manfaat ekonomik di masa datang yang cukup pasti, dikuasai oleh entitas dan timbul akibat transaksi atau kejadian masa lalu. Aset mencerminkan kekayaan baik berwujud maupun tidak berwujud yang berharga atau bernilai pada sebuah perusahaan. Aset perusahaan terdiri dari aset tetap dan aset tidak terwujud.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.9 yang berlaku di Indonesia menyebutkan bahwa :

“Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai alibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan.”

Definisi aset dalam IAS 16 tentang Aktiva Tetap adalah sebagai berikut :

*“An asset is resource controlled by the enterprise as a result of past events and from which future economic benefits are expected to flow to the enterprise.”*

*Financial Accounting Standard Board (FASB)* memberikan definisi tentang aset, yaitu :

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

Dari berbagai definisi aset tersebut dapat ditarik beberapa karakteristik dari aset, yaitu :

1. Aset merupakan manfaat ekonomi yang diperoleh di masa depan,
2. Aset dikuasai oleh perusahaan, dalam artian dimiliki ataupun dikendalikan oleh perusahaan, dan
3. Aset merupakan hasil dari transaksi atau peristiwa masa lalu.

### 2.1.2 Klasifikasi Aset

Aset dapat diklasifikasikan menjadi beberapa kelompok, seperti aset berwujud dan tidak berwujud, aset tetap dan tidak tetap. Secara umum

klasifikasi aset pada neraca dikelompokkan menjadi aset lancar dan aset tidak lancar (Kieso : 2007).

Aset lancar merupakan aset yang berupa kas dan aset lainnya yang diharapkan akan dapat dikonversi menjadi kas, atau dikonsumsi dalam satu tahun atau dalam satu siklus operasi, tergantung mana yang paling lama. Aset yang termasuk aset lancar seperti kas, persediaan, investasi jangka pendek, piutang, beban dibayar dimuka, dan lain sebagainya.

Aset tidak lancar merupakan aset yang tidak mudah untuk dikonversi menjadi kas atau tidak diharapkan untuk dapat menjadi kas dalam jangka waktu satu tahun atau satu siklus produksi. Aset yang termasuk aset tidak lancar seperti investasi jangka panjang, aset tetap, aset tak berwujud dan aset lain-lain.

## **2.2 Persediaan**

### **2.2.1 Definisi**

Menurut PSAK No.14 Paragraf 3, Persediaan adalah aktiva :

1. Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
2. Dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan
3. Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 4, persediaan meliputi barang yang dibeli dan disimpan untuk dijual kembali, misalnya, barang dagang dibeli oleh pengecer untuk dijual kembali. Persediaan juga mencakupi barang jadi yang telah diproduksi, atau barang dalam penyelesaian yang sedang diproduksi perusahaan, dan termasuk bahan serta perlengkapan yang akan digunakan dalam proses produksi. Bagi perusahaan jasa, persediaan meliputi biaya jasa, pendapatan yang bersangkutan belum diakui perusahaan.

### **2.2.2 Nilai Realisasi Bersih**

Menurut PSAK No.14 Paragraf 3, perusahaan harus menilai persediaan dari nilai realisasi bersih. Nilai realisasi bersih adalah taksiran

harga penjualan dalam kegiatan usaha normal dikurangi taksiran biaya penyelesaian dan taksiran biaya yang diperlukan untuk melaksanakan penjualan.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 22, biaya persediaan mungkin tidak akan diperoleh kembali bila barang rusak, seluruh atau sebagian barang telah usang atau bila harga penjualan menurun. Biaya persediaan juga tidak akan diperoleh kembali jika estimasi biaya penyelesaian atau estimasi biaya penjualan meningkat. Praktek penurunan nilai persediaan di bawah biaya menjadi nilai realisasi bersih konsisten dengan pandangan bahwa aktiva seharusnya tidak dinyatakan melebihi jumlah yang mungkin dapat direalisasi melalui penjualan atau penggunaan.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 23, nilai persediaan biasanya diturunkan ke nilai realisasi bersih secara terpisah untuk setiap barang dalam persediaan. Namun demikian, dalam beberapa kondisi, penurunan nilai persediaan mungkin lebih sesuai jika dihitung terhadap kelompok barang serupa atau yang berkaitan. Misalnya barang-barang yang termasuk dalam lini produk dengan tujuan atau penggunaan akhir yang serupa, diproduksi dan dipasarkan di wilayah yang sama, dan tidak dapat dievaluasi terpisah dari barang-barang lain dalam lini produk tersebut.

Penurunan nilai persediaan tidak tepat jika dihitung berdasarkan klasifikasi persediaan, misalnya, barang jadi, atau seluruh persediaan dalam suatu industri atau segmen geografis tertentu. Perusahaan jasa pada umumnya mengakumulasikan biaya dalam hubungannya dengan setiap jasa agar dapat menetapkan harga jual jasa tersebut. Dengan demikian, masing-masing jenis jasa tersebut dibukukan tersendiri.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 24, estimasi nilai realisasi bersih didasarkan pada bukti paling andal yang tersedia pada saat estimasi dilakukan terhadap jumlah persediaan yang diharapkan dapat direalisasi. Estimasi ini mempertimbangkan fluktuasi harga atau biaya yang langsung terkait dengan peristiwa yang terjadi setelah akhir periode sepanjang peristiwa tersebut menegaskan kondisi yang ada pada akhir periode.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 25, estimasi nilai realisasi bersih juga mempertimbangkan tujuan pengadaan persediaan yang bersangkutan. Misalnya, nilai realisasi bersih kuantitas persediaan yang dimiliki untuk memenuhi kontrak penjualan produk atau jasa didasarkan pada harga kontrak. Bila kontrak penjualan adalah untuk kuantitas barang yang lebih kecil dari pada persediaan, nilai realisasi bersih untuk kelebihanannya harus didasarkan pada harga penjualan umum. Kerugian kontinjen dari kontrak pembelian yang melebihi kuantitas persediaan yang dimiliki dan kerugian kontinjen dari kontrak pembelian diperlakukan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.8 tentang Kontinjensi dan Peristiwa Setelah Tanggal Neraca.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 27, nilai realisasi bersih yang telah ditentukan harus ditinjau kembali pada setiap periode berikutnya. Apabila kondisi yang semula mengakibatkan penurunan nilai persediaan di bawah biaya ternyata tidak lagi berlaku, maka jumlah penurunan nilai harus dieliminasi balik sedemikian rupa sehingga jumlah tercatat baru persediaan adalah yang terendah dari biaya atau nilai realisasi bersih yang telah direvisi. Hal ini timbul misalnya, jika suatu barang dalam persediaan, yang dicantumkan sebesar nilai realisasi bersih karena harga jualnya telah meningkat.

### **2.2.3 Biaya-biaya dalam Persediaan**

#### **1. Biaya Pembelian**

Menurut PSAK No.14 Paragraf 7, biaya pembelian persediaan meliputi harga pembelian, bea masuk dan pajak lainnya (kecuali yang kemudian dapat ditagih kembali oleh perusahaan kepada kantor pajak), dan biaya pengangkutan, penanganan dan biaya lainnya yang secara langsung dapat diatribusikan pada perolehan barang jadi, bahan dan jasa. Diskon dagang, rabat dan pos lain yang serupa dikurangkan dalam menentukan biaya pembelian.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 8, dalam keadaan yang jarang terjadi, biaya pembelian yang meliputi selisih valuta asing yang timbul secara langsung dalam perolehan persediaan yang ditagih dalam valuta asing, diperkenankan sebagai perlakuan alternatif seperti yang diuraikan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.10 tentang Transaksi Dalam Mata Uang Asing. Selisih valuta asing tersebut terbatas pada yang ditimbulkan dari devaluasi atau depresiasi suatu mata uang yang cukup besar dan terhadap peristiwa tersebut tidak mungkin dilakukan *hedging*, dan membawa dampak pada hutang yang tidak dapat direalisasikan dan timbul dari perolehan persediaan yang baru saja dilakukan. (namun, apabila tersedia kesempatan *hedging* sebelum devaluasi terjadi akan tetapi kesempatan tersebut tidak dimanfaatkan maka selisih kurs yang timbul akibat devaluasi tidak boleh diperhitungkan sebagai bagian dari biaya pembelian).

## 2. Biaya Konversi

Menurut PSAK No.14 Paragraf 9, biaya konversi persediaan meliputi biaya yang secara langsung terkait dengan unit yang diproduksi dan biaya overhead produksi tetap dan variabel yang dialokasikan secara sistematis, yang terjadi dalam proses konversi bahan menjadi barang jadi. Biaya overhead produksi tetap adalah biaya produksi tak langsung yang relatif konstan, tanpa memperhatikan volume produksi yang dihasilkan, seperti penyusutan dan pemeliharaan bangunan dan peralatan pabrik, dan biaya manajemen dan administrasi pabrik. Biaya overhead produksi variabel adalah biaya yang berubah secara langsung, atau hampir secara langsung, mengikuti perubahan volume produksi, seperti bahan tak langsung dan upah tak langsung.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 10, pengalokasian biaya overhead produksi tetap ke biaya konversi didasarkan pada kapasitas normal fasilitas produksi. Kapasitas normal adalah produksi rata-rata yang diharapkan akan tercapai selama suatu periode atau musim dalam keadaan normal, dengan memperhitungkan hilangnya kapasitas selama pemeliharaan

terencana. Tingkat produksi aktual dapat digunakan bila mendekati kapasitas normal. Pembebanan biaya overhead produksi tetap pada setiap unit produk tidak bertambah sebagai akibat rendahnya produksi atau tidak terpakainya kapasitas pabrik. Biaya overhead yang tidak teralokasi diakui sebagai beban pada periode terjadinya. Dalam periode produksi luar biasa tinggi, biaya overhead yang dialokasikan pada unit produk diturunkan, agar persediaan tidak dinilai di atas biaya. Biaya overhead produksi variabel dialokasikan pada unit produk atas dasar penggunaan fasilitas produksi yang sebenarnya.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 11, proses produksi mungkin menghasilkan lebih dari satu jenis produk secara serentak. Hal tersebut terjadi, misalnya, bila dihasilkan produk bersama atau bila terdapat produk utama dan produk sampingan. Bila biaya konversi tidak dapat diidentifikasi secara terpisah, biaya tersebut dialokasikan antar produk secara rasional dan konsisten. Pengalokasian misalnya dapat dilakukan berdasarkan perbandingan harga jual untuk masing-masing produk, baik pada tahap proses produksi pada waktu produk telah dapat diidentifikasi secara terpisah, atau pada saat produksi telah selesai. Sebagian besar produk sampingan, pada hakekatnya tidak material. Kalau kasusnya demikian, produk sampingan sering kali dinilai berdasarkan nilai realisasi bersih dan nilai tersebut dapat dikurangkan pada biaya produk utama. Dengan demikian, nilai produk utama tidak berbeda secara material dari biayanya.

### 3. Biaya Lain-lain

Menurut PSAK No.14 paragraf 12, biaya lain-lain hanya dibebankan sebagai biaya persediaan sepanjang biaya tersebut timbul agar persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai. Misalnya, dalam keadaan tertentu diperkenankan untuk membebankan biaya overhead non produksi atau biaya perancangan produk untuk pelanggan khusus sebagai biaya persediaan.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 13, beberapa contoh biaya yang dikeluarkan dari biaya persediaan dan diakui sebagai beban dalam periode terjadinya adalah :

- a. Jumlah pemborosan bahan, upah, atau biaya produksi lainnya yang tidak normal.
- b. Biaya penyimpanan, kecuali biaya tersebut diperlukan dalam proses produksi sebelum dilanjutkan pada tahap produksi berikutnya;
- c. Biaya administrasi dan umum yang tidak memberikan sumbangan untuk membuat persediaan berada dalam lokasi dan kondisi sekarang; dan
- d. Biaya penjualan

Menurut PSAK No.14 Paragraf 14, dalam keadaan tertentu, biaya pinjaman dimasukkan sebagai biaya persediaan sesuai dengan Pernyataan akuntansi keuangan tentang hal tersebut.

#### 4. Biaya Persediaan Pemberian Jasa

Menurut PSAK No.14 paragraf 15, biaya persediaan perusahaan jasa terutama meliputi upah dan biaya personalia lainnya yang secara langsung menangani pemberian jasa, termasuk tenaga penyelia, dan overhead yang diatribusikan. Upah dan biaya lainnya yang menyangkut personalia penjualan serta administrasi umum tidak termasuk sebagai biaya persediaan, tapi diakui sebagai beban pada periode terjadinya.

#### **2.2.4 Pengakuan Persediaan sebagai Beban**

Menurut PSAK No.14 Paragraf 28, jika barang dalam persediaan beban pada periode diakuinya pendapatan atas penjualan tersebut. Setiap penurunan nilai persediaan di bawah biaya menjadi nilai realisasi bersih dan seluruh kerugian persediaan harus diakui sebagai beban pada periode terjadinya penurunan atau kerugian tersebut. Setiap pemulihan kembali penurunan nilai persediaan karena peningkatan kembali nilai realisasi bersih, harus diakui sebagai pengurangan terhadap jumlah beban persediaan pada periode terjadinya pemulihan tersebut.



Menurut PSAK No.14 Paragraf 29 dan Paragraf 30, proses pengakuan nilai tercatat persediaan yang telah dijual sebagai beban menghasilkan pengaitan beban dengan pendapatan. Beberapa persediaan dapat dialokasikan ke rekening aktiva lainnya seperti misalnya persediaan yang digunakan sebagai komponen aktiva tetap yang dibangun sendiri, pabrik atau peralatan. Persediaan yang dialokasikan ke aktiva lain dengan cara ini diakui sebagai beban selama masa manfaat aktiva tersebut.

### 2.2.5 Pengukuran Persediaan

Menurut PSAK No.14 Paragraf 5 dan Paragraf 6, persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih, mana yang lebih rendah. Biaya persediaan harus meliputi semua biaya pembelian, biaya konversi dan biaya lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 40, biaya persediaan untuk barang yang lazimnya tidak dapat diganti dengan barang lain dan barang serta jasa yang dihasilkan dan dipisahkan untuk proyek khusus harus diperhitungkan berdasarkan identifikasi khusus terhadap biayanya masing-masing.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 41, biaya persediaan, kecuali yang disebut dalam paragraf 40, harus dihiutng dengan menggunakan rumus biaya masuk pertama keluar pertama (MPKP/FIFO), rata-rata tertimbang, atau masuk terakhir keluar pertama (FIFO). Jika barang dalam persediaan dijual, maka nilai tercatat persediaan tersebut harus diakui sebagai beban pada periode dimana pendapatan atas penjualan tersebut diakui. Setiap penurunan nilai persediaan di bawah biaya menjadi nilai realisasi bersih dan seluruh kerugian persediaan harus diakui sebagai beban pada periode terjadinya penurunan atau kerugian tersebut. Setiap pemulihan kembali penurunan nilai persediaan karena peningkatan kembali nilai realisasi bersih, harus diakui sebagai pengurangan terhadap jumlah beban persediaan pada periode terjadinya pemulihan tersebut.

### 2.2.6 Penyajian dan Pengungkapan Persediaan

Menurut PSAK No.14 Paragraf 31, Laporan keuangan harus mengungkapkan :

1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan, termasuk rumus biaya yang dipakai;
2. Total jumlah tercatat persediaan dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi perusahaan;
3. Jumlah tercatat persediaan yang dicatat sebesar nilai realisasi bersih;
4. Jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai penghasilan selama periode sebagaimana dijelaskan pada paragraf 28;
5. Kondisi atau peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan sebagaimana dijelaskan pada paragraf 28; dan
6. Nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 32, informasi tentang jumlah tercatat yang disajikan dalam berbagai klasifikasi persediaan dan tingkat perubahannya masing-masing berguna bagi para pemakai laporan keuangan. Klasifikasi persediaan yang biasa digunakan adalah barang dagang, perlengkapan produksi, bahan baku, pekerjaan dalam penyelesaian dan barang jadi. Persediaan dalam perusahaan jasa biasanya disebut pekerjaan dalam penyelesaian. Menurut PSAK No.14 Paragraf 33, Laporan keuangan harus mengungkapkan salah satu informasi berikut ini :

1. Biaya persediaan yang diakui sebagai beban selama periode tertentu, atau
2. Biaya operasi, yang dapat diaplikasikan pada pendapatan, diakui sebagai beban selama periode laporan keuangan, diklasifikasikan sesuai dengan hakekatnya.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 34, biaya persediaan yang diakui sebagai beban selama periode meliputi biaya yang sebelumnya termasuk dalam pengukuran barang dalam persediaan yang telah dijual dan biaya

overhead produksi yang tidak teralokasikan serta jumlah abnormal biaya produksi persediaan. Kondisi perusahaan juga membuka peluang untuk memasukkan biaya lainnya, seperti biaya distribusi.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 35, beberapa perusahaan menggunakan format laporan laba rugi yang berbeda, yang mengakibatkan diungkapkannya berbagai jumlah sebagai pengganti biaya persediaan yang diakui sebagai beban selama periode yang bersangkutan. Dengan format yang berbeda ini, perusahaan mengungkapkan jumlah biaya operasi yang dapat diaplikasikan pada pendapatan periode tersebut, dan diklasifikasikan menurut hakekatnya. Dalam kasus ini, perusahaan mengungkapkan biaya yang diakui sebagai beban untuk bahan baku dan barang-barang habis terpakai, tenaga kerja dan biaya operasi lainnya bersama-sama dengan jumlah perubahan bersih persediaan pada periode tersebut.

Menurut PSAK No.14 Paragraf 36, skala, insiden dan hakekat penurunan nilai persediaan menjadi nilai realisasi bersih mungkin sedemikian materialnya sehingga memerlukan pengungkapan sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.25 tentang Laba atau Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi.

## **2.3 Aset Biologis**

### **2.3.1 Definisi**

Aset biologis merupakan jenis aset berupa hewan dan tumbuhan hidup, seperti yang didefinisikan dalam IAS 41 :

“Aset biologis adalah hewan atau tanaman hidup”

Jika dikaitkan dengan karakteristik yang dimiliki oleh aset, maka aset biologis dapat dijabarkan sebagai tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan yang diperoleh dari kegiatan masa lalu.

Secara umum ED PSAK No.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 aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan dan kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar secara jelas tidak dapat diukur secara andal.

### 2.3.2 Karakteristik

Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur, karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut.

Karakteristik khusus yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya yaitu bahwa aset biologis mengalami transformasi biologis. Transformasi biologis merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang disebabkan perubahan kualitatif dan kuantitatif pada makhluk hidup dan menghasilkan aset baru dalam bentuk produk agrikultur atau aset biologis tambahan pada jenis yang sama.

Dalam IFRS transformasi biologis dijelaskan sebagai berikut :

*“Biological transformation comprises the processes or growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological asset”.*

Transformasi biologis menghasilkan beberapa tipe *outcome*, yaitu :

1. Perubahan aset melalui :
  - (a) Pertumbuhan (peningkatan dalam kuantitas atau perbaikan kualitas dari aset biologis);
  - (b) Degenerasi (penurunan nilai dalam kuantitas atau deteriorasi dalam kualitas dari aset biologis);
  - (c) Prokreasi (hasil dari penambahan aset biologis)

2. Produksi produk agrikultur misalnya, daun teh, wol, susu, dan lain sebagainya.

### 2.3.3 Jenis

Aset biologis dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis berdasarkan ciri-ciri yang melekat padanya, yaitu :

1. Aset Biologis Bawaan. Aset ini menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dapat dipanen, namun aset ini tidak menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan tapi dapat beregenerasi sendiri, contohnya produksi wol dari ternak domba, dan pohon yang buahnya dapat dipanen.
2. Aset Biologis Bahan Pokok. Aset agrikultur yang dipanen menghasilkan bahan pokok seperti ternak untuk diproduksi daging, padi menghasilkan bahan pangan beras, dan produksi kayu sebagai bahan kertas.

Berdasarkan masa manfaat atau jangka waktu transformasi biologisnya, aset biologis dapat dikelompokkan menjadi 2 jenis, yaitu :

1. Aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*). Aset biologis yang memiliki masa manfaat/masa transformasi biologis kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun. Contoh dari aset biologis jangka pendek, yaitu tanaman/hewan yang dapat dipanen/dijual pada tahun pertama atau tahun kedua setelah pembibitan seperti ikan, ayam, padi, jagung, dan lain sebagainya.
2. Aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*). Aset biologis yang memiliki masa manfaat/masa transformasi biologis lebih dari 1 (satu) tahun. Contoh dari aset biologis jangka panjang, yaitu tanaman/hewan yang dapat dipanen/dijual lebih dari satu tahun atau aset biologis yang dapat menghasilkan produk agrikultur dalam jangka waktu lebih dari 1 (satu) tahun, seperti tanaman penghasil buah (jeruk,

apel, durian, dsb), hewan ternak yang berumur panjang (kuda, sapi, keledai, dsb).

#### 2.3.4 Pengklasifikasian Aset Biologis dalam Laporan Keuangan

Seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, bahwa aset biologis dapat dikelompokkan berdasarkan jangka waktu transformasi biologisnya, yaitu aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*) dan aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*). Berdasarkan hal tersebut maka pengklasifikasian aset biologis dalam laporan keuangan dapat dimasukkan ke dalam aset lancar (*current assets*) ataupun aset tidak lancar (*noncurrent assets*) tergantung dari masa transformasi biologis yang dimiliki oleh aset biologis atau jangka waktu yang diperlukan dari aset biologis untuk siap dijual.

Aset biologis yang mempunyai masa transformasi atau siap untuk dijual dalam waktu kurang dari atau sampai 1 (satu) tahun, maka aset biologis tersebut diklasifikasikan ke dalam aset lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan persediaan atau aset lancar lainnya. Sedangkan, aset biologis yang mempunyai masa transformasi biologis lebih dari 1 (satu) tahun diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan aset lain.

#### 2.4 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan

Pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantumkannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria tersebut harus diakui dalam neraca atau laporan laba rugi. Kelalaian untuk mengakui pos semacam itu tidak dapat diralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan maupun melalui catatan atau materi penjelasan.

Pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui jika :

1. Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan; dan
2. Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

#### **2.4.1 Pengakuan Aset**

Aset diakui dalam neraca kalau besar kemungkinan bahwa manfaat ekonominya di masa depan diperoleh perusahaan dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal. Aset tidak diakui dalam neraca kalau pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin mengalir ke dalam perusahaan setelah periode akuntansi berjalan.

Sebagai alternatif transaksi semacam ini menimbulkan pengakuan beban dalam laporan laba rugi. Implikasi dari transaksi tersebut bahwa tingkat kepastian dari manfaat-manfaat yang diterima perusahaan setelah periode akuntansi berjalan tidak mencukupi untuk membenarkan pengakuan aset.

#### **2.4.2 Pengakuan Aset Tetap**

Menurut PSAK No.16 Paragraf 6, suatu benda berwujud harus diakui sebagai suatu aktiva dan dikelompokkan sebagai aktiva tetap bila :

1. Besar kemungkinan bahwa manfaat keekonomian di masa yang akan datang yang berkaitan dengan aktiva tersebut akan mengalir ke dalam perusahaan; dan
2. Biaya perolehan aktiva dapat diukur secara andal.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 7 dan Paragraf 8, aset tetap sering merupakan suatu bagian utama aktiva perusahaan, dan karenanya signifikan dalam penyajian posisi keuangan. Lebih jauh lagi, penentuan apakah suatu pengeluaran merupakan suatu aktiva atau beban dapat berpengaruh signifikan pada hasil operasi yang dilaporkan perusahaan.

Dalam menentukan apakah suatu pos memenuhi kriteria pertama untuk pengakuan, suatu perusahaan harus menilai tingkat kepastian aliran manfaat keekonomian masa yang akan datang berdasarkan bukti yang tersedia pada waktu pengakuan awal. Adanya kepastian yang cukup bahwa manfaat keekonomian masa yang akan datang akan mengalir ke perusahaan membutuhkan suatu kepastian bahwa perusahaan akan menerima imbalan dan menerima risiko terkait. Kepastian ini biasanya hanya tersedia jika risiko dan imbalan telah diterima perusahaan. Sebelum hal ini terjadi, transaksi untuk memperoleh aktiva biasanya dapat dibatalkan tanpa sanksi yang signifikan, dan karenanya aktiva tidak diakui.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 9, kriteria kedua untuk pengakuan biasanya dapat dipenuhi langsung karena transaksi pertukaran mempunyai bukti pembelian aktiva mengidentifikasi biayanya. Dalam keadaan suatu aktiva yang dikonstruksi sendiri, suatu pengukuran yang dapat diandalkan atas biaya dapat dibuat dari transaksi dengan pihak eksternal dan perusahaan untuk perolehan bahan baku, tenaga kerja dan input lain yang digunakan dalam proses konstruksi.

### **2.4.3 Pengakuan Aset Biologis**

Dalam IAS 41, perusahaan dapat mengakui aset biologis jika, dan hanya jika :

1. Perusahaan mengontrol aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu;
2. Memungkinkan diperolehnya manfaat ekonomi pada masa depan yang akan mengalir ke dalam perusahaan; dan
3. Mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal.

Martani, et al (2012:290) menyatakan bahwa aset tetap disajikan di laporan posisi keuangan pada bagian aset tidak lancar. Aset biologis disajikan ke dalam aset lancar ketika masa manfaat/masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan disajikan



sebagai aset tidak lancar jika masa manfaatnya/masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun.

Dalam ED PSAK No.69 entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika :

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

## **2.5 Pengukuran Unsur Laporan Keuangan**

Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu.

### **2.5.1 Pengukuran Aset**

Sejumlah dasar pengukuran yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam laporan keuangan. Berbagai dasar pengukuran tersebut adalah sebagai berikut :

1. Biaya historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukaran dari kewajiban (*obligation*), atau dalam keadaan tertentu (misalnya, pajak penghasilan), dalam jumlah kas (atau setara kas) yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha yang normal.
2. Biaya kini (*current cost*). Aset dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aset yang sama atau setara aset diperoleh sekarang. Kewajiban dinyatakan dalam jumlah kas (atau

setara kas) yang tidak didiskontokan (*undiscounted*) yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban (*obligation*) sekarang.

3. Nilai realisasi/penyelesaian (*realizable/settlement value*). Aset dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aset dalam pelepasan normal (*orderly disposal*). Kewajiban dinyatakan sebesar nilai penyelesaian; yaitu, jumlah kas (atau setara kas) yang tidak didiskontokan yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.
4. Nilai sekarang (*present value*). Aset dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih di masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Kewajiban dinyatakan sebesar arus kas keluar bersih di masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang yang diharapkan akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.
5. Nilai wajar (*Fair value*). Nilai aset dan kewajiban yang dapat berubah sesuai kewajarannya pada pasar saat transaksi dilakukan atau neraca disiapkan.

### 2.5.2 Pengukuran Aset Tetap

Menurut PSAK No.16 Paragraf 29, aktiva tetap disajikan berdasarkan nilai perolehan aktiva tersebut dikurangi akumulasi penyusutan. Penilaian kembali atau revaluasi aktiva tetap pada umumnya tidak diperkenankan karena Standar Akuntansi Keuangan menganut penilaian aktiva berdasarkan harga perolehan atau harga pertukaran. Penyimpangan dari ketentuan ini mungkin dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah. Dalam hal ini laporan keuangan harus menjelaskan mengenai penyimpangan dari konsep harga perolehan di dalam penyajian aktiva tetap serta pengaruh penyimpangan tersebut terhadap gambaran keuangan perusahaan. Selisih antara nilai revaluasi dengan nilai buku

(nilai tercatat) aktiva tetap dibukukan dalam akun modal dengan nama “selisih penilaian kembali aktiva tetap”.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 30, jumlah dapat disusutkan suatu aktiva tetap harus dialokasikan secara sistematis sepanjang masa manfaatnya. Metode penyusutan harus mencerminkan pola pemanfaatan keekonomian aktiva oleh perusahaan. Penyusutan untuk setiap periode diakui sebagai beban untuk periode yang bersangkutan, kecuali termasuk sebagai jumlah tercatat aktiva lain.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 31, bersamaan dengan manfaat keekonomian yang diwujudkan dalam suatu aktiva dikonsumsi oleh perusahaan, jumlah tercatat aktiva berkurang untuk mencerminkan konsumsi ini, biasanya dalam bentuk beban penyusutan. Suatu beban penyusutan tetap diadakan walaupun nilai pasar aktiva melebihi jumlah tercatatnya.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 32, manfaat keekonomian yang diwujudkan dalam suatu pos aktiva tetap dikonsumsi oleh perusahaan sepanjang masa manfaat aktiva. Tetapi, faktor lain seperti keusangan teknis dan aus serta rusak saat suatu aktiva menganggur, juga dapat mengurangi manfaat keekonomiannya yang mungkin telah diharapkan tersedia dari aktiva. Karenanya, seluruh faktor berikut harus dipertimbangkan dalam menentukan masa manfaat suatu aktiva :

1. Penggunaan aktiva yang diharapkan oleh perusahaan. Penggunaan dinilai dengan pedoman kapasitas aktiva yang diharapkan atau output fisik.
2. Keusangan fisik yang diharapkan, yang tergantung pada faktor operasional seperti jumlah pergantian kelompok kerja dimana aktiva digunakan dan program perbaikan dan perawatan dari perusahaan, dan perawatan aktiva pada saat menganggur.
3. Keusangan teknis yang timbul dari perubahan atau perbaikan produksi, atau dari perubahan permintaan pasar untuk produk atau jasa yang dihasilkan oleh aktiva; dan

4. Pembatasan hukum atau yang serupa atas penggunaan aktiva, seperti habisnya waktu dari sewa guna usaha yang berkaitan.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 33, kebijakan manajemen aktiva suatu perusahaan mempengaruhi jumlah penyusutan aktiva setelah suatu waktu yang ditentukan atau setelah konsumsi dari proporsi tertentu atas manfaat keekonomian yang diwujudkan dalam aktiva. Karenanya, masa manfaat suatu aktiva dapat lebih pendek dari pada usia keekonomiannya. Estimasi masa manfaat suatu aktiva tetap merupakan masalah pertimbangan yang berdasarkan pada pengalaman perusahaan dengan aktiva serupa.

### 2.5.3 Pengukuran Aset Biologis

Karena karakteristiknya yang berbeda dengan karakteristik aset yang lain, maka dalam pengukurannya aset biologis memiliki beberapa pendekatan metode pengukuran. Transformasi biologis yang dialami oleh aset biologis membuat nilai aset biologis dapat berubah sesuai dengan nilai transformasi biologis yang dialami oleh aset biologis tersebut.

Dari beberapa pendekatan tersebut pengukuran aset biologis berdasarkan nilai wajar merupakan pendekatan pengukuran yang paling lazim dilakukan dan telah dijadikan sebagai standar pengukuran aset biologis dalam IFRS.

Di dalam IFRS pernyataan tentang pengukuran aset biologis diatur dalam IAS 41, dan saat ini juga dalam ED PSAK No.69. Berdasarkan IAS 41 dan ED PSAK No.69, aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar. Aset biologis harus diukur pada pengakuan awal dan pada tanggal pelaporan berikutnya pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualannya, kecuali jika nilai wajar tidak bisa diukur secara andal.

Nilai wajar aset biologis didapatkan dari harga aset biologis tersebut pada pasar aktif. Yang dimaksud dengan pasar aktif (*active market*) adalah pasar dimana item yang diperdagangkan homogen, setiap

saat pembeli dan penjual dapat bertemu dalam kondisi normal dan dengan harga yang dapat dijangkau.

Yang termasuk ke dalam biaya penjualan adalah komisi untuk perantara atau penyalur yang ditunjuk oleh pihak yang berwenang, serta pajak atau kewajiban yang dapat dipindahkan. Biaya transportasi serta biaya yang diperlukan untuk memasukkan barang ke dalam pasar tidak termasuk ke dalam biaya penjualan ini.

Harga pasar di pasar aktif untuk aset biologis atau hasil pertanian adalah dasar yang paling dapat diandalkan untuk menentukan nilai wajar dari aset. Jika tidak terdapat pasar aktif, maka terdapat beberapa pendekatan yang dapat digunakan untuk menentukan nilai wajar dari aset biologis, yaitu :

1. Harga pasar dari transaksi terkini, yang dilihat tidak memiliki perbedaan harga yang cukup signifikan dari harga pada saat transaksi tersebut dibandingkan dengan pada saat akhir periode atau pada saat dilakukan pengukuran terhadap aset biologis.
2. Harga pasar barang yang memiliki kemiripan dengan aset tersebut dengan melakukan penyesuaian pada kemungkinan adanya perbedaan harga.

Jika kemudian dalam pengukuran aset biologis tidak ditemukan nilai wajar yang dapat diandalkan, maka dasar pengukuran yang digunakan nilai sekarang dari arus kas bersih yang diharapkan dari aset setelah didiskontokan dengan tarif pajak yang berlaku pada pasar.

Dalam keadaan yang terbatas, biaya dapat menjadi indikator dari nilai wajar, hal ini berlaku jika transformasi biologis telah terjadi sejak biaya perolehan telah dicatat, atau terdapat efek yang tidak diharapkan yang terjadi akibat perubahan biologis yang sifatnya material.

Selain pengukuran berdasarkan nilai wajar, pengukuran aset biologis juga dapat dilakukan dengan mengidentifikasi semua pengeluaran untuk mendapatkan aset biologis tersebut dan kemudian menjadikannya sebagai nilai dari aset biologis tersebut. Pendekatan yang berbeda tentang

pengukuran aset biologis tersebut dapat dilihat pada peraturan perpajakan yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan No.249/PMK.03/2008 tentang Penyusutan Atas Pengeluaran untuk Memperoleh Harta Berwujud yang Dimiliki dan Digunakan dalam Bidang Usaha Tertentu.

Pada pasal 1 ayat (2) dijelaskan tentang bentuk usaha tertentu yang dimaksud, yaitu :

1. Bidang usaha kehutanan, yaitu bidang usaha hutan, kawasan hutan, dan hasil hutan yang tanamannya dapat berproduksi berkali-kali dan baru menghasilkan setelah ditanam lebih dari 1 (satu) tahun.
2. Bidang usaha perkebunan tanaman keras, yaitu bidang usaha perkebunan yang tanamannya dapat berproduksi berkali-kali dan baru menghasilkan setelah ditanam lebih dari 1 (satu) tahun.
3. Bidang usaha peternakan, yaitu bidang usaha peternakan dimana ternak dapat berproduksi berkali-kali dan baru dapat dijual setelah dipelihara sekurang-kurangnya 1 (satu) tahun.

Harta berwujud yang dimaksud dalam Peraturan Menteri ini disebutkan pada pasal 1 ayat (3), yaitu :

1. Bidang usaha kehutanan, meliputi tanaman kehutanan, kayu, dsb.
2. Bidang usaha industri perkebunan tanaman keras meliputi tanaman keras.
3. Bidang usaha peternakan meliputi hewan ternak, dsb.

Aset biologis yang berupa hewan dan tanaman hidup, dapat digolongkan sebagai harta berwujud sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 1 ayat (3) tersebut. Pengukuran harta berwujud (aset biologis) dinilai berdasarkan besarnya pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud sesuai pernyataan pada pasal 2 ayat (1), yaitu : termasuk biaya pembelian bibit, biaya untuk membesarkan bibit dan memelihara bibit. Biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja tidak termasuk ke dalam pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud sesuai dengan pasal 2 ayat (2).

Dengan kata lain pengukuran aset biologis diperoleh dengan mengkapitalisasi semua pengeluaran yang sifatnya memberikan kontribusi

secara langsung dalam transformasi biologis dari aset biologis. Oleh sebab itu, pengeluaran yang berkaitan langsung dengan transformasi biologis tidak dapat diakui lagi sebagai biaya karena telah menjadi bagian dari nilai aset biologis tersebut.

## **2.6 Penyajian dan Pengungkapan Unsur Laporan Keuangan**

### **2.6.1 Penyajian dan Pengungkapan Aset Tetap**

Menurut PSAK No.16 Paragraf 49, Laporan keuangan harus mengungkapkan, dalam hubungan dengan setiap jenis aktiva tetap :

1. Dasar penialaian yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto. Jika lebih dari satu dasar yang digunakan, jumlah tercatat bruto untuk dasar dalam setiap kategori harus diungkapkan;
2. Metode penyusutan yang digunakan;
3. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
4. Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
5. Suatu rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode memperlihatkan :
  - a. Penambahan;
  - b. Pelepasan;
  - c. Akuisisi melalui penggabungan usaha;
  - d. Revaluasi yang dilakukan berdasarkan ketentuan pemerintah;
  - e. Penurunan nilai tercatat sesuai dengan paragraf 43;
  - f. Penyusutan;
  - g. Beda nilai tukar neto yang timbul pada penjabaran laporan keuangan suatu entitas asing; dan
  - h. Setiap pengklasifikasian kembali.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 50, Laporan keuangan juga harus mengungkapkan :

1. Eksistensi dan batasan atas hak milik, dan aktiva tetap yang dijaminakan untuk hutang

2. Kebijakan akuntansi untuk biaya perbaikan yang berkaitan dengan aktiva tetap; dan
3. Jumlah pengeluaran pada akun aktiva tetap dalam konstruksi; dan
4. Jumlah komitmen untuk akuisisi aktiva tetap.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 51, pemilihan metode penyusutan dan estimasi masa manfaat aktiva adalah masalah pertimbangan. Karenanya, pengungkapan metode yang digunakan dan usia manfaat yang diestimasi atau tarif penyusutan menyediakan pemakai laporan keuangan dengan informasi yang memungkinkan mereka meninjau kebijakan yang dipilih oleh manajemen dan memungkinkan perbandingan dibuat dengan perusahaan lain. Untuk alasan serupa, adalah perlu untuk mengungkapkan penyusutan yang dialokasikan dalam suatu periode dan akumulasi penyusutan pada akhir periode tersebut.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 52, suatu perusahaan mengungkapkan hakekat dan pengaruh suatu perubahan dalam suatu estimasi akuntansi yang memiliki pengaruh material dalam periode sekarang atau yang mana diharapkan untuk memiliki suatu pengaruh material dalam periode berikutnya sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.25 tentang Laba Rugi Bersih untuk Periode Berjalan, Kesalahan Mendasar dan Perubahan Kebijakan Akuntansi.

Pengungkapan tersebut dapat timbul dari perubahan estimasi dalam :

1. Nilai sisa;
2. Biaya pembongkaran, pemindahan dan perbaikan;
3. Masa manfaat; dan
4. Metode penyusutan.

Menurut PSAK No.16 Paragraf 53, jika aktiva tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali hal berikut harus diungkapkan :

1. Dasar yang digunakan untuk menilai kembali aktiva;
2. Tanggal efektif penilaian kembali;
3. Nama penilai independen, bila ada;



4. Hakekat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
5. Jumlah tercatat setiap jenis aktiva tetap;
6. Surplus penilaian kembali aktiva tetap.

### 2.6.2 Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis

Perusahaan harus menyajikan nilai tercatat Aset Biologis secara terpisah di neraca. Perusahaan harus mengungkapkan total keuntungan atau kerugian yang timbul selama periode berjalan atas pengakuan awal Aset Biologis dan produk hasil pertanian dan dari perubahan dalam nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya saat penjualan atas Aset Biologis tersebut. Perusahaan juga harus menyajikan deskripsi untuk setiap kelompok Aset Biologis (Greuning, Hennie Van. 2005).

Perusahaan harus menjelaskan :

1. Hakikat kegiatan yang melibatkan setiap kelompok aktivitas biologis
2. Ukuran atau estimasi nonkeuangan atas jumlah fisik dari :
  - a. Setiap kelompok aktiva biologis pada akhir periode, dan
  - b. Hasil keluaran untuk pertanian selama periode tersebut.

Perusahaan harus mengungkapkan :

1. Metode dan asumsi penting yang digunakan untuk menentukan nilai wajar setiap kelompok hasil produk pertanian dan aktivitas biologis.
2. Nilai wajar dikurangi dengan estimasi biaya pada saat penjualan atas produk hasil pertanian yang dipanen selama periode terkait, yang ditentukan pada saat panen.
3. Keberadaan dan nilai wajar tercatat aktiva biologis yang hak penggunaannya terbatas, dan nilai tercatat aktiva biologis yang dijadikan jaminan atas utang.
4. Jumlah komitmen untuk pengembangan atau akuisisi aktiva biologis dan strategi penjamin risiko keuangan terkait dengan kegiatan pertanian.

5. Hakikat dan lingkup hibah pemerintah yang diakui dalam laporan keuangan
6. Syarat-syarat yang belum terpenuhi dan kontijensi lainnya menyangkut hibah pemerintah.
7. Penurunan signifikan yang diperkirakan dalam jumlah hibah pemerintah

Perusahaan harus menyajikan daftar rekonsiliasi perubahan dalam nilai tercatat aktiva biologis di antara awal dan akhir periode berjalan, meliputi:

1. Penurunan karena penjualan
2. Penurunan karena panen
3. Kenaikan yang berasal dari penggabungan usaha
4. Selisih kurs bersih yang timbul karena translasi laporan keuangan perusahaan asing, dan
5. Perubahan-perubahan lainnya.

## **2.7 Karakteristik Kualitatif Informasi Keuangan**

Karakteristik kualitatif merupakan ciri khas yang membuat informasi dalam laporan keuangan berguna bagi pengguna. Terdapat empat karakteristik kualitatif pokok seperti yang dinyatakan dalam PSAK yaitu : dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan.

### **2.7.1 Dapat Dipahami**

Kualitas penting informasi yang ditampung dalam laporan keuangan adalah kemudahannya untuk segera dapat dipahami oleh pengguna. Untuk maksud ini, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai tentang aktivitas ekonomi dan bisnis, akuntansi, serta kemauan untuk mempelajari informasi dengan ketekunan yang wajar. Namun demikian, informasi kompleks yang seharusnya dimasukkan dalam laporan keuangan tidak dapat dikeluarkan hanya atas dasar pertimbangan bahwa informasi tersebut terlalu sulit untuk dapat dipahami oleh pengguna tertentu.

### 2.7.2 Relevan

Agar bermanfaat, informasi harus relevan untuk memenuhi kebutuhan pengguna dalam proses pengambilan keputusan. Informasi memiliki kualitas relevan kalau dapat mempengaruhi keputusan ekonomi pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu, masa kini, atau masa depan, menegaskan, atau mengoreksi, hasil evaluasi pengguna di masa lalu. Relevansi informasi dipengaruhi oleh hakikat dan materialitasnya.

### 2.7.3 Keandalan

Agar bermanfaat, informasi juga harus andal (*reliable*). Informasi memiliki kualitas andal jika bebas dari pengertian yang menyesatkan, kesalahan material, dan dapat diandalkan pengguna sebagai penyajian yang tulus atau jujur (*faithful representation*) dan yang seharusnya atau yang secara wajar diharapkan dapat disajikan. Informasi yang mungkin relevan tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka pengguna informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.

### 2.7.4 Dapat Dibandingkan

Pengguna harus dapat memperbandingkan laporan keuangan perusahaan antar periode untuk mengidentifikasi kecenderungan (*trend*) posisi dan kinerja keuangan. Pengguna juga harus dapat memperbandingkan laporan keuangan antar perusahaan untuk mengevaluasi posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan secara relatif. Oleh karena itu, pengukuran dan penyajian dampak keuangan dari transaksi dan peristiwa lain yang serupa harus dilakukan secara konsisten untuk perusahaan tersebut, antar periode perusahaan yang sama dan untuk perusahaan yang berbeda.

## 2.8 Pengaruh Perlakuan Akuntansi terhadap Kualitas Informasi dalam Laporan Keuangan

Perlakuan akuntansi unsur laporan keuangan berkaitan dengan proses untuk menyediakan informasi ke dalam laporan keuangan. Untuk menilai kualitas informasi dari sebuah laporan keuangan dapat dilihat dari sejauh mana tingkat relevansi dan keandalan dari informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan tersebut.

Relevansi dan keandalan informasi dalam laporan keuangan berkaitan salah satunya dengan pengakuan dan pengukuran unsur laporan keuangan. Relevansi dari informasi keuangan dapat dilihat dari sejauh mana informasi yang signifikan atau relevan terhadap pengambilan keputusan. Atau sejauh mana pengakuan dan pengukuran yang dilakukan oleh perusahaan dapat menunjukkan semua informasi yang relevan yang memang sepatutnya dimasukkan ke dalam laporan keuangan. Keandalan dari informasi keuangan dapat dilihat dari objektivitas serta kemampuan untuk informasi tersebut dapat dibuktikan kebenarannya.

Dalam proses pengakuan, informasi dimasukkan ke tempat di mana informasi tersebut seharusnya ditempatkan, sehingga tidak menimbulkan kesalahpahaman tentang informasi tersebut. Jika sebuah informasi telah salah diakui dan kesalahan tersebut bersifat material maka kesalahan tersebut akan sangat mempengaruhi keputusan yang akan diambil oleh pihak yang berkepentingan. Untuk mendapatkan informasi yang relevan dan andal, pengukuran dari informasi haruslah bersifat objektif dan netral, bahwa nilai dari informasi haruslah bersifat objektif dan netral, bahwa nilai dari informasi keuangan tersebut tidak dimaksudkan untuk memberikan keuntungan kepada pihak tertentu dan memiliki potensi untuk merugikan pihak lain. Informasi yang andal juga didapatkan pengukuran yang dibuat dengan sebenar-benarnya dan dapat dibuktikan (diverifikasi) kebenarannya. Pengukuran untuk menentukan nilai dari sebuah unsur laporan keuangan juga memerlukan pertimbangan sehat, sehingga nilai yang didapatkan dari pengukuran tersebut menunjukkan nilai yang paling

wajar yang bisa digunakan untuk mewakili informasi tersebut, sehingga informasi tersebut terhindar dari penilaian yang terlalu tinggi atau terlalu rendah yang berpotensi menjadikan informasi tersebut menjadi bias. (Ridwan : 2011)



### **BAB 3. METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Lokasi Penelitian**

Lokasi penelitian dalam penulisan ini adalah perusahaan milik Negara yang bergerak di bidang agrikultur yaitu PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan yang berkedudukan di Jl. Mh. Thamrin No.143 Ajung, Jember.

### **3.2 Metode Pengumpulan Data**

Untuk mendapatkan data-data sehubungan dengan penelitian ini, maka penulis menggunakan metode Penelitian lapangan (*field research*), yaitu kegiatan pengumpulan data yang dilakukan dengan meninjau langsung pada objek dan sasaran yang diteliti pada PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan. Adapun penelitian lapang yang dilakukan adalah Wawancara (Interview), yaitu penulis mengadakan wawancara dengan pihak perusahaan yang berwenang yaitu Kepala Bagian Akuntansi PT. Perkebunan Nusantara X Kebun Ajong Gayasan guna memperoleh informasi yang dibutuhkan sehingga penulis mendapatkan gambaran mengenai proses pengakuan dan pengukuran aset biologis yang dilakukan oleh perusahaan.

### **3.3 Sumber Data**

#### **1. Sumber Data**

Adapun sumber data yang digunakan penulis, yaitu :

- a. Data Primer, yaitu data yang diperoleh melalui pengamatan atau wawancara langsung dengan pihak perusahaan.
- b. Data Sekunder, yaitu data yang diperoleh melalui dokumen-dokumen atau arsip-arsip perusahaan mulai dari catatan, jurnal, neraca, serta dokumen-dokumen pendukung yang berkaitan dengan penulisan berupa laporan keuangan serta catatan-catatan mengenai pengakuan dan pengukuran aset biologis.

### **3.4 Definisi Operasional**

#### **1. Aset Biologis**

Aset Biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur, karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari Aset Biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut.

2. Definisi Perlakuan Akuntansi, yakni yang meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan menurut Kerangka Dasar Penyusunan Laporan Keuangan dalam PSAK adalah sebagai berikut :
  - a. Pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantulkannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria tersebut harus diakui dalam neraca atau laporan laba rugi. Kelalaian untuk mengakui pos semacam itu tidak dapat diralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan maupun melalui catatan atau materi penjelasan.  
Pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui kalau :
    - 1) Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan; dan
    - 2) Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal
  - b. Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut dasar pengukuran tertentu.
  - c. Penyajian adalah proses yang menggambarkan pandangan yang wajar dari, atau menyajikan dengan wajar posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan.

- d. Pengungkapan adalah proses yang mengungkapkan informasi umum mengenai kebijakan akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan.

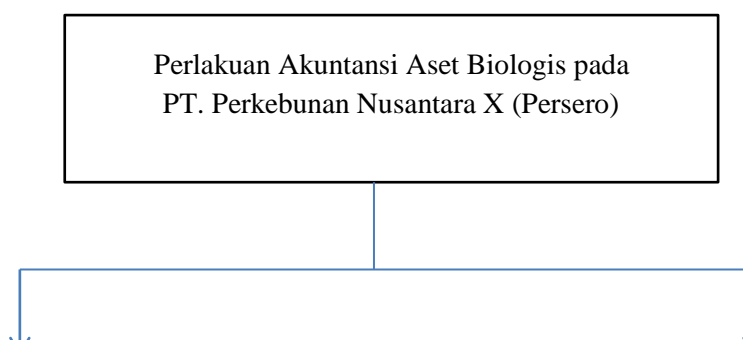
### 3.5 Metode Analisis

Guna menjawab rumusan masalah, maka metode analisis yang digunakan adalah metode analisis deskriptif kualitatif. Dengan metode analisis deskriptif kualitatif, data yang diperoleh dianalisis secara kualitatif, yaitu dengan mengkaji, memaparkan, menelaah, dan menjelaskan data-data yang diperoleh pada PT. Perkebunan Nusantara X (PTPN X) untuk mendapatkan gambaran yang jelas dan menyeluruh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X hingga tersaji ke dalam laporan keuangan.

Setelah mendapatkan gambaran penuh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X, langkah berikutnya adalah menganalisis pengaruh pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X terhadap kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, dengan membandingkan antara proses pengakuan dan pengukuran aset biologis pada PTPN X dengan ketentuan yang berlaku dalam IAS 41 dan ED PSAK No.69 tentang perlakuan akuntansi bagi aset biologis.

Pengaruh pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X terhadap kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan juga dapat dilihat dengan membandingkan antara proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN X dalam pelaporan aset biologis, seperti *International Accounting Standard 41* (IAS 41) dan ED.PSAK No.69.

### 3.6 Kerangka Penelitian





## BAB 5. PENUTUP

### 5.1 Kesimpulan

Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan, yaitu pengakuan Aset Biologis sebagai WIP (*Work In Progress*) dan produk agrikultur sebagai Persediaan, pengukuran Aset Biologis dan persediaan berdasarkan Nilai Wajar. PT.Perkebunan Nusantara X masih menerapkan PSAK 14 dalam pengakuan aset biologisnya sebagai persediaan.

Dalam penyajian biaya tanaman PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan masih belum sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku Umum di Indonesia, yaitu prinsip akuntansi yang didasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK). *IAS 41 Agriculture* menggunakan *fair value* diukur berdasarkan harga pasar aset biologis pada pasar aktif setelah dikurangi estimasi biaya penjualan (*fair value less to cost of point of sell*). Akan tetapi, jika terdapat kendala untuk menentukan nilai wajar aset biologis karena belum adanya pasar aktif aset biologis, Maka *IAS 41 Agriculture* memberikan alternatif metode dalam pengukuran aset biologis yaitu pengukuran aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada tanggal neraca. Maka laporan biaya tanaman pada PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan berbeda dengan *IAS 41 Agriculture* begitu pula dengan ED PSAK No.69.

Penyajian laporan biaya tanaman PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan dengan penyajian laporan biaya tanaman dengan pendekatan teoritis *IAS 41 Agriculture* dan ED PSAK No.69 berbeda. Terdapat kendala untuk menentukan biaya tanaman, biaya tanaman dianggap terlalu kecil atau terlalu besar. Sehingga terdapat perbedaan pada saat pengakuan tanaman menjadi aset.

Informasi yang didapat dalam laporan biaya tanaman belum menghasilkan (TBM) kaitannya dengan laporan keuangan PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan adalah tanaman belum

menghasilkan diakui dalam laporan keuangan pada neraca sebagai aset yang ditangguhkan. Tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM) diakui sebagai aset perusahaan dalam laporan keuangan pemakai atau pengguna laporan keuangan. Namun dalam proses produksinya, tanaman diakui sebagai persediaan.

## 5.2 Keterbatasan

Keterbatasan yang ditemukan terkait penelitian ini adalah :

- a. Adanya ketidakkonsistenan perusahaan dalam mengidentifikasi aset biologisnya sehingga dapat terjadi bias dalam penentuan biaya-biaya yang berkaitan dengan aset biologis.
- b. Dalam penelitian ini masih kurangnya referensi yang didapat sebagai bahan acuan, hal tersebut dikarenakan ED PSAK No.69 yang baru diterbitkan pada Januari tahun 2017 sehingga minimnya penelitian yang berkaitan. Selain itu data yang diperoleh peneliti dibatasi oleh kebijakan perusahaan yang tidak memperbolehkan data keuangannya untuk dikeluarkan.

## 5.3 Saran

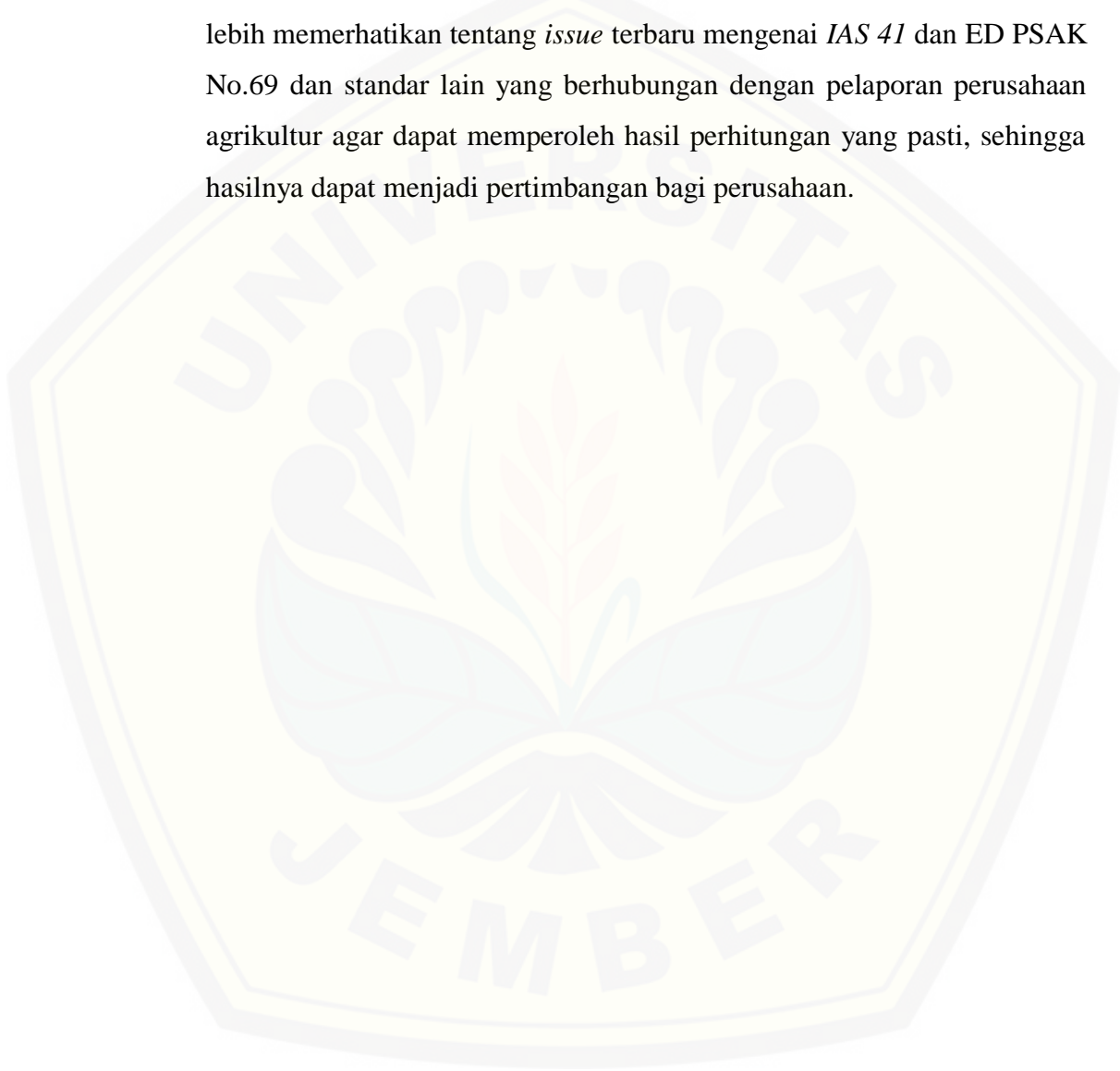
Berdasarkan kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian dan keterbatasan yang ditemukan selama penelitian, berikut ini adalah saran yang bisa peneliti berikan :

1. Bagi perusahaan

Kelemahan yang berkaitan dengan kesulitan untuk mengidentifikasi biaya-biaya aset biologis tanaman belum menghasilkan (TBM) harus segera diatasi agar informasi yang dihasilkan tidak mengalami salah saji. Dan bagi perusahaan jika penerapan IFRS ataupun PSAK akan dilaksanakan maka harus ada kekonsistenan penerapan untuk penilaian sehingga komite audit, manajemen dan auditor eksternal harus sama-sama setuju untuk memastikan tingkat konsistensinya pada metode yang akan digunakan.

## 2. Bagi penelitian selanjutnya

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat lebih memahami lagi mengenai laporan keuangan berdasarkan *IAS 41 Agriculture* dan ED PSAK No.69, khususnya pada perusahaan agrikultur yang memiliki keunikan dari pada perusahaan lainnya. Dan penelitian selanjutnya dapat lebih memerhatikan tentang *issue* terbaru mengenai *IAS 41* dan ED PSAK No.69 dan standar lain yang berhubungan dengan pelaporan perusahaan agrikultur agar dapat memperoleh hasil perhitungan yang pasti, sehingga hasilnya dapat menjadi pertimbangan bagi perusahaan.



**DAFTAR PUSTAKA**

- Argiles, Joseph M, et al., ed. 2009. *Fair Value versus Historic Cost Valuation for Biological Assets : Implication for the Quality of Financial Information*. Documents De Treball, De La Facultat D'Economia I Empresa
- Dowling, Grahame. 2001. *Creating Corporate Reputation, Identify, Image and Performance*. New York : Oxford University Press
- Farida, Ike. 2013. Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis berdasarkan IAS 41 pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero). Universitas Negeri Surabaya. Surabaya
- Financial Accounting Standards Boards 1984. Statement of Financial Accounting Concepts No.3. Stamford. Connecticut
- Henderson, Scott, Graham Person, Kathy Herbohn. 2008. *Issues in Financial Accounting*. Australia. Pearson Education Australia.
- Herborhn, K. and Herbohn, J. 2006. *International Accounting Standard (IAS) 41 : what are the implications for reporting forest assets?.* Small-scale Forest Economics, Management and Policy, 5(2), p. 175-189
- [Http://ptpnx.com](http://ptpnx.com) (Website PT.Perkebunan Nusantara X)
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2015. Exposure Draf PSAK 69. Jakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2008. PSAK 14. Jakarta
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. PSAK 16. Jakarta
- International Accounting Standard Committee (IASC). 2000. International Accounting Standard No.41, Agriculture
- Kieso, Donald E.; Weygant, Jerry J. & Warfield, Terry D. 2007. Akuntansi Intermediate. Edisi 12.Jilid 2.Jakarta : Erlangga
- Maruli, Saur., Mita, Aria Farah. 2010. Analisis pendekatan Nilai Wajar dan Nilai Historis dalam Penilaian Aset Biologis pada Perusahaan Agrikultur : Tinjauan Kritis Rencana Adopsi IAS 41. Universitas Indonesia. SNA XIII Purwokerto

Peraturan Menteri Keuangan No.249/PMK.03/2008 tentang Penyusutan Atas Pengeluaran untuk Memperoleh Harta Berwujud yang Dimiliki dan Digunakan dalam Bidang Usaha Tertentu.

Rahmadi, Willyan. 2012. Analisis Accounting Process Aktiva Biologis Tanaman Kopi Dalam Memenuhi Kewajiban Laporan Keuangan Menurut IAS 41 Pada PT.Margosuko. Malang : Universitas Negeri Malang.

Ridwan ABD, Achmad. 2011. Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero). Makasar: Universitas Hasanuddin

Sugiyono. 2008. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung. Alfabeta.

Suwardjono. 2008. Teori Akuntansi. Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPFE

**Lampiran 1 – Daftar Pertanyaan**

1. Aset biologis apa saja yang dimiliki perusahaan ?
2. Bagaimana perusahaan mengakui Aset Biologis tersebut ?
3. Bagaimana perusahaan melakukan pencatatan Aset Biologis ?
4. Adakah Aset Biologis yang tidak mengalami penyusutan ?
5. Adakah kriteria Aset Biologis ketika diakui sebagai persediaan atau aset tetap ?
6. Biaya apa saja yang diakui sebagai biaya persediaan ?
7. Apakah perusahaan menerapkan nilai realisasi bersih dalam pengukuran persediaan Aset Biologis ?
8. Bagaimana pengukuran kerusakan barang dalam proses ?
9. Bagaimana perusahaan mengukur nilai perolehan Aset Biologis ?
10. Dasar penilaian apa yang digunakan untuk menentukan jumlah bruto Aset Biologis pada saat diakui sebagai Aset Tetap ?

## Lampiran 2

### Hasil Wawancara dengan Bagian Akuntansi

Narasumber : Erik

Jabatan : Kepala Bagian Akuntansi

Waktu : 27 Maret 2017

Lokasi : PT. Perkebunan Nusantara X (Persero) Kebun Ajong Gayasan

1. Aset biologis apa saja yang dimiliki perusahaan ?

Kalau di Gayasan sendiri aset biologisnya hanya fokus sama tembakau saja. Untuk di Jember sendiri ada 2 kantor cabang yaitu Gayasan dan Kertosari. Keduanya berfokus pada tembakau dalam beberapa jenis.

2. Bagaimana perusahaan mengakui Aset Biologis tersebut ?

Kami mengakui aset biologis disini dalam 2 (dua) kelompok, pertama WIP (*Work in Progress*) dimana mulai dari proses pengolahan lahan sampai tembakau itu dikemas. Kemudian yang kedua sebagai Persediaan, saat tembakau dikemas dan siap untuk dijual.

3. Bagaimana perusahaan melakukan pencatatan Aset Biologis ?

Untuk pencatatannya, selama itu masih dalam proses pengolahan sampai selesai di kemas kami mengakuinya kedalam akun WIP. Sedangkan ketika tembakau tersebut telah selesai dikemas, kami mengelompokkan kedalam persediaan.

4. Adakah Aset Biologis yang tidak mengalami penyusutan ?

Untuk tembakau memang tidak memiliki penyusutan, karena usia tanaman tembakau sendiri kurang lebih hanya 40 hari dan tembakau selalu berupa tanaman baru.

5. Adakah kriteria Aset Biologis ketika diakui sebagai persediaan atau aset tetap ?

Seperti yang sudah saya jelaskan tadi, bahwa Aset Biologis yang masuk dalam kategori persediaan adalah tembakau yang telah siap atau selesai dikemas.

6. Biaya apa saja yang diakui sebagai biaya persediaan ?

Biaya yang masuk dalam biaya persediaan adalah biaya saat proses tembakau selesai dikemas hingga siap jual, termasuk biaya saat penjualan misalnya biaya broker.

7. Apakah perusahaan menerapkan nilai realisasi bersih dalam pengukuran persediaan Aset Biologis ?

Iya, untuk perhitungan persediaan kami menggunakan nilai realisasi bersih. Untuk rincian apa saja biaya yang masuk nanti kami akan berikan sedikit datanya.

8. Bagaimana pengukuran kerusakan barang dalam proses ?

Kalau barang dalam proses mengalami kerusakan dan kerusakannya cukup parah maka akan langsung dihapuskan.

9. Bagaimana perusahaan mengukur nilai perolehan Aset Biologis ?

Nilai perolehan aset kami akui pada saat proses awal pengolahan lahan hingga tembakau tersebut telah siap atau selesai dikemas.

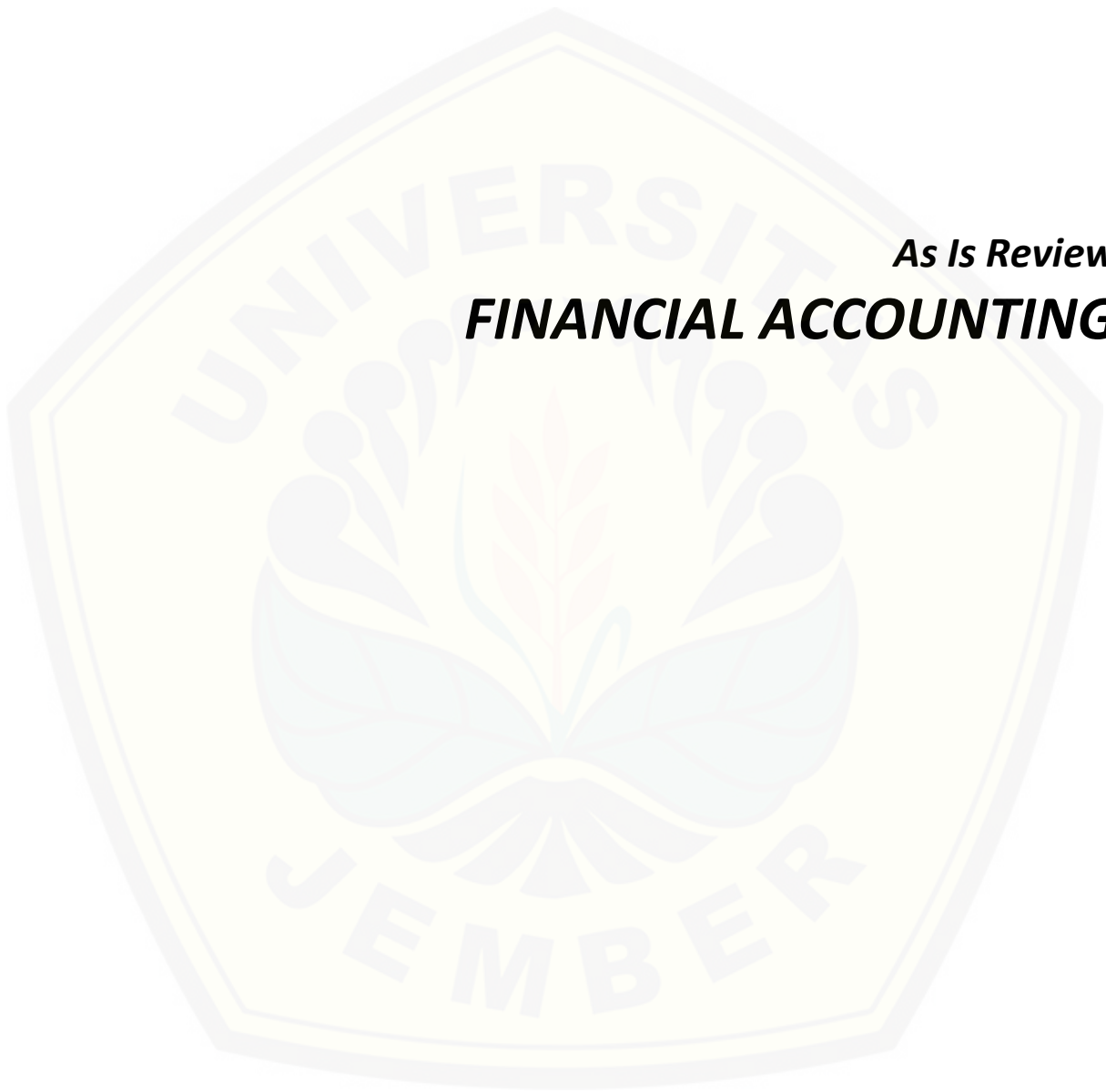
10. Dasar penilaian apa yang digunakan untuk menentukan jumlah bruto Aset Biologis pada saat diakui sebagai Aset Tetap ?

Untuk nilai apa saja nanti dapat dilihat di SAP perusahaan, secara garis besar biaya yang masuk dalam penentuan aset biologis hanya ketika pengolahan lahan sampai tembakau siap di kemas saja. Selebihnya masuk dalam persediaan.



**Lampiran 3**

*As Is Review*  
**FINANCIAL ACCOUNTING**



### Maklumat *Release* Dokumen

Seluruh *release* dari dokumen ini didaftar berdasar kronologisnya.

<b><i>Release</i> Dokumen</b>	<b>Tanggal</b>	<b>Alasan Perubahan</b>
<i>Release</i> 01	19 Desember 2014	

Dokumen ini dibuat oleh PT Abyor International. Seluruh informasi dan hal ikhwal yang terkandung dalam dokumen ini bersifat rahasia, terbatas dan untuk PT Perkebunan Nusantara X. Dokumen ini (termasuk bagian-bagian di dalamnya) adalah tidak untuk disebarluaskan ataupun dipindahtangankan kepada pihak-pihak lain di luar PT Perkebunan Nusantara X dan tidak diperkenankan untuk memperbanyak ataupun mereproduksinya dalam bentuk apapun terkecuali untuk keperluan evaluasi di internal PT Perkebunan Nusantara X.

Sebagai upaya untuk menjamin kualitas dan keakurasian dokumen saat akan dicetak, reproduksi dokumen sebaiknya dari *release* yang terakhir (*up to date*) dan setelah mendapatkan ijin tertulis dari

***Information Technology Steering Committee***  
**PT Perkebunan Nusantara X**  
**Indonesia**

Pelanggaran terhadap hal-hal tersebut di atas memiliki konsekuensi hukum dan pelaku secara pribadi atau pun institusi dapat dituntut secara hukum

### Tujuan Dokumen

Dokumen ini mendokumentasi kondisi fungsional dan non-fungsional dari bisnis PT Perkebunan Nusantara X saat ini. Dokumen ini juga menjelaskan proses-proses bisnis secara keseluruhan yang akan didukung oleh modul-modul di SAP dan kebutuhan detilnya, seperti: kebutuhan fungsional, *data*, *form*, laporan (*report*), dan *interface*.

Dokumen ini akan menjadi suatu dasar dan pedoman untuk aktivitas implementasi SAP selanjutnya seperti disain teknis, kustomisasi, dan *testing* modul aplikasi.



*History Review* Dokumen

Seluruh *review* dari dokumen *release* ini didaftar berdasar kronologisnya.

<b>Tangga l</b>	<b><i>Review</i></b>	<b>Perbaikan</b>



## Daftar Isi

	Halaman
Maklumat <i>Release</i> Dokumen .....	90
Tujuan Dokumen.....	91
<i>History Review</i> Dokumen.....	92
Daftar Isi.....	93
Daftar Gambar.....	94
Daftar Singkatan dan Istilah.....	95
<i>REVIEW FINANCIAL ACCOUNTING</i> SAAT INI.....	96
PENJELASAN DAN DESKRIPSI PROSES .....	98
<i>MASTER DATA</i> .....	98
GL <i>Account</i> / Kode Perkiraan.....	98
TRANSAKSI KAS.....	99
Pembayaran Kas kepada <i>Vendor</i> .....	99
Penerimaan Kas dari <i>Customer</i> .....	99
Kas Kecil .....	99
PENGAKUAN PIUTANG.....	100
Pengakuan Piutang .....	100
Pengakuan Uang Muka Penjualan.....	100
TRANSAKSI HUTANG.....	100
Pengakuan Hutang.....	100
Pengakuan Uang Muka Pembelian.....	100
TRANSAKSI ASSET TETAP .....	101
Pengakuan <i>Asset</i> Tetap .....	101
Pembelian <i>Asset</i> Tetap.....	101
Pengerjaan <i>Asset</i> .....	101
TRANSAKSI <i>INVENTORY</i> .....	101
Pencatatan <i>Inventory</i> Gula.....	101
Pencatatan <i>Work in Progress</i> (WIP).....	101
Pengakuan <i>Inventory</i> Tembakau .....	102
TRANSAKSI PAJAK .....	102
PPN Gula dan Tembakau .....	102
PPh Pembelian.....	102
<i>CLOSING</i> .....	102
CAKUPAN SOLUSI.....	102

Daftar Gambar

Halaman

Gambar 1. Sistem Aplikasi PTPN X saat ini. .... 97



## Daftar Singkatan dan Istilah

PTPN X	: PT Perkebunan Nusantara X
<i>Master Data</i>	: Data yang relatif tetap yang berisi obyek-obyek yang harus ada di sebuah perusahaan
NA	: <i>Not Available</i> (tidak tersedia)
FI	: Financial Accounting
<i>Inventory</i>	: Persediaan/Stok material yang dibeli, dibuat, dijual, maupun disimpan oleh perusahaan
GL	: <i>General Ledger</i>
WBS	: <i>Work Breakdown Structure</i>
CO	: <i>Controlling</i>
PS	: <i>Project System</i>
ERP	: <i>Enterprise Resource Planning</i>
TI	: Teknologi & Informasi
WIP	: <i>Work in Process</i>
PPN	: Pajak Pertambahan Nilai
PPh	: Pajak Penghasilan
PG	: Pabrik Gula

**REVIEW FINANCIAL ACCOUNTING SAAT INI**

Kebutuhan PTPN X akan sistem informasi yang terintegrasi, handal, solid, transparan, namun tetap fleksibel dipenuhi dengan terlaksananya proses implementasi ERP SAP. ERP SAP yang diimplementasikan ada di berbagai area bisnis. Salah satunya adalah Area Bisnis *Financial Accounting*. Area bisnis *Financial Accounting* yang dilakukan di PTPN X saat ini ditujukan untuk memenuhi proses bisnis dan jasa analisa pada proses akuntansi dan pembuatan laporan keuangan untuk pihak eksternal.

Cakupan Area Bisnis *Financial Accounting* PTPN X saat ini adalah:

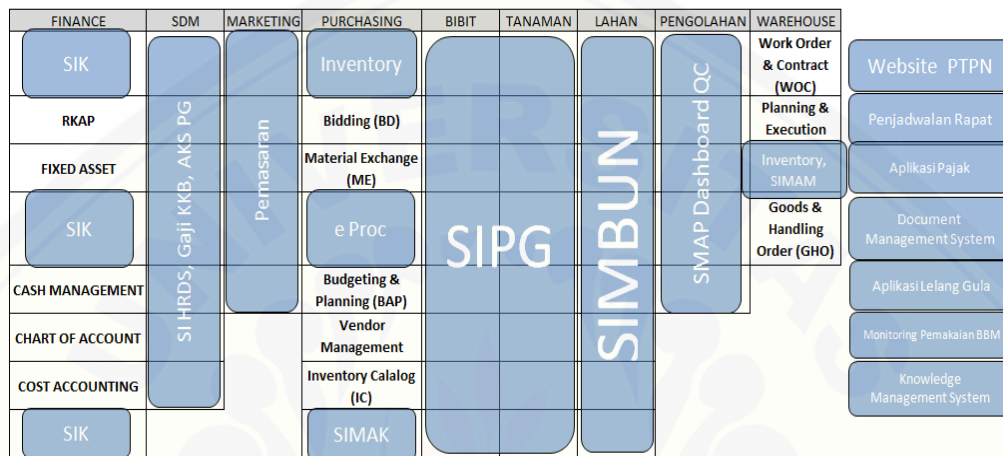
Tabel 1. Cakupan Area Bisnis *Financial Accounting* PTPN X

<b>Grup Bisnis/Proses Bisnis</b>	<b>Deskripsi</b>
Grup Bisnis 1	Pengelolaan <i>Master Data</i>
Proses Bisnis 1.1	GL <i>Account</i> / kode perkiraan
Proses Bisnis 1.2	<i>Asset</i> / <i>Asset</i> tetap
Grup Bisnis 2	Transaksi kas
Proses Bisnis 2.1	Pembayaran kas ke <i>Vendor</i>
Proses Bisnis 2.2	Penerimaan Kas dari <i>Customer</i>
Proses Bisnis 2.3	Kas kecil
Grup Bisnis 3	Transaksi piutang
Proses Bisnis 3.1	Pengakuan Piutang
Proses Bisnis 3.2	Pengakuan uang muka penjualan
Grup Bisnis 4	Transaksi hutang
Proses Bisnis 4.1	Pengakuan hutang
Proses Bisnis 4.2	Pengakuan uang muka pembelian
Grup Bisnis 5	Transaksi <i>Asset</i> tetap
Proses Bisnis 5.1	Pengakuan <i>Asset</i> tetap
Proses Bisnis 5.2	Pembelian <i>Asset</i> tetap
Proses Bisnis 5.3	Pengerjaan <i>Asset</i> tetap
Proses Bisnis 5.4	Depresiasi <i>Asset</i> tetap
Grup Bisnis 6	Transaksi <i>Inventory</i>
Proses Bisnis 6.1	Pencatatan <i>Inventory</i> Gula
Proses Bisnis 6.2	Pengakuan WIP
Proses Bisnis 6.3	Pengakuan <i>Inventory</i> Tembakau
Grup Bisnis 7	Transaksi Pajak
Proses Bisnis 7.1	PPN Gula dan Tembakau
Proses Bisnis 7.2	PPH pembelian
Grup Bisnis 8	<i>Closing</i>
Proses Bisnis 8.1	Prosedur <i>Closing</i>

Kondisi saat ini, Urusan TI PTPN X telah membuat aplikasi secara mandiri di lingkungan perusahaan yang ditunjukkan pada Gambar 1.



Untuk Area Bisnis *Finance Accounting* tersedia sistem SIK namun belum terintegrasi sepenuhnya dengan area produksi, pengadaan, penjualan, dan sebagainya. Beberapa pencatatan aktifitas masih dilakukan secara manual sehingga dibutuhkan waktu yang lebih lama untuk menghasilkan laporan.



Gambar 1. Sistem Aplikasi PTPN X saat ini.

Spesifik dalam cakupan Area Bisnis *Finance Accounting*, saat ini Divisi Keuangan PTPN X memiliki otorisasi untuk penganggaran, perencanaan keuangan, pengendalian serta penganalisaan profitabilitas PTPN X. Sementara itu, Divisi Akuntansi mempunyai tugas untuk menyusun laporan laba rugi. Kondisi saat ini proses *closing* yang nantinya akan menghasilkan laporan dilakukan setiap tiga bulan sekali, sehingga laporan belum bisa dihasilkan secara *realtime*.

## PENJELASAN DAN DESKRIPSI PROSES

### MASTER DATA

#### **GL Account/ Kode Perkiraan**

Kode perkiraan yang terdapat di PTPN X saat ini dibuat secara sentralisasi pada Kantor Direksi yang akan digunakan oleh setiap Unit Usaha Gula maupun Unit Usaha Tembakau. Kode perkiraan yang digunakan sampai dengan 12 *digit* yang menggambarkan sampai dengan aktivitas pekerjaan. Dalam rangka rekonsiliasi laporan keuangan oleh Unit Usaha Gula, Unit Usaha Tembakau, dan Kantor Direksi, kode perkiraan yang dipakai hanya enam *digit* awal dari kode perkiraan.

Proses pembuatan kode perkiraan adalah sebagai berikut :

1. Unit Usaha Gula, Unit Usaha Tembakau, maupun Kantor Direksi melakukan permintaan kode perkiraan baru kepada Divisi Akuntansi Kantor Direksi. Divisi Akuntansi Kantor Direksi akan memberikan enam *digit* kode perkiraan baru kepada unit usaha yang melakukan permintaan kode perkiraan tersebut.
2. Unit Usaha Gula dan Unit Usaha Tembakau akan menerima kode perkiraan dari Divisi Akuntansi Kantor Direksi sesuai dengan permintaan dan unit terkait dapat melakukan penambahan sampai dengan dua belas *digit* sesuai dengan kebutuhan dan aktivitas pada masing-masing unit usaha.
3. Proses rekonsiliasi unit usaha dan Kantor Direksi tetap menggunakan enam *digit*.

#### **Asset/ Asset tetap**

Pembuatan nomor *asset* baru dilakukan oleh Sekum berdasarkan berita acara penyelesaian *asset* jika *asset* tersebut adalah *asset* yang dibuat atau *asset* yang dikerjakan oleh pihak ke tiga. Jika *asset* tersebut berasal dari pembelian maka *asset* diakui jika sudah mulai dipakai.

## TRANSAKSI KAS

Transaksi yang berhubungan dengan kas pada PTPN X dilakukan melalui bagian kasir, setiap unit usaha pada PTPN X memiliki kasir yang bertugas untuk melakukan transaksi kas. Transaksi yang berkaitan dengan kas meliputi :

1. Pembayaran kepada *vendor*
2. Penerimaan pembayaran dari *customer*
3. Transaksi kas kecil

### **Pembayaran Kas kepada *Vendor***

Proses pembayaran kas kepada *vendor* dilakukan oleh PTPN X melalui kasir atas *invoice* yang telah diberikan *vendor* kepada kasir. Kasir akan melakukan pengecekan berkas-berkas yang diberikan *vendor* sebelum dilakukan pembayaran, setelah semua dokumen pendukung lengkap maka kasir akan membuat kas bon keluar (bukti kas keluar) yang berisi nama *vendor*, keterangan transaksi, kode perkiraan, dan jumlah transaksi.

### **Penerimaan Kas dari *Customer***

Proses penerimaan kas dari *customer* dilakukan oleh PTPN X melalui kasir atas *invoice* yang diberikan oleh PTPN X kepada *customer*. Kasir menerima kas masuk kemudian kasir membuat kas bon masuk (Bukti kas masuk) yang berisi nama *customer*, keterangan transaksi, kode perkiraan, dan jumlah transaksi.

### **Kas Kecil**

Saat ini kas kecil pada transaksi kas PTPN X tidak didefinisikan secara khusus, seluruh penerimaan kas dan pengeluaran kas akan dilakukan oleh kasir, baik yang berkaitan dengan kas kecil maupun tidak

## PENGAKUAN PIUTANG

Pengakuan piutang pada PTPN X diakui setelah diterimanya pendapatan. Pengakuan piutang ini dilakukan oleh Divisi Akuntansi. Piutang sendiri saat ini mayoritas adalah berasal dari penjualan tembakau, untuk penjualan gula menggunakan transaksi *Down Payment* atau menggunakan pendapatan yang di tangguhkan.

### **Pengakuan Piutang**

Saat ini pengakuan piutang diakui ketika sudah diterima uang dari *customer* atas pembayaran penjualan gula, sementara untuk penjualan tembakau piutang diakui ketika barang sudah di-*delivery order* ke *customer*.

### **Pengakuan Uang Muka Penjualan**

Uang muka penjualan diakui ketika ada penerimaan kas dari *customer* atas penjualan gula atau tembakau yang bukan merupakan pelunasan dari piutang. Untuk penjualan gula penerimaan kas dari *customer* selain diakui menjadi uang muka penjualan dapat juga diakui sebagai *accrue* pendapatan.

## TRANSAKSI HUTANG

### **Pengakuan Hutang**

Hutang diakui ketika pembayaran kepada *vendor* akan dilakukan, penerimaan *invoice* dari *vendor* dilakukan oleh kasir. Kasir akan melakukan pembayaran kepada *vendor* atas *invoice* yang sudah diterima, kemudian fungsi akuntansi akan menerima bukti kas keluar dari kasir dan bagian akuntansi akan mencatat pengakuan hutang dan pembayaran. Pengakuan hutang ini dilakukan oleh Divisi Akuntansi.

### **Pengakuan Uang Muka Pembelian**

Uang muka pembelian disebut juga sebagai uang jaminan, transaksi uang muka pembelian diakui ketika ada pembayaran uang muka kepada *vendor* atas barang atau jasa yang dibeli oleh PTPN X.

## **TRANSAKSI ASSET TETAP**

Transaksi *asset* tetap pada PTPN X dilakukan dan dicatat pada masing-masing unit. Setiap *asset* memiliki nomor *asset* yang akan dipantau secara fisik oleh Sekum.

### **Pengakuan Asset Tetap**

*Asset* tetap diakui ketika suatu *asset* sudah didaftarkan dan fisik *asset* sudah dipakai untuk kegiatan operasional perusahaan.

### **Pembelian Asset Tetap**

Proses pembelian *asset* tetap dilakukan oleh Divisi Pembelian Barang dan Jasa. Pembelian *asset* dilakukan berdasarkan dari RKAP yang telah disusun, penomoran *asset* dilakukan setelah ada proses pembelian *asset* dan *asset* tersebut sudah dipakai.

### **Pengerjaan Asset**

Proses pengerjaan *asset* pada PTPN X dapat dilakukan oleh pihak PTPN X maupun dikerjakan oleh rekanan (*vendor*) yang akan dipantau setiap tahap penyelesaiannya. *Asset* dalam pengerjaan belum diakui sebagai *asset*, pengakuan *asset* tetap adalah ketika *asset* sudah seluruhnya selesai dan sudah ada berita acara penyelesaian *asset*.

### **Depresiasi Asset**

Perhitungan depresiasi *asset* terhadap semua *asset* menggunakan metode garis lurus, seluruh *asset* akan dihitung untuk nilai depresiasi secara komersial dan depresiasi secara pajak. Proses perhitungan depresiasi untuk *asset* dilakukan setahun sekali pada saat proses *closing* akhir tahun.

## **TRANSAKSI INVENTORY**

### **Pencatatan Inventory Gula**

*Inventory* gula akan dicatat secara akuntansi hanya gula yang dimiliki oleh PTPN X hasil dari proses bagi hasil yang dilakukan dengan petani, *quantity* gula yang PTPN X juga akan dipantau secara *quantity* oleh gudang. Nilai dari *inventory* gula PTPN X berasal dari penetapan harga dari pemerintah yang akan diperbaharui setiap tahun. Untuk gula petani secara akuntansi tidak tercatat, pencatatan hanya berupa *quantity* oleh gudang selama gula tersebut belum dilakukan *Delivery Order* atau diambil oleh petani.

### **Pencatatan Work in Progress (WIP)**

*Work in Progress* (Persediaan dalam pengerjaan) dicatat hanya untuk kebun tembakau, sedangkan untuk produksi gula seluruh biaya produksi langsung menjadi *inventory* sehingga pada produksi gula

tidak ada WIP. Pada kebun tembakau, setiap biaya pengolahan lahan sampai dengan tembakau siap dikemas akan diakui sebagai WIP. WIP kemudian akan dijadikan persediaan setelah tembakau selesai dikemas.

### **Pengakuan *Inventory* Tembakau**

Tembakau diakui sebagai *inventory* adalah ketika tembakau selesai dikemas, selama proses tanam sampai dengan tembakau dikemas akan dikategorikan sebagai WIP. *Inventory* pada tembakau yang disimpan akan selalu dilakukan pengecekan kualitas, jika tembakau yang sudah dikemas mengalami perubahan kualitas maka *inventory* disesuaikan (*downgrade*)

## **TRANSAKSI PAJAK**

### **PPN Gula dan Tembakau**

Pajak penambahan nilai terjadi jika ada transaksi pembelian dan penjualan gula kena pajak berupa PPN masukan dan PPN keluaran. Transaksi pajak masukan akan dianggap sebagai PPN WAPU (Wajib Pungut) jika transaksi sama dengan atau diatas sepuluh juta rupiah.

### **PPh Pembelian**

Pajak penghasilan yang dipakai oleh PTPN X adalah PPh pembelian yang berkaitan dengan transaksi *vendor*.

## **CLOSING**

*Closing* laporan keuangan adalah proses penutupan periode akuntansi yang bertujuan untuk mengeluarkan laporan keuangan yang berupa neraca, laba rugi, dan arus kas. Saat ini PTPN X menerapkan *costing* produksi dengan menggunakan *Activity Based Costing* yang biaya tersebut dialokasi ke produksi dengan menggunakan rekening perkiraan. Proses *closing* laporan keuangan dilakukan setiap tiga bulan dengan cara melakukan rekonsiliasi seluruh transaksi pada semua unit pada PTPN X. Transaksi rekonsiliasi alokasi beban dan alokasi laba dari satu unit ke unit lain juga dilakukan pada proses ini setiap tiga bulan.

## **CAKUPAN SOLUSI**

Cakupan solusi diharapkan dapat memenuhi kebutuhan pada Area Bisnis *Financial Accounting* untuk memenuhi proses bisnis dan jasa analisa pada proses akuntansi dan pembuatan laporan keuangan untuk pihak eksternal secara *realtime*.

Pengelolaan *master data* di modul FI sebagai modul yang menaungi Area Bisnis *Financial Accounting* yaitu *GL Account* atau yang dikenal dengan Akun Perkiraan di *As Is* proses, dan *master data asset* akan dikelola secara tersentral dan adanya proses simplifikasi. Akun perkiraan yang pada proses *As Is* mencantumkan pembebanan biaya dan aktivitas, nantinya tidak akan mencantumkan hal tersebut. Biaya akan dibebankan dalam *cost object* di modul CO (disebut sebagai *cost center*) atau PS (disebut sebagai WBS). Untuk *master data asset*, perlu dilakukan pendaftaran *data asset* terlebih dahulu saat proses pengadaan sebelum *asset* diterima.

Proses bisnis yang berhubungan dengan *Financial Accounting* seperti transaksi hutang, transaksi piutang, dan transaksi pajak, akan diposting melalui *subledger* dan akan terposting secara otomatis ke *GL Account* sehingga memudahkan *user*. Sementara itu, untuk proses depresiasi *asset* dan *closing* akan dilakukan per bulan untuk mendapatkan laporan keuangan yang *realtime*.