

**ANALISIS PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS
BERDASARKAN *INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 41* PADA
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA VII (PERSERO)**

Ike Farida

Universitas Negeri Surabaya

Email: adirafike@gmail.com

Abstract

The purpose of this research is to know implementation of Accounting Standard about biological asset. The research method used in this research is research about data annual report on the one of plantation corporate called PTPN VII is located in Bandar Lampung. The implementation process is conducted based on the compatibility about recognition, measurement, and reporting, of biological asset's PTPN VII. Research of data in order to know about their activity in the biological asset processing. Some appropriate unsure with International Accounting Standard (IAS) are recognition of Unaffordable Plants and Affordable Plants and the use of fair value method as a measurement basis of this asset. This means that PTPN VII has to do some suggestions in biological asset reporting offered by researcher for the better implementation about IAS and in order to increase the quality of their financial report.

Keywords: *International accounting standard, biological asset, financial reporting.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Pada saat sekarang ini, sudah tidak sedikit lagi perusahaan agrikultur di Indonesia. Aset yang dimiliki oleh perusahaan agrikultur mempunyai perbedaan dengan perusahaan yang bergerak dibidang lain. Perbedaan tersebut dapat dilihat dari adanya aktivitas pengelolaan serta transformasi biologis atas tanaman untuk

menghasilkan suatu produk yang dapat dikonsumsi atau diproses lebih lanjut. Pada umumnya, karena karakteristiknya yang unik, perusahaan yang bergerak dalam bidang agrikultur mempunyai kemungkinan yang cukup besar untuk menyampaikan informasi pada laporan keuangan yang lebih bisa dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak dibidang lain terutama dalam hal pengakuan, pengukuran, penyajian, serta pengungkapan mengenai aset tetapnya.

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

Perusahaan Perseroan (Persero) PT Perkebunan Nusantara VII adalah salah satu Badan Usaha Milik Negara (BUMN) sektor perkebunan Indonesia. Perseroan berkantor pusat di Bandar Lampung, provinsi Lampung, yang dibentuk berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 1996 tanggal 14 Februari 1996 dan Akte Notaris tanggal 11 Maret 1996. PTPN VII (Persero) merupakan penggabungan dari PT Perkebunan X (Persero), PT Perkebunan XXXI (Persero), Saham perusahaan sepenuhnya 100% dimiliki oleh Pemerintah Republik

Indonesia dan belum dilepaskan atau diperdagangkan kepada publik. Perusahaan Perseroan (Persero) PT Perkebunan Nusantara VII bergerak dibidang usaha agribisnis perkebunan dengan komoditas karet, kelapa sawit, teh, dan tebu beserta produk jadinya.

Perlakuan akuntansi mengenai aset biologis pada perusahaan agrikultur telah diatur dalam IAS 41 sesuai penyampaian dari Komite Standard Akuntansi Internasional atau *International Accounting Standard Committee* (IASB). IAS 41 mengatur mengenai perlakuan akuntansi, penyajian laporan keuangan, dan pengungkapan terkait dengan kegiatan pertanian yang tidak tercakup dalam standar lainnya. Kegiatan pertanian adalah manajemen oleh entitas transformasi biologis hewan atau tanaman (aset biologis) hidup untuk dijual, menjadi hasil pertanian, atau ke aset biologis tambahan. Selain itu, IAS 41 mengatur, antara lain, perlakuan akuntansi untuk aset biologis selama periode pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi, serta untuk pengukuran awal hasil pertanian pada titik panen.

Dengan demikian, penerapan IAS 41 pada perusahaan agrikultur seharusnya sangat diperlukan untuk menyajikan informasi yang lebih relevan dan informatif. Tetapi, pada faktanya banyak perusahaan agrikultur di Indonesia yang belum menerapkan IAS 41 sebagai dasar perlakuan akuntansi mengenai aset biologisnya. Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis perlakuan akuntansi pada salah satu perusahaan agrikultur di Indonesia yaitu PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero), serta membandingkan perlakuan akuntansi perusahaan tersebut dengan standard akuntansi yang mengatur tentang aset biologis yaitu *IAS 41*. Berdasarkan uraian di atas, maka dalam penelitian ini diambil judul: “**Analisis**

Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan *International Accounting Standard 41* Pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero)”.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah disampaikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah mengenai bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero), terutama dalam hal pengakuan, pengukuran, pencatatan, dan penyajiannya, serta bagaimana perbandingan antara perlakuan akuntansi aset biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV (Persero) dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan *IAS 41*.

KAJIAN PUSTAKA

Definisi Aset

Menurut Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang berlaku di Indonesia, aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Menurut Kieso (2007), 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 (*current assets*) dan aset tidak lancar (*noncurrent assets*).

Definisi Aset Biologis

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

“Biological asset is a living animal or plant”

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.

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.

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.

Pengakuan Aset Biologis

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

- a. perusahaan mengontrol aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu;
- b. memungkinkan diperolehnya manfaat ekonomi pada masa depan yang akan mengalir ke dalam perusahaan; dan
- c. mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal.

Aset biologis dalam laporan keuangan dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari

aset biologis yang bersangkutan. Aset biologis diakui ke dalam aset lancar ketika masa manfaat/masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar jika masa manfaat/masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun.

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.

Pengukuran Aset

Ada berbagai dasar dalam melakukan pengukuran suatu aset. Berbagai dasar pengukuran tersebut antara lain adalah:

- a. 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.
- b. biaya kini (*current cost*). Aset dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aset yang sama atau setara aset diperoleh sekarang.
- c. 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*).
- d. 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.
- e. Nilai wajar (*Fair Value*). Nilai aset dan kewajiban yang dapat berubah sesuai kewajarannya pada pasar saat transaksi dilakukan atau neraca disiapkan.

Pengukuran Aset Biologis

Di dalam IFRS, pernyataan tentang pengukuran aset biologis diatur dalam IAS 41. Berdasarkan IAS 41, 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. 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. Biaya penjualan terdiri atas 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. 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.

METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder, yaitu sumber data yang diperoleh dari dokumen–dokumen yang sudah ada. Manfaat dari sumber data sekunder antara lain adalah lebih mudah diperoleh jika dibandingkan dengan data primer, tidak memakan banyak biaya dan waktu. Data sekunder yang digunakan

dalam penelitian ini adalah laporan tahunan 2011 PT. Perkebunan Nusantara (persero) dan informasi lainnya yang berhubungan dengan aktivitas agrikultur, khususnya penilaian aset biologis. Selain itu, data penelitian selanjutnya diperoleh dari berbagai sumber, antara lain: situs resmi PT. Perkebunan Nusantara (persero) yaitu www.ptpn7.com, serta berbagai *website* resmi lainnya, artikel, buku, dan penelitian terdahulu terkait dengan perlakuan akuntansi aset biologis.

Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa metode, antara lain adalah sebagai berikut:

1. Studi Dokumentasi

Pengumpulan data pada studi dokumentasi diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia (www.idx.co.id) dengan kode PTPN serta *website* resmi PT Perkebunan Nusantara (persero) yaitu www.ptpn7.com.

2. Studi Pustaka

Penelitian menggunakan studi pustaka yaitu pengumpulan data sebagai landasan teori serta penelitian-penelitian terdahulu. Dalam hal ini, data diperoleh melalui buku-buku, penelitian terdahulu (jurnal), peraturan-peraturan, serta sumber tertulis lainnya yang berhubungan dengan informasi yang dibutuhkan, data yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah semua data pada laporan tahunan untuk mengetahui metode akuntansi yang digunakan perusahaan dan informasi mengenai pengukuran dan pengakuan yang digunakan pada perusahaan perkebunan.

Metode Analisis

Penelitian ini bersifat deskriptif kualitatif dengan tujuan untuk memberikan gambaran awal mengenai pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologis berdasarkan standar yang berlaku di PT Perkebunan Nusantara VII (persero). Untuk 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 VII (PTPN VII) untuk mendapatkan gambaran yang jelas dan menyeluruh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN VII hingga tersaji ke dalam laporan keuangan.

Setelah mendapatkan gambaran penuh tentang proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN VII, menganalisis pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN VII terhadap kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan, dengan membandingkan antara proses pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN VII dengan pendekatan yang mengacu pada PSAK yang diakui mampu memberikan informasi yang wajar dalam pelaporan aset biologis dengan standard internasional yaitu *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berupa Tanaman Perkebunan PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero)

Aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero) meliputi tanaman , karet, kelapa sawit, teh, dan tebu dengan produk hasil jadi sebagai berikut:

**Tabel 1 : Jenis Aset Biologis dan Hasil Produk
PT Perkebunan Nusantara VII**

No	Komoditi	Produk Olahan
1	Karet	SIR 3CV, SIR 3L, SIR 3WF, SIR 20 RSS I, RSS II, RSS III, Cutting A
2	Kelapa Sawit	Minyak Sawit, Minyak Inti Sawit Inti Sawit, Bungkil Inti Sawit
3	Tebu	Gula Tetes
4	Teh	Mutu I: BOP, BOPF, PF, Dust, BP, BT Mutu II: BP-II, BT-II, Dust II, Dust III, Dust IV

Sumber: PT Perkebunan Nusantara VII

Dalam laporan keuangan PTPN VII (Persero) pengakuan aset biologis berupa tanaman perkebunan dikelompokkan menjadi 2 (dua) kelompok, yaitu tanaman produksi dan persediaan. Tanaman produksi dibedakan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman telah menghasilkan. Sedangkan, tanaman yang langsung memberikan hasil dalam satu musim tanam diklasifikasikan sebagai persediaan.

Aset biologis berupa tanaman belum menghasilkan diukur berdasarkan harga perolehannya. Harga perolehan dari tanaman belum menghasilkan terdiri atas biaya langsung seperti biaya-biaya pembibitan, persiapan lahan, penanaman, pemupukan, dan pemeliharaan termasuk biaya tenaga kerja yang berkaitan dengan kegiatan tersebut. Sedangkan, biaya tidak langsung seperti alokasi biaya umum dan administrasi serta biaya pinjaman yang digunakan untuk menghasilkan tanaman selama tanaman tersebut belum menghasilkan.

Tanaman belum menghasilkan dalam Neraca diklasifikasikan sebagai aktiva tidak lancar. Tanaman belum menghasilkan direklasifikasi menjadi tanaman telah menghasilkan pada saat tanaman perkebunan dianggap sudah dapat menghasilkan produk agrikultur berupa , buah kelapa sawit, karet mentah, tebu dan teh. Jangka waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif tanaman serta berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh manajemen perusahaan. Ketentuan tersebut adalah sebagai berikut:

- 1) Tanaman kelapa sawit dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila 60% dari jumlah seluruh pohon per blok telah menghasilkan tandan buah atau dua lingkaran tandan telah matang atau berat rata-rata buah per tandan telah mencapai 3 kilogram atau lebih;
- 2) Tanaman karet dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila 60% dari jumlah seluruh pohon per blok sudah dapat dideres dan mempunyai ukuran lilit batang 45 cm yang diukur pada ketinggian 1 meter dari pertautan okulasi.
- 3) Tanaman teh dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila berumur 3 (lima) tahun dan 60% ddaun dari jumlah seluruh pohon per blok telah dapat dipetik.

Tanaman telah menghasilkan diukur berdasarkan nilai yang telah direklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan. Kapitalisasi biaya langsung dan biaya tidak langsung yang berhubungan dengan tanaman perkebunan tidak lagi dilakukan untuk mengukur tanaman telah menghasilkan seperti yang dilakukan pada tanaman belum menghasilkan karena biaya-biaya tersebut dianggap tidak lagi memberikan kontribusi bagi perkembangan tanaman telah menghasilkan.

Tanaman telah menghasilkan dalam Neraca diklasifikasikan sebagai aktiva tidak lancar. Penyusutan dilakukan untuk mengakui manfaat dari tanaman telah menghasilkan pada setiap periodenya. Penyusutan dihitung berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis tanaman, yaitu sebagai berikut:

Tabel 2: Taksiran Penyusutan Aset Biologis PTPN

Jenis Aset Tanaman	Metode Penyusutan	Tarif penyusutan per tahun
Tanaman Telah Menghasilkan – Karet	Garis Lurus	4%
Tanaman Telah Menghasilkan – Kelapa Sawit	Garis Lurus	4%
Tanaman Telah Menghasilkan – Teh	Garis Lurus	2%

Sumber: PT Perkebunan Nusantara VII

Hasil dari tanaman telah menghasilkan pada PTPN VII (Persero) berupa produk agrikultur berupa buah kelapa sawit, karet mentah, teh dan tebu. Produk agrikultur tersebut setelah dipanen diakui sebagai persediaan ketika produk agrikultur tersebut merupakan produk agrikultur yang siap untuk dijual atau merupakan produk agrikultur yang digunakan sebagai bahan baku dari proses produksi untuk menghasilkan produk baru. Produk agrikultur yang diakui sebagai persediaan diukur berdasarkan harga yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih (*lower cost or net realizable value*). Harga perolehan dari produk agrikultur diperoleh dari mengkapitalisasi biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memanen produk agrikultur dari tanaman induk sampai dengan produk agrikultur tersebut siap untuk dijual atau digunakan dalam proses produksi lebih lanjut.

Pencatatan Transaksi Aset Biologis Tanaman Perkebunan pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero) ke dalam Jurnal

a. *Pencatatan transaksi pengakuan tanaman belum menghasilkan.*

Pada PTPN, pengukuran tanaman belum menghasilkan diakui sebesar harga perolehannya yang didapatkan dari kapitalisasi biaya langsung dan biaya tidak langsung yang berkaitan dengan perkembangan tanaman belum menghasilkan. Misalkan, PTPN VII membeli bibit tanaman kelapa sawit sebanyak 500 batang untuk membuat 4 (empat) blok tanaman kelapa sawit dengan harga satuan Rp. 30.000,- , maka jurnal atas transaksi tersebut adalah:

Tanaman belum menghasilkan	Rp. 15.000.000,-
Kas/Utang Usaha	Rp. 15.000.000,-

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

Setelah tanaman belum menghasilkan telah memenuhi kriteria untuk diakui menjadi tanaman telah menghasilkan berdasarkan tingkat pertumbuhan vegetatif dan ketentuan yang telah ditetapkan oleh manajemen, maka tanaman belum menghasilkan harus segera direklasifikasi ke dalam tanaman telah menghasilkan. Misalkan, setelah dilakukan pengecekan oleh pekerja lapangan diperoleh informasi bahwa lebih dari 60% tanaman sawit belum menghasilkan pada blok I dapat dikategorikan sebagai tanaman menghasilkan, maka semua nilai dari tanamaman sawit pada blok I harus direklasifikasi menjadi tanaman telah menghasilkan, tanaman pada blok I dimisalkan senilai Rp. 317.330.500,- jurnal reklasifikasi dari kejadian tersebut adalah:

Tanaman tlh menghasilkan	Rp.317.330.500,-
Tanaman belum menghasilkan	Rp.317.330.500,-

- c. *Pencatatan penyusutan pada tanaman telah menghasilkan*

Penyusutan terhadap nilai tanaman telah menghasilkan ke dalam setiap periode adalah cara untuk mengakui pemakaian manfaat dari tanaman telah menghasilkan tersebut. PTPN VII (Persero) melakukan penyusutan terhadap tanaman telah menghasilkan menggunakan metode garis lurus. Misalkan, tanaman sawit telah menghasilkan dengan nilai total Rp. 34.825.690.000,- dengan umur ekonomis diperkirakan 25 tahun akan disusutkan dengan menggunakan metode garis lurus, maka akan didapatkan penyusutan per tahun sebesar Rp. 1.393.027.600,-. Jurnal atas transaksi tersebut adalah:

Biaya Penyst. TTM	Rp 1.393.027.600,-
Akum. Penyst. TTM	Rp 1.393.027.600,-

Nilai dari pembebanan penyusutan tanaman telah menghasilkan pada setiap periodenya didasarkan pada estimasi manfaat yang dipakai pada setiap periodenya, dalam hal ini PTPN VII (Persero) mengakui penyusutan tanaman telah menghasilkan dengan menggunakan metode garis lurus, yaitu dengan membagi manfaat ekonomi dari tanaman telah menghasilkan sama besar setiap periodenya sampai dengan masa manfaat dari tanaman telah menghasilkan dapat digunakan.

d. Pencatatan pengakuan produk agrikultur ke dalam akun persediaan

Produk agrikultur sebagai hasil dari tanaman telah menghasilkan langsung diakui sebagai persediaan dan dinilai berdasarkan nilai yang lebih rendah antara harga perolehan yang meliputi biaya untuk memperoleh dan biaya angkutnya dengan nilai realisasi bersih (*net realizable value*). Pengakuan awal persediaan berupa produk agrikultur diukur berdasarkan harga perolehannya. Misalkan pada saat panen diperoleh hasil berupa tandan buah

segar (TBS) sebesar 28.000 kg per blok, dalam rangka panen tersebut dikeluarkan biaya sewa alat panen sebesar Rp. 21.000.000,- kemudian biaya angkut hasil panen ke gudang sebesar Rp. 16.700.000,-. Jurnalnya adalah:

Persediaan	Rp. 37.700.000,-
Kas / Utang	Rp. 37.700.000,-

Penyajian Aset Biologis Berupa Tanaman Perkebunan pada Laporan Keuangan PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero)

- a. Dalam laporan keuangan PT. Perkebunan Nusantara (PTPN) VII (Persero) aset biologis berupa tanaman perkebunan disajikan pada Neraca dalam kelompok aset tidak lancar (*non-current asset*) berupa tanaman telah menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan. Tanaman telah menghasilkan disajikan dengan nilai setelah dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Sedangkan produk agrikultur yang diakui sebagai persediaan disajikan dalam kelompok aset lancar (*current asset*), produk agrikultur yang siap dijual ditampilkan sebagai persediaan barang jadi dan produk agrikultur yang akan digunakan dalam proses produksi berikutnya ditampilkan sebagai persediaan bahan baku/pelengkap. Tampilan aset biologis pada Neraca adalah sebagai berikut:

PERUSAHAAN PERSEROAN (PERSERO)
PT PERKEBUNAN NUSANTARA VII
LAPORAN POSISI KEUANGAN (NERACA)
31 Desember 2011 dan 2010
(Disajikan dalam ribuan Rupiah, kecuali dinyatakan lain)

	Catatan	2 0 1 1	2 0 1 0
ASET			
ASET LANCAR			
Kas dan setara kas	2c,3	403.941.416	579.539.110
Piutang usaha pihak ketiga	2d,4	24.041.209	1.955.784
Piutang lain-lain pihak ketiga - bersih	2d,5	37.831.435	46.917.581
Persediaan – bersih	2e,6	946.558.504	746.760.888
Uang muka pajak	2i,7a	383.310.305	288.670.074
Aset lancar lainnya	8	31.963.614	50.040.020
Jumlah aset lancar		1.827.646.483	1.713.883.457
ASET TIDAK LANCAR			
Piutang kepada pihak – pihak berelasi	2p,9,36a	37.977.353	22.351.694
Aset pajak tangguhan	2i, 7d	-	16.490.651
Investasi pada perusahaan asosiasi	2f,10	7.175.451	5.632.102
Investasi jangka panjang lainnya	2f,11	1.418.753	1.418.753
Aset tanaman perkebunan			
Tanaman telah menghasilkan, bersih	2g,21,12a	943.236.875	803.988.360
Tanaman belum menghasilkan	2g,21,12b	1.740.409.729	1.136.919.497
Aset tetap – bersih	2h,21,13	1.386.178.351	1.091.655.638
Aset tidak lancar lainnya	2o,14	93.502.928	65.622.234
Jumlah aset tidak lancar		4.209.899.440	3.144.078.929
JUMLAH ASET		6.037.545.923	4.857.962.386

Perbandingan antara Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara VII (persero) dengan Perlakuan Akuntansi atas Aset Biologis berdasarkan International Accounting Standards 41 (IAS 41)

Berbeda dengan dasar pengukuran aset biologis pada PTPN VII (persero), dalam IAS 41 untuk menentukan nilai yang dianggap paling wajar dari aset biologis adalah berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan (*fair value less to cost of point of sell*). Pengukuran aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada tanggal neraca. Pada saat pengakuan

awal selisih antara nilai wajar dengan harga perolehan diakui sebaga laba (*gain*) atau rugi (*losses*) atas penilaian aset biologis.

Pada PTPN VII (Persero) harga perolehan dari aset biologis diperoleh dari biaya-biaya yang dikapitalisasi ke dalam aset biologis. Dalam penerapan IAS 41 biaya-biaya tersebut langsung diakui sebagai beban pada periode berjalan, kecuali harga perolehan dari aset biologis. Pengukuran aset biologis berdasarkan IAS 41 berdasarkan *fair value* dari aset biologis tersebut. Misalkan, sebuah perusahaan perkebunan membeli bibit tanaman sebanyak 300 batang dengan harga satuan Rp. 20.000,- , maka pencatatan berdasarkan IAS 41 dapat dicatat sebagai berikut:

Aset biologis belum dewasa	Rp 6.000.000,-
----------------------------	----------------

Kas/Utang	Rp 6.000.000,-
-----------	----------------

(jurnal di atas dicatat ketika harga perolehan dari aset biologis sama besar dengan nilai wajarnya)

Aset biologis dewasa/belum dewasa	Rp 5.275.000,-
-----------------------------------	----------------

Kerugian atas penilaian aset biologis	Rp 725.000,-
---------------------------------------	--------------

Kas	Rp 6.000.000,-
-----	----------------

(jurnal di atas dicatat ketika harga perolehan dari aset biologis lebih besar dari pada nilai wajarnya, misalkan nilai wajar dari 300 batang bibit tanaman sebesar Rp. 5.275.000,-)

Aset biologis dewasa/belum dewasa	Rp 6.245.000,-
-----------------------------------	----------------

Kas	Rp 6.000.000,-
-----	----------------

Laba atas penilaian aset biologis	Rp 245.000,-
-----------------------------------	--------------

(jurnal di atas dicatat ketika harga perolehan dari aset biologis lebih rendah dari pada nilai wajarnya, misalkan nilai wajar dari 300 batang bibit tanaman sebesar Rp. 6.245.000,-)

Dalam IAS 41 aset biologis dikelompokkan ke dalam 2 (dua) kelompok yaitu aset biologis dewasa (*mature biological assets*) dan aset biologis belum dewasa (*immature biological assets*) untuk membedakan aset biologis tersebut berdasarkan kemampuan dari aset biologis tersebut untuk menghasilkan produk agrikultur. Aset biologis belum dewasa yang telah memenuhi syarat untuk dapat diakui menjadi aset biologis dewasa, direklasifikasi ke dalam aset biologis dewasa. Pengelompokan aset biologis berdasarkan kemampuan dari aset biologis tersebut untuk dapat menghasilkan produk agrikultur juga telah dilakukan oleh PTPN VII (Persero). Pencatatan untuk mereklasifikasi tanaman belum dewasa ke tanaman dewasa berdasarkan IAS 41 dapat diilustrasikan sebagai berikut. Misalkan, diperoleh informasi bahwa terdapat tanaman belum dewasa yang telah memenuhi syarat vegetatif untuk digolongkan menjadi tanaman dewasa sebesar Rp. 200.000.000,- untuk itu harus dilakukan pencatatan atas reklasifikasi nilai tanaman belum dewasa ke tanaman dewasa, maka jurnal dari kejadian tersebut adalah:

Aset biologis dewasa	Rp. 200.000.000,-
----------------------	-------------------

Aset biologis belum dewasa	Rp. 200.000.000,-
----------------------------	-------------------

PTPN VII (Persero) melakukan penyusutan terhadap aset biologisnya hanya pada aset biologis yang telah menghasilkan dengan dasar bahwa aset biologis telah mampu memberikan kontribusi ke dalam perusahaan. Dalam IAS 41 penyusutan juga dilakukan pada aset biologis, akan tetapi penyusutan

dilakukan pada aset biologis dewasa hanya jika aset biologis dewasa dinilai berdasarkan harga perolehannya dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Metode penyusutan yang dipakai ditentukan oleh kebijakan perusahaan. Misalkan, sebuah perkebunan menggunakan harga pokok setelah dikurangi dengan akumulasi penyusutan aset biologis untuk menilai aset biologis dewasa yang dimilikinya, harga pokok dari tanaman biologisnya sebesar Rp. 60.000.000,- dengan masa manfaat 15 tahun, maka jurnal untuk mencatat penyusutan dari aset biologis dewasa dengan dalam penerapan IAS 41, yaitu:

Biaya penyusutan aset biologis dewasa	Rp 4.000.000,-
Akumulasi penyusutan aset biologis dewasa	Rp 4.000.000,-

Berdasarkan IAS 41, hasil dari aset biologis berupa produk agrikultur diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan pada saat panen (*fair value less costs to sell at the point of harvest*) dan jika diakui sebagai persediaan maka harus dinilai sesuai dengan ketentuan pengukuran persediaan pada IAS 2 tentang persediaan. PTPN VII (Persero) mengakui produk agrikulturnya sebagai persediaan dan dalam melakukan pengakuan awal dari persediaan berupa produk agrikultur masih menggunakan harga perolehan yang didapatkan dari kapitalisasi biaya-biaya yang berhubungan dengan produk agrikultur pada saat panen hingga siap untuk dijual atau dipakai kembali dalam proses produksi. Jurnal pengakuan awal produk agrikultur berdasarkan IAS 41 adalah sebagai berikut:

Produk Agrikultur	Rp 5.000.000,-
Keuntungan penilaian persediaan	Rp 5.000.000,-

(misalkan bahwa nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan dari produk agrilkultur yang dihasilkan sebesar Rp 5.000.000,-)

Dalam IAS 41, pengukuran atas nilai dari aset biologis dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada saat tanggal neraca. Pengukuran kembali yang dilakukan tanggal neraca mengharuskan diadakannya revaluasi atas nilai dari aset biologis jika ditemukan perbedaan antara nilai wajar yang telah tercatat dengan nilai wajar pada tanggal neraca. Selisih antara nilai wajar pada tanggal neraca dengan nilai wajar tercatat diakui sebagai laba (*gain*) atau rugi (*losses*) atas penilaian kembali. Jurnal revaluasi atas aset biologis dan persediaan berupa produk agrikultur berdasarkan IAS 41 adalah sebagai berikut:

Aset biologis dewasa/belum dewasa Rp. 20.450.000,-

 Laba penilaian aset biologis dws/belum dws Rp. 20.450.000,-

(jurnal di atas dicatat jika nilai wajar pada tanggal neraca lebih tinggi sebesar Rp. 20.450.000,- dari pada nilai wajar yang tercatat)

Rugi penilaian aset biologis dws/belum dws Rp. 20.450.000,-

 Aset biologis dewasa/belum dewasa Rp. 20.450.000,-

(jurnal di atas dicatat jika nilai wajar pada tanggal neraca lebih rendah sebesar Rp. 20.450.000,- dari pada nilai wajar yang tercatat)

Pengakuan dan pengukuran aset biologis berdasarkan IAS 41 mampu memberikan informasi yang relevan tentang aset biologis karena aset biologis telah diukur berdasarkan nilai wajarnya, akan tetapi dasar dari pengukuran nilai wajar lebih banyak menggunakan estimasi atau perkiraan yang sulit untuk diukur keandalannya. Hal ini merupakan kelemahan dari pengukuran aset berdasarkan nilai wajar, oleh karena itu untuk mendapatkan keandalan dari informasi dari nilai

wajar, para pengguna laporan keuangan menggunakan jasa penilai aset untuk mendapatkan keyakinan akan keandalan atas informasi yang dihasilkan.

P E N U T U P

Simpulan

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero), diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. PTPN VII (Persero) dalam melakukan pengakuan dan pengukuran aset biologisnya telah menggunakan standart akuntansi yang berlaku yaitu prinsip akuntansi yang didasarkan pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK), peraturan Badan Pengawas Pasar Modal (Bapepam) serta peraturan pemerintah yang lain yang berlaku dalam penyajian laporan keuangan perusahaan.
2. Aset biologis pada PTPN diakui sebagai persediaan dan dinilai berdasarkan nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih (*net realizable value*). Berbeda dengan IAS 41 yang pengakuannya juga menggunakan nilai wajar sebagai dasarnya.
3. Pengukuran Aset biologis berupa tanaman perkebunan pada PTPN VII (Persero) berdasarkan harga perolehan karena didasarkan pada pertimbangan bahwa nilai ini lebih terukur sehingga mampu memberikan informasi yang lebih andal. Pengukuran aset biologis pada PTPN VII (Persero) yang hanya berdasarkan harga perolehan dipandang belum mampu memberikan informasi yang relevan bagi pengguna laporan keuangan, karena nilai tersebut dianggap

belum mampu menunjukkan informasi tentang nilai sebenarnya yang dimiliki oleh aset biologis.

4. Pencatatan Aset Biologis ke dalam jurnal dilakukan berdasarkan harga perolehan, belum menggunakan nilai wajar seperti pada ketentuan IAS 41.
5. Penyajian Aset Biologis yaitu tanaman telah menghasilkan disajikan dengan nilai setelah dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Sedangkan produk agrikultur yang diakui sebagai persediaan disajikan dalam kelompok aset lancar (*current asset*), produk agrikultur yang siap dijual ditampilkan sebagai persediaan barang jadi dan produk agrikultur yang akan digunakan dalam proses produksi berikutnya ditampilkan sebagai persediaan bahan baku/pelengkap.
6. Kurangnya peninjauan dan berbagai kesulitan yang dialami oleh perusahaan untuk mendapat informasi mengenai biaya-biaya yang berhubungan dengan aset biologis berupa tanaman perkebunan menyebabkan adanya kemungkinan aset biologis berupa tanaman perkebunan dapat disajikan lebih (*under value*) atau lebih tinggi (*over value*) dari yang seharusnya. Sehingga memungkinkan informasi mengenai aset biologis pada PTPN VII (Persero) masih kurang andal dan kurang relevan.

Saran

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan serta beberapa kesimpulan dan keterbatasan pada penelitian ini, saran-saran yang dapat diberikan melalui hasil penelitian ini, adalah:

1. Bagi Perusahaan

Kelemahan yang berkaitan dengan kesulitan untuk mengidentifikasi biaya-biaya terkait dengan aset biologis berupa tanaman perkebunan harus segera diatasi agar informasi yang dihasilkan tidak mengalami salah saji.

2. Bagi peneliti selanjutnya

Keterbatasan pada penelitian ini salah satunya adalah hanya mampu memberikan gambaran tentang pengakuan dan pengukuran aset biologis hanya pada tanaman perkebunan, maka sebaiknya bagi peneliti selanjutnya memberikan gambaran tentang pengakuan dan pengukuran aset biologis berupa hewan ternak, sehingga mampu melengkapi kekurangan yang ada pada penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Accounting Principles Board. 1970. APB Statement No.4 *Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statement of Business Enterprises*. AICPA.
- Baridman, Zaki. 1986. *Intermediate Accounting Theory*. Edisi alih bahasa. Yogyakarta: AK Group.
- Financial Accounting Standards Boards 1984. *Statement of Financial Accounting Concepts No.3*. Stamford. Connecticut.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- International Accounting Standard Committee (IASC). 2000. *International Accounting Standard No.41, Agriculture*.
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. 1998. *Intermediate Accounting. 9th Ed.* New York: John Willey & Sons, Inc.
- Damba Satria, Dandy. 2008. *Perlakuan Akuntansi Atas Aktiva Biologis dan Penyajiannya dalam Laporan Keuangan Perusahaan*. Surabaya: Universitas Airlangga.
- Belkhoui dan Riahi, Ahmed. 2004. *Accounting Theory*. Jakarta: Salemba Empat.

International Accounting Standards Committee (IASC) [Http://www.iasplus.com](http://www.iasplus.com).
(Diakses tanggal 2 Mei 2013).

PT Perkebunan Nusantara VII. [Http://www.ptpn7.com](http://www.ptpn7.com). (Diakses tanggal 24 April 2013).

Bursa Efek Indonesia. [Http://www.idx.co.id](http://www.idx.co.id). (Diakses tanggal 25 April 2013).