

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Indonesia merupakan negara yang kaya dengan berbagai macam komoditas agrikultur. Sumber daya alam ini tumbuh dan berkembang dengan baik, ditunjang dengan keunggulan kondisi geografis Indonesia. Hal ini mendorong berkembangnya sektor agrikultur yang ditunjukkan sebagai salah satu penyumbang terbesar dalam Produk Domestik Bruto (PDB) Nasional. Kategori pertanian, kehutanan, dan perikanan merupakan salah satu penyumbang PDB nasional tahun 2017 terbesar dengan total kontribusi mencapai Rp. 1.786 triliun. Hal ini menunjukkan bahwa potensi sektor agrikultur di Indonesia sangatlah besar.

Perusahaan yang bergerak pada sektor agrikultur memiliki karakteristik khusus yang membedakannya dengan sektor lainnya. Perbedaan tersebut dapat dilihat dari adanya aset berupa makhluk hidup yang disebut sebagai aset biologis. Aset biologis dikatakan unik sebab aset jenis ini mengalami sebuah proses yang dinamakan transformasi biologis untuk dapat menghasilkan suatu produk. Transformasi biologis dapat berupa proses pertumbuhan yaitu peningkatan kuantitas atau perbaikan kualitas hewan atau tanaman, proses degenerasi yaitu penurunan kuantitas atau penurunan kualitas hewan atau tanaman, proses prokresi yaitu penciptaan hewan atau tanaman hidup tambahan, dan proses produksi produk. Dengan demikian sektor agrikultur mempunyai karakteristik yang khusus sehingga memerlukan adanya perlakuan khusus dan penggunaan metode akuntansi yang tepat agar perusahaan dapat menentukan nilai aset yang menggambarkan kondisi perusahaan yang sesungguhnya.

Sejalan dengan tujuan laporan keuangan yakni menyediakan informasi yang mencerminkan kondisi keuangan yang sesungguhnya, Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) IAI pada tanggal 16 Desember 2015 telah mengesahkan PSAK No. 69: *Agrikultur* yang sudah efektif diterapkan sejak 1 Januari 2018. PSAK No. 69: *Agrikultur* merupakan satu-satunya standar yang dijadikan pedoman oleh entitas yang dalam kegiatan usahanya berhubungan dengan

aktivitas agrikultur. Standar ini yang merupakan hasil adopsi *International Accounting Standards (IAS) 41: Agriculture*. Terbitnya PSAK No. 69: *Agrikultur* itu sendiri merupakan terobosan di sektor agrikultur Indonesia agar pengelolaan keuangan aset biologis semakin baik.

Secara umum, PSAK No. 69: *Agrikultur* mengatur bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Sebelum PSAK No. 69: *Agrikultur* disahkan, pada perusahaan perkebunan tidak memperhitungkan adanya pertumbuhan atau perkembangan dari hasil produksi yang masih melekat pada tanaman perkebunan itu sendiri sehingga istilah aset biologis merupakan istilah yang baru. Perusahaan hanya mengakui dan mengukur tanaman perkebunan yang dikelompokkan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan yang dinyatakan sebesar biaya perolehan yang meliputi akumulasi biaya persiapan lahan, penanaman bibit, pemupukan, pemeliharaan, dan biaya tidak langsung lainnya.

Aset biologis didefinisikan sebagai aset berupa tanaman atau hewan hidup. Namun definisi ini perlu mendapat perhatian khusus karena seringkali berbenturan dengan definisi tanaman produktif. Seperti pada perusahaan perkebunan, tanaman hidup yang dimiliki perusahaan perkebunan merupakan aset yang ditujukan untuk memproduksi buah. Oleh karena itu aset tanaman tersebut bukan merupakan definisi aset biologis dalam PSAK No. 69: *Agrikultur* melainkan disebut tanaman produktif yang diatur dalam PSAK No. 16: *Aset Tetap*. Peneliti mencoba memperoleh informasi dari seorang ahli yang sudah lama mendalami ilmu akuntansi, yaitu Ibu Dwi Martani, menurut beliau aset biologis adalah:

Tapi intinya aset biologis itu kan harusnya adalah tanaman hidup yang bukan perkebunan. Karena biasanya banyak juga perusahaan perkebunan itu juga punya pertanian. Jadi misalnya dia punya kebun, tapi ternyata dia juga punya sengon, meranti, nah itu kan aset biologis juga. Jadi harusnya aset biologis mereka itu ada dua komponen, yang pertama adalah buah yang masih menempel, yang kedua itu adalah tanaman-tanaman yang bentuknya tanaman pertanian sama tanaman hutan. Karena seringkali mereka punya walaupun nggak banyak. Jadi make sure aja, dia jenisnya apa, apakah dia semuanya hanya kebun aja. Kalau hanya kebun aja berarti aset biologis mereka itu hanya buah yang menempel aja. (Manuskrip Wawancara, IP.2 06 Januari 2019)

Berdasarkan pernyataan di atas, aset biologis pada perusahaan perkebunan seharusnya hanya buah yang tumbuh pada tanamannya saja, karena untuk tanaman itu sendiri merupakan aset tanaman produktif. Pengakuan dan pengukuran aset biologis berdasarkan PSAK No. 69: *Agrikultur*, membawa satu kendala penting yang harus dihadapi oleh PT ABC sebagai salah satu perusahaan perkebunan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI). Kegiatan utama PT ABC meliputi pemuliaan tanaman, penanaman, pemanenan, pengolahan, dan penjualan produk-produk sawit, karet, kakao, dan teh. Kepala Departemen *Accounting & Taxes* PT ABC, ketika ditanya mengenai bagaimana perlakuan akuntansi atas aset biologis perusahaan, Ibu Sarah menjawab:

Oh iya, *accounting treatment* untuk *biological asset* kita mengikuti standar yang diwajibkan yaitu PSAK 69 yang mulai diterapkan sejak awal tahun 2018. Bedanya dengan yang sebelum 2018 adalah sekarang mengukurnya dengan *fair value*. Kendala penerapan untuk *oil palm* tidak ada karena untuk *fair value* TBS kan tinggal lihat dari harga *market* dari DISBUN yang dijadikan patokan. (Manuskrip Wawancara, IK.1 23 Oktober 2018)

Sejak 1 Januari 2018, PT ABC memang sudah mulai menerapkan PSAK No. 69: *Agrikultur*. Standar ini sedikit banyak telah merubah cara perlakuan akuntansi aset biologis dari yang telah dilakukan perusahaan selama ini. Secara umum, perubahan paling mendasar adalah kini perusahaan menghitung buah yang dalam kondisi masih tumbuh di atas pohon pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Dalam mengukur buah yang masih tumbuh di atas pohon, perusahaan melakukan estimasi, seperti yang dijelaskan oleh Ibu Sarah sebagai berikut:

Jadi kita pakai estimasi. Kelapa sawit itu kan bisa diprediksi, karena setiap bulan hasil produksinya kurang lebih mirip-mirip. Produksi bulan sekarang kita estimasi saja. (Manuskrip Wawancara, IK.1 23 Oktober 2018)

Namun meskipun PSAK No. 69: *Agrikultur* sudah mulai diterapkan, penerapannya dianggap belum sempurna sebab belum secara penuh diterapkan untuk satu periode pelaporan. Beberapa kendala juga dihadapi PT ABC pada komoditas selain kelapa sawit sebab meskipun PT ABC merupakan perusahaan dengan *multi crop*, namun lebih dari 90% penjualan berasal dari kontribusi produk-produk sawit. Hal ini yang melatarbelakangi mengapa perusahaan cenderung hanya berfokus pada lini produksi kelapa sawit dan mengesampingkan komoditas lain seperti *rubber* (karet), *cocoa* (cokelat), dan *tea* (teh). Kendala

tersebut berupa sulitnya mengestimasi besarnya produksi yang masih berada dalam tanaman produktifnya. Terkait komoditas *rubber* (karet), berikut penjelasan dari Ibu Sarah:

Untuk *rubber*, dia bukan di atas pohon tapi di dalam kulit. Nah untuk *rubber* ini sulit untuk mengukurnya bahkan auditor pun masih bingung karena susah buat mengestimasinya. *Rubber* kan seperti darah, contoh misalnya hari ini darah kamu keluar satu liter belum tentu besok keluar satu liter lagi. Jadi untuk komoditas tertentu seperti *rubber*, berapa banyaknya produksi tiap bulan itu sulit diprediksi. Apalagi sekarang harga karet lagi turun, banyak orang udah beralih, petani juga pada malas karena harga karet sekarang murah. (Manuskrip Wawancara, IK.1 23 Oktober 2018)

Beragam penelitian yang membahas mengenai permasalahan dalam standar yang mengatur entitas yang dalam kegiatan usahanya berhubungan dengan aktivitas agrikultur, telah banyak dilakukan. Chairina & Sarwani (2018) yang meneliti bagaimana perlakuan akuntansi atas aset biologis pada industri perkebunan di Kalimantan, mengungkapkan bahwa dalam menilai aset biologis pada nilai wajar diperlukan nilai pasar aktif. Penentuan nilai wajar dapat menimbulkan kendala sebab tidak adanya instrumen pendukung terkait harga pasar aktif kelapa sawit. Selama harga pasar aktif tidak tersedia, penentuan nilai wajar tanaman kelapa sawit untuk tiap perusahaan tidak akan sama, karena akan menggunakan alternatif lain yang melibatkan asumsi berbagai pihak sehingga terjadi subjektivitas dalam menilai aset. Elad & Herbohn (2011) juga mengungkapkan hal yang serupa terkait menentukan nilai wajar atas aset biologis. Ia menjelaskan bahwa temuan yang didapatkan dari implementasi IAS 41 di Perancis, Inggris dan Australia mengungkapkan bahwa IAS 41 tidak memenuhi karakteristik kualitatif dapat dibandingkan. Hal ini karena penggunaan alternatif dalam menentukan nilai wajar di satu negara dan negara yang lainnya, mungkin saja berbeda. Menurut IASB (2001), berdasarkan kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan, terdapat empat karakteristik kualitatif utama dalam pelaporan keuangan agar laporan keuangan dapat memberikan informasi yang berguna bagi pemakai. Empat karakteristik tersebut adalah dapat dipahami (*understandability*), relevan (*relevance*), keandalan (*reliability*), dan dapat diperbandingkan (*comparability*). Oleh karena itu, Elad & Herbohn (2011) mengatakan bahwa IAS 41 telah gagal meningkatkan keterbandingan praktik akuntansi di sektor agrikultural secara internasional. Selain itu, nilai wajar yang

ditentukan oleh kekuatan pasar dinilai tidak dapat mencerminkan nilai riil dari komoditas agrikultur tertentu, seperti kopi, teh dan coklat sehingga tidak semua *stakeholder* dapat menerima bahwa nilai wajar tanaman agrikultur merupakan harga yang adil, yang mencerminkan nilai sesungguhnya.

Pratiwi, dkk (2018), mengemukakan hasil yang berbeda. Penelitian yang dilakukan pada PTPN XII Kalisanen yang terletak di Kabupaten Jember, menyimpulkan bahwa dalam perlakuan akuntansi atas aset biologis, metode yang paling tepat dalam pengukuran aset biologisnya adalah dengan nilai wajar yang didapatkan berdasarkan harga pasar. Hal ini dikarenakan harga pasar dapat memberi keuntungan untuk para petani yaitu menghindarkan petani melakukan perjanjian kontrak masa lalu yang sering kali membuat petani mengalami kerugian. Yefni, dkk (2018) juga mengungkapkan bahwa PTPN V belum menerapkan PSAK 69 sehingga terdapat perbedaan khususnya terkait metode pengukuran yang digunakan dalam mengukur aset biologis. PTPN V menggunakan *historical cost* dalam mengukur aset biologisnya. Perbedaan ini berdampak pada laba rugi perusahaan karena aset tidak diukur dengan nilai wajar, sehingga pendapatan pada 31 Desember 2016 dinilai terlalu rendah dari yang semestinya.

Beberapa gambaran di atas menunjukkan bahwa perusahaan perkebunan, memerlukan perlakuan khusus dan metode akuntansi yang tepat yang pada praktiknya tidak mudah untuk dilakukan. Dengan mencermati adanya perdebatan mengenai perlakuan akuntansi aset biologis, dimana aset biologis juga berkaitan dengan tanaman produktif, serta mengaitkannya dengan dasar tujuan pelaporan keuangan yaitu untuk dijadikan dasar pengambilan keputusan, maka penulis akan meneliti lebih lanjut mengenai hal tersebut dalam bentuk penelitian dengan judul **“Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis dan Tanaman Produktif pada PT ABC”**.

1.2. Fokus Penelitian

Fokus penelitian sangat penting dalam sebuah penelitian yang bersifat kualitatif. Fokus penelitian bertujuan untuk menghindari kesalahan dengan membatasi ruang lingkup penulis sehingga peneliti akan fokus dan terarah dalam

memahami masalah-masalah dan dapat mencapai tujuan penelitian yang telah ditetapkan. Perumusan masalah dan fokus penelitian saling terkait. Dalam penelitian ini, data yang dikumpulkan berupa data primer dan sekunder yang dihimpun melalui wawancara dan dokumentasi. Peneliti berfokus pada peran dari aktor sosial utama dan proses perlakuan akuntansi atas aset biologis dan tanaman produktif pada PT ABC, dimana perlakuan akuntansi yang dimaksud adalah pengakuan dan pengukuran. Pengakuan merupakan proses penentuan apakah suatu pos yang memenuhi definisi unsur dinyatakan dalam neraca atau laporan laba rugi komprehensif. Pos yang memenuhi definisi suatu unsur laporan keuangan dalam hal ini aset, harus diakui jika ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam entitas, dan pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal. Sedangkan pengukuran merupakan proses penetapan jumlah uang untuk unsur laporan keuangan yang disajikan dalam neraca dan laporan laba rugi komprehensif. Dengan kata lain, pengukuran adalah proses dalam penentuan jumlah uang yang digunakan dalam mengukur aset, kewajiban, pendapatan, dan beban dalam laporan keuangan. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu dalam menilai aset biologis.

1.3. Perumusan Masalah

Berdasarkan uraian dalam latar belakang dan fokus penelitian yang telah penulis jabarkan di atas, maka masalah yang dapat dirumuskan adalah bagaimana perlakuan akuntansi atas aset biologis dan tanaman produktif pada PT ABC?

1.4. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah penulis jabarkan di atas, maka diharapkan peneliti dapat mengetahui dan memahami sehingga dapat memberikan gambaran mengenai bagaimana perlakuan akuntansi atas aset biologis dan tanaman produktif pada PT ABC dalam tujuannya untuk menghasilkan informasi keuangan yang akuntabel.

1.5. Manfaat Hasil Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa manfaat, baik manfaat yang dilihat dari aspek teoritis maupun dari aspek praktis, yakni:

1. Manfaat Teoritis

- a. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi sebagai sumber keilmuan dan pengetahuan bagi mahasiswa serta akademika di bidang akuntansi khususnya mengenai perlakuan akuntansi aset biologis dan tanaman produktif pada salah satu perusahaan perkebunan di Indonesia.
- b. Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat sebagai salah satu sumber referensi yang dapat digunakan untuk menunjang penelitian-penelitian selanjutnya yang berkaitan dengan topik akuntansi pada perusahaan sektor perkebunan.
- c. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori dan konsep yang berkaitan dengan topik akuntansi pada perusahaan sektor perkebunan.

2. Manfaat Praktis

- a. Bagi Perusahaan
Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada pihak perusahaan untuk digunakan sebagai bahan masukan yang berkaitan dengan perlakuan akuntansi aset biologis dan tanaman produktif, sesuai dengan kebutuhan perusahaan di masa yang akan datang.
- b. Bagi Praktisi
Hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat sebagai sumber informasi bagi para praktisi di bidang akuntansi mengenai topik akuntansi khususnya aset biologis dan tanaman produktif pada perusahaan di sektor perkebunan.