

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Definisi dan Klasifikasi Aset Biologis

PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) merupakan standar akuntansi yang memiliki tujuan untuk mengatur perlakuan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan berkaitan dengan aktivitas agrikultur. Aktivitas agrikultur memiliki definisi tersendiri yaitu transformasi biologis dan panen dari aset biologis oleh entitas dengan tujuan untuk dijual atau dikonversikan menjadi produk agrikultur.

Aktivitas agrikultur menghasilkan persediaan berupa aset biologis (*biological assets*) dan produk agrikultur (*agricultural produce*). Aset biologis sendiri didefinisikan sebagai hewan atau tanaman hidup, sedangkan definisi produk agrikultur adalah produk yang dihasilkan dari panen aset biologis milik entitas.

PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) diterapkan untuk mencatat akun yang terkait dengan berjalannya aktivitas agrikultur seperti aset biologis selain tanaman produktif, produk agrikultur pada saat panen, dan hibah pemerintah. Secara garis besar, aturan PSAK 69 tentang agrikultur membagi aset biologis menjadi dua kelompok, yaitu hewan dan tanaman hidup. Untuk kelompok hewan, secara umum tidak memiliki karakteristik khusus sehingga dapat menjadi produk

agrikultur maupun aset biologis tambahan secara keseluruhan. Untuk kelompok tanaman hidup dibagi ke dalam dua kategori, yaitu tanaman produktif (dan bukan tanaman produktif. Pencatatan atas tanaman produktif tidak diatur dalam PSAK 69, melainkan diatur dalam amandemen PSAK 16. Tanaman hidup yang diatur oleh PSAK 69 pun hanya mengenai tanaman yang termasuk dalam kategori bukan tanaman produktif.

Dalam PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015), tanaman hidup dapat dikategorikan sebagai bukan tanaman produktif jika memenuhi karakteristik sebagai berikut.

- 1) Tanaman hidup yang dibudidayakan dengan tujuan untuk dipanen sebagai produk agrikultur. Contohnya adalah jati, cendana, dan mahoni.
- 2) Tanaman hidup yang dibudidayakan untuk menghasilkan produk agrikultur, serta sangat jarang dipanen dan dijual sebagai produk agrikultur. Contohnya seperti pohon kelapa dapat menghasilkan buah kelapa sebagai produk agrikultur, sedangkan kayunya dapat dimanfaatkan sebagai produk agrikultur.
- 3) Tanaman semusim, yang memiliki usia manfaat tidak lebih dari satu tahun (annual crops). Contohnya adalah padi, jagung, tomat, dan lain-lain.

Tabel II.1 Contoh Tanaman Produktif dan Turunannya

Tanaman Produktif (PSAK 69)	Produk Agrikultur (PSAK 69)	Persediaan (PSAK 14)
Pohon kayu jati, kayu ulin	Pohon tebangan	Kayu gelondongan, papan kayu
Pohon tebu	Tebu panen	Gula
Pohon durian, pohon kelapa	Buah petikan, pohon tebangan	Buah olahan, papan kayu
Pohon tembakau, padi, kapas	Daun, gabah, kapas panen	Tembakau, beras, benang, kain

Sumber: Buku Praktik Akuntansi Keuangan Menengah I

2.2 Pengakuan Aset Biologis

Dalam PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) dijelaskan bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui oleh entitas jika kondisi-kondisi tertentu dapat terpenuhi, antara lain:

- 1) entitas dapat mengendalikan aset biologis yang diakibatkan peristiwa masa lampau;
- 2) ada kemungkinan yang besar manfaat ekonomi masa depan berkaitan dengan aset biologis akan mengalir ke entitas; dan
- 3) biaya perolehan atau nilai wajar dari aset biologis dapat diukur secara andal.

Pengendalian aktivitas agrikultur oleh suatu entitas dapat dibuktikan dengan dokumen yang sah ataupun bukti khusus yang menyatakan bahwa aset biologis dan produk agrikultur sudah di akuisisi. Manfaat ekonomi masa depan biasanya dapat diukur dengan pengukuran fisik aset secara rinci dan memadai. Sedangkan nilai wajar dapat diukur secara andal apabila harga kuotasiannya dapat diperoleh.

Pengakuan awal aset biologis atau produk agrikultur dapat menimbulkan keuntungan atau kerugian. Keuntungan dapat muncul karena nilai wajar aset biologis yang lebih tinggi dari biaya untuk menjualnya (*cost to sell*). Kerugian juga dapat muncul apabila nilai wajar aset biologis lebih rendah dari biaya untuk menjualnya (*cost to sell*). Untuk produk agrikultur berbeda dengan aset biologis, keuntungan atau kerugian dapat terjadi pada saat pengakuan awal yang disebabkan oleh hasil panen yang didapat. Keuntungan atau kerugian tersebut akan masuk ke dalam laporan laba rugi pada periode terjadinya suatu keuntungan atau kerugian aset biologis atau produk agrikultur tersebut.

2.3 Pengukuran Aset Biologis

Dalam PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) dijelaskan bahwa pengukuran aset biologis dapat dilakukan pada akhir periode dengan mengurangi nilai wajar saat pengakuan awal dikurangi dengan biaya untuk menjual. Namun terdapat pengecualian ketika nilai wajar tidak bisa diukur secara andal. Selain itu, untuk produk agrikultur yang diukur pada titik panen, maka akan dihitung dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual khusus pada waktu panen. Sehingga pengukuran aset biologis disesuaikan dengan biaya pada tanggal terjadinya.

Pengukuran nilai wajar pada aset biologis atau produk agrikultur bisa dimudahkan dengan pengklasifikasian aset biologis atau produk agrikultur sesuai dengan identitas yang substansial. Pengklasifikasian bisa dilakukan dengan menggolongkan mutu, periode tanam, umur, jenis, dan lain-lain. Entitas dapat menggolongkannya sesuai dengan penggolongan yang ada di pasar untuk memudahkan acuan untuk menetapkan harga.

Dalam kasus nilai wajar pada aset biologis yang tidak bisa diukur secara andal, aset biologis akan diukur sebesar biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai. Kasus tersebut dapat terjadi saat pengakuan awal apabila harga kuotasi pasar aset biologis tersebut tidak tersedia dan alternatif pengukuran nilai wajarnya dengan jelas tidak dapat diandalkan.

2.4 Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis

PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) menjelaskan hal-hal yang harus diungkapkan oleh entitas tentang akun-akun yang berkaitan dengan aset

biologis atau produk agrikultur. Dalam PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) juga mewajibkan entitas untuk melakukan pengungkapan terhadap keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, serta dari perubahan nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual. Pernyataan lain juga mengharuskan entitas untuk mendeskripsikan setiap kelompok aset biologis yang ada, dapat berupa deskripsi naratif atau kuantitatif. Namun, entitas dianjurkan untuk memberikan deskripsi kuantitatif pada setiap kelompok aset biologis. Deskripsi kuantitatif dilakukan dengan cara membedakan aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (*bearer biological assets*). Selanjutnya, entitas dapat membagi aset biologis produktif menjadi aset biologis menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*). Perbedaan tersebut bertujuan agar dapat memberikan informasi yang mungkin saja dapat berguna ketika menilai waktu arus kas masa depan.

Hal-hal yang wajib diungkapkan oleh entitas dalam Catatan atas Laporan Keuangan berdasarkan PSAK 69 (Ikatan Akuntansi Indonesia, 2015) adalah sebagai berikut.

- a) Keuntungan atau kerugian yang muncul pada tahun berjalan saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, serta dari perubahan nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual suatu aset biologis tersebut.
- b) Deskripsi setiap kelompok aset biologis.
- c) Apabila pengungkapan tidak dilakukan dalam informasi yang telah dipublikasikan dalam laporan keuangan, maka entitas harus mendeskripsikan:

- 1) sifat aktivitasnya yang melibatkan setiap kelompok aset biologis; dan
- 2) ukuran atau estimasi nonkeuangan dari kuantitas fisik:
 - setiap kelompok aset biologis milik entitas pada akhir periode; dan
 - keluaran produk agrikultur selama periode tersebut.
- d) Rekonsiliasi perubahan jumlah aset biologis yang tercatat antara awal dan akhir periode berjalan yang mencakup:
 - 1) keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
 - 2) kenaikan karena adanya pembelian;
 - 3) penurunan yang diatribusikan pada penjualan dan aset biologis yang diklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual sesuai dengan PSAK 58;
 - 4) penurunan karena panen;
 - 5) kenaikan yang dihasilkan dari kombinasi bisnis;
 - 6) selisih kurs neto yang timbul dari penjabaran laporan keuangan ke mata uang penyajian yang berbeda, dan penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri ke mata uang penyajian entitas pelapor; dan
 - 7) perubahan lain.
- e) Deskripsi dari aset biologis tersebut.
- f) Penjelasan mengenai alasan nilai wajar yang tidak dapat diukur secara andal.
- g) Jika memungkinkan, rentang estimasi dimana nilai wajar kemungkinan besar berada.
- h) Metode penyusutan yang digunakan.
- i) Tarif penyusutan atau umur manfaat yang digunakan.

- j) Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan yang digabungkan dengan akumulasi kerugian penurunan nilai pada awal dan akhir periode.