

IMPLEMENTASI AKUNTANSI AKRESI PADA ASET BIOLOGIS DENGAN PENDEKATAN NILAI WAJAR DAN BIAYA PADA PETERNAKAN BRAWIJAYA FARM

Akbar Masnur Achmad Al -W., Shiddiq Nur Rahardjo

Email: akbarcore166@gmail.com

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50275, Phone: +622476486851

ABSTRACT

Companies engaged in agriculture have their own characteristics in their business financial reporting when compared to companies engaged in sectors other than agriculture, because agricultural companies have fundamental differences in the types of assets managed. Agricultural companies manage biological assets that undergo natural biological growth or transformation. This study was conducted with the aim of describing and analyzing the measurement of biological assets using the fair value approach and the cost approach at Brawijaya Farm with reference to IAS 41 or the standard applicable in Indonesia, namely PSAK 69 on agriculture with the concept of accretion. Accretion occurs when there is an increase in value caused by the process of growth and development of biological assets. In the accretion concept, revenue will be recognized along with the growth of biological assets. This study uses descriptive qualitative research methods, because this research is to describe and describe an event as it is. Descriptive qualitative research is research that aims to understand a phenomenon about what is being experienced by research subjects such as behavior, perception, action, and motivation, by means of descriptions of information data in the form of words and sentences, in a special natural context with using various scientific methods. The results of this study indicate that Brawijaya Farm has not recorded according to Financial Accounting Standards but in practice in the field there is some conformity with accounting standards that regulate agricultural business such as IAS 41 or PSAK 69 for example on pricing biological assets. according to its fair value. Regarding the accretion concept, Brawijaya Farm has capitalized all costs into its biological assets, this is in accordance with the accretion concept where costs incurred in connection with biological assets are capitalized into the value of biological assets.

Keywords: Biological Assets, Measurement, IAS 41, Accretion Concept, Fair Value, Cost.

PENDAHULUAN

Informasi ekonomi merupakan salah satu faktor untuk mendorong peningkatan kualitas suatu entitas. Informasi ekonomi akan menjelaskan kelangsungan hidup suatu entitas termasuk keberadaan dan perkembangan entitas bagi pihak-pihak yang terkait atau berhubungan dengan entitas tersebut. Indonesia merupakan Negara yang terkenal kaya dengan berbagai macam komoditas alam atau agrikultur. Keunggulan tersebut ditunjang dengan kondisi wilayah geografis di Indonesia yang merupakan negara agraris. Peran produk agrikultur dalam peningkatan perekonomian Indonesia pada saat ini cukup baik.

Perusahaan agrikultur seperti pertanian, perkebunan, kehutanan, budidaya dan peternakan mempunyai perbedaan dengan perusahaan yang bergerak dalam bidang lainnya. Dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak pada sektor selain agrikultur, perusahaan agrikultur memiliki perbedaan yang mendasar pada jenis aset yang dikelola. Perusahaan

agrikultur mengelola aset biologis yang mengalami pertumbuhan atau transformasi biologis secara alamiah. Selain itu, perbedaan lainnya adalah dari aktivitas pengolahannya perlu ada pemrosesan produk lebih lanjut untuk menghasilkan suatu produk yang dapat dinikmati oleh konsumen (Farida, 2013).

IAS (International Accounting Standard) 41 atau biasa disebut IAS 41 merupakan salah satu standar yang menjadi masalah di negara Indonesia, Malaysia dan India yang mengadopsi penuh standar IFRS (International Financial Report Standard). Aset biologis diwajibkan untuk diukur dengan nilai wajar dalam standar IAS 41, dan apabila terdapat selisih ketika pengukuran maka akan dimasukkan ke laporan laba rugi. Dengan demikian apabila ditelaah kembali, standar IAS 41 memang penting untuk menjadikan laporan keuangan menjadi lebih relevan. Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) pada tahun 2018 telah menerbitkan PSAK 69 tentang agrikultur yang berlaku mulai 1 Januari 2018. Hampir seluruh peraturan dalam IAS 41 yang mengatur pengakuan dan pengukuran dalam bisnis agrikultur diadopsi ke dalam PSAK 69. Konsep akresi pada IAS 41 diadopsi ke dalam konsep akuntansi PSAK 69. Konsep akresi mengharuskan untuk mencatat pendapatan seiring aktivitas pertumbuhan aset biologis. Konsep akresi menilai bahwa aset biologis bisa dijual di waktu kapanpun di berbagai tingkat pertumbuhan sesuai keinginan perusahaan dengan harga pasar tertentu.

Elad (2004) menyatakan bahwa IAS 41 terlalu kontroversial sebab IAS 41 dianggap menampilkan perbedaan yang paling mendasar atau menyeluruh dari akuntansi atas nilai historis, sehingga hal tersebut menimbulkan masalah antara teori dan praktik di lapangan. Perbedaan yang timbul dapat terlihat dari pendapatan, nilai aset, dan laba perusahaan. Nilai wajar adalah subyek manipulasi, oleh sebab itu dibandingkan dengan penggunaan nilai historis, nilai wajar merupakan alat ukur yang lemah terhadap penilaian dan kinerja (Watts, 2003).

Penelitian ini dilakukan pada Peternakan Brawijaya Fram yang entitas bisnis tersebut adalah entitas bisnis yang menggeluti bisnis di bidang usaha agrikultur khususnya peternakan sapi yang tidak memiliki akuntabilitas publik. Peternakan Brawijaya Farm berfokus pada ternak pembibitan sapi dan penggemukan sapi. Usaha peternakan sapi Brawijaya Fram sangat memungkinkan untuk lebih berkembang di masa mendatang dari tahun ke tahun. Dalam praktik di lapangan, pencatatan dan penilaian aset biologis pada Peternakan Brawijaya Farm masih dilakukan secara sederhana belum menyusun pencatatan dan penilaian aset sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku di Indonesia. Penelitian ini memiliki tujuan untuk menganalisis pengukuran pada aset biologis di Peternakan Brawijaya Farm terkait implementasi akuntansi akresi menggunakan pendekatan nilai wajar dan pendekatan biaya terkait dengan penerapan PSAK 69 tentang agrikultur, dengan tujuan apakah terdapat kecocokan antara teori dan praktik di lapangan.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS

Teori Institusional

Teori institusional banyak diterapkan dalam riset akuntansi, teori institusional mengansumsikan bahwa organisasi mengadopsi struktur dan praktik manajemen yang dianggap sah oleh organisasi lain di bidangnya (Dillard et al., 2004). Institusional adalah proses ketika kumpulan perilaku yang berulang dan pemikiran rasional tersebut bertransformasi menjadi seolah-olah seperti peraturan. Institusi adalah sistem normatif yang terdiri dari sekumpulan perilaku berulang dan pemikiran rasional yang diterima dalam interaksi. Perilaku dan pemikiran tersebut akan mampu menciptakan tatanan sosial. Ketika sistem dan nilai sudah dilembagakan (*institutionalized*) maka masyarakat akan menganggap sistem dan nilai tersebut menjadi peraturan. Manakala sistem dan nilai sudah diikuti secara luas, tanpa bantahan, dan bersifat kekal, maka proses institusionalisasi telah selesai (Greenwood et al., 2008).

Sudut pandang *new institutional theory* mengungkapkan 3 metode dalam melembagakan sistem dan nilai, yaitu: mimetik, normatif, dan koersif (Djelic & Quack, 2008). Metode mimetik meniru atau menggunakan model dari organisasi lain yang telah berhasil menerapkan nilai atau praktik tertentu. Tekanan mimetik muncul karena organisasi termotivasi oleh pencapaian keberhasilan organisasi lain (Greenwood et al., 2008).

Teori institusional penggunaannya bukanlah hal yang baru di dalam riset penerapan standar akuntansi. Teori institusional telah digunakan oleh beberapa riset terdahulu untuk menjelaskan penerapan standar akuntansi. Budaya sosial dan lingkungan penting dalam pengambilan keputusan akuntansi, sebagai rasionalisasi untuk menjaga penampilan legitimasi dan kemungkinan memisahkan praktik akuntansi dari proses teknis dan administratif yang sebenarnya (Dillard et al., 2004).

Konsep Akresi

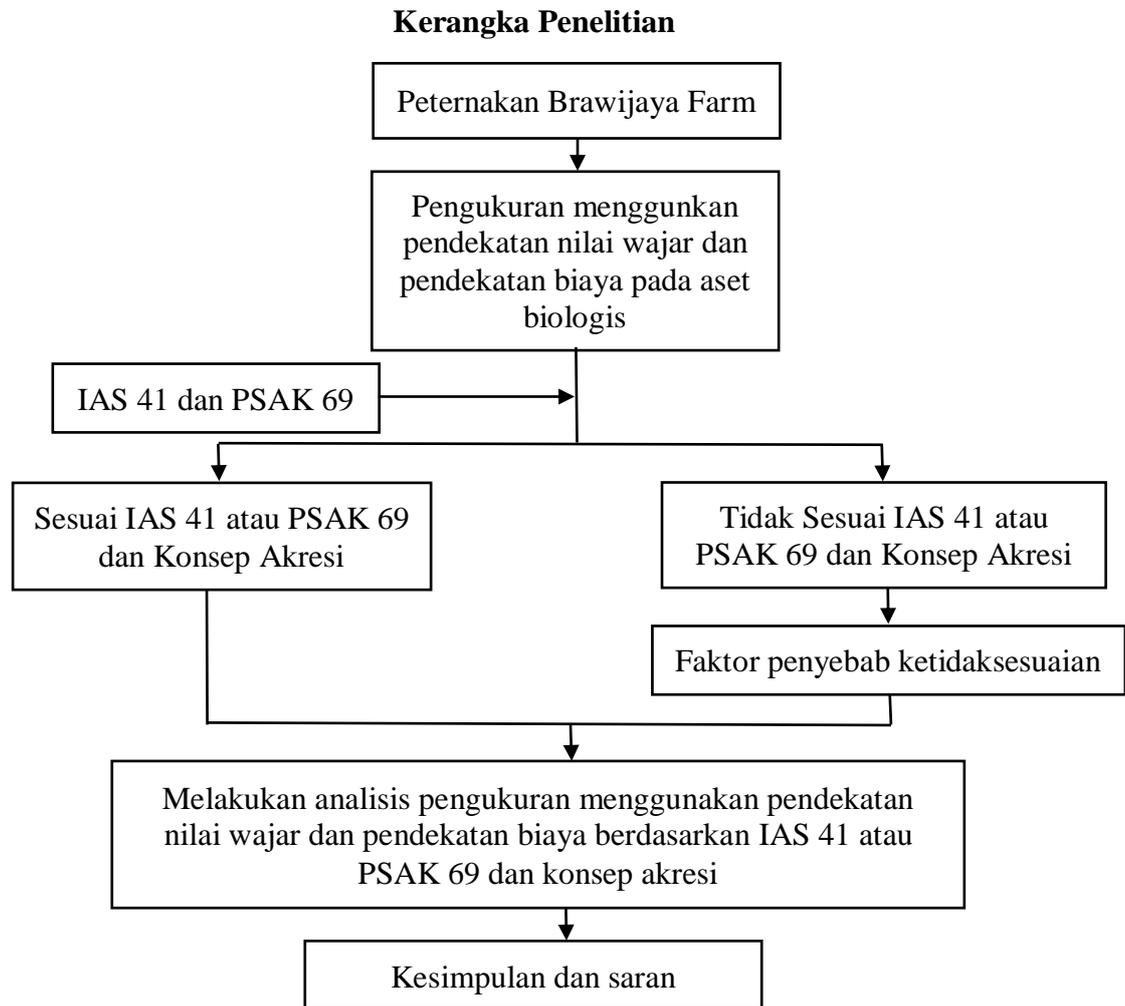
Pertambahan nilai dari proses pertumbuhan dan perkembangan aset biologis disebut dengan akresi. Akresi terjadi ketika adanya pertambahan nilai yang disebabkan dari proses pertumbuhan dan perkembangan aset biologis. Menurut Suwardjono (2005) konsep akresi cocok untuk diterapkan pada perusahaan atau entitas yang bergerak di bidang usaha agrikultur seperti peternakan, perkebunan, perikanan, dan pertanian. Standar akuntansi IAS 41 mengusung konsep akuntansi akresi. Pada konsep akresi pengakuan pendapatan diakui seiring pertumbuhan dan perkembangan aset biologis. Konsep akresi menilai bahwa aset biologis bisa dijual di waktu kapanpun di berbagai tingkat pertumbuhan sesuai keinginan perusahaan dengan harga pasar tertentu.

Berdasarkan International Accounting Standard Committee (2000), perusahaan atau entitas harus mengakui suatu aset biologis, seperti hewan dan tumbuhan atau produk agrikultur yang dihasilkan oleh aset biologisnya apabila nilai wajar atau biaya dari aset tersebut dapat diukur secara andal dan apabila perusahaan atau entitas mengendalikan aset tersebut sepenuhnya, yang diperoleh dari peristiwa masa lalu dan menghasilkan manfaat ekonomis kepada perusahaan atau entitas di masa depan. Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan atau entitas yang bergerak pada bidang agribisnis dapat mengakui aset biologisnya hanya ketika syarat-syarat tersebut terpenuhi.

Pengakuan aset biologi ini berbeda dengan pengakuan aset lain, karena aset biologis mengalami proses akresi atau pertumbuhan dan perkembangan biologis yang membuat nilainya bertambah hingga titik tertentu. Selama aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan atau entitas terus mengalami pertumbuhan dan perkembangan biologis, perusahaan tetap mengeluarkan biaya untuk menunjang perawatan aset biologisnya. Dengan demikian nantinya biaya-biaya yang telah dikeluarkan oleh perusahaan atau entitas akan dikapitalisasi pada nilai aset biologisnya.

Kerangka Penelitian

Alur kerangka penelitian pada penelitian ini digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Dikembangkan untuk penelitian, 2022

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif deskriptif. Penelitian kualitatif dimulai dengan mengamati dan mengidentifikasi sebuah masalah di lapangan, untuk menghasilkan kesimpulan dengan data yang valid, peneliti harus melakukan pengamatan secara langsung di lapangan hingga menguji data-data yang didapat (Bungin, 2008: 70). Menurut Bogdan dan Taylor sebagaimana yang dikutip oleh Lexy Moleong menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan metode deskriptif kualitatif merupakan metode untuk mendeskripsikan data melalui bentuk kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang diamati untuk proses analisis data. Penelitian kualitatif deskriptif memiliki maksud dan tujuan untuk memahami suatu fenomena mengenai apa yang sedang terjadi pada subjek penelitian.

Alasan penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif adalah, karena belum ada data yang cocok tentang masalah yang akan diteliti. Permasalahan dalam penelitian ini mengenai penilaian aset biologis yang menggunakan model pendekatan nilai wajar dan pendekatan biaya yang masih diperdebatkan. Oleh karena itu peneliti terjun langsung ke lapangan untuk melakukan eksplorasi terhadap objek penelitian.

Pengumpulan Data

Terdapat beberapa tahapan dalam proses pengumpulan data dalam penelitian ini. Penelitian ini diawali dengan melaksanakan survei pendahuluan dengan cara mendatangi perusahaan atau objek yang diteliti secara langsung untuk memperoleh izin penelitian dan untuk mendapat gambaran awal mengenai objek penelitian. Selanjutnya, peneliti melakukan studi kepustakaan dengan mempelajari teori-teori yang ada sebagai landasan teoritisnya. Lalu peneliti melaksanakan studi lapangan untuk mendapatkan data primer dan data skunder secara langsung dari lokasi penelitian. Studi lapangan bertujuan untuk menghubungkan teori yang sudah dipelajari dari literature yang ada dengan melakukan penelitian langsung di lapangan. Metode pengumpulan data yang di terapkan adalah metode dokumentasi, observasi, triangulasi data dan wawancara terhadap 5 (lima) informan secara langsung di lapangan.

Teknik Analisis

Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode Miles dan Huberman. Terdapat tiga tahapan yang dilakukan peneliti untuk menganalisis data yang sudah terkumpul yaitu, tahap reduksi data merupakan proses pemilahan atau pemusatan perhatian pada penyederhanaan dan transformasi data yang muncul dari catatan-catatan tertulis di lapangan, tahap penyajian data dalam bentuk teks naratif yang disusun untuk menggabungkan informasi yang tersusun dalam bentuk yang serasi dan mudah untuk dimengerti, tahap menarik kesimpulan dan verifikasi, untuk mencari arti atau makna benda, mencatat keteraturan, pola-pola, penjelasan, konfigurasi, alur sebab akibat, dan proposisi. Pada proses tersebut kesimpulan yang awalnya belum jelas secara bertahap akan mulai menjadi lebih jelas dan terperinci.

Analisis data kualitatif pada penelitian ini dilakukan dengan data yang berwujud informasi dan uraian dalam wujud sebuah bahasa. Data yang berwujud informasi dan uraian bahasa tersebut kemudian dihubungkan dengan data-data lainnya sehingga menghasilkan kejelasan mengenai kebenaran atau sebaliknya. Dengan begitu akan menghasilkan sebuah gambaran baru atau menguatkan gambaran yang sudah ada sebelumnya.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Peternakan Brawijaya Farm adalah salah satu peternakan sapi yang berada di Desa Blawirejo, Kecamatan Kedungpring, Kabupaten Lamongan, Provinsi Jawa Timur. Desa Blawirejo memiliki letak geografis yang berada di daerah dataran rendah dengan luas wilayah 1.834,17 Hektar. Sebagian besar wilayahnya digunakan sebagai lahan pertanian dan peternakan, oleh sebab itu mayoritas penduduknya bermata pencaharian sebagai petani dan peternak. Kondisi geografis seperti demikian menjadi keuntungan bagi masyarakat setempat untuk beternak sapi. Limbah dari lahan-lahan pertanian tersebut sangat banyak, masyarakat sekitar biasa memanfaatkannya sebagai pakan ternak.

Peternakan Brawijaya Farm belum melakukan praktik pencatatan dan penilaian aset secara sempurna sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia atau PSAK 69, karena kurangnya pengetahuan dan tidak ada pihak eksternal yang mempunyai kepentingan secara signifikan dalam usaha tersebut. Selain melakukan pencatatan sesuai dengan kebutuhan Peternakan Brawijaya Farm juga mencatat dan menggolongkan jumlah sapi-sapi yang dimiliki untuk pengecekan setiap akhir bulan. Aset biologis sapi yang ada di Peternakan Brawijaya Farm digolongkan sesuai dengan umur, jenis kelamin, dan kualitasnya. Penggolongan sapi tersebut bertujuan untuk memudahkan perawat sapi untuk mengontrol dan merawat sapi sesuai dengan kondisi masing-masing sapi.

Tabel 1
Pengelompokan Aset Biologis Awal 2021
Peternakan Brawijaya Farm

NO	KETERANGAN	JANTAN	BETINA	JUMLAH
1	Sapi Anakan	52	11	63
2	Sapi Remaja/Dere	123	10	133
3	Sapi Dewasa	736	12	748
4	Sapi Bunting	0	24	24
5	Sapi Afkir	0	14	14
TOTAL		911	71	982

Sumber: Buku catatan persediaan sapi peternakan Brawijaya Farm, 2022

Tabel 2
Pengelompokan Aset Biologis Akhir 2021
Peternakan Brawijaya Farm

NO	KETERANGAN	JANTAN	BETINA	JUMLAH
1	Sapi Anakan	11	13	24
2	Sapi Remaja/Dere	0	0	0
3	Sapi Dewasa	423	34	457
4	Sapi Bunting	0	23	23
5	Sapi Afkir	0	0	0
TOTAL		434	70	504

Sumber: Buku catatan persediaan sapi peternakan Brawijaya Farm, 2021

Pengelola Peternakan Brawijaya Farm sudah mengelompokan aset biologis yaitu sapi berdasarkan umur dan kualitas sapi. Menurut pengamatan peneliti kandang setiap kelompok sapi juga terpisah agar memudahkan pengelola dalam mengelola dan mengontrol sapi sesuai dengan kondisi sapi. Tabel diatas menunjukkan ada perubahan aset biologis berupa sapi dari awal tahun 2021 sampai akhir tahun 2021 menunjukkan ada pertumbuhan. Selama tahun 2021 Peternakan Brawijaya Farm sudah menjual 488 ekor sapi. Penjualan terbanyak sapi jantan ketika momen hari raya Idul Adha.

Harga aset biologis sapi hidup tidak selalu berubah-ubah mengikuti kondisi pasar. Harga sapi ditentukan berdasarkan kualitas, umur, dan jenis sapi. Selain itu harga sapi juga ditentukan berdasarkan kesepakatan antara penjual dan pembeli. Data tabel dibawah ini menunjukkan harga aset biologis berupa sapi berdasarkan harga pasar pada periode tahun 2021.

Tabel 3
Harga Sapi Menurut Pasar

Istilah Sapi	Umur Sapi	Harga Sapi Terkini
Anak Sapi (Pedet)	1 hari sampai 4 bulan	Rp5.000.000,00 – Rp 8.000.000,00
Sapi Remaja/dere	8 bulan sampai 14 bulan	Rp 13.000.000,00 –Rp 19.000.000,00

Sapi sudah kawin suntik atau IB dan bunting	Sudah bunting 5 sampai 7 bulan.	Rp 15.000.000,00 –Rp 25.000.000,00
Sapi dewasa	Lebih dari 27 bulan	Rp 20.000.000,00– Rp30.000.000,00
Sapi afkir atau sapi yang sudah tidak bisa produksi	Lebih dari satu tahun	Rp 15.000.000,00- Rp 19.000.000,00

Sumber: Dikembangkan untuk penelitian, 2022

Berdasarkan penelitian di lapangan pada Peternakan Brawijaya Farm, dalam proses pencatatan dan penilaian aset biologis ada beberapa kesesuaian dengan standar akuntansi yang mengatur mengenai bisnis agrikultur seperti PSAK 69. Akan tetapi Peternakan Brawijaya Farm masih melakukan pencatatan dan penilaian aset biologis secara sederhana, adapun pencatatan dan penilaian aset biologis dilakukan hanya sebatas catatan-catatan atas biaya-biaya dan jumlah aset biologis untuk pengecekan secara rutin jumlah sapi berdasarkan kelompok fase pertumbuhan, hal ini didasarkan oleh karakteristik bisnis agrikultur di Indonesia dimana mayoritas peternakan dimiliki secara pribadi.

Ditinjau dari persepsi pengelola Peternakan Brawijaya Farm terdapat beberapa perlakuan akuntansi yang secara tidak langsung sudah sesuai dengan PSAK 69 tentang agrikultur. Berdasarkan tabel di bawah ini menunjukkan teori menurut PSAK 69 dengan praktik pengelolaan di Peternakan Brawijaya Farm sudah cocok tetapi dalam praktik pencatatan dan penilaian aset biologis yang belum begitu sempurna sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia yaitu PSAK 69.

Tabel 4
Definisi Aset Biologis
Peternakan Brawijaya Farm

Keterangan	Definisi PSAK 69 atau IAS 41	Peternakan Brawijaya Farm
Aset biologis	Aset biologis merupakan aset yang dimiliki oleh suatu entitas atau orang pribadi berupa hewan atau tumbuhan hidup.	Aset Biologis berupa hewan sapi. Berupa aset biologis jangka pendek dan aset biologis jangka panjang. Karena peternakan Brawijaya Farm memelihara sapi jantan untuk penggemukan yang bersifat jangka pendek dan memelihara sapi betina untuk pembibitan yang bersifat jangka panjang atau lebih dari satu periode.

Pengakuan Aset Biologis	Aset biologis atau produk agrikultur akan diakui oleh entitas ketika entitas mengendalikan aset biologis akibat peristiwa masa lalu, nilai wajar dan harga perolehan dapat diukur dengan andal.	Peternakan Brawijaya Farm mengendalikan seluruh sapi nya sendiri. Peternakan Brawijaya Farm mengakui aset biologis berupa anakan sapi sebagai persediaan.
Pengukuran Aset Biologis	Aset biologis dinilai dengan mengukur pada saat pengakuan awal dan pada saat akhir periode diukur berdasarkan nilai wajar dengan dikurangi estimasi biaya penjualan (IAS 41: 12).	Peternakan Brawijaya Farm saat membeli aset biologis berupa sapi mengakui aset biologis sesuai harga perolehan dan ketika menjual aset biologis menggunakan nilai wajar atau sesuai dengan harga di pasaran.

Sumber: Dikembangkan untuk penelitian, 2022

Pengukuran Aset Biologis Berdasar Nilai Wajar

Dalam pengukuran aset biologis Peternakan Brawijaya Farm melakukan pengukuran aset biologis berupa sapi sesuai dengan harga pasar dan sudah pengelompokan aset biologis sapi pada kelompok umur dan kualitas aset biologis. Seperti yang ada di dalam PSAK 69 (2018: 15) mengenai pengukuran pada aset biologis, “Pengukuran nilai wajar aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokkan aset biologis atau produk agrikultur sesuai dengan atribut yang signifikan sebagai contoh, berdasarkan usia atau kualitas. Entitas memilih atribut yang sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar sebagai dasar penentuan harga.” Dengan begitu pengukuran aset biologis di Peternakan Brawijaya Farm cocok secara teori dengan menggunakan nilai wajar atau sesuai harga pasar berdasarkan umur atau kualitas aset biologis tersebut.

Tabel 5
Pengukuran Aset Biologis Berdasarkan Nilai Wajar
Peternakan Brawijaya Farm

KETERANGAN	HARGA SAPI TERKINI	AWAL 2021		AKHIR 2021	
		JUMLAH	TOTAL	JUMLAH	TOTAL
Anak Sapi (Pedet) Jantan	Rp8,000,000	52	Rp416,000,000	11	Rp88,000,000
Anak Sapi (Pedet) Betina	Rp5,000,000	11	Rp55,000,000	13	Rp65,000,000
Sapi Remaja/dere Jantan	Rp19,000,000	123	Rp2,337,000,000	0	0
Sapi Remaja/dere Betina	Rp13,000,000	10	Rp130,000,000	0	0
Sapi dewasa	Rp25,000,000	748	Rp18,700,000,000	457	Rp11,425,000,000

Sapi Bunting	Rp20,000,000	24	Rp480,000,000	23	Rp460,000,000
Sapi afkir atau sapi yang sudah tidak bisa produksi	Rp19,000,000	14	Rp266,000,000	0	0

Sumber: Dikembangkan untuk penelitian, 2022

Tabel diatas membuktikan bahwa aset biologis berupa sapi mengalami transformasi biologis dapat dilihat pada tabel terdapat perbedaan jumlah pada aset sapi di beberapa fase pertumbuhan sehingga selama satu periode ada perubahan dari segi kualitatif maupun segi kuantitatif pada aset biologis seperti contoh pada awal tahun 2021 Peternakan Brawijaya Farm memiliki sapi muda bunting 24 ekor sudah berumur lebih dari 16 bulan dan rata-rata bunting baru 1 bulan pada bulan januari 2021. Pada bulan september sampai bulan oktober sapi bunting tersebut melahirkan anakan sapi masing-masing 1 ekor dan pada akhir tahun 2021 sapi bunting tersebut sudah bertumbuh menjadi sapi indukan dewasa. Maka seharusnya Peternakan Brawijaya Farm harus mengakui keuntungan dari kelahiran anak sapi dan pertumbuhan sapi bunting menjadi sapi dewasa selama satu periode tersebut.

Pengukuran Aset Biologis Berdasarkan Pendekatan Biaya

Berdasarkan pengamatan peneliti pengukuran dengan pendekatan biaya atau nilai historis digunakan oleh Peternakan Brawijaya Farm hanya pada pengakuan awal dalam perolehan aset biologis tersebut. Pada pendekatan biaya Peternakan Brawijaya Farm hanya mengumpulkan nota-nota biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan operasional peternakan dan lain sebagainya. Yang seharusnya dalam pendekatan biaya dilakukan dengan menghitung biaya perolehan aset biologi hingga biaya-biaya yang dikeluarkan selama pertumbuhan aset biologis.

Tabel 6
Perhitungan Biaya Pemeliharaan Sapi Tahun 2021
Peternakan Brawijaya Farm

No	Siklus Sapi Awal Januari 2021	Jumlah Sapi	Total Biaya
1	Berawal Anakan Sapi/Pedet	63	Rp555.962.400
2	Berawal Sapi Remaja/ Dere (Betina)	10	Rp97.848.000
3	Berawal Sapi Remaja/ Dere (Jantan)	123	Rp1.203.530.400
4	Berawal Sapi Bunting	24	Rp234.835.200
5	Awal Sapi Dewasa-Afkir (Januari-April)	762	Rp2.485.339.200
6	Awal Sapi Dewasa-Afkir (Mei-	598	Rp1.950.436.800

	Agustus)		
7	Awal Sapi Dewasa-Afkir (September- desember)	457	Rp1.490.551.200
8	Biaya Bersifat Periodik		Rp322.800.000

Sumber: Dikembangkan untuk penelitian, 2022

Peneliti mengolah perhitungan diatas untuk mendapatkan jumlah biaya yang sebenarnya selama aset biologis mengalami transformasi biologis dalam satu periode. Peneliti melakukan perhitungan berdasarkan data informan terkait biaya-biaya kebutuhan makanan aset biologis sapi setiap harinya untuk menghasilkan jumlah biaya yang sebenarnya selama aset biologis mengalami transformasi biologis dalam satu periode. Tujuan peneliti melakukan pengolahan dan perhitungan data informan terkait jumlah biaya yang sebenarnya adalah untuk membandingkan dengan nilai wajar aset biologis tersebut.

Tabel 7
Ilustrasi Perbandingan Pengukuran Aset Biologis
Peternakan Brawijaya Farm

Transaksi	Keterangan	Pendekatan Nilai Wajar	Pendekatan Biaya
Pengakuan awal pembelian 1 ekor sapi bunting seharga Rp20.000.000, dengan biaya transportasi Rp200.000,-	Aset biologis/ kas	Rp20.000.000	Rp20.200.000
	Rugi/ kas	Rp200.000	-
Peningkatan nilai wajar sapi dere atas transformasi biologis menjadi sapi bunting (Rp7.000.000), harga jual Rp 20.000.000	Aset biologis/ <i>Unrealized holding gain</i>	Rp7.000.000	-
Pengakuan kelahiran anak sapi jantan dari sapi bunting	Aset biologis/ <i>Unrealized holding gain</i>	Rp 8.000.000	Rp 8.000.000
Menghasilkan anakan sapi per tahun dari keseluruhan sapi	Persediaan/ <i>gain</i>	Rp192.000.000	Rp192.000.000

betina produktif, 24 ekor sapi			
Biaya makan dalam satu periode untuk keseluruhan sapi di Peternakan Brawijaya Farm	Biaya tunai	Rp9.548.193.600	Rp9.548.193.600

Sumber: Dikembangkan untuk penelitian, 2022

Menurut tabel diatas pendekatan nilai wajar mengakui keuntungan dari transformasi aset biologis sapi remaja atau dere menjadi sapi bunting selama satu periode. Lalu untuk kelahiran anak sapi jantan dari sapi bunting diakui sebagai keuntungan Peternakan Brawijaya Farm. Dilihat dari penjelasan diatas bahwa pendekatan nilai wajar cenderung lebih cocok untuk menilai aset biologis di bisnis peternakan. Bisnis peternakan memiliki siklus transformasi aset biologis yang berbeda dengan bisnis perkebunan, sebab setiap aset biologis mempunyai karakteristik yang berbeda. Contohnya peternakan Brawijaya Farm saat menjual aset biologis menggunakan pendekatan nilai wajar dibuktikan dengan persepsi pengelola atas wawancara dengan penulis dan pada aspek teknis pencatatan Peternakan Brawijaya Farm secara tidal langsung sesuai Standar Akuntansi Keuangan PSAK 69, karena Peternakan Brawijaya Farm sudah mengakui keuntungan atas transformasi aset biologis sapinya dan menerapkan nilai wajar dalam menjual aset biologisnya, perhitungan biaya hanya digunakan sebagai pembanding di setiap pertumbuhan aset biologisnya.

KESIMPULAN

Berdasarkan analisis data atau hasil wawancara pada pihak-pihak terkait khususnya pengelola Peternakan Brawijaya Farm, dapat disimpulkan dari penelitian ini bahwa pada aspek teknis pencatatan dan penilaian aset biologis Peternakan Brawijaya Farm belum dilakukan dengan sempurna sesuai Standar Akuntansi Keuangan tetapi secara tidal langsung dalam praktiknya di lapangan ada beberapa kesesuaian dengan standar akuntansi yang mengatur mengenai bisnis agrikultur PSAK 69. Pada standar tersebut menyatakan bahwa aset biologis yang dimiliki oleh entitas harus dinilai berdasarkan nilai wajar sehingga laba rugi atas segala aktivitas pertumbuhan aset biologis dicatat pada laporan laba rugi. Dalam proses jual beli aset biologis sapi yang dilakukan Peternakan Brawijaya Farm sudah menggunakan nilai wajar. Dalam penilaian aset biologis Peternakan Brawijaya Farm menggunakan nilai wajar berdasarkan kualitas atau harga yang berlaku di pasaran. Akan tetapi Peternakan Brawijaya Farm masih memiliki kekurangan dalam pengukuran dan pengakuan laba rugi saat terjadi pertumbuhan pada aset biologisnya. Di lain hal aset biologis Peternakan Brawijaya Farm sudah dikelompokkan berdasarkan umur dan kualitas dari aset biologisnya untuk memudahkan perawatan dan pengawasan.

Dalam pendekatan biaya, dalam praktiknya Peternakan Brawijaya Farm sudah menghitung biaya pemeliharaan pada setiap fase pertumbuhan aset biologis, akan tetapi Peternakan Brawijaya Farm belum terlalu detail dalam menghitung biaya-biaya pemeliharaan aset biologisnya, karena beranggapan bahwa perhitungan biaya cuma digunakan sebagai pembanding saja di setiap pertumbuhan aset biologisnya. Konsep akresi mewajibkan setiap biaya yang dikeluarkan untuk aset biologis harus dikapitalisasi ke dalam nilai aset biologis. Sehubungan pada konsep akresi, Peternakan Brawijaya Farm sudah mengkapitalisasi semua biaya ke aset biologisnya, hal tersebut sesuai dengan konsep akresi

dimana biaya yang dikeluarkan sehubungan dengan aset biologis dikapitalisasi ke dalam nilai aset biologis. Peternakan Brawijaya Farm sudah menerapkan konsep akresi namun belum maksimal dalam penerapannya dikarenakan kurangnya pemahaman mengenai konsep akresi secara keseluruhan.

Penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan baik pada saat melaksanakan proses observasi secara langsung maupun wawancara, diantaranya adalah sebagian data yang dibutuhkan dalam penelitian ini belum tersedia sehingga peneliti harus melakukan pencatatan sendiri berdasarkan hasil observasi dan wawancara secara langsung dengan informan. Peneliti mengalami sedikit kesulitan untuk melakukan proses wawancara dengan informan karena penyesuaian waktu atau jadwal wawancara dengan para informan yang sedang bekerja. Selain itu, penelitian dilakukan ditengah masa pandemi Covid-19 dan wabah virus PMK (Penyakit Mulut dan Kuku) yang menyerang hewan sapi. Sehingga untuk melakukan proses observasi dan wawancara tidak bisa dilakukan dengan leluasa terkait peraturan *social distancing* dan kebijakan perusahaan yang meningkatkan *biosecurity* dengan membatasi arus keluar masuk tamu.

Sebagaimana hasil kesimpulan dan keterbatasan yang ditemukan dalam penelitian ini, terdapat saran yang ditemukan oleh peneliti yang diharapkan menjadi evaluasi dan pertimbangan pada penelitian berikutnya. Untuk penelitian selanjutnya diusahakan meneliti tentang perusahaan-perusahaan *go public* yang terkait dengan aset biologis tetapi tidak memiliki aset biologis sendiri, seperti contoh perusahaan susu yang kebanyakan tidak memiliki peternakan sendiri melainkan mengambil susu dari koperasi di daerah-daerah. Untuk pengkajiannya bisa berupa pengaruh penerapan PSAK 69 dengan perusahaan tersebut yang tidak memiliki aset biologis sendiri.

REFERENSI

- Argilés, J., Sloof, E. (2001), New opportunities for farm accounting. *The European Accounting Review*. Vol. 10. No. 2, p. 361–383.
- Aryanto, Y.H. (2011). *Theoretical Failure of IAS 41: Agriculture*. The Indonesian Institute of Accountants. doi:<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1808413>
- Bohusova, H., Svoboda, P., & Nerudova, D. (2012). Biological assets reporting: is the increase in value caused by the biological transformation revenue. *Agricultural Economics*, 18 (11), 520-532.
- Bungin, Burhan. (2008). *Penelitian Kualitatif: Komunikasi, Ekonomi, Kebijakan Publik, dan Ilmu Sosial Lainnya*. Jakarta: Kencana.
- Cahyani, R. C., & Aprilina, V. (2016). Evaluasi Penerapan SAK ETAP Dalam Pelaporan Aset Biologis pada Peternakan Unggul Farm Bogor. *Jurnal F. Ekonomi: JRAK*, 5(01).
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan. (2015). *Exposure Draft PSAK No.69 tentang Agrikultur*. Jakarta.
- Dillard, J. F., Rigsby, J. T., & Goodman, C. (2004). The making and remaking of organization context: Duality and the institutionalization process. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17(4), 506–542.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The Iron cage revisited: Institutional Isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160.
- Dowling, C. and Godfrey, J. (2001). “AASB 1037 sows the seeds of change: a survey of SGARA measurement methods”. *Australian Accounting Review*, 11 (1): 45-51.
- Elad, Ch. (2004). “Fair value accounting in the agricultural sector: some implications for the international accounting harmonization”. *European Accounting Review*, 13 (4): 621-641.

- Farida, I. (2013). Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Pada Pt. Perkebunan Nusantara Vii (Persero). *Jurnal Akuntansi Unesa*, 2(1).
- Greenwood, R., Oliver, C., Suddaby, R., & Sahlin, K. (2008). *The Sage Handbook of Organizational Institutionalism*. California: Thousand Oaks.
- Herbohn, 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): 175-189.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). *Pedoman Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 1. Edisi Revisi*. Jakarta: Salemba Empat.
- International Accounting Standard Committee (IASC). (2000). *International Accounting Standard No.41, Agriculture*.
- Jana, H., & Marta, S. (2014). The Fair Value Model for the Measurement of Biological Assets and Agricultural Produce in the Czech Republic. *Procedia Economics and Finance*, 12, 213-220. doi:[http://dx.doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00338-4](http://dx.doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00338-4)
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, and Terry D. Warfield. (2015). *Intermediate Accounting (Vol.2)*: John Wiley & Sons, Inc.
- Kartikahadi, H., Sinaga, R. U., Syamsul, M., & Siregar, S. V. (2012). *Akuntansi Keuangan berdasarkan SAK berbasis IFRS*. Jakarta, Salemba Empat.
- Kroll, J.C. (1987). „Le nouveau plan comptable: les occasions perdues“. *Économie Rurale*, 180: 20-25.
- Korompis, C. W. (2016). Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur pada Petani Kelapa pada Desa di Daerah Likupang Selatan: Dampak Rencana Penerapan ED PSAK No. 69 tentang Agrikultur. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 11(2).
- Mulyadi. (2012). *Akuntansi Biaya*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Moleong, Lexy, J. (2007). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Putra, A. V. W., Pangemanan, S. S., & Wokas, H. (2016). Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi terhadap Aset Biologis dan Non Biologis (Studi Kasus pada CV. Fatherland Farm Tondano). *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 11(3).
- Suwardjono, (2005). *Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan*, Edisi Ketiga. Yogyakarta: BPF.
- Watts, R.L. (2003). „Conservatism in accounting. Part I: explanations and implications“. *Accounting Horizons*, 17 (3): 207-221.
- Watts, R.L. (2006). "What has the invisible hand achieved?" *Accounting and Business Research*, 36 (special issue): 51-61.