

**ANALISIS PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS
PADA PT DHARMA SATYA NUSANTARA TBK
BERDASARKAN PSAK 69 AGRIKULTUR**

PENULIS**Tommy Kuncara****ABSTRAK**

Aset biologis merupakan suatu sumber daya berupa makhluk hidup (hewan atau tumbuhan) yang dipelihara dan dikelola oleh entitas dari peristiwa masa lalu agar memperoleh manfaat ekonomi/kekayaan di masa mendatang. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk, serta untuk mengetahui bagaimana perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara dengan PSAK 69 Agrikultur. Metode penelitian ini menggunakan metode deskriptif komparatif, yaitu berupa metode yang membandingkan antara dua variabel dalam suatu aspek yang diteliti, serta penelitian ini menggunakan cara pembahasan dengan pola pikir induktif, yaitu diawali dengan membahas permasalahan khusus untuk memperoleh suatu kesimpulan umum. Hasil penelitian menunjukkan bahwa PT Dharma Satya Nusantara Tbk yang bergerak dalam bidang perkebunan mengakui aset biologis berupa pohon dalam hutan kayu dan produk panen dari tanaman produktif yaitu berupa TBS, dan pada tanaman produktif ini tanaman diklasifikasikan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Aset biologis diukur menggunakan nilai wajar dan disajikan dalam aset lancar pada aset biologis berupa TBS, dan aset tidak lancar pada aset biologis berupa pohon dalam hutan kayu dan tanaman produktif. Secara umum, PT Dharma Satya Nusantara sudah menerapkan PSAK 69, hanya saja terdapat perbedaan pada penyajiannya.

Kata Kunci

Analisis Perlakuan Akuntansi, Aset Biologis, PSAK 69, PT Dharma Satya Nusantara

AFILIASI

Prodi, Fakultas
Nama Institusi
Alamat Institusi

Akuntansi, Fakultas Ekonomi
Universitas Gunadarma
Jl. Margonda Raya No. 100, Depok 16424, Jawa Barat

KORESPONDENSI

Penulis
Email

Tommy Kuncara
tommy_kuncara@staff.gunadarma.ac.id

LICENSE

This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

I. PENDAHULUAN

Industri perkebunan di Indonesia secara umum dikelola oleh dua jenis perusahaan, yaitu industri perkebunan yang dikelola oleh swasta/perusahaan publik, dan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang sahamnya sebagian besar dimiliki oleh negara atau bahkan dimiliki secara keseluruhan. Berdasarkan Undang-undang No. 18 tahun 2004 tentang perkebunan, yang dimaksud dengan perkebunan adalah segala kegiatan yang mengusahakan tanaman tertentu padatanah dan/atau media tumbuh lainnya dalam ekosistem yang sesuai, mengolah dan memasarkan barang dan jasa hasil tanaman tersebut, dengan bantuan ilmu pengetahuan dan teknologi, permodalan serta manajemen untuk mewujudkan kesejahteraan bagi pelaku usaha perkebunan dan masyarakat. Sedangkan yang dimaksud dengan tanaman tertentu adalah tanaman semusim dan/atau tanaman tahunan yang karena jenis dan tujuan pengelolaannya ditetapkan sebagai tanaman perkebunan.

Aset tanaman merupakan aset yang terbilang cukup unik jika dibandingkan dengan aset tidak lancar lainnya. Aset tanaman akan terus tumbuh dan berkembang pada awal penanaman sehingga belum menghasilkan atau belum produktif, selanjutnya pada usia tertentu tanaman akan mengalami masa produktif, hingga mencapai usia dimana produktivitasnya akan mengalami penurunan, bahkan pada tahun tertentu tanaman tersebut akan mati atau dimatikan (diakhiri umur ekonomisnya dan segera diganti dengan tanaman baru). Aset tanaman terkait dengan aset biologis, dan termasuk sebagai kelompok pertanian yang telah diatur dalam PSAK 69 tentang agrikultur (Bahri, 2020).

PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 yang telah disahkan oleh dewan standar akuntansi keuangan pada 16 Desember 2015, yang mulai berlaku efektif pada 1 Januari 2018. Secara umum PSAK 69 mengatur bahwa aset biologis atau produk agrikultur diakui saat memenuhi beberapa kriteria yang sama dengan kriteria pengakuan aset. Aset tersebut diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan keuangan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar secara jelas tidak dapat diukur secara andal.

Aset biologis yang dimaksud adalah jenis aset berupa hewan dan tumbuhan hidup, seperti yang disebutkan dalam IAS 41 yang mendefinisikan aset biologis sebagai tumbuh-tumbuhan dan hewan-hewan hidup yang dikendalikan atau dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari kejadian di masa lampau. Pengendalian atau penguasaan tersebut dapat melalui kepemilikan atau jenis perjanjian lainnya.

PSAK 69 mengatur mengenai perlakuan akuntansi serta pengungkapan aktivitas agrikultur yang merupakan hasil panen dari aset biologis milik entitas, pada titik panen. Aktivitas agrikultur adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau untuk dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset biologis tambahan. Karena mengalami transformasi biologis maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan (Aisyah, 2017).

Tujuan Penelitian

- 1) Untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk.
- 2) Untuk mengetahui bagaimana perbandingan antara perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 69.

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69

PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 yang telah disahkan oleh dewan standar akuntansi keuangan pada 16 Desember 2015, yang mulai berlaku efektif pada 1 Januari 2018. Standar akuntansi ini memberikan pengaturan akuntansi yang meliputi pengakuan, pengukuran, serta pengungkapan aktivitas agrikultur.

Secara umum PSAK 69 mengatur 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. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar aset diakui dalam laba rugi periode terjadinya. Pengecualian diberikan apabila nilai wajar secara jelas tidak dapat diukur secara andal.

PSAK 69 mengatur tentang aset biologis atau produk agrikultur dalam perlakuan akuntansi seperti pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aktivitas agrikultur. Pernyataan ini diterapkan untuk produk agrikultur yang berupa hasil panen dari aset biologis milik entitas saat titik

panen. Pernyataan ini tidak mengatur pemrosesan produk agrikultur setelah panen; sebagai contoh, pemrosesan buah anggur menjadi minuman anggur.

Dalam penerapannya PSAK 69 mengharuskan untuk membagi tanaman dan produknya menjadi dua aset atau dalam dua unit akun, dengan model pengukuran yang berbeda. Tanaman produktif akan disajikan sebagai aset tidak lancar, dan produk agrikultur akan disajikan dalam aset lancar, kecuali jika produk yang dihasilkan membutuhkan waktu lebih dari satu tahun, seperti pohon jati, dan pohon durian (Bahri, 2020).

2.2 Pengakuan Aset Biologis

Sesuai dengan jangka waktu transformasi biologisnya, dalam laporan keuangan aset biologis dapat diakui sebagai aset lancar dan aset tidak lancar. Aset biologis yang diakui sebagai aset lancar apabila masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar apabila masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun.

Berdasarkan PSAK 69, suatu entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika:

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

2.3 Pengukuran Aset Biologis

Berdasarkan PSAK 69, aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali pada kasus dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal. Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas diukur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen. Pengukuran seperti ini merupakan biaya pada tanggal tersebut ketika menerapkan PSAK 14: Persediaan atau pernyataan

lain yang berlaku. 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.

Pengukuran aset biologis dapat pula diukur menggunakan biaya perolehan, karena dapat mendekati nilai wajar, terutama ketika sedikit transformasi biologis telah terjadi sejak timbulnya biaya awal (sebagai contoh, untuk bibit yang ditanam segera sebelum akhir periode pelaporan atau ternak yang baru yang didapatkan), dan ketika dampak transformasi biologis pada harga tidak diharapkan menjadi material (sebagai contoh, untuk pertumbuhan awal dalam suatu siklus produksi perkebunan yang berusia 30 tahun).

2.4 Pengungkapan Aset Biologis

Berdasarkan PSAK 69, secara umum entitas wajib mengungkapkan gabungan laba atau rugi yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, serta dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis. Entitas dianjurkan menyediakan deskripsi kuantitatif masing-masing kelompok aset biologis, membedakan aset biologis antara yang dapat dikonsumsi maupun yang produktif, atau antara aset biologis yang menghasilkan maupun yang belum menghasilkan, sesuai keadaan aset biologis. Aset biologis sendiri dapat diklasifikasikan sebagai aset biologis menghasilkan maupun belum menghasilkan. Dikatakan menghasilkan karena aset tersebut telah mencapai spesifikasi untuk dipanen atau mampu menghasilkan panen yang berkelanjutan. Sedangkan, dikatakan belum menghasilkan karena tanaman tersebut belum menghasilkan atau belum bisa dipanen lebih dari satu kali.

III. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kualitatif dan kuantitatif. Data kualitatif yaitu data dari perusahaan yang isinya berupa informasi mengenai sejarah berdirinya perusahaan,

struktur organisasi, visi dan misi, dan data-data lain yang bersifat kualitatif. Data kuantitatif yaitu data yang berbentuk angka, seperti besarnya nilai aset biologis yang diakui oleh perusahaan dalam laporan keuangannya. Sedangkan, sumber data yang digunakan adalah data sekunder, data ini peneliti peroleh secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan tahunan PT Dharma Satya Nusantara Tbk pada tahun 2019 yang telah di audit.

3.2 Teknik Pengumpulan Data

Untuk melengkapi data dalam melakukan penelitian ini, maka peneliti menggunakan metode dokumentasi, yaitu suatu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara mempelajari dokumen untuk mendapatkan data atau informasi yang berhubungan dengan masalah yang diteliti (Sugiyono, 2020). Bahan dokumentasi yang dikaji yaitu berupa laporan keuangan PT Dharma Satya Nusantara Tbk pada tahun 2019.

3.3 Teknik Analisis

Untuk menjawab rumusan masalah, maka pada penelitian ini penulis menggunakan teknik analisis deskriptif komparatif.

- 1) Teknik deskriptif dilakukan dengan mengumpulkan, menyusun, menginterpretasi, dan menganalisis data guna memberikan keterangan yang lengkap bagi masalah yang dihadapi. Dalam teknik ini, penulis mengumpulkan semua data yang diperlukan pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk baik berupa data kuantitatif maupun kualitatif.
- 2) Teknik komparatif merupakan suatu teknik yang dilakukan untuk mengetahui apakah ada perbedaan antara dua variabel dalam suatu aspek yang diteliti. teknik ini dilakukan dengan cara mengumpulkan data-data yang diperoleh dari PT Dharma Satya Nusantara Tbk dan hasilnya akan dibandingkan dengan PSAK 69 untuk mencari perbedaan tentang perlakuan aset biologis antara kedua variabel tersebut.

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Pengakuan Aset Biologis pada PT. Dharma Satya Nusantara Tbk

Aset biologis terdiri dari produk agrikultur yang bertumbuh, berupa pohon dalam hutan kayu dan produk panen yang tumbuh pada tanaman produktif sampai dengan saat untuk dipanen, yaitu berupa tandan buah segar (TBS). Pada tanaman produktif ini aset biologis diklasifikasikan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan.

Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, hal ini dibuktikan dengan adanya biaya yang dikeluarkan pada saat tanaman belum menghasilkan, seperti biaya persiapan lahan, penanaman, bibit, pemupukan dan pemeliharaan, kapitalisasi biaya pinjaman atas pinjaman yang digunakan untuk pengembangan tanaman belum menghasilkan, serta biaya tidak langsung lainnya yang dialokasikan berdasarkan luas hektar tanaman. Dengan adanya biaya yang dikeluarkan pada tanaman belum menghasilkan, maka dapat dipastikan bahwa saat tanaman sudah menghasilkan manfaat ekonomi terkait aset biologis akan mengalir ke entitas.

Entitas menyatakan aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual, dan tanaman belum menghasilkan disajikan sebesar harga perolehan dan tidak di amortisasi. Pada saat tanaman sudah menghasilkan, akumulasi harga perolehan tersebut di reklasifikasi ke tanaman menghasilkan

4.2 Pengukuran Aset Biologis PT. Dharma Satya Nusantara

Pada PT Dharma Satya Nusantara aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal dan perubahan nilai wajar dicatat dalam laba rugi pada saat periode terjadinya. Nilai wajar aset biologis TBS diestimasi berdasarkan proyeksi jumlah panen buah selama satu bulan setelah tanggal pelaporan dan harga pasar TBS pada tanggal laporan posisi keuangan, setelah dikurangi biaya pemeliharaan dan biaya panen serta estimasi biaya untuk menjual. Sedangkan, nilai wajar aset biologis pohon dalam hutan kayu di estimasi dengan menggunakan pendekatan pendapatan, yaitu model arus kas terdiskonto.

Pada tanaman produktif, tanaman belum menghasilkan disajikan sebesar harga perolehan dan tidak di amortisasi, yang meliputi biaya persiapan lahan, penanaman, bibit, pemupukan dan pemeliharaan, kapitalisasi biaya pinjaman atas pinjaman yang digunakan untuk pengembangan

tanaman belum menghasilkan, serta biaya tidak langsung lainnya yang dialokasikan berdasarkan luas hektar tanaman. Pada saat tanaman telah menghasilkan, akumulasi harga perolehan direklasifikasikan ke tanaman menghasilkan. Tanaman menghasilkan dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi amortisasi sejak bulan tanaman yang bersangkutan sudah menghasilkan dengan menggunakan metode garis lurus selama taksiran masa produktif yakni 20 tahun.

4.3 Pencatatan Transaksi Terkait Aset Biologis PT. Dharma Satya Nusantara

Tabel 1. Rincian Biaya TM dan TBM (dalam jutaan rupiah)

	Saldo Awal	Penambahan	Pengurangan	Reklasifikasi	Saldo Akhir
Tanaman Menghasilkan:					
Harga perolehan	4.203.608	553	-	276.653	4.480.814
Akumulasi amortisasi	(731.184)	(244.461)	-	23.178	(952.467)
	3.472.424	(243.908)	-	299.831	3.528.347
Tanaman belum menghasilkan	801.267	196.779	(15.699)	(422.467)	559.880
Nilai buku	4.273.691	(47.129)	(15.699)	(122.636)	4.088.227

Sumber: Laporan Tahunan PT Dharma Satya Nusantara, 2019

Tanaman belum menghasilkan disajikan sebesar harga perolehan dan tidak di amortisasi, yang meliputi biaya persiapan lahan, penanaman, bibit, pemupukan dan pemeliharaan, kapitalisasi biaya pinjaman atas pinjaman yang digunakan untuk pengembangan tanaman belum menghasilkan, serta biaya tidak langsung lainnya yang dialokasikan berdasarkan luas hektar tanaman.

Pencatatan jurnal transaksi atas pengakuan tanaman belum menghasilkan yang sesuai dengan rincian biaya pada tabel di atas yaitu sebesar Rp 559.880 adalah sebagai berikut:

TBM **Rp 559.880**
Kas/Utang Usaha **Rp 559.880**

Tanaman menghasilkan merupakan tanaman yang sudah melewati masa pemeliharaan dan sudah dapat dipanen buahnya oleh entitas. Tanaman menghasilkan diukur berdasarkan biaya perolehan dikurangi akumulasi amortisasi. Biaya perolehan dari tanaman yang sudah menghasilkan merupakan nilai yang sudah direklasifikasikan dari tanaman belum menghasilkan.

Berdasarkan tabel di atas adanya reklasifikasi yang berasal dari tanaman belum menghasilkan sebesar Rp 422.267 dan yang dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan sebesar Rp 299.831, sisanya sebesar Rp 122.636 direklasifikasikan ke uang muka koperasi. Uang muka koperasi yang dimaksud adalah biaya-biaya yang dikeluarkan untuk pengembangan perkebunan plasma. Maka jurnal pencatatan reklasifikasi tanaman belum menghasilkan menjadi tanaman menghasilkan adalah sebagai berikut:

TM **Rp 299.831**
TBM **Rp 299.831**

Tanaman menghasilkan dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi amortisasi. Akumulasi amortisasi pada perusahaan tersebut mulai diperhitungkan pada saat tanaman yang bersangkutan telah menghasilkan, dengan menggunakan metode garis lurus, selama taksiran masa produktif yakni 20 tahun.

Dalam tabel di atas adanya rincian yang menunjukkan nilai akumulasi amortisasi pada tahun 2019 yaitu sebesar Rp 952.467. Maka jurnal pencatatan atas akumulasi amortisasi adalah sebagai berikut:

B. Amortisasi TM **Rp 952.467**
Akm. Amortisasi TM **Rp 952.467**

Tabel 2. Rincian Pencatatan Mutasi Nilai Tercatat Aset Biologis (dalam jutaan rupiah)

	Tandan Buah Segar	Pohon dalam Hutan Kayu	Jumlah
Nilai wajar			
Saldo awal	73.626	111.785	185.411
Keuntungan dari perubahan nilai wajar aset biologis	29.411	211	29.622
Tandan buah segar yang sudah dipanen dan ditransfer ke persediaan			
Saldo awal	205	-	205
Saldo akhir	(205)	-	(205)
Penambahan	-	642	642
Saldo akhir	103.037	112.638	215.675

Sumber: Laporan Tahunan PT Dharma Satya Nusantara, 2019

Persediaan diakui pada saat setelah panen dan diolah menjadi persediaan yang siap untuk dijual. Persediaan diukur berdasarkan biaya persediaan atau nilai realisasi neto, mana yang lebih rendah. Biaya persediaan ditentukan menggunakan metode rata-rata dan termasuk pengeluaran yang terjadi untuk memperoleh persediaan tersebut, biaya produksi, serta biaya lain yang timbul untuk membawa persediaan ke kondisi dan lokasi saat ini. Nilai realisasi neto adalah estimasi harga jual dalam kegiatan usaha normal dikurangi estimasi biaya yang diperlukan untuk melakukan penjualan.

Dari tabel di atas adanya biaya produk agrikultur berupa tandan buah segar yang sudah dipanen dan ditransfer ke persediaan dengan nominal Rp 205. Maka jurnal pencatatan atas transaksi tersebut adalah sebagai berikut:

Persediaan TBS **Rp 205**
Kas/Utang Usaha **Rp 205**

Pada perusahaan keuntungan atau kerugian dari perubahan nilai wajar akan dibebankan dalam laporan laba rugi. Dalam di atas adanya keuntungan dari perubahan aset biologis yang timbul saat pencatatan nilai wajar pada tanggal neraca lebih tinggi daripada nilai wajar yang tercatat, yaitu sebesar Rp 29.622, dimana aset biologis tandan buah segar sebesar Rp 29.411, dan pohon dalam hutan kayu sebesar Rp 211. Maka jurnal atas transaksi tersebut adalah:

Aset Bio. TBS **Rp 29.411**
Aset Bio. PDHK **Rp 211**
Laba Penilaian Aset Bio **Rp 29.622**

4.4 Penyajian Aset Biologis pada PT. Dharma Satya Nusantara

Dalam laporan posisi keuangan konsolidasi PT Dharma Satya Nusantara, aset biologis yang diakui yaitu berupa tandan buah segar (TBS) disajikan sebagai bagian dari aset lancar, dan aset biologis berupa pohon dalam hutan kayu disajikan sebagai bagian dari aset tidak lancar. Aset biologis baik tandan buah segar maupun pohon dalam hutan kayu dicatat dalam laporan posisi keuangan konsolidasian sebesar nilai wajarnya.

Tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan dicatat sebagai tanaman produktif dalam laporan posisi keuangan konsolidasian dan disajikan sebagai bagian dari aset tidak lancar. Nilai yang tercatat dalam tanaman produktif merupakan gabungan dari penjumlahan tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan, dimana tanaman belum menghasilkan dihitung sebesar harga perolehan dan tidak diamortisasi, saat tanaman sudah menghasilkan akumulasi harga perolehan tersebut direklasifikasikan ke tanaman menghasilkan. Tanaman menghasilkan dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi amortisasi.

4.5 Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Dharma Satya Nusantara Tbk dengan PSAK 69

Tabel 3. Analisis Perbandingan Pengakuan Aset Biologis

PT Dharma Satya Nusantara	PSAK 69	Analisis
a) Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, hal ini terbukti karena dalam laporan keuangan perusahaan menjelaskan adanya biaya persiapan lahan, penanaman, bibit, pemupukan dan pemeliharaan, biaya pinjaman yang digunakan untuk pengembangan tanaman belum menghasilkan, serta biaya tidak langsung lainnya yang dialokasikan berdasarkan luas hektar tertanam.	Entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika: a) Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu. b) Besar kemungkinan manfaat ekonomi masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas.	Pada poin A sudah sesuai dengan PSAK 69, karena entitas menunjukkan dalam laporan keuangannya terdapat biaya-biaya yang dikeluarkan pada saat tanaman belum menghasilkan.
b) Manfaat ekonomi masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas, hal ini terbukti dengan adanya biaya-biaya yang dikeluarkan saat tanaman belum menghasilkan. Pada umumnya, tanaman belum menghasilkan memerlukan 3 tahun untuk menjadi tanaman menghasilkan dan memiliki masa produktif yakni 20 tahun. Tanaman menghasilkan sendiri dihitung sebesar biaya perolehan yang dikurangi akumulasi amortisasi.	c) Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.	Pada poin B sudah sesuai dengan PSAK 69, karena adanya biaya-biaya yang dikeluarkan saat tanaman belum menghasilkan, sehingga dapat dipastikan manfaat ekonomi pada masa depan akan mengalir ke entitas itu sendiri yaitu PT Dharma Satya Nusantara.
c) Entitas menyatakan aset biologis diukur menggunakan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, namun saat tanaman belum menghasilkan disajikan sebesar harga perolehan dan tidak di amortisasi. Pada saat tanaman sudah menghasilkan, akumulasi harga perolehan tersebut direklasifikasikan ke tanaman menghasilkan.		Pada poin C sudah sesuai dengan PSAK 69, karena PSAK membolehkan entitas mengakui aset biologisnya dengan nilai wajar atau biaya perolehan pada masing-masing aset biologis.

Tabel 4. Analisis Perbandingan Pengukuran Aset Biologis

PT Dharma Satya Nusantara	PSAK 69	Analisis
Perusahaan menjelaskan aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal dan perubahan nilai wajar dicatat dalam laba rugi pada saat periode terjadinya. Perusahaan menjelaskan pula aset biologis berupa pohon dalam hutan kayu nilai wajarnya diestimasi menggunakan pendekatan pendapatan. Sedangkan aset biologis	Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual, kecuali untuk kasus dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal. Keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk	Secara umum pengukuran aset biologis pada perusahaan telah sesuai dengan PSAK 69, dimana aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual, serta keuntungan dan kerugian dicatat pada laporan laba rugi, baik saat pengakuan awal maupun perubahan nilai wajar aset biologis.

berupa tandan buah segar (TBS) nilai wajarnya diestimasi berdasarkan proyeksi jumlah panen selama sebulan setelah tanggal pelaporan dan harga pasar, setelah dikurangi biaya pemeliharaan dan biaya untuk menjual.

menjual aset biologis dimasukkan dalam laba rugi pada periode dimana keuntungan atau kerugian tersebut terjadi.

Tabel 5. Analisis Perbandingan Penyajian Aset Biologis

PT Dharma Satya Nusantara	PSAK 69	Analisis
Aset biologis berupa produk agrikultur yang tumbuh, yaitu pohon dalam hutan kayu disajikan dalam bagian dari aset tidak lancar, dan aset biologis berupa TBS disajikan sebagai bagian dari aset lancar dalam laporan posisi keuangan konsolidasian. Sedangkan aset biologis berupa TBM dan TM dicatat sebagai tanaman produktif dan disajikan sebagai bagian dari aset tidak lancar dalam laporan posisi keuangan konsolidasian.	Aset biologis disajikan dalam laporan posisi keuangan pada pos aset tidak lancar dengan membedakan antara aset biologis yang dikonsumsi dan aset biologis produktif, atau aset biologis yang belum menghasilkan dan yang menghasilkan, mana yang dianggap lebih sesuai.	Pada perusahaan aset biologis dicatat berdasarkan kesesuaian produk yang dihasilkan, seperti pohon dalam hutan kayu disajikan dalam aset tidak lancar, dan TBS disajikan dalam aset lancar. Sedangkan TBM dan TM disajikan dalam aset tidak lancar, yang dicatat sebagai tanaman produktif. Secara umum penyajian pada perusahaan telah sesuai dengan PSAK 69, hanya saja pada perusahaan pencatatan TBM dan TM dijumlahkan.

V. PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian mengenai aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk dapat disimpulkan:

- 1) Aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk terdiri dari produk agrikultur yang bertumbuh, berupa pohon dalam hutan kayu dan produk panen yang tumbuh pada tanaman produktif sampai dengan saat untuk dipanen, yaitu berupa tandan buah segar (TBS). Dalam laporan keuangan.
- 2) PT Dharma Satya Nusantara Tbk tanaman produktif diklasifikasikan menjadi tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM). Pada TBM disajikan sebesar harga perolehan dan tidak diamortisasi saat tanaman sudah menghasilkan akumulasi hargaperolehan tersebut direklasifikasikan ke tanaman menghasilkan. Sehingga, TM dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi amortisasi. Aset biologis diukur pada nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual. Keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal dan perubahan nilai wajar dicatat dalam laba rugi pada saat periode terjadinya. Perusahaan menyajikan aset biologis berupa pohon dalam hutan kayu disajikan dalam bagian dari aset tidak lancar, dan aset biologis berupa TBS disajikan sebagai bagian dari aset lancar dalam laporan posisi keuangan konsolidasian. Sedangkan aset biologis berupa TBM dan TM dicatat sebagai tanaman produktif dan disajikan sebagai bagian dari aset tidak lancar dalam laporan posisi keuangan konsolidasian.
- 3) Secara umum, perlakuan akuntansi aset biologis pada PT Dharma Satya Nusantara Tbk mulai dari pengakuan, pengukuran diawal periode dan pada tanggal neraca sampai penyajian aset biologis yang dilakukan oleh PT Dharma Satya Nusantara (Persero) hampir sama dengan

perlakuan akuntansi yang diatur dalam PSAK 69, hanya saja dalam penyajiannya TBM dan TM dicatat sebagai tanaman produktif dengan nilai yang telah dijumlahkan.

5.2 Saran

1) Bagi Perusahaan

Diharapkan perusahaan dapat terus meningkatkan kualitas informasi laporan keuangan, terutama pada aset biologisnya. Meskipun perusahaan belum mengadopsi PSAK 69, namun pada pengakuan dan pengukuran perusahaan secara umum telah sesuai dengan PSAK 69, maka diharapkan untuk ke depannya perusahaan dapat mengadopsi penerapan yang berhubungan dengan aset biologis yaitu PSAK 69 tentang agrikultur. Karena selain telah menjadi konsumsi publik, laporan keuangan dapat dikatakan baik jika dapat memberikan informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan, dan lengkap.

2) Bagi Peneliti Selanjutnya

Untuk penelitian selanjutnya, penulis sangat mengharapkan adanya perbaikan. Observasi mendalam sangat diharapkan agar dapat menghasilkan informasi yang lebih mendalam pula, tidak hanya mengandalkan laporan tahunan perusahaan semata.

REFERENSI

- Aisyah, S. 2017. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK No. 69 Tentang Agrikultur Pada PT. Perkebunan Nusantara X Jember Kebun Kertosari*. Jember: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember.
- Amanah, D. M., & Fitriyani, R. 2014. *Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada Industri Perkebunan (Studi Kasus pada PT Sampoerna Agro Tbk dan PT Dharma Satya Nusantara Tbk)*. Malang: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Arwati, S. 2018. *Pengantar Ilmu Pertanian Berkelanjutan*. Makassar: Inti Mediatma. Bahri, S. 2020. *Akuntansi Perkebunan*. Jawa Timur: Uwais Inspirasi Indonesia.
- Cahyani, R. C., & Aprilina, V. 2014. *Evaluasi Penerapan SAK ETAP dalam Pelaporan Aset Biologis pada Peternakan Unggul Farm Bogor*. Bekasi: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi UNISMA.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. *EDPSAK 69 Agrikultur*. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Iskandar, D. 2014. *Sistem Informasi Pengelolaan Aset Perusahaan*. Yogyakarta: Deepublish.
- Kurniawan, R., & Mulawarman, A. D. 2016. *Inspirasi dari Ladang: Akuntansi Pertanian Nusantara*. Jakarta: Yayasan Rumah Peneleh.
- Mukhtazar. 2012. *Teknik Penyusunan Skripsi*. Yogyakarta: Absolute Media.
- Nasir, G. 2012. *Pedoman Pelaksanaan Pengelolaan Data Komoditas Perkebunan*. Jakarta: Direktorat Jendral Perkebunan.
- Novita, N. 2019. *Analisis Penerapan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan*. Medan: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
- Nugroho, R. A. 2018. *Analisis Perlakuan Akuntansi Terhadap Aset Biologis Pada PT. Perkebunan*

Nusantara (Persero): Tinjauan Kritis Rencana Adopsi PSAK 69. Jakarta: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi Universitas Gunadarma.

Pratiwi, W. 2017. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis PSAK-69 Agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara XII*

Kalisenen Kabupaten Jember. Jember: Bagian Penerbitan Prosiding Seminar Nasional dan Call For Paper Ekonomi dan Bisnis (SNAPER-EBIS 2017) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

RSM International Association. 2017, Oktober 20. *Akuntansi Tanaman Perkebunan*. Retrieved Desember 3, 2020, from rsm global: <https://www.rsm.global/indonesia/id/insights/artikel/akuntansi-tanaman-perkebunan>

Sugiyono. 2020. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Dalam Halmizar, A. Y. Pidhegso,

F. Ramadhan, F. N. Huda, S. D. Fadli, & T. S. Darma, *Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara: Studi Kasus Empat Tahun Anggaran (2015- 2018) Laporan Keuangan Pemerintah Pusat*. Jakarta: Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara Sekretariat Jenderal & Badan Keahlian DPR RI.

Suratiyah, K. 2015. *Ilmu Usaha Tani (Edisi Revisi)*. Jakarta: Penebar Swadaya.

Wahyuni, D. 2019. *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 69 Agrikultur pada PT. Perkebunan Nusantara XI Unit Usaha PG. Semboro*. Jember: Bagian Penerbitan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jember.

Wahyuni, S., & Khoirudin, R. 2020. *Pengantar Manajemen Aset*. Makassar: Nas Media Pustaka.

Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kieso, D. E. 2018. *Pengantar Akuntansi 1 Berbasis IFRS Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.

<https://www.idx.co.id/>