

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

**C Hak cipta milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

Bab ini akan membahas mengenai dasar teori dalam hal-hal yang menyangkut penelitian ini. Literatur yang digunakan serta landasan teori mengenai bahasan akuntansi perkebunan, serta pengetahuan singkat mengenai industri perkebunan teh.

#### A Landasan Teoritis

##### 1. Pengertian Aset Biologis

Menurut IAS 41, Aset biologis adalah binatang dan tumbuhan hidup. Perusahaan mengakui aset biologis dan produk pertanian apabila perusahaan tersebut:

- a. Mengendalikan aktiva tersebut sebagai hasil peristiwa masa lalu;
- b. Memperoleh manfaat ekonomi yang kemungkinan terjadi;
- c. Nilai wajar aktiva tersebut dapat diukur dengan andal.

Sebuah aset biologis adalah suatu aset yang unik, dimana aset tersebut dapat melakukan transformasi dalam jangka waktu tertentu. Transformasi biologis ini merupakan proses pertumbuhan, penuaan, produksi, dan pembentukan kembali yang mengakibatkan perubahan baik secara kualitas maupun kuantitas pada sebuah aset biologis (Herbohn, 2006). Perubahan pada aset biologis ini berjalan diiringi dengan berbagai resiko yang dapat menghambat, dimana sulit bagi manusia untuk melakukan kontrol penuh terhadap resiko tersebut. Disamping adanya musim yang silih berganti, resiko tersebut dapat berupa menjangkitnya penyakit atau hama ke setiap aset

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



biologis (Sedlack, 2010). Oleh karena itu, terjadi keraguan apakah metode biaya perolehan dapat menggambarkan penilaian aset biologis sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, karena metode ini hanya menghitung harga perolehan lalu mengdepresiasi tanpa mempertimbangkan adanya resiko-resiko yang dapat merubah nilai aset biologis secara signifikan yang dimiliki perusahaan dalam waktu tertentu.

Analisa laporan keuangan bertujuan untuk mengetahui kinerja dan nilai aset bersih yang dimiliki perusahaan, lebih jauh dari itu laporan keuangan juga sering kali dijadikan salah satu acuan sebagai pengambilan keputusan, memperkirakan investasi dimasa yang akan datang serta bahan pertimbangan pemberian kredit atau pinjaman. Karena sangat pentingnya fungsi laporan keuangan untuk berbagai pihak, maka diharapkan laporan keuangan dapat memberikan informasi yang tepat sesuai dengan keadaan nyata di lapangan.

## 2. Standar Akuntansi Aset Biologis

IAS 41 merupakan salah satu standar yang bertujuan untuk menentukan perlakuan akuntansi dan pengungkapan terkait hasil pertanian dan *biological assets* yang mensyaratkan bahwa setiap *biological assets*, dalam laporan keuangan harus dinilai dengan nilai wajar (*fair value*) pada setiap akhir periode pelaporan. Hal tersebut, dapat mengakibatkan timbulnya rugi atau laba yang disebabkan oleh penurunan atau kenaikan nilai aset. Laba atau rugi yang terjadi karena penurunan atau kenaikan nilai aset tersebut, harus dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan pada periode terjadinya. IAS dapat diaplikasikan untuk akun-akun berikut yang terkait dengan aktifitas agrikultur:

- a. Aset Biologis,



- b. Hasil produksi pertanian pada saat panen, dan
- c. Hibah pemerintah.

Akan tetapi IAS 41 tidak dapat diaplikasikan untuk:

- a. Tanah atau lahan yang terkait dengan aktivitas agrikultur,
- b. Aset tak berwujud yang terkait dengan aktivitas agrikultur.

Standar IAS 41 ini juga dapat diaplikasikan untuk hasil produksi agrikultur, yang merupakan hasil panen dari *biological assets* entitas, hanya pada masa panen berlangsung. Setelah itu, yang berlaku adalah IAS 2: *Inventory* atau standar akuntansi lainnya yang berlaku. IAS 41 juga tidak berlaku untuk prosedur akuntansi atas pemrosesan hasil produksi setelah panen.

Penentuan nilai wajar untuk *biological assets* dilakukan dengan membagi aset tersebut kedalam beberapa kelompok, sesuai dengan kriteria tertentu, seperti umur dan kualitas. Jika sebuah aset memiliki pasar aktif, maka harga pasar tersebut dapat dijadikan nilai wajar untuk *biological asset* terkait. Namun apabila *biological assets* tidak memiliki pasar aktif, maka dapat dilakukan perhitungan nilai wajar dengan beberapa metode, yaitu:

- a. Menggunakan harga transaksi terakhir yang tidak terlalu jauh antara tanggal transaksi dan akhir periode pelaporan, namun hal ini harus dipastikan tidak ada perubahan signifikan dalam keadaan ekonomi.
- b. Menggunakan *market value* untuk aset sejenis dengan melakukan penyesuaian atas adanya perbedaan.
- c. Perbandingan sektor, yang artinya membandingkan dengan sektor lain yang masih memiliki hubungan yang signifikan dengan *biological assets*.



1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

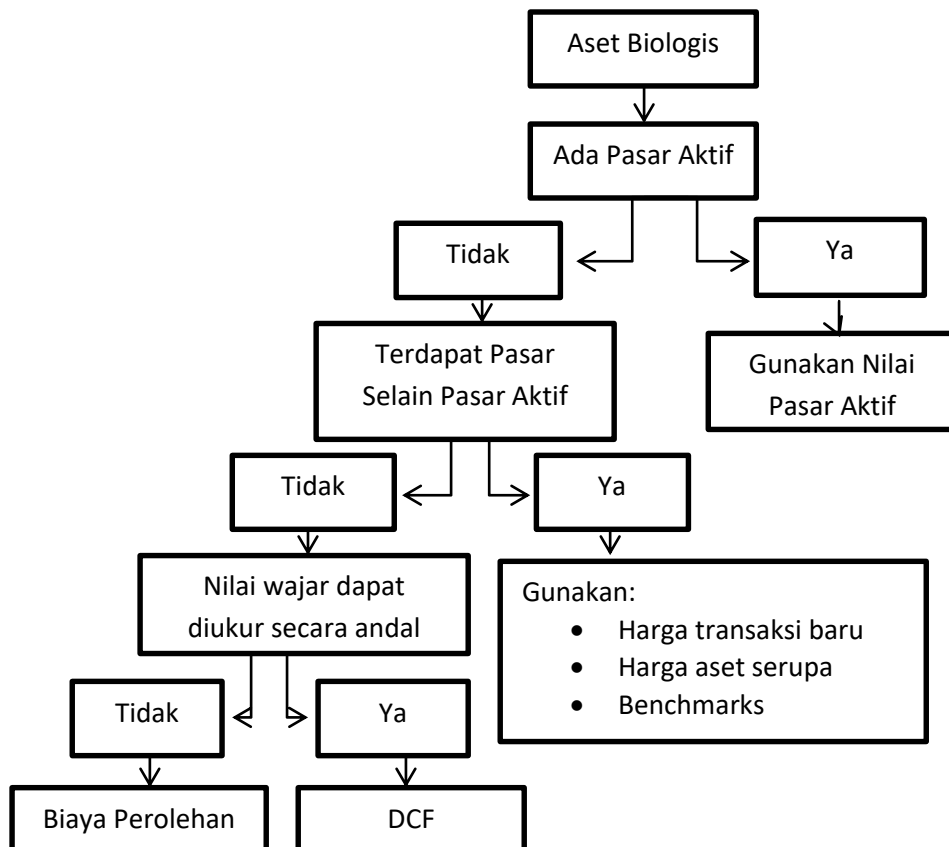
Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie

Apabila terdapat ketidakmampuan di dalam menentukan nilai wajar, entitas dapat menilai *biological assets* dengan menggunakan biaya dikurangi dengan akumulasi penyusutan atau penurunan nilai yang terjadi. Namun ketika dikemudian hari nilai wajar *biological assets* tersebut dapat ditentukan, maka entitas harus mengganti metode penilaian tersebut dengan penggunaan nilai wajar. Dalam IAS 41 dijelaskan bahwa ketika entitas telah menilai *biological assets* menggunakan nilai wajar pada pengakuan awal, harus terus menggunakan metode tersebut sampai dengan saat pelepasan aset. Terdapat bagian yang dapat membantu dalam penentuan metode dalam menilai suatu *biological assets* sesuai dengan ketentuan IAS 41 sebagai berikut:

**Gambar 2.1**  
**Langkah – Langkah Penentuan Metode dalam Penilaian Aset Biologis**



Sumber: Ander Svensson, Albin Nylen, and Alfred Gunnevik, 2008. Master's thesis, Stockholm School of Economics.)  
Diterjemahkan



Dalam hal pengungkapan *biological assets* di laporan keuangan, IAS 41 mengatur mengenai hal tersebut. Apabila nilai wajar *biological assets* dapat ditentukan secara andal, maka entitas harus mengungkapkan hal-hal berikut:

- a. deskripsi dari setiap grup *biological assets* yang dimiliki;
- b. agregat *gain or loss* yang timbul selama periode yang berjalan, termasuk perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya untuk menjual *biological assets*;
- c. metode dan asumsi signifikan dalam menentukan nilai wajar secara detail;
- d. strategi manajemen risiko keuangan terkait dengan aktifitas agrikultur;
- e. rekonsiliasi perubahan aset biologis selama periode berjalan:
  - (1) keuntungan / kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar setelah dikurangi biaya penjualan
  - (2) pembelian
  - (3) penjualan dan barang dagang yang direklasifikasikan sebagai dimiliki untuk dijual (*held for sale*)
  - (4) menurun karena hasil dari kombinasi bisnis
  - (5) selisih kurs dari translasi laporan keuangan
  - (6) perubahan – perubahan lain.

Jika nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal, sehingga entitas terpaksa menggunakan biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan, maka entitas wajib mengungkapkan hal-hal berikut ini:

- a. deskripsi *biological assets* ketika menggunakan model biaya;
- b. penjelasan mengapa nilai wajar *biological assets* tersebut tidak dapat ditentukan secara modal;



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

- c. metode depresiasi yang digunakan;
- d. masa manfaat yang digunakan;
- e. nilai perolehan pada awal transaksi;
- f. akumulasi penyusutan (penurunan nilai) pada awal dan akhir periode;
- g. rekonsiliasi perubahan dalam jumlah tercatat, termasuk kerugian penurunan nilai atau penyesuaian kembali kerugian penurunan nilai depresiasi;
- h. jika memungkinkan, estimasi nilai wajar aset tersebut.

Apabila di awal suatu entitas tidak dapat menilai nilai wajar aset biologis yang dimilikinya, sehingga entitas tersebut menggunakan metode biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan, namun dikemudian hari ternyata nilai wajar suatu aset tersebut dapat ditentukan, maka entitas tersebut wajib mengungkapkan hal-hal sebagai berikut:

- a. Deskripsi dari aset biologis tersebut
- b. Penjelasan mengapa nilai wajar dapat diukur dan ditentukan secara andal
- c. Dampak dari perubahan metode penilaian tersebut.

Selain itu, karena sebuah aset biologis sangat terkait erat dengan alam, khususnya iklim dan kejadian-kejadian yang sulit untuk diprediksi dan dikontrol secara penuh oleh manusia, maka segala kejadian alam yang diyakini mempunyai risiko dan berpengaruh signifikan terhadap nilai suatu aset biologis juga harus diungkapkan. Sebuah pengungkapan yang sangat *detail*, diharapkan dapat membantu pengguna laporan keuangan dalam memahami bisnis dan keadaan perusahaan. Tetapi pada kenyataannya, hampir tidak ada perusahaan di negara Perancis, Inggris, dan Australia yang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

melakukan pengungkapan sesuai dengan pengaturan di dalam IAS 41 (Yohanes,2011).

Dewan Standar Akuntansi Keuangan telah menyetujui *Exposure Draft* PSAK 69: *Agrikultur* dalam rapatnya pada tanggal 29 Juli 2015 untuk disebarluaskan dan ditanggapi oleh perusahaan, regulator, perguruan tinggi, pengurus dan anggota IAI dan pihak lainnya. ED PSAK 69 merupakan adopsi dari IAS 41 *Agriculture* yang berlaku efektif 1 Januari 2016.

Secara umum ED 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.

ED PSAK 69 memberikan pengecualian untuk aset produktif yang dikecualikan dari ruang lingkup pernyataan ini. Pengaturan akuntansi aset produktif mengacu ke PSAK 16: *Aset Tetap*.

ED PSAK 69 memberikan pengaturan akuntansi atas hibah pemerintah tanpa syarat yang terkait dengan aset biologis untuk diukur pada nilai aset wajar dikurangi biaya untuk menjual dan diakui dalam laba rugi ketika, dan hanya ketika, hibah pemerintah tersebut menjadi piutang. Namun ED PSAK 69 tidak mengatur tentang pemrosesan produk agrikultur setelah masa panen; sebagai contoh, pemrosesan buah anggur menjadi minuman anggur (*wine*) dan ulat sutra menjadi benang sutra.



ED PSAK 69 berlaku efektif untuk tahun buku yang dimulai pada atau setelah tanggal 1 Januari 2017 dan dicatat sesuai dengan PSAK 25: *Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Kesalahan*. Penerapan dini diperkenankan. Entitas mengungkapkan fakta tersebut jika menerapkan opsi penerapan dini.

#### a. Pengakuan Aset Biologis

Pengakuan adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, dan pembiayaan, sebagaimana tercantum dalam laporan keuangan.

Aset biologis dapat 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. Produk agrikultur yang dipanen dari aset biologis milik entitas pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen.

Entitas mengakui aset biologis atau produk *agriculture* ketika dan hanya ketika:

- (1) entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu;
- (2) besar kemungkinan manfaat ekonomik 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.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



## b. Pengukuran Aset Biologis

Pengukuran adalah proses penetapan nilai uang untuk mengakui dan memasukkan setiap pos atau unsur laporan keuangan dalam neraca atau laporan laba rugi.

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 dan kualitas. Entitas memilih atribut sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar sebagai dasar penentuan harga.

Biaya perolehan terkadang dapat mendekati perkiraan nilai wajar, terutama ketika:

- (1) 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); atau
- (2) dampak transformasi biologis pada harga tidak diharapkan menjadi material (sebagai contoh, untuk pertumbuhan awal dalam suatu siklus produksi perkebunan pinus yang berusia 30 tahun).

Keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis dimasukkan dalam laba rugi pada periode dimana keuntungan atau kerugian tersebut terjadi.

### c. Pengungkapan Aset Biologis

Pengungkapan adalah penyajian informasi dalam bentuk statemen keuangan sebagai langkah akhir dalam proses akuntansi. Informasi tersebut meliputi statemen keuangan itu sendiri, catatan atas statemen keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan statemen keuangan. Tujuan dari pengungkapan ini adalah untuk menyajikan informasi yang dianggap perlu demi tercapainya tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai *stakeholder* yang mempunyai kepentingan berbeda.

Entitas mengungkapkan keuntungan atau kerugian gabungan yang timbul selama periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan produk agrikultur, dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis.

Entitas dianjurkan mendeskripsikan setiap kelompok aset biologis dalam bentuk deskripsi naratif atau kuantitatif, membedakan antara aset biologis yang dapat dikonsumsi dan aset biologis produktif (*bearer biological assets*), atau antara aset biologis menghasilkan (*mature*) dan yang belum menghasilkan (*immature*), sesuai keadaan aset biologis.

Aset biologis yang dapat dikonsumsi adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produk agrikultur atau dijual sebagai aset biologis, sebagai contoh: ternak yang dimaksudkan untuk memproduksi daging, ternak yang dimiliki untuk dijual, ikan yang dibudidayakan, tanaman jagung untuk dipanen, dan lain-lain. Aset biologis produktif adalah aset selain aset biologis yang dapat dikonsumsi, sebagai contoh: ternak yang dimaksud untuk memproduksi susu, pohon buah yang dimaksud untuk

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

memanen buahnya, dan lain-lain. Aset biologis produktif bukan merupakan produk agrikultur, tetapi dimiliki untuk menghasilkan produk agrikultur.

Aset biologis dapat diklasifikasikan baik sebagai aset biologis menghasilkan maupun belum menghasilkan. Aset biologis menghasilkan adalah aset yang telah mencapai spesifikasi tertentu untuk dipanen (untuk aset biologis yang dapat dikonsumsi) atau mampu menghasilkan panen yang berkelanjutan (untuk aset biologis produktif).

Dalam Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik (P3LKEPP) dijelaskan bagaimana laporan keuangan harus menjabarkan hal-hal yang diperlukan oleh para pengguna laporan keuangan. Maka dari itu, catatan atas laporan keuangan harus dapat mengungkapkan gambaran umum perusahaan, ikhtisar kebijakan akuntansi, penjelasan pos-pos laporan keuangan, informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan, kebijakan akuntansi yang diterapkan, informasi yang diwajibkan dalam PSAK, dan informasi lain yang tidak disajikan dalam laporan keuangan tetapi diperlukan dalam rangka penyajian secara wajar. Pembahasan khusus mengenai aset biologis dijabarkan dalam pengungkapan akun persediaan dan tanaman perkebunan.

Dalam pengungkapan persediaan, yang harus dijelaskan adalah:

- (1) Pengakuan nilai persediaan, yaitu berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih secara agregat, mana yang lebih rendah.
- (2) Rumus biaya persediaan, apakah menggunakan FIFO, *weighted average cost method* atau *specific identification*.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



(3) Metode penyisihan untuk persediaan mati atau hilang dan persediaan yang perputarannya lambat (*slow moving*).

Sedangkan dalam akun tanaman perkebunan, entitas harus menjelaskan:

- (1) Dasar klasifikasi untuk jenis tanaman sebagai persediaan, tanaman belum menghasilkan, atau tanaman telah menghasilkan.
- (2) Dasar penilaian dan pengukuran.
- (3) Kebijakan akuntansi reklasifikasi tanaman belum menghasilkan ke tanaman telah menghasilkan.
- (4) Metode penyusutan dan masa manfaat tanaman yang disusutkan.
- (5) Kebijakan akuntansi biaya pinjaman.

### 3. Standar Akuntansi Aset Tetap

Dalam PSAK 16 (revisi 2012) dijelaskan bahwa aktiva tetap adalah aktiva berwujud yang:

- a. dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk keperluan administrasi; dan
- b. diharapkan dapat digunakan lebih dari satu periode.

Maka sampai saat ini, Aset biologis di Indonesia merupakan bagian yang diatur dalam PSAK 16, sehingga perlu diungkapkan dalam laporan keuangan suatu entitas sesuai dengan ketentuan yang berlaku didalamnya.

#### a. Pengakuan Aset Tetap

Biaya perolehan aset tetap harus diakui sebagai aset jika:

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



(1) besar kemungkinan manfaat ekonomis dimasa depan berkenaan dengan aset tersebut akan mengalir ke entitas;

(2) biaya perolehan aset dapat diukur secara andal.

Oleh karena itu, diperlukan pertimbangan dalam penerapan kriteria pengakuan yang sesuai dengan kondisi tertentu entitas. Entitas harus mengevaluasi berdasarkan prinsip pengakuan terhadap semua biaya perolehan aset tetap pada saat terjadinya. Biaya-biaya tersebut termasuk biaya awal untuk memperoleh atau mengontruksi aset tetap dan biaya-biaya selanjutnya yang timbul untuk menambah, mengganti, atau memperbaikinya.

Dalam PSAK 16 ini juga disebutkan bahwa agar aset tetap dapat beroperasi secara berkelanjutan perlu dilakukan inspeksi teratur, terlepas ada komponen yang diganti. Hal ini menjadi menarik ketika berhubungan dengan inspeksi yang dilakukan untuk aset biologis, karena pada dasarnya aset biologis dapat terjadi perubahan secara fisik dan nilai yang signifikan, inspeksi ini menjadi bagian penting untuk memastikan nilai aset secara nyata.

#### **b. Pengukuran Aset Tetap**

Aset tetap pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan. Komponen biaya perolehan terdiri dari:

(1) Harga perolehannya, termasuk bea impor dan pajak pembelian yang tidak boleh dikreditkan setelah dikurangi diskon pembelian dan potongan-potongan lain.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**(C) Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

(2) Biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud manajemen.

(3) Estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap dan restorasi lokasi aset. Kewajiban atas biaya tersebut timbul ketika aset tersebut diperoleh atau karena entitas menggunakan aset tersebut selama periode tertentu untuk tujuan selain menghasilkan persediaan.

Dalam melakukan pengukuran pada aset tetap dikatakan bahwa seluruh biaya-biaya yang dikeluarkan terkait aset tetap tersebut dapat diakumulasikan menjadi dasar pengukuran harga perolehan aset tetap sampai dengan aset dikatakan siap digunakan baik secara kondisi maupun lokasi agar aset dapat digunakan sesuai dengan tujuan manajemen.

Entitas diperbolehkan memilih model biaya atau model revaluasi sebagai kebijakan akuntansinya dan menerapkan kebijakan tersebut terhadap seluruh aset tetap dalam kelompok yang sama. Sehingga diperlukan pemahaman mengenai jenis aset dan resiko-resiko yang dimilikinya agar perusahaan dapat menentukan model pengukuran yang tepat untuk aset yang dimilikinya.

Model biaya adalah pengukuran aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset. Sedangkan dalam model revaluasi aset tetap yang nilai wajarnya dapat diukur secara andal harus dicatat pada jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai yang terjadi setelah tanggal revaluasi. Revaluasi harus dilakukan dengan keteraturan yang cukup reguler untuk memastikan bahwa jumlah tercatat tidak berbeda secara material dari jumlah yang ditentukan dengan menggunakan model revaluasi, frekuensi revaluasi tergantung perubahan nilai wajar dari suatu aset tetap yang direvaluasi. Jika nilai wajar dari aset yang direvaluasi berbeda secara material dari jumlah tercatatnya, maka revaluasi lanjutan perlu dilakukan.

Dalam aset tetap terdapat beberapa yang mengalami perubahan nilai wajar secara signifikan dan fluktuatif, terutama ketika membahas aset biologis besar kemungkinan nilai wajar aset tersebut sangat fluktuatif dikarenakan banyaknya resiko dan hal-hal yang mempengaruhi nilai aset tersebut, sehingga perlu dilakukan revaluasi secara tahunan dan teratur, hal ini diharapkan nilai aset biologis yang tercatat dapat sesuai dengan nilai nyata di lapangan. Jika suatu aset tetap direvaluasi, maka terdapat dua cara dalam perlakuan akumulasi penyusutannya, yaitu:

- (1) Disajikan kembali secara proposional dengan perubahan dalam jumlah tercatat aset bruto sehingga jumlah tercatat aset setelah revaluasi sama dengan jumlah revaluasinya.
- (2) Dieliminasi terhadap jumlah tercatat aset bruto dan jumlah tercatat neto setelah dieliminasi disajikan kembali sebesar jumlah revaluasi dari aset tersebut.



### c. Penyusutan Aset Tetap

Menurut PSAK 16, metode penyusutan yang dapat digunakan dalam mengalokasi jumlah yang disusutkan secara sistematis dari suatu aset selama masa manfaatnya antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit (*sum of the unit method*).

### d. Pengungkapan Aset Tetap

Dalam PSAK 16 dijelaskan bahwa pengungkapan aset tetap di laporan keuangan sebagai berikut:

- (1) dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat bruto;
- (2) metode penyusutan yang digunakan;
- (3) umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan;
- (4) jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
- (5) rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
  - (a) penambahan;
  - (b) aset diklasifikasikan sebagai persediaan untuk dijual atau masuk dalam kelompok lepasan yang diklasifikasikan sebagai tersedia untuk dijual sesuai PSAK 58 (Revisi 2012);
  - (c) akuisisi melalui kombinasi bisnis;

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

- (d) peningkatan atau penurunan akibat revaluasi serta dari rugi penurunan nilai yang diakui atau dijurnal balik dalam pendapatan kompherensif lain sesuai PSAK 48 (revisi 2012);
- (e) rugi penurunan nilai yang diakui dalam laba rugi;
- (f) rugi penurunan nilai yang dijurnal balik dalam laba rugi;
- (g) penyusutan;
- (h) selisih nilai tukar neto yang timbul dalam penjabaran laporan keuangan dari mata uang fungsional menjadi mata uang pelaporan yang berbeda, termasuk penjabaran dari kegiatan usaha luar negeri menjadi mata uang pelaporan dari entitas pelapor;
- (i) perubahan lain.

Dalam pembahasan mengenai aset biologis besar kemungkinan terjadinya revaluasi atas aset tetap yang dimiliki perusahaan, hal ini dikarenakan aset biologis memiliki nilai yang fluktuatif akibat adanya perubahan bentuk, usia serta kualitas yang dimiliki, sehingga akan mengakibatkan nilai asetnya juga berubah secara signifikan. Sehingga pembahasan revaluasi menjadi bagian penting yang menyangkut dengan aset biologis. Dalam PSAK 16 (Revisi 2012) dijelaskan bahwa jika aset tetap disajikan pada jumlah revaluasian, maka terdapat beberapa hal yang harus diungkapkan di laporan keuangan, yaitu:

- (1) tanggal efektif revaluasi;
- (2) apakah penilai independent dilibatkan;
- (3) metode dan asumsi signifikan yang digunakan dalam mengestimasi nilai wajar aset;

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



- (4) penjelasan mengenai nilai wajar aset yang ditentukan secara langsung berdasarkan harga terobservasi dalam suatu pasar terakhir yang wajar atau diestimasi menggunakan teknik penilaian lainnya;
- (5) untuk setiap kelompok aset tetap, jumlah tercatat aset seandainya aset tersebut dicatat dengan model biaya; dan
- (6) surplus revaluasi, yang menunjukkan perubahan selama periode dan pembatasan-pembatasan distribusi kepada pemegang saham.

#### 4. Standar Akuntansi Penurunan Nilai Aset

Aset biologis merupakan salah satu jenis aset yang memiliki resiko yang cukup besar dan signifikan, sehingga dalam menentukan nilainya yang tercatat dalam laporan keuangan sangat memerlukan pertimbangan dari berbagai aspek. Mengingat resiko yang cukup besar, akan mengakibatkan kemungkinan terjadinya penurunan nilai aset yang cukup besar pula.

Menurut PSAK 48 (2012), Pengakuan atas kerugian penurunan nilai harus dilakukan oleh perusahaan apabila jumlah yang dapat diterima kembali dari aktiva tersebut lebih kecil dari nilai tercatatnya. Penurunan nilai aset tersebut diakui sebagai kerugian dalam laporan keuangan. Pada setiap tanggal neraca, perusahaan harus melakukan review ada atau tidaknya indikasi penurunan nilai aset. Jika terdapat indikasi penurunan nilai aset, perusahaan harus menaksir jumlah yang dapat diperoleh dari aset tersebut, tentunya dengan mempertimbangkan hal-hal terkait yang dapat berasal dari informasi di luar perusahaan maupun informasi dari dalam perusahaan (*internal*). Untuk

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

melakukan penilaian informasi yang dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan dalam penurunan nilai aset, sebagai berikut:

a. Informasi dari luar perusahaan

- (1) Nilai pasar aset telah turun secara signifikan melebihi penurunan akibat proses normal depresiasi dalam periode tertentu;
- (2) Telah terjadi dalam periode tertentu atau akan terjadi dalam waktu dekat perubahan memburuk yang signifikan dalam teknologi, pasar, kondisi ekonomi atau hukum tempat perusahaan beroperasi, atau dalam pasar produk/jasa yang dihasilkan dari aset tersebut;
- (3) Selama periode tertentu, tarif diskonto pasar atau tingkatan kembalian investasi pasar telah meningkat, dan peningkatan itu cenderung akan menurunkan nilai aset yang dapat diperoleh kembali secara material.

b. Informasi dari dalam perusahaan

- (1) Terdapat bukti mengenai keusangan atau kerusakan fisik aset;
- (2) Telah terjadi atau akan terjadi dalam waktu dekat perubahan signifikan yang bersifat merugikan sehubungan dengan cara penggunaan aset;
- (3) Terdapat bukti dari pelaporan internal yang menunjukkan bahwa kinerja ekonomi aset tidak memenuhi harapan atau akan lebih buruk dari yang diharapkan.

Aktiva yang pada tahun terakhir sebelumnya disajikan sebesar nilai pakainya. Aliran kas sesungguhnya secara material lebih kecil dari aliran kas taksiran, sebelum diperhitungkan diskonto.



1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Dalam penjabaran indikasi diatas belum mencakup semua aspek yang memungkinkan terjadinya penurunan nilai aset, sehingga perusahaan dapat saja mengidentifikasi hal-hal lain yang secara potensial dapat berpengaruh terhadap penurunan nilai aset dan menjadikan indikasi tersebut sebagai dasar untuk menentukan nilai yang dapat diperoleh kembali. Untuk mengukur nilai yang dapat diperoleh kembali, perusahaan hanya perlu menentukan salah satu harga jual neto atau nilai pakai aset saja. Jika salah satu nilai tersebut melebihi nilai tercatat aset, maka aset tidak turun nilainya, dan tidak perlu menaksir nilai lain. Sama halnya, jika tidak ada alasan untuk meyakini bahwa nilai pakai aktiva secara material melebihi harga jual neto, nilai yang dapat diperoleh kembali adalah harga jual neto.

## 5. Pengertian Beban

Beban (*Expense*) adalah penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal (Suwardjono, 2010). Menurut Suwardjono dalam “Teori Akuntansi Perekayasaan Pelaporan Keuangan” edisi ketiga bahwa beliau mengartikan beban dan biaya dalam suatu artian yang sama. Sedangkan menurut SAK (2012), beban adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus kas keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanaman modal, kesimpulannya, beban merupakan pengorbanan yang telah terjadi. Menurut Mulyadi (2000), biaya dalam arti sempit dan biaya dalam arti luas. Dalam arti luas, biaya adalah pengorbanan sumber ekonomi yang diukur



dalam satuan uang yang telah terjadi dan kemungkinan akan terjadi (belum terjadi) untuk tujuan tertentu. Sedangkan dalam artian sempit, biaya adalah sebagai pengorbanan sumber ekonomi untuk memperoleh aktiva.

Biaya mempunyai dua karakteristik utama yaitu aliran atau penurunan aset atau kenaikan kewajiban dan berkaitan dengan operasi utama yang menerus. Rugi dibedakan dengan beban karena timbul dari sumber yang secara tidak langsung berkaitan dengan operasi perusahaan. Rugi berasal dari transaksi, kegiatan, atau sumber berupa kegiatan periferal, transfer nontimbal-balik, penahanan aset, atau faktor lingkungan.

Untuk mendapatkan laba periodik yang bermakna maka pendapatan yang diakui untuk suatu periode harus ditandingkan (diasosiasi) dengan biaya yang dianggap telah menciptakan pendapatan tersebut. Penandingan yang tepat akan terjadi kalau terdapat asosiasi yang masuk akal antara pendapatan dan biaya. Penandingan harus didasarkan atas kelayakan ekonomik bukan kelayakan fisis. Penandingan tidak dapat disamakan dengan pengkompensasian.

Kriteria pengakuan pendapatan adalah pemanfaatan dan kelenyapan. Biaya diakui bila manfaat ekonomi telah dikonsumsi dalam rangka penyerahan barang atau jasa untuk mendatangkan pendapatan atau bila manfaat ekonomi masa datang telah lenyap.

Biaya diukur dengan kos yang sebelumnya melekat pada aset. Biaya dapat dipandang sebagai bagian kos yang telah terhabiskan dalam rangka menciptakan pendapatan. Bagian kos yang terhabiskan dapat dihubungkan dengan pendapatan atas dasar hubungan sebab-akibat, alokasi sistematis dan rasional, atau pengakuan segera.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Basis asosiasi atas dasar sebab-akibat atau penandingan langsung atas dasar produk merupakan basis yang paling ideal. Akan tetapi, alasan kepraktisan dan ketaktersediaan (*uninventoriability*) beberapa faktor kos (administratif dan pemasaran) menjadikan akuntansi beralih ke penandingan tak langsung atau penandingan periode. Dengan kata lain, takaran penandingan bukan lagi produk melainkan periode.

Dengan periode sebagai takaran, alokasi sistematis lebih menggambarkan kelayakan ekonomis daripada pembebanan langsung semua manfaat pada saat terjadinya atau daripada pendekatan tanpa alokasi. Namun demikian, alokasi bukan merupakan sarana untuk meratakan laba tahunan. Harus dibedakan antara tujuan perataan faktor kos dalam periode interim (bulanan) untuk kepentingan internal dengan perataan laba antartahun untuk kepentingan eksternal.

Untuk penentuan kos produk yang tepat, alokasi internal merupakan kebutuhan (*necessity*). Alokasi kos bergabung atau bersama yang paling valid secara teoritis adalah alokasi atas dasar harga pasar relatif. Alokasi ini sejalan dengan konsep upaya dan hasil serta homogenitas kos. Alokasi harus dilakukan karena bila suatu produk menghasilkan pendapatan maka pendapatan tersebut jelas bukan tanpa kos (*cost free*).

Makna alokasi antarperiode sebenarnya adalah penundaan pembebanan kos yang merepresentasi manfaat ekonomi aset. Kos dapat ditangguhkan pembebanannya terhadap pendapatan kalau kos dapat dikaitkan secara cukup pasti dengan pendapatan masa datang. Kos dapat ditangguhkan pembebanannya kalau kos merupakan pengeluaran yang sah, merupakan



pengeluaran yang umum (wajar), dapat dikaitkan secara cukup pasti dengan pendapatan atau kegiatan masa datang, dan terjadi berulang-ulang.

Alokasi bukan sarana penundaan rugi. Semua rugi yang nyata-nyata telah terjadi harus segera diakui tanpa harus memandang apakah rugi tersebut berkaitan dengan kegiatan utama perusahaan. Pembebanan arbitrer lebih valid dibanding penundaan pembebanan kos yang tidak lagi mepresentasi manfaat ekonomi. Keterlenyapan manfaat menjadi pemicu untuk mengakui segera kos sebagai biaya atau rugi. Bila biaya dipandang dalam arti luas, penandingan pendapatan dan biaya dapat didasarkan atas penandingan produk, periode, dan arbitrer.

Depresiasi merupakan bagian kos aset tetap yang dianggap telah menghasilkan pendapatan. Penyerapan kos aset secara sistematis dan rasional atas dasar pola penyerapan lebih menggambarkan operasi yang faktual dan objektif dibanding pembebanan langsung pada saat diperolehnya aset. Tersedianya beberapa metode depresiasi dimaksudkan untuk memberi keleluasan bagi manajemen untuk menentukan pola penyerapan manfaat yang paling sesuai dengan kondisi yang melingkupi. Walaupun demikian, metode unit produksi adalah metode yang paling ideal

Depresiasi merupakan biaya yang nyata bukan biaya hipotesis. Akuntansi depresiasi adalah proses alokasi sistematis dalam rangka penandingan biaya dan pendapatan. Akuntansi depresiasi bukan sarana akumulasi dana untuk penggantian aset tetap. Akuntansi depresiasi juga bukan sarana untuk pemulihan investasi. Akuntansi depresiasi juga bukan merupakan proses penilaian untuk mengukur penurunan nilai aset. Dengan kata lain, depresiasi

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



bukan penurunan nilai aset melainkan bagian kos yang merepresentasi biaya dalam rangka mendatangkan pendapatan dalam suatu periode.

**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

## 6. Pengeluaran Pendapatan (Revenue Expenditure) dan Pengeluaran Modal (Capital Expenditure)

Dalam perolehan dan penggunaan aktiva tetap, pengeluaran uang dan kewajiban-kewajiban yang timbul harus dibedakan antara pengeluaran modal (*Capital Expenditure*) dan pengeluaran pendapatan (*Revenue Expenditure*).

Menurut Sofyan Safri Harahap (2006), pengeluaran itu tidak dianggap menambah harga pokok dalam arti bahwa biaya itu harus dibebankan ke perkiraan laba rugi maka pengeluaran itu dianggap sebagai pengeluaran pendapatan. Sebaliknya jika pengeluaran itu menambah hanya pokok aktiva yang bersangkutan dalam arti pengeluaran itu dikapitalisasi maka pengeluaran itu dianggap sebagai pengeluaran modal.

Secara singkat, setiap pengeluaran yang material yang akan menguntungkan selama beberapa periode akuntansi dianggap sebagai pengeluaran modal (*capital expenditure*). Setiap pengeluaran yang akan menguntungkan hanya periode berjalan atau jumlahnya tidak material akan diperlakukan sebagai pengeluaran pendapatan (*revenue expenditure*).

Dalam praktek sangat sulit menentukan pengeluaran mana yang dianggap *revenue expenditure* dan pengeluaran mana yang dianggap *capital expenditure*. Untuk mengatasi kesulitan tersebut dalam akuntansi diberikan beberapa pedoman bagaimana cara untuk membedakannya, pedoman yang dimaksud antara lain :

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



a. Segi Keuntungan

Jika pengeluaran itu memberikan keuntungan selama lebih dari 1 tahun dalam arti pengeluaran dapat menambah kegunaan aktiva itu sendiri maka dianggap sebagai pengeluaran modal, sedangkan jika manfaatnya hanya dalam tahun yang bersangkutan biasa pengeluaran itu dianggap sebagai pengeluaran pendapatan.

b. Kebiasaan

Jika pengeluaran itu merupakan pengeluaran yang sifatnya lazim dan rutin dikeluarkan dalam periode tertentu maka dianggap sebagai pengeluaran pendapatan sedangkan jika pengeluaran tersebut sifatnya tidak lazim maka dianggap sebagai pengeluaran modal.

c. Jumlah

Jika pengeluaran itu jumlahnya relatif besar dan sifatnya penting biasanya dianggap sebagai pengeluaran modal, sedangkan jika pengeluaran itu relatif kecil maka dianggap sebagai pengeluaran pendapatan.

**7. Keuntungan dan Kerugian ( Gain/Loss)**

Menurut Suwardjono (2010), Terdapat banyak argumen mengenai harus atau tidaknya sebuah pendapatan (*revenue*) dibedakan dengan untung (*gain*) maupun biaya (*cost/expense*) dengan rugi (*loss*), dan FASB telah membatasi keduanya dengan menggolongkan pendapatan (*revenue*) dan biaya (*cost/expense*) hanya untuk kenaikan aset yang berkaitan dengan operasi utama perusahaan dan penurunan aset yang berkaitan dengan operasi utama perusahaan, namun IAI dan APB tidak membedakan pendapatan (*revenue*) dan untung (*gain*) maupun biaya (*cost/expense*) dan rugi (*loss*) yang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



keduanya digabung kedalam konsep penghasilan (*income*) dan konsep biaya (*cost/expense*).

Kata-kata kunci yang melekat pada pengertian untung (*gain*) dan rugi (*loss*) antara lain:

- a. Kenaikan ekuitas (aset bersih).
- b. Transaksi periferal atau insidental.
- c. Selain yang berupa pendapatan atau investasi oleh pemilik.

Dari seluruh karakteristik diatas, yang paling membedakan antara pendapatan dan untung adalah karakteristik pertama dan kedua.

Untung (*gain*) perlu dibedakan dengan pendapatan (*revenue*) dan biaya (*cost/expense*) juga perlu dibedakan dengan rugi (*loss*) oleh FASB dikarenakan adanya karakteristik sumber yang dapat dibedakan dengan operasi utama. Terdapat dua hal yang menyebabkan bahwa transaksi atau kejadian berbeda dengan operasi utama yaitu yang bersifat terkendali (Periferal dan insidental) dan di luar kendali atau antisipasi manajemen. FASB merinci lebih lanjut transaksi, kejadian, atau keadaan yang menimbulkan untung (*gain*) menjadi empat sumber atau karakteristik yaitu :

- a. Periferal dan insidental  
misalnya penjualan investasi dalam surat-surat berharga, penjualan aset tetap, pelunasan hutang obligasi sebelum jatuh tempo.
- b. Transfer nontimbal-balik dengan pihak lain  
misalnya hadiah dan donasi (sektor publik non profit) dan penerimaan ganti rugi kemenangan tuntutan hukum. Pencurian dan pembayaran ganti rugi dari kekalahan tuntutan perkara hukum.
- c. Penahanan aset

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



misalnya kenaikan harga sekuritas investasi, kenaikan nilai tukar valuta asing, dan kenaikan karena penahanan sediaan. Penurunan harga aset yang ditahan.

d. Faktor lingkungan

misalnya ganti rugi asuransi musibah alam yang melebihi kos aset yang rusak. Lenyapnya manfaat aset yang tidak diasuransikan.

## 8. Pengukuran dan Penyusutan

Menurut Eldon.S Hendriksen (2008), Pengukuran dalam akuntansi adalah proses memberikan jumlah moneter kuantitatif yang berarti pada objek atau peristiwa yang berkaitan dengan suatu badan usaha, dan diperoleh sedemikian rupa sehingga jumlah tersebut sesuai untuk agregasi (misal: total penilaian aktiva) atau disagregasi seperti yang disyaratkan untuk situasi tertentu.

**Tabel 2.1**  
**Dasar – Dasar Pengukuran**

|                      | Nilai Masukan         | Nilai Keluaran                  |
|----------------------|-----------------------|---------------------------------|
| <b>Masa Lalu</b>     | Biaya Historis        | Harga jual masa lalu            |
| <b>Masa Berjalan</b> | Biaya Penggantian     | Harga jual masa berjalan        |
| <b>Masa Depan</b>    | Biaya yang diharapkan | Nilai realisasi yang diharapkan |

Nilai masukan menunjukkan jumlah kas, atau nilai imbalan lainnya, yang dibayarkan ketika suatu aktiva atau manfaatnya memasuki perusahaan dalam suatu pertukaran atau konversi. Nilai masukan dapat didasarkan pada pertukaran masa lalu, pertukaran masa berjalan, atau pertukaran masa depan yang diharapkan. Sedangkan nilai keluaran menunjukkan jumlah kas, atau nilai

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



imbalan lainnya, yang diterima ketika aktiva atau manfaatnya meninggalkan perusahaan dalam suatu pertukaran atau konversi. Dengan demikian nilai penerimaan kas yang diharapkan yang didiskontokan untuk aktiva merupakan ukuran yang paling diperhatikan bila menggunakan ukuran-ukuran keluaran.

Penyusutan akuntansi merupakan pengalokasian biaya awal suatu aktiva (dikurangi nilai sisa, jika ada) secara rasional dan sistematis sepanjang masa manfaat yang diharapkan untuk aktiva itu. Proses ini hanya menyangkut alokasi, sehingga beban penyusutan periodik tidak memiliki penafsiran semantis. (Eldon.S Hendriksen , 2008)

Kesulitan paling serius dalam penyusutan adalah bahwa tidak ada metode alokasi yang sepenuhnya dapat dipertahankan, maksudnya bahwa tidak ada suatu metode alokasi yang lebih unggul daripada yang lainnya. Kesulitan lainnya adalah bahwa sebelum pola atau rumus untuk mengalokasikan nilai awal atau yang dinyatakan kembali (dikurangi nilai sisa) pada beban periodik atau biaya produk yang diterapkan, harus dibuat estimasi-estimasi tertentu.

Estimasi ini mencakup sebagai berikut:

- a. Nilai (biaya atau dasar lain) aktiva saat diperoleh, atau pernyataan kembali nilai pada suatu tanggal sesudahnya.
- b. Masa manfaat yang diharapkan untuk aktiva itu.
- c. Nilai sisa atau nilai likuidasi pada akhir masa manfaat.

Aktiva dapat menurun karena satu darikeempat cara berikut:

- a. Sesuai dengan aktivitas atau penggunaan, menghasilkan metode penyusutan berdasar-aktivitas.
- b. Rata sepanjang waktu, menghasilkan metode garis lurus atau beban konstan.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



- c. Meningkat sepanjang waktu, menghasilkan metode beban yang meningkat.
- d. Menurun sepanjang waktu, menghasilkan metode beban menurun seperti jumlah angka tahun.

## **B. Pedoman Akuntansi Perkebunan BUMN**

### **1. Aset Tanaman Semusim (ATS)**

Aset tanaman semusim adalah aset tanaman perkebunan yang belum menghasilkan (aset pembibitan).

Dasar pengaturan aset tanaman semusim (ATS) antara lain: PSAK 16 Aset Tetap dan PSAK 48 Penurunan Nilai Aset.

Aset tanaman semusim yang diakui sebagai aset tanaman adalah bibit untuk tanaman yang akan datang.

Biaya perolehan adalah sebesar jumlah kas atau setara kas atau pengorbanan lainnya yang dibayarkan atau imbalan lain yang diserahkan untuk memperoleh suatu aset tanaman semusim (ATS). Biaya perolehan diakui apabila memenuhi 2 syarat antara lain:

- a. Adanya kemungkinan besar manfaat ekonomi yang akan mengalir ke entitas;
- b. Dapat diukur dengan andal.

Biaya perolehan awal aset tanaman semusim (ATS) antara lain :

- a. Biaya yang diakui sebagai bagian dari pembibitan, yaitu:

#### **(1) Biaya Input**

Harga perolehan bibit dan biaya lainnya yang dikeluarkan entitas sampai dengan bibit siap ditanam.

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



## (2) Biaya Proses

Biaya-biaya yang dikeluarkan setelah biaya input sampai menjadi bibit tanaman berikutnya yang terdiri dari:

- (a) biaya tenaga kerja langsung di unit/kebun untuk pemeliharaan aset tanaman belum menghasilkan meliputi imbalan kerja yang terkait langsung dengan pembudidayaan tanaman seperti upah tenaga kerja;
- (b) biaya-biaya lainnya yang terjadi di unit/kebun yang dapat diatribusikan secara langsung ke aset tanaman semusim seperti, biaya penyiapan lahan (*land clearing*), biaya handling dan pengangkutan bibit tanaman, biaya penanaman, pemupukan, dan pemeliharaan, biaya pengujian aset tanaman, biaya komisi profesional yang menangani aset tanaman.

## (3) Alokasi biaya tidak langsung

Biaya tidak langsung yang dapat dikapitalisasi ke aset tanaman semusim antara lain biaya pinjaman, dll.

### b. Biaya Penyisipan

- (1) Biaya penyisipan/sulaman suatu aset tanaman dalam areal pembibitan diakui sebagai penambah jumlah tercatat aset tanaman semusim.
- (2) Biaya penyisipan/sulaman suatu aset tanaman dalam areal kebun diakui sebagai beban.

### c. Bukan Biaya Perolehan

Biaya-biaya yang tidak terkait secara langsung dengan pembudidayaan tanaman tidak dapat diakui sebagai biaya perolehan



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

dan harus dibebankan pada periode terjadinya. Contoh biaya-biaya tersebut antara lain:

- (1) biaya tenaga kerja yang tidak terkait secara langsung dengan pembudidayaan aset tanaman seperti bonus, tunjangan, dan sebagainya;
- (2) biaya pembukaan fasilitas baru;
- (3) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelompok pelanggan baru, termasuk biaya pelatihan staf;
- (4) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum lainnya;
- (5) biaya umum dan administrasi diunit/kebun, kantor pusat/kantor direksi, dan di tempat lainnya;

Biaya pemborosan material, tenaga kerja, dan lainnya tidak termasuk biaya perolehan aset tanaman semusim.

Perlakuan akuntansi atas aset tanaman semusim (ATS) ini sebagai berikut:

a. Pengakuan dan Pengukuran

(1) Pengakuan dan pengukuran awal

Biaya perolehan aset tanaman semusim diakui sebesar akumulasi biaya yang dapat dikapitalisasi sampai menjadi tanaman siap panen.

(2) Pengakuan selanjutnya

Aset tanaman semusim diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

(3) Penyusutan

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Penyusutan aset tanaman semusim diakui sebagai penambah biaya perolehan persediaan yang dihasilkannya. Akumulasi penyusutan aset tanaman semusim disajikan sebagai pos pengurang jumlah tercatatnya. Penyusutan aset tanaman semusim dimulai ketika bibit ditanam menjadi tanaman siap panen. Jumlah penyusutan adalah sebesar jumlah yang dapat disusutkan dengan metode garis lurus tanpa dikurangi nilai residu. Entitas dapat mengubah metode penyusutan yang berbeda dengan yang telah ditentukan dalam Pedoman ini jika didukung oleh pendapat ahli.

**(4) Penurunan dan pemulihan nilai**

Penurunan nilai diakui sebagai kerugian pada periode terjadinya. Pemulihan penurunan nilai diakui sebesar keuntungan pada periode terjadinya.

**(5) Penghentian pengakuan**

Keuntungan atau kerugian dari penghentian pengakuan diakui pada periode terjadinya. Keuntungan atau kerugian tersebut disajikan sebagai pendapatan atau beban non usaha.

**(6) Penyajian**

Aset tanaman semusim (ATS) disajikan dalam kelompok aset tidak lancar.

**(7) Pengungkapan**

Hal-hal yang perlu diungkap antara lain:

- (a) Rincian jenis dan jumlah aset tanaman semusim yaitu aset tanaman pembibitan;

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**(C) Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

- (b) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan jumlah bruto aset tanaman semusim;
- (c) Metode penyusutan yang digunakan;
- (d) Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- (e) Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan awal dan akhir periode;
- (f) Rekonsiliasi jumlah tercatat awal dan akhir periode;
- (g) Pengungkapan lainnya.

Ilustrasi Jurnal yang digunakan pada aset tanaman semusim (ATS)

antara lain sebagai berikut:

- a. Pada saat perolehan

*Dr Aset Tanaman Semusim*

*Cr Beban Input*

*Cr Beban Tenaga kerja Langsung/pos beban langsung lain*

*Cr Beban bunga yang dikapitalisasi*

- b. Penyusutan

*Dr Beban penyusutan - ATS*

*Cr Akumulasi penyusutan – ATS*

*(beban penyusutan akan menjadi biaya perolehan persediaan)*

- c. Penurunan nilai

*Dr Kerugian penurunan nilai (beban nonusaha)*

*Cr Akumulasi penurunan nilai – ATS*

- d. Penghentian Pengakuan

*Dr Akumulasi penyusutan*

*Dr Akumulasi penyusutan nilai – ATS*

*Cr Aset tanaman semusim*

- 1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
- 2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

## 2. Aset Tanaman Tahunan (ATT)

Aset tanaman tahunan adalah aset tanaman perkebunan yang terdiri dari tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman telah menghasilkan (TM).

Dasar pengaturan aset tanaman tahunan antara lain, PSAK 16 Aset Tetap dan PSAK 48 Penurunan Nilai Aset.

Proses yang dilalui menjadi untuk aset tanaman tahunan antara lain :

- a. Dari pembibitan sampai dengan menjadi tanaman telah menghasilkan (proses dari TBM menjadi TM).
- b. Dari tanaman telah menghasilkan sampai dengan dihentikan pengakuannya, misalnya ditebang atau diganti dengan tanaman lain.

Biaya perolehan awal aset tanaman tahunan antara lain :

- a. Biaya Input

Harga perolehan bibit dan biaya lainnya yang dikeluarkan entitas sampai dengan bibit siap ditanam.

- b. Biaya proses

Biaya – biaya yang dikeluarkan setelah biaya input sampai menjadi bibit tanaman, berikutnya terdiri dari :

- (1) Biaya tenaga kerja langsung di kebun untuk pemeliharaan aset tanaman belum menghasilkan (TBM) meliputi, upah tenaga kerja.
- (2) Biaya- biaya lain yang terjadi dikebun seperti, biaya penyiapan lahan, biaya handling , biaya pengangkutan bibit, biaya penanaman, biaya pemupukan, biaya pemeliharaan, biaya pengujian aset, biaya komisi profesional, dll.

- c. Alokasi biaya tidak langsung

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

Biaya pinjaman dikapitalisasi jika memenuhi syarat. Syarat tersebut antara lain :

- (1) Biaya pinjaman yang dapat dikapitalisasi adalah biaya pinjaman yang dapat diatribusikan secara langsung dengan perolehan, konstruksi atau produksi aset yang memenuhi syarat (aset kualifikasian) sebagai bagian dari biaya perolehan aset tersebut. Biaya pinjaman selain itu diakui sebagai beban pada periode terjadinya;
- (2) Biaya pinjaman yang dapat diatribusikan secara langsung dengan perolehan, konstruksi atau pembuatan aset kualifikasian adalah biaya-biaya pinjaman yang dapat dihindari jika pengeluaran atas aset kualifikasian tidak dilakukan. Jika entitas meminjam dana secara langsung untuk tujuan memperoleh suatu aset kualifikasian tertentu, maka biaya pinjaman yang terkait dengan aset kualifikasian dapat diidentifikasi dengan mudah.
- (3) Apabila pinjaman secara spesifik digunakan untuk memperoleh suatu aset tertentu, maka jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi adalah seluruh biaya pinjaman yang timbul selama peminjaman dana tersebut dikurangi pendapatan bunga dari investasi sementara dana pinjaman yang belum digunakan;
- (4) Apabila pinjaman tidak secara spesifik digunakan untuk memperoleh aset tertentu, maka jumlah biaya pinjaman yang dapat dikapitalisasi ditentukan dengan mengalikan tingkat kapitalisasi terhadap pengeluaran yang terjadi untuk memperoleh aset tersebut. Tingkat kapitalisasi dihitung berdasarkan rata-rata tertimbang dari

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



biaya pinjaman dibagi dengan jumlah pinjaman dari suatu periode (tidak termasuk jumlah pinjaman yang secara khusus digunakan untuk perolehan aset tertentu). Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi dalam periode tertentu tidak boleh melebihi jumlah biaya pinjaman yang terjadi selama periode tersebut.

d. Biaya Penyisipan

(1) Pendekatan Areal

Biaya penyisipan suatu aset tanaman dalam areal TBM diakui sebagai penambahan jumlah tercatat aset TBM. Biaya penyisipan suatu aset tanaman tahunan dalam areal TM diakui sebagai beban periode terjadinya.

(2) Pendekatan per Pohon

Jumlah tercatat aset tanaman TM yang diganti diakui sebagai beban periode terjadinya. Biaya aset tanaman baru diakui sebagai biaya perolehan aset tanaman.

e. Bukan Biaya Perolehan

Biaya-biaya yang tidak terkait secara langsung dengan pembudidayaan tanaman tidak dapat diakui sebagai biaya perolehan dan harus dibebankan pada periode terjadinya. Contoh biaya-biaya tersebut antara lain:

- (1) biaya tenaga kerja yang tidak terkait secara langsung dengan pembudidayaan aset tanaman seperti bonus, tunjangan, dsb;
- (2) biaya pembukaan fasilitas baru;
- (3) biaya penyelenggaraan bisnis di lokasi baru atau kelompok pelanggan baru, termasuk biaya pelatihan staf;

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**(C) Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

(4) biaya administrasi dan biaya *overhead* umum lainnya;

(5) biaya umum dan administrasi di unit/kebun kantor pusat/kantor direksi, dan di tempat lainnya.

Biaya pemborosan material, tenaga kerja, dan lainnya tidak termasuk biaya perolehan aset tanaman tahunan.

f. Reklasifikasi dari TBM ke TM

Reklasifikasi dari TBM ke TM hanya dilakukan setelah tanaman sudah dapat dikategorikan menghasilkan. Penentuan waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan oleh: pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen.

Setelah menjadi tanaman menghasilkan (TM), biaya perolehan TM sebesar nilai tercatat TBM yang direklasifikasi ke TM. Biaya-biaya yang terjadi setelah TM diakui sebagai beban periode terjadinya, kecuali biaya-biaya yang memenuhi syarat untuk dikapitalisasi ke aset. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memelihara aset tanaman yang tidak menambah manfaat ekonomis aset tanaman, atau biaya-biaya yang mengembalikan aset tanaman ke kondisi normalnya, maka biaya-biaya tersebut dibebankan pada periode terjadinya. Misalnya, biaya pemupukan rutin.

Penyusutan aset tanaman dimulai ketika TBM direklasifikasi ke TM. Penyusutan dilakukan menggunakan metode garis lurus dengan taksiran umur manfaat bagi tanaman teh adalah 50 tahun. Jumlah yang dapat disusutkan yaitu biaya perolehan dikurangi nilai residu.

Perlakuan akuntansi atas aset tanaman tahunan (TTI) ini sebagai berikut:

a. Pengakuan dan Pengukuran

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**(1) Pengakuan dan pengukuran awal (TBM dan TM)**

Biaya perolehan TBM sebesar akumulasi biaya yang dikapitalisasi ke TBM tersebut. Biaya perolehan TM sebesar nilai tercatat TBM yang direklasifikasi ke TM.

**(2) Pengukuran selanjutnya (TBM dan TM)**

TBM diukur pada biaya perolehan setelah dikurangi akumulasi rugi penurunan nilai. TM diukur pada biaya perolehan setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

**(3) Penyusutan (TM)**

Penyusutan aset tanaman tahunan diakui sebagai beban produksi atau penambah biaya perolehan persediaan yang dihasilkannya. Akumulasi penyusutan aset tanaman disajikan sebagai pos pengurang jumlah tercatatnya. Penyusutan aset tanaman dimulai ketika TBM direklasifikasi ke TM.

Penyusutan dilakukan menggunakan metode garis lurus dengan taksiran umur manfaat (setelah menjadi TM). Entitas dapat mengubah metode penyusutan dan/atau menggunakan umur manfaat yang berbeda dengan yang telah ditentukan dalam Pedoman ini jika didukung oleh pendapat ahli. Jumlah yang dapat disusutkan yaitu biaya perolehan dikurangi nilai residu.

**(4) Penurunan nilai (TBM dan TM)**

Penurunan nilai diakui sebagai kerugian pada periode terjadinya. Akumulasi rugi penurunan nilai aset tanaman disajikan

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

**Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie**

sebagai pos lawan jumlah tercatatnya. Pemulihan penurunan nilai diakui sebagai keuntungan.

**(5) Penghentian pangakuan (TBM dan TM)**

Keuntungan atau kerugian yang terjadi diakui pada periode terjadinya. Keuntungan atau kerugian tersebut disajikan sebagai pendapatan atau beban nonusaha.

**b. Penyajian**

Aset tanaman tahunan disajikan dalam kelompok aset tidak lancar.

**c. Pengungkapan**

Hal-hal yang perlu diungkap antara lain:

- (1) Rincian jenis dan jumlah aset tanaman tahunan yaitu TBM dan TM;
- (2) Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan jumlah bruto aset tanaman tahunan;
- (3) Metode penyusutan yang digunakan;
- (4) Umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
- (5) Jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan awal dan akhir periode;
- (6) Rekonsiliasi jumlah tercatat awal dan akhir periode;
- (7) Pengungkapan lainnya.

Ilustrasi Jurnal yang digunakan pada aset tanaman tahunan (TTI) antara lain sebagai berikut:

**a. Pada saat perolehan**

**(1) Aset tanaman TBM**

*Dr Aset Tanaman TBM*  
*Cr Beban Input*

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



**C Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

Cr *Beban Tenaga kerja Langsung*  
Cr *Beban bunga yang dikapitalisasi*

(2) Reklasifikasi aset tanaman TBM menjadi TM

Dr *Aset tanaman TM*  
Cr *Aset tanaman TBM*

b. Penyusutan

Dr *Beban penyusutan – TM*  
Cr *Akumulasi penyusutan – TM*  
(*beban penyusutan menjadi biaya perolehan persediaan*)

c. Penurunan nilai

Dr *Kerugian penurunan nilai (beban nonusaha)*  
Cr *Akumulasi penurunan nilai – ATS*

d. Pemulihan nilai

Dr *Akumulasi rugi penurunan nilai*  
Cr *Keuntungan pemulihan nilai (pend. nonusaha)*

e. Penghentian Pengakuan

Dr *Akumulasi penyusutan – aset tanaman TM*  
Cr *Aset tanaman TM*

**C. Penelitian Terdahulu**

Penelitian mengenai *biological assets* telah dilakukan sebelumnya oleh beberapa pihak yang merasa pertimbangan menggunakan nilai wajar memiliki banyak pengaruh baik positif maupun negatif terhadap nilai *biological assets* dalam laporan keuangan, antara lain sebagai berikut:

**Tabel 2.2**  
**Penelitian Terdahulu**

| No | Nama Peneliti       | Tahun | Judul Penelitian                                                                  | Hasil Penelitian                                                                                                                                   |
|----|---------------------|-------|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. | Herbohn dan herbohn | 2006  | <i>International Accounting Standard (IAS) 41 : What Are the Implications for</i> | - Perlakuan keuntungan dari aset kayu akibat perubahan nilai wajar dan hasil panen agrikultur memiliki dampak yang besar, terutama pada departemen |



|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                      |      |                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:<br/>a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.<br/>b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.<br/>2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.</p> | Hak Cipta Dilindungi |      | <i>Reporting Forest Assets?</i>                                                                                                                                              | <p>pemerintah.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Nilai wajar dari aset biologis cenderung stabil karena dapat dipengaruhi oleh volatilitas harga komoditas, perubahan kebijakan pemerintah, dan adanya kejadian alam seperti hujan, banjir, kebakaran hutan, serta hama dan penyakit, sehingga keuntungan/kerugian yang belum direalisasi dari perubahan nilai wajar aset biologis pada setiap tanggal pelaporan juga cenderung stabil.</li> </ul> |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Argiles and Slof     | 2009 | <i>Fair Value versus Historic Cost Valuation for Biological Assets: Implications for The Quality of Financial Information</i>                                                | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tidak ada perbedaan dalam kaitannya dengan relevansi informasi arus kas antara fair value dan historical cost .</li> <li>- Selain itu, penelitian ini juga mengungkapkan bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan antara pendapatan dan volatilitas profitabilitas dengan menerapkan fair value dan historical cost .</li> </ul>                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Sedlack              | 2010 | <i>The Methods of Valuation in Agricultural Accounting</i>                                                                                                                   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- IAS 41 terbukti unggul karena penilaiannya yang adil dan benar, sedangkan standar akuntansi Ceko disukai karena prinsip kehati-hatian nya walaupun menyebabkan adanya asimetri dalam penilaian aset perusahaan.</li> <li>- Dengan menggunakan nilai wajar, akan lebih menyajikan pendapatan usaha yang lebih real, yang tidak hanya mencerminkan estimasi kerugian dan risiko.</li> </ul>                            |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | Riyadi               | 2010 | Analisis Nilai Wajar Tanaman Kelapa Sawit berdasarkan International Accounting Standard 41 Agriculture dibandingkan dengan berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Nilai wajar tanaman kelapa sawit dengan menggunakan pengukuran berbasis harga pasar berdasarkan IAS 41 berbeda dengan pengukuran model biaya perolehan berdasarkan PSAK 16.</li> <li>- Hasil pengukuran berdasarkan IAS 41 dan PSAK 16 dapat menghasilkan nilai wajar yang sama jika</li> </ul>                                                                                                                      |



|                                           |                                                                                        |      |                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang</p> | <p><b>© Hak cipta milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)</b></p> |      | 16 Aset Tetap: Studi pada PT. Agro Indonesia                                                                                                        | menggunakan pendekatan yang sama dalam menentukan harga pasar aset tanaman kelapa sawit. Akan tetapi, dampaknya adalah laporan laba rugi menyajikan hasil operasi yang berbeda dan ekuitas mengakui akun surplus revaluasi. Sehingga penerapan PSAK 16 model revaluasi tidak dapat menggantikan penerapan IAS 41.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|                                           |                                                                                        | 2010 | Analisis Pendekatan Nilai Wajar dan Nilai Historis Dalam Penilaian Aset Biologis Pada Perusahaan agrikultur : Tinjauan Kritis Rencana Adopsi IAS 41 | <p>- Dalam penelitian ini tidak menemukan adanya perbedaan signifikan atas unsur laporan keuangan juga. Penelitian ini tidak menunjukkan bahwa ada Perbedaan dalam hal praktek perataan laba yang dilakukan oleh perusahaan yang menerapkan nilai wajar.</p> <p>- Secara keseluruhan, hasil penelitian ini menjelaskan bahwa tidak terdapat perbedaan yang signifikan pada nilai dan volatilitas aset, pendapatan, laba, ROA dan Income Smoothing Index (ISI) antara perusahaan-perusahaan agrikultur yang menggunakan pendekatan nilai wajar dengan yang menggunakan pendekatan nilai historis, serta tidak ditemukannya pengaruh yang berbeda antara penggunaan pendekatan nilai wajar dengan pendekatan nilai historis terhadap volatilitas earnings perusahaan</p> |
|                                           |                                                                                        | 2011 | <i>Implementing Fair Value Accounting in The Agricultural Sector</i>                                                                                | <p>- Kurangnya komparabilitas praktik akuntansi untuk kegiatan agrikultur akan menyebabkan perbedaan kualitas pendapatan.</p> <p>- Namun, IAS 41 tidak memiliki dampak yang signifikan terhadap akuntansi agrikultur untuk entitas kecil dan menengah. IASB seharusnya meninjau kembali IAS 41, tidak hanya karena telah gagal dalam mengubah praktik akuntansi agrikultur, namun juga menciptakan ilusi komparatif. Nilai wajar yang ditentukan oleh kekuatan pasar tidak mencerminkan</p>                                                                                                                                                                                                                                                                            |

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



|                                                                                                                                     |           |      |                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>(C) Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)</b></p> <p>Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang</p> |           |      |                                                                                                                                                | <p>nilai riil dari komoditas agrikultur, seperti kopi, the, dan cokelat.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Tidak semua stakeholders dapat menerima bahwa nilai wajar tanaman agrikultur merupakan harga yang adil, yang mencerminkan nilai sesungguhnya.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|                                                                                                                                     | Luwia     | 2011 | <p>Analisis Pengakuan, Pengukuran, dan Penyajian Aset Biologi pada PT. Dinamika Cipta Sentosa menurut IAS 41: Agriculture</p>                  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Terdapat perbedaan angka untuk tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan.</li> <li>- Beban bunga pinjaman tidak langsung dikurangi pada akun tanaman, namun dikapitalisasi pada akun tersendiri.</li> <li>- Rekonsiliasi yang tertera pada catatan atas laporan keuangan menunjukkan perubahan tanaman perkebunan untuk tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|                                                                                                                                     | 8. Farida | 2013 | <p>Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 Pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero)</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aset biologis pada PTPN diakui sebagai persediaan dan dinilai berdasarkan nilai yang lebih rendah antara harga perolehan dan nilai realisasi bersih (net realizable value).</li> <li>- Berbeda dengan IAS 41 yang pengakuannya juga menggunakan nilai wajar sebagai dasarnya.</li> <li>- Selain itu 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.</li> <li>- Pencatatan Aset Biologis ke dalam jurnal dilakukan berdasarkan harga perolehan, belum menggunakan nilai wajar seperti pada ketentuan IAS 41.</li> <li>- Penyajian Aset Biologis yaitu tanaman telah menghasilkan disajikan dengan nilai setelah dikurangi dengan</li> </ul> |

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:

a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



|                                                                                          |                                                             |             |                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>(C) Hak cipta milik IBI KKG Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)</b></p> | <p>Sari</p>                                                 | <p>2015</p> | <p>Analisis Pengakuan, Pengukuran, Pengungkapan, Dan Penyajian Aset Biologis Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan Pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero)</p> | <p>akumulasi penyusutannya.</p> <p>- 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.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p>Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang</p>                                                | <p><b>Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie</b></p> |             |                                                                                                                                                                    | <p>- Aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero) diakui menjadi 2 (dua) yaitu aset tanaman semusim dan aset tanaman tahunan.</p> <p>- Aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero) diukur berdasarkan harga perolehan karena dengan nilai ini lebih terukur sehingga menjadikan kualitas informasi laporan keuangan semakin baik dan relevan.</p> <p>- Aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero) diungkapkan telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.</p> <p>- Perusahaan membuat rincian mengenai jenis dan jumlah aset biologis, metode penyusutan, umur manfaat dan tarif penyusutan, serta rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.</p> <p>- Aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara IX (Persero) disajikan pada laporan posisi keuangan dalam kelompok aset tidak lancar (non current asset) berupa tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.</p> |

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

## D. Kerangka Pemikiran

Langkah pertama adalah menjelaskan bagaimana penyajian aset biologis berdasarkan perlakuan akuntansi menurut IFRS (IAS 41) dan ED PSAK No. 69. Langkah selanjutnya yaitu menjelaskan bagaimana penyajian aset biologis berdasarkan perlakuan dan pedoman akuntansi pada PT Perkebunan Nusantara VIII Kebun Gunung Mas hingga tersaji ke dalam laporan keuangan. Langkah terakhir adalah membandingkan penyajian aset biologis pada PT Perkebunan Nusantara VIII Kebun Gunung Mas dengan penyajian aset biologis menurut IFRS (IAS 41) dan ED PSAK No. 69 dimana perbedaan tersebut dianalisis tingkat materialitasnya terhadap kualitas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

**Gambar 2.2**  
**Kerangka Pemikiran**

