

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Kekayaan alam Indonesia telah banyak diketahui oleh masyarakat dunia. Indonesia memiliki kekayaan alam yang melimpah ruah. Kekayaan alam tersebut meliputi tanah yang subur, air yang melimpah, keanekaragaman flora dan fauna, kekayaan bawah laut, kekayaan barang tambang, serta keindahan alam yang berpotensi menjadi objek wisata (ilmugeografi.com, n.d.).

Kekayaan alam yang dimiliki Indonesia ini tidak terlepas dari pengaruh letak astronomis dan geografisnya. Secara astronomis, Indonesia terletak di $6^{\circ}\text{LU} - 11^{\circ}\text{LS}$ dan $95^{\circ}\text{BT} - 141^{\circ}\text{BT}$ yang berpengaruh pada iklim tropis dengan curah hujan yang tinggi dan merata persebarannya. Secara geografis, Indonesia terletak di antara dua benua, Benua Asia dan Australia, sehingga dilewati angin muson barat dan muson timur yang menyebabkan durasi musimnya setara. Indonesia juga terletak di antara dua samudera, yakni Samudera Hindia dan Samudera Pasifik yang tentunya berdampak pada kekayaan bawah laut yang luar biasa. Kekayaan alam tersebut menjadikan Indonesia memiliki potensi yang besar untuk memajukan perekonomian.

Selain dikenal karena kekayaan alamnya, Indonesia juga dikenal sebagai negara agraris. Indonesia disebut sebagai negara agraris tropis terbesar kedua setelah Brazil (Gischa, 2019). Indonesia dikaruniai hutan hujan tropis yang relatif luas jika dibandingkan dengan negara lain. Hal tersebut menjadikan

Indonesia memiliki keberagaman flora dan fauna yang tinggi di dunia (indonesia.go.id, 2018). Berbagai jenis tumbuhan dapat tumbuh dengan subur di Indonesia. Kekayaan flora dan fauna ini dapat dimanfaatkan oleh masyarakat sebagai sumber daya untuk menghasilkan keuntungan. Pemanfaatan flora dan fauna dalam kegiatan bisnis dikenal dengan bisnis sektor agrikultur.

Sektor agrikultur berperan penting dalam pertumbuhan perekonomian nasional. Dalam bursa perdagangan saham di Indonesia, sektor agrikultur dibedakan dalam enam subsektor, yaitu tanaman pangan (*crops*), perkebunan (*plantation*), peternakan (*animal husbandry*), perikanan (*fishery*), kehutanan (*forestry*), dan lainnya (*others*). Jumlah perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia hingga akhir tahun 2019 mencapai 21 perusahaan (IDX, 2019). Sektor agrikultur ini merupakan sektor yang sangat menjanjikan, sehingga banyak investor yang melirik sektor ini (Syukra, 2019).

Menurut Kepala Badan Pusat Statistik (BPS), Suhariyanto, yang dilansir dari laman berita *online* Tempo (Tempo.co, 2019), survei Badan Pusat Statistik (BPS) menunjukkan bahwa nilai Produk Domestik Bruto (PDB) sektor agrikultur mengalami kenaikan secara terus-menerus sejak 2014. Pada triwulan II tahun 2019, sektor agrikultur mengalami kenaikan signifikan sebesar 5,41% tanpa kehutanan dan perikanan. Suhariyanto juga menyampaikan bahwa pertumbuhan PDB tersebut menyebabkan kontribusi

sektor agrikultur terhadap PDB nasional menempati posisi kedua setelah sektor industri.

Besarnya kontribusi sektor agrikultur terhadap PDB nasional tidak serta-merta menyebabkan sektor agrikultur menjadi sektor yang cukup dilirik oleh investor. Dilansir dari laman Investor Daily (Syukra, 2019), Menteri Riset dan Teknologi, Bambang Brodjonegoro menyampaikan bahwa sektor pertanian masih memiliki tantangan besar, yaitu kurangnya investasi yang masuk ke sektor tersebut. Salah satu cara yang dapat dilakukan dalam upaya untuk meningkatkan investasi yaitu dengan menyajikan laporan keuangan yang relevan dan andal. Hal ini dikarenakan investor memiliki pandangan bahwa laporan keuangan berkualitas tinggi memiliki kemampuan untuk dibandingkan dengan perusahaan-perusahaan lainnya. Agar laporan keuangan memiliki kemampuan tersebut, laporan keuangan harus disusun sesuai dengan pedoman akuntansi keuangan yang berlaku umum, atau biasa disebut Pedoman Akuntansi Berterima Umum (PABU).

Pedoman Akuntansi Berterima Umum (PABU) di Indonesia dulunya berkiblat pada *United States Generally Accepted Accounting Principles* (US GAAP) yang disusun oleh Financial Accounting Standar Board (FASB). Sesuai dengan namanya, US GAAP merupakan standar akuntansi yang berlaku di Amerika Serikat. Namun, seiring dengan amanat G-20 yang mengharuskan negara anggotanya menggunakan *International Financial Reporting Standard* (IFRS), Indonesia mulai beralih ke IFRS. IFRS disusun

oleh International Accounting Standard Board (IASB) dan telah banyak digunakan di negara-negara Eropa.

Indonesia sebagai salah satu anggota G-20 harus menggunakan IFRS sebagai standar pelaporan keuangannya (Suhartono, 2018). Dalam rangka mendukung hal tersebut, Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia (DSAK IAI) melakukan konvergensi IFRS sejak tahun 2008 dan diimplementasikan secara bertahap hingga tahun 2012. Dalam pelaksanaannya, DSAK IAI telah menyusun *roadmap* konvergensi IFRS. Tahap pertama, yaitu tahap adopsi yang berlangsung dari tahun 2008 hingga 2010. Yang dilakukan DSAK IAI dalam tahap ini adalah melakukan adopsi seluruh IFRS ke Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), menyiapkan infrastruktur, serta mengevaluasi dan mengelola dampak yang ditimbulkan dari adanya adopsi tersebut. Tahap kedua, yaitu tahap persiapan akhir di tahun 2011. Di tahap ini dilakukan penyelesaian infrastruktur yang diperlukan dan mulai melakukan implementasi beberapa PSAK hasil adopsi secara bertahap. Tahap terakhir, yaitu tahap implementasi pada tahun 2012. Di tahap implementasi ini, PSAK hasil adopsi IFRS mulai berlaku efektif. Di tahap ini juga dilakukan evaluasi mengenai dampak penerapan PSAK hasil adopsi IFRS secara komprehensif.

Proses implementasi IFRS di Indonesia membutuhkan waktu cukup lama, terutama untuk proses adopsi IFRS ke PSAK. Dalam mengadopsi suatu standar, DSAK IAI harus melakukan beberapa tahap sebelum akhirnya menjadi standar yang dapat digunakan. DSAK dan Dewan Standar

Profesional Akuntan Publik akan mengidentifikasi masalah, kemudian menyusun materi yang akan diusulkan menjadi standar di Indonesia. Usulan standar tersebut harus melalui prosedur pengesahan standar di Indonesia. Adapun prosedur pengesahan standar berdasarkan Anggaran Rumah Tangga IAI dalam Suwardjono (2014, p. 110) terdiri dari beberapa tahap. Pertama, IAI diharuskan menyebarluaskan konsep usulan standar (*exposure draft*) secara umum, terbuka untuk seluruh pihak, termasuk anggota, akademisi, dan kalangan profesional minimal selama tiga bulan. Penyerbarluasan *exposure draft* ini dimaksudkan agar seluruh masyarakat memiliki kesempatan untuk memberikan kontribusi berupa tanggapan mengenai usulan standar tersebut. Kedua, komite akan membahas tanggapan yang masuk dan mempertimbangkan hal tersebut melalui rapat. Kemudian, komite akan mengusulkan pengesahan standar ke Pengurus Pusat. Setelah itu, Pengurus Pusat akan memberlakukan atau mengesahkan usulan standar tersebut.

Standar yang telah disahkan tidak langsung digunakan oleh entitas. Biasanya tercantum tanggal penerapan secara efektif, meskipun penerapan dini tetap diperkenankan. Jeda waktu antara pengesahan dan tanggal efektif digunakan untuk sosialisasi standar. Jadi, pemakai standar akan lebih memahami standar baru tersebut.

Penggunaan standar akuntansi internasional dapat memungkinkan untuk membandingkan laporan keuangan secara global, meningkatkan transparansi dalam pelaporan keuangan, mengurangi biaya informasi, dan mengurangi informasi yang tidak simetris (Ball, 2006 dalam Ariyanto et al., 2014).

Penggunaan standar akuntansi internasional harus mencakup seluruh sektor usaha, tidak terkecuali sektor agrikultur.

Standar akuntansi internasional untuk sektor agrikultur ialah *International Accounting Standard (IAS) 41* yang terbit di akhir tahun 2000 (Feleaga et al., 2012). IAS 41 menuai kontroversi dari berbagai pihak karena dinilai belum sesuai dengan karakteristik sektor agrikultur (Ariyanto et al., 2014). Meskipun begitu, ada beberapa negara, terutama negara-negara maju yang sudah menggunakan standar tersebut. Hal ini dikarenakan sektor agrikultur bukan merupakan sektor utama yang memengaruhi perekonomian negaranya. Berbeda dengan negara berkembang, seperti Indonesia dan Malaysia yang masih sulit untuk mengimplementasikan IAS 41 (Saputra & Kurniawan, n.d.).

Secara singkat, IAS 41 mengatur perlakuan akuntansi untuk aset biologis. Hal yang membuat banyak kontroversi adalah mengenai pengukurannya yang didasarkan pada nilai wajar. Sebelumnya, pengukuran aset biologis dihitung pada biaya perolehannya. Setelah mendapat banyak kritik, akhirnya terbitlah amandemen IAS 41 yang isinya memisahkan *bearer plants* dari ruang lingkup IAS 41. Hal ini dilakukan karena *bearer plants* lebih memenuhi kriteria aset tetap. Hingga tahun 2014, Indonesia belum memiliki standar yang mengatur mengenai agrikultur. DSAK IAI masih belum melakukan adopsi IAS 41 karena menunggu amandemen IAS 41. Setelah dikeluarkannya amandemen IAS 41, barulah DSAK IAI melakukan adopsi IAS 41 ke

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Hasil adopsi tersebut ialah PSAK 69 Agrikultur yang berlaku efektif per 1 Januari 2018.

PSAK 69 mengatur perlakuan akuntansi untuk hal-hal yang berkaitan dengan aktivitas agrikultur, termasuk aset biologis. Dalam IAS 41, aset biologis didefinisikan sebagai “*living plants or animals*” (Deloitte, n.d.). Hewan atau tumbuhan memiliki karakteristik yang unik dibanding jenis aset lain, yaitu adanya transformasi biologis. Transformasi biologis merupakan proses perubahan kuantitatif atau kualitatif yang terjadi pada hewan dan tumbuhan.

Sebelum diberlakukannya PSAK 69, perlakuan akuntansi untuk aset biologis di Indonesia menggunakan pedoman PSAK 16 Aset Tetap. Perbedaan yang paling mendasar ada pada pengukurannya. Pengukuran aset biologis pada PSAK 16 didasarkan pada biaya perolehan aset tersebut. Sedangkan, PSAK 69 mengukur aset biologis berdasarkan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.

Perbedaan perlakuan akuntansi untuk aset biologis tidak hanya pada pengukurannya saja. Tetapi juga pada pengakuan, penyajian, dan pengungkapannya. Kodriyah & Monica (2018) melakukan penelitian deskriptif kualitatif dengan judul “Perbandingan Asset Biologis Berdasarkan IAS 41 *Agriculture* dan PSAK 16 Aset Tetap”. Penelitian ini memberikan gambaran mengenai analisis perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis pada perusahaan perkebunan di Indonesia. Hasil penelitiannya menyatakan bahwa sebanyak 15 dari 16 sampel perusahaan perkebunan masih

menggunakan metode biaya dalam pengukurannya. Hal tersebut dianggap dapat menghasilkan laporan keuangan yang tidak relevan (distorsi akuntansi). Dalam aspek penyajian, terdapat perbedaan yang signifikan antara IAS 41 dan PSAK 16. IAS 41 tidak mengakui adanya akumulasi depresiasi pada pencatatan aset biologisnya, sedangkan PSAK 16 mengakui adanya akumulasi depresiasi. Perbedaan tersebut menyebabkan perbedaan nilai pada laporan laba rugi. Penelitian ini memberikan implikasi bagi perusahaan berupa gambaran deskriptif mengenai standar yang baru berlaku tersebut.

Penelitian lain dilakukan oleh Hariyanti & Wijayanti (2018) dengan judul “Analisis Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 pada Perusahaan Perkebunan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia”. Penelitian tersebut menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan membandingkan perlakuan akuntansi tersebut dengan standar akuntansi yang mengatur aset biologis yaitu IAS 41 dan PSAK 69. Penelitian ini menyimpulkan dua hal. Satu, perbandingan akuntansi aset biologis antara praktik di perusahaan dengan IAS 41 menunjukkan ketidaksesuaian. Praktik perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41 belum sepenuhnya diadopsi oleh perusahaan. Dua, perbandingan akuntansi aset biologis pada praktik di perusahaan tidak sesuai dengan PSAK 69. Hal ini dikarenakan masih banyak perusahaan perkebunan yang belum menerapkan PSAK 69 secara utuh.

Dari kedua penelitian mengenai perbandingan perlakuan akuntansi untuk aset biologis tersebut, peneliti menemukan bahwa ada perbedaan yang mendasar. Kodriyah & Monica (2018) membandingkan perlakuan akuntansi antara IAS 41 dan PSAK 16. Sedangkan Hariyanti & Wijayanti (2018) membandingkan perlakuan akuntansi berdasarkan IAS 41 dan standar hasil adopsinya, yaitu PSAK 69. Kerangka berpikir yang digunakan dalam dua penelitian tersebut juga berbeda. Kodriyah & Monica (2018) menggambarkan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis di perusahaan perkebunan yang telah sesuai dengan IAS 41. Kemudian, menggambarkan pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan aset biologis di perusahaan perkebunan yang masih menggunakan PSAK 16. Peneliti tidak membandingkan perlakuan akuntansi aset biologis, hanya memberikan gambaran perlakuan akuntansinya saja. Sedangkan Hariyanti & Wijayanti (2018) menggambarkan praktik perlakuan akuntansi aset biologis di perusahaan perkebunan terlebih dahulu, kemudian membandingkannya dengan IAS 41 dan PSAK 69. Setelah itu, baru dilakukan analisis apakah praktik perlakuan akuntansi di perusahaan perkebunan sudah sesuai dengan IAS 41 dan PSAK 69 atau belum.

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan serta merujuk pada dua penelitian tersebut, peneliti tertarik untuk meneliti mengenai perbandingan perlakuan akuntansi untuk aset biologis pada periode sebelum dan sesudah penerapan PSAK 69. Peneliti merasa hal ini perlu diteliti karena dapat memberikan gambaran yang jelas mengenai perlakuan akuntansi untuk aset

biologis. Selain itu, penelitian ini juga memberikan informasi mengenai apakah penerapan PSAK 69 di perusahaan agrikultur telah sesuai dengan amanat PSAK 69.

Peneliti akan menganalisis perbandingan perlakuan akuntansi terhadap aset biologis berdasarkan PSAK 69, yang merupakan hasil adopsi IAS 41, dengan PSAK 16, PSAK yang mengatur akuntansi aset biologis sebelumnya. Maka dari itu, penelitian ini berjudul **“Perbandingan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada Perusahaan Agrikultur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017 – 2018”**.

B. Pertanyaan Penelitian

Berdasarkan latar belakang tersebut, peneliti membuat pertanyaan penelitian agar pembahasan sesuai dengan topik yang dibahas. Berikut ini beberapa pertanyaan dalam penelitian ini:

1. Bagaimana perbedaan perlakuan akuntansi untuk aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2017 – 2018?
2. Bagaimana kesesuaian praktik perlakuan akuntansi di perusahaan agrikultur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dengan PSAK 69?

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan gambaran deskriptif mengenai perbandingan aset biologis sebelum dan sesudah penerapan PSAK 69 di Indonesia. Peneliti membandingkan perlakuan akuntansi aset biologis

berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69. Perlakuan akuntansi yang akan dibandingkan meliputi: pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Penelitian ini juga bertujuan untuk mengetahui tingkat penerapan PSAK 69 pada perusahaan agrikultur untuk periode 2018.

D. Kebaruan Penelitian

Penelitian mengenai perbandingan aset biologis pernah dilakukan sebelumnya oleh Kodriyah & Monica (2018). Penelitian tersebut membandingkan perlakuan akuntansi, meliputi pengakuan, pengukuran, pengungkapan, dan penyajian yang menerapkan PSAK 16 Aset Tetap dengan IAS 41. Penelitian ini menunjukkan bahwa tidak ada perbedaan dalam hal pengakuan aset biologis, tetapi dalam hal pengukuran dan pengungkapan terdapat perbedaan. PSAK 16 mengukur aset biologis berdasarkan biaya perolehan, sedangkan IAS 41 mengukur pada nilai wajar. Penyajian dan pengungkapan aset biologis yang masih diatur PSAK 16, mulai dari pembibitan hingga perolehan produk agrikultur pada titik panen menjadi produk beserta penyusunannya. Lain halnya dengan pengungkapan aset biologis dengan IAS 41, standar ini hanya mengungkapkan aset biologis sampai pada titik panen dan tidak mengungkapkan adanya penyusutan.

Penelitian lain pernah dilakukan oleh Hariyanti & Wijayanti (2018) yang membandingkan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41 dan PSAK 69 pada perusahaan perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian ini menunjukkan hasil bahwa terdapat perbedaan antara praktik yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan dengan IAS 41 dan

PSAK 69 baik dari segi pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Penelitian ini menyimpulkan bahwa praktik akuntansi aset biologis yang dilakukan perusahaan tidak sesuai dengan IAS 41 maupun PSAK 69 dan peneliti menilai bahwa perusahaan perkebunan Indonesia belum sepenuhnya mengadopsi IAS 41 dan PSAK 69 dalam perlakuan aset biologisnya.

Sepanjang studi literatur yang dilakukan oleh peneliti, hanya ada dua penelitian yang membandingkan perlakuan akuntansi terhadap aset biologis. Standar pembanding yang digunakan pun tidak sama, Kodriyah & Monica (2018) membandingkan perlakuan aset biologis berdasarkan IAS 41 dengan PSAK 16. Sampel yang digunakan ialah 16 perusahaan agrikultur yang terdaftar tahun 2013 – 2017, sebelum diberlakukannya PSAK 69. Sedangkan, Hariyanti & Wijayanti (2018) membandingkan berdasarkan IAS 41 dengan PSAK 69 dengan sampel sebanyak 15 perusahaan subsektor perkebunan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Penelitian ini akan memberikan kebaruan penelitian berupa deskripsi perbandingan perlakuan aset biologis dari sebelum dan sesudah diberlakukannya PSAK 69, yang mana pada dua penelitian sebelumnya membandingkannya dengan standar internasional yang belum diadopsi oleh DSAK IAI. Penelitian ini juga menggunakan sampel perusahaan agrikultur yang konsisten terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2017 – 2018, periode sebelum dan sesudah penerapan PSAK 69. Dalam penelitian ini juga ditambahkan mengenai kesesuaian penerapan PSAK 69 di perusahaan agrikultur di tahun 2018.

Penelitian ini penting dilakukan mengingat PSAK 69 yang baru diterapkan per 1 Januari 2018. Dengan waktu penerapan yang terbilang masih singkat, peneliti merasa perlunya penggambaran yang rinci mengenai perlakuan akuntansi untuk aset biologis, sehingga perusahaan-perusahaan yang belum menerapkan PSAK 69 dengan alasan tidak memahami mekanisme perlakuan akuntansinya dapat segera menerapkan standar tersebut. Penggunaan standar yang sama dibutuhkan agar informasi-informasi yang ada dalam laporan keuangan menjadi relevan.