

**KAJIAN PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS BERDASARKAN  
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD 41(IAS 41) PADA  
PT. SURYA HUTANI JAYA  
(STUDI KASUS ASET BIOLOGIS AKASIA)**

**Oleh :**

*Kristoforus Akdes Wahyu Ari Wibowo, LCA. Robin Jonathan, Camelia Verahastuti*

**FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS 17 AGUSTUS 1945 SAMARINDA**

KRISTOFORUS AKDES WAHYU ARI WIBOWO, Fakultas Ekonomi Universitas 17 Agustus 1945 Samarinda, “Kajian Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)* Pada PT. Surya Hutani Jaya (Studi Kasus Aset Biologis Akasia)”. Dibawah bimbingan Bapak LCA. Robin Jonathan dan Ibu Camelia Verahastuti.

Penelitian ini dilakukan pada PT. Surya Hutani Jaya yang bergerak dalam bidang HTI. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis serta perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis yang diterapkan PSAK 16 dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41. Dalam melakukan penelitian ini, penulis mendasarkan analisis yang dibuat berdasarkan literatur yang relevan dengan topik penelitian serta data yang diperoleh dari tempat penelitian.

Aset biologis merupakan tanaman dan hewan yang mengalami transformasi biologi. Transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan, dapat menghasilkan aset baru yang terwujud dalam agricultural produce atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama. Karena mengalami transformasi biologis itu maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan. *IASC (International Accounting Standar Committee)* telah mempublikasikan IAS 41 yang mengatur tentang aset biologis. Dalam PSAK (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan) belum ada standar yang mengatur tentang perlakuan akuntansi aset biologis.

Perusahaan mengukur aset biologis yang dimiliki berdasarkan nilai perolehan. Aset biologis diukur berdasarkan nilai perolehan dan disajikan pada neraca sebesar nilai bukunya (nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan). Hal ini didasari oleh pertimbangan bahwa nilai ini lebih terukur sehingga nilai yang diperoleh lebih andal. Dan untuk mencapai keandalan laporan keuangan, perusahaan harus membuat catatan terkait dengan aset biologis

**Kata Kunci: Perlakuan Akuntansi, Aset Biologis, IAS 41, PSAK 16**

**PENDAHULUAN**

Menurut International Accounting Standard 41, aset biologis didefinisikan sebagai tumbuhan dan hewan yang hidup dan dikendalikan atau dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari kejadian masa lalu. Pengendalian atau penguasaan tersebut dapat melalui kepemilikan atau jenis perjanjian legal lainnya. Aset biologis merupakan aset yang mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan output yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan

kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan tersebut. Aset biologis menurut Kieso hasil alih bahasa Emil Salim (2010:490):

Aset biologis yang dimiliki oleh perusahaan yang bergerak dalam bidang perkebunan salah satunya adalah berupa tanaman kayu. Tanaman kayu yang menghasilkan tersebut pun bisa dimasukkan kedalam laporan keuangan. Karena, tanaman mempunyai karakteristik utama yaitu mereka diperoleh untuk digunakan dalam proses dan bukan untuk dijual kembali, karena tanaman tumbuh

dalam jangka panjang di alam dan biasanya disusutkan, serta karena tanaman juga mempunyai substansi fisik.

Karakteristik khusus yang membedakan aset biologis dengan aset lain adalah aset biologis mengalami transformasi. Transformasi biologis ini mulai dari proses pertumbuhan, penuaan, produksi, dan pembentukan kembali sehingga mengakibatkan perubahan, baik secara kualitas maupun kuantitas pada sebuah aset biologis. Karena mengalami transformasi biologis itu maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasilkan aliran keuntungan ekonomis bagi perusahaan.

Perusahaan yang bergerak di bidang agrobisnis mempunyai kemungkinan untuk menyampaikan informasi yang lebih luas dibandingkan dengan perusahaan yang bergerak di bidang lain, terutama dalam hal mengukur, menyajikan dan mengungkapkan mengenai asetnya yang berupa aset biologis. Menurut Epstein dan Jermakowicz (2008:141):

Bahwa pengukuran nilai biological asset pada nilai wajarnya harus dilakukan pada setiap tanggal neraca. Hal ini karena sifat biological asset yang mengalami transformasi secara terus menerus dari mulai tahap pertumbuhan, degenerasi, menghasilkan, sampai tahap produksi sehingga nilai wajar yang dicatat harus dapat mencerminkan transformasi yang terjadi. Pengukuran kembali setiap tahunnya akan mengakibatkan munculnya keuntungan atau kerugian atas selisih penilaian kembali biological asset. Setiap keuntungan atau kerugian yang terjadi setiap tahunnya yang menyebabkan perubahan nilai wajar biological asset tersebut dicatat pada laba rugi tahun berjalan.

Informasi yang berguna bagi pemakainya adalah informasi yang memiliki empat karakteristik kualitatif pokok, yaitu: dapat dipahami, relevan, andal, dan dapat diperbandingkan. Dengan penerapan perlakuan akuntansi yang tepat, dapat memastikan informasi yang disajikan perusahaan dalam laporan keuangan memenuhi kualitatif pokok informasi tersebut. Laporan keuangan yang disajikan dapat diandalkan serta terbebas dari salah saji material, baik yang berhubungan dengan pengakuan, pengukuran, penyajian, maupun

pengungkapannya. Dalam pemilihan metode akuntansi yang tepat diperlukan dengan memastikan bahwa setiap elemen-elemen dalam laporan keuangan telah diperlakukan sesuai dengan perlakuan akuntansi yang berlaku.

Perusahaan-perusahaan agrikultur di Indonesia sebagian besar dalam pengukuran asetnya menggunakan pendekatan biaya (cost approach) yaitu penilaian yang mendasarkan pada besarnya biaya yang dikeluarkan untuk memperoleh aset biologis seperti pada saat dilakukan penilaian atau seperti kondisi pada tanggal penilaian dengan memperhatikan kondisi dari aset biologis (faktor-faktor yang mempengaruhi kondisi aset biologis). Belum terdapat perusahaan yang sepenuhnya menerapkan pengukuran asetnya menggunakan nilai wajar (IAS 41).

Penelitian Abidin (2011), Mutiara (2013), Widyastuti (2012) menunjukkan bahwa perusahaan perkebunan mengukur aset biologis yang dimiliki berdasarkan nilai perolehan. Aset biologis diukur berdasarkan nilai perolehan dan disajikan pada neraca sebesar nilai bukunya (nilai perolehan dikurangi akumulasi penyusutan). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aset biologis serta perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis yang diterapkan perusahaan dengan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan IAS 41. Penulis mendasarkan analisis yang dibuat berdasarkan literatur yang relevan dengan topik penelitian serta data yang diperoleh dari tempat penelitian.

Seiring dengan perkembangan dan dinamika bisnis dalam skala nasional dan internasional, globalisasi menuntut standar pelaporan keuangan di Indonesia harus dapat dibandingkan dengan standar akuntansi internasional. Hal ini dilakukan agar perusahaan dapat menghasilkan laporan keuangan yang mudah dipahami, andal, relevan, dan dapat dibandingkan. Dengan dilakukannya penerapan standar internasional dapat memastikan bahwa laporan keuangan intern perusahaan untuk periode-periode yang dimaksudkan dalam laporan keuangan tahunan, mengandung informasi berkualitas tinggi. Oleh karena itu penerapan standar akuntansi yang baik dalam industri agrikultur terkait perlakuan aset biologisnya dapat menghasilkan informasi yang berkualitas bagi pengambilan keputusan perusahaan.

Dalam seminar International Financial Reporting Standart (IFRS) di Pullman Hotel pada 10 Desember 2014. Dibahas jika dalam waktu dekat, Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntansi Indonesia (DSAK IAI) berencana untuk mengadopsi IAS 41: Agriculture, suatu standar akuntansi internasional (IFRS) yang mewajibkan perusahaan perkebunan dan peternakan mengukur aset biologisnya menggunakan nilai wajar berbasis pasar. Selain itu, standar ini juga mewajibkan perusahaan mencatat perubahan nilai wajar aset biologisnya di laba rugi. Jika standar ini berlaku, maka perusahaan dilarang mencatat aset biologisnya sebesar harga perolehan seperti yang terjadi saat ini. Berbeda dengan IFRS, dalam PSAK belum diatur tentang perlakuan akuntansi bagi aset biologis secara spesifik, sehingga belum ada standar yang mengatur bagaimana informasi mengenai aset biologis dapat menjadi informasi yang andal dan relevan dalam pengambilan keputusan bisnis. Selain itu seiring dengan adanya standar keuangan internasional, perusahaan – perusahaan besar multinasional pun secara bertahap menyajikan laporan keuangannya mulai dari pencatatan, pengukuran dan penyajian serta pengungkapan dengan mengadopsi International Financial Reporting Standard (IFRS). Salah satu kegunaan mengadopsi IFRS adalah agar bahasa penyajian mudah dimengerti oleh pengguna laporan keuangan di dunia.

Perubahan pada aset biologis berjalan diiringi dengan berbagai resiko yang dapat menghambat, dimana sulit bagi manusia untuk melakukan kontrol penuh terhadap resiko tersebut. Disamping adanya musim yang terus berganti, resiko tersebut dapat berupa terjangkitnya penyakit atau hama ke setiap aset biologis. Resiko yang dimiliki aset biologis apapun jenis tanamannya sangatlah beragam. Banyak hal yang memungkinkan terjadi pada saat aset biologis melewati proses pertumbuhannya. Apakah nilai atas aset biologis yang disajikan di laporan keuangan perusahaan perkebunan di Indonesia sudah mencerminkan keadaan nilai sebenarnya. Mengingat aset biologis merupakan bagian terpenting dalam perusahaan agrikultur. Oleh karena itu terjadi keraguan apakah metode biaya perolehan dapat menggambarkan penilaian aset biologis sesuai dengan keadaan sebenarnya, karena metode ini hanya menghitung harga perolehan lalu mendepresiasi tanpa mempertimbangkan

adanya resiko-resiko yang dapat merubah nilai aset biologis secara signifikan yang dimiliki perusahaan. Secara garis besar penelitian ini merupakan praktik analisis ilmu ekonomi di bidang kehutanan (aset biologis) secara langsung di lapangan, sehingga mahasiswa dapat menerapkan dan mempelajari perbedaan antara teori dalam perkuliahan dengan fakta di lapangan serta menganalisis apa yang terjadi. PT. Surya Hutani Jaya (SRH) sebagai salah satu perusahaan yang bergerak di bidang Hutan Tanaman Industri melalui Surat Keputusan Menteri Kehutanan nomor: 156/Kpts-II/1996, tanggal 08 April 1996 seluas 183.300 hektar. PT.SRH telah mendapatkan sertifikasi Pengelolaan Hutan Tanaman Lestari (PHTL) dari Lembaga Ekolabel Indonesia (LEI) pada tahun 2007. Perusahaan ini merupakan perusahaan yang menjadi tempat dilakukannya penelitian oleh penulis.

### **Identifikasi Masalah**

Berdasarkan penjabaran diatas, menjadi menarik untuk meneliti lebih lanjut terkait peraturan akuntansi yang membahas tentang aset biologis. Mengingat aset biologis memiliki karakteristik dan resiko yang berbeda-beda dan mengalami transformasi. Maka penulis mencoba membahas tentang perlakuan akuntansi terhadap aset biologis yang didasarkan atas IAS 41, namun terbatas pada salah satu perusahaan perkebunan yang ada di Indonesia dengan judul “Kajian Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan International Accounting Standard 41 (IAS 41) pada PT. Surya Hutani Jaya (Studi Kasus Aset Biologis Akasia)”

### **Rumusan Masalah**

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah ada perbedaan perilaku akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan International Accounting Standard 41 pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur?

### **Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah :

1. Mendeskripsikan perlakuan akuntansi aset biologis pada PT. Surya Hutani Jaya.

2. Menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya.

### Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat berguna untuk berbagai pihak, antara lain:

1. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pengetahuan mengenai aset biologis.
2. Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai salah satu rujukan bagi peneliti-peneliti di masa datang mengenai aset biologis
3. Hasil penelitian diharapkan dapat memberikan manfaat kepada perusahaan sebagai bahan masukan mengenai pengakuan dan pengukuran aset biologis.

## DASAR TEORI

### Aset

#### Definisi Dan Karakteristik Aset

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang berlaku di Indonesia (2009 : 9) "...Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan." Pengertian aset menurut PSAK ini selaras dengan pengertian aset menurut IFRS. Karakteristik yang melekat pada akun aset dalam laporan keuangan ini membedakan akun aset dengan akun lain yang muncul dalam laporan keuangan. Beberapa karakteristik utama aset antara lain:

1. Merupakan hasil dari transaksi ekonomi di masa lalu.
2. Merupakan sumber daya yang sepenuhnya dikuasai oleh entitas.
3. Digunakan untuk melaksanakan kegiatan operasional untuk menghasilkan pendapatan di masa mendatang.

#### Klasifikasi Aset

Aset dapat diklasifikasikan menjadi beberapa kelompok, seperti aset berwujud dan tidak berwujud, aset tetap dan tidak tetap. Secara umum klasifikasi aset pada neraca dikelompokkan menjadi aset lancar (*current assets*) dan aset tidak lancar (*noncurrent assets*).

Aset lancar (*current assets*) merupakan aset yang berupa kas dan aset lainnya yang dapat diharapkan

akan dapat dikonversi menjadi kas, atau dikonsumsi dalam satu tahun atau dalam satu siklus operasi, tergantung mana yang paling lama. Aset yang termasuk aset lancar seperti kas, persediaan, investasi jangka pendek, piutang, beban dibayar di muka, dan lain sebagainya.

Aset tidak lancar (*noncurrent assets*) merupakan aset yang tidak mudah untuk dikonversi menjadi kas atau tidak diharapkan untuk dapat menjadi kas dalam jangka waktu satu tahun atau satu siklus produksi. Aset yang termasuk aset tidak lancar seperti investasi jangka panjang, aset tetap, aset tak berwujud (*intangible assets*) dan aset lain-lain

### *International Accounting Standard (IAS) 41*

Tujuan dari Standar ini adalah untuk mengatur perlakuan akuntansi dan pengungkapan yang berhubungan dengan aktivitas agrikultur. Standar ini diterapkan untuk produk agrikultur yang merupakan produk hasil dari aset biologis suatu entitas, hanya sampai saat panen. Setelah itu produk diukur berdasarkan *IAS 2* tentang persediaan. *IAS 41* merupakan standar yang bertujuan untuk menentukan perlakuan akuntansi dan pengungkapan terkait hasil pertanian dan aset biologis yang mensyaratkan bahwa setiap aset biologis, dalam laporan keuangan harus dinilai dengan nilai wajar (*fair value*) pada setiap akhir periode pelaporan. Hal tersebut, dapat mengakibatkan timbulnya rugi atau laba yang terjadi karena penurunan atau kenaikan nilai aset tersebut, harus dilaporkan dalam laporan keuangan perusahaan pada periode terjadinya.

#### Ruang Lingkup *IAS 41*

*IAS 41* diterapkan untuk memperhitungkan aktivitas agrikultur berikut ini (*IAS 41:1*):

1. *Biological assets*
2. Hasil pertanian pada saat panen, dan
3. Hibah pemerintah

Standar ini tidak berlaku untuk (*IAS 41:1*):

1. Tanah yang berkaitan dengan aktivitas agrikultur (lihat *IAS 16* Aset Tetap dan *IAS 40* Investasi Properti), dan
2. Aset tidak berwujud yang terkait dengan aktivitas agrikultur (lihat *IAS 38* Aset Tidak Berwujud).

Standar ini diterapkan untuk produk agrikultur, yang merupakan produk dari aset biologis suatu entitas hanya sampai saat titik panen. Setelah itu, produk diukur berdasarkan *IAS 2* Persediaan atau standar lain yang ditetapkan. Oleh karena itu,

standar ini tidak mengatur pengolahan hasil agrikultur setelah panen (IAS 41:3).

Berikut adalah contoh aset biologis, hasil pertanian, dan produk hasil pengolahan setelah panen:

Aset biologis, hasil pertanian, dan produk hasil pengolahan setelah panen.

Aset biologis	Produk pertanian	Produk menghasilkan yang merupakan hasil dari pengolahan setelah panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon di hutan tanaman	Pohon ditebang	Log, kayu
Tanaman	Kapas, Panen Tebu	Benang, pakaian, gula
Sapi Perah	Susu	Keju
Babi	Karkas	Sosis, ham diawetkan
Semak-semak	Daun	Teh tembakau, diawe
Vines	Buah Anggur	Anggur
Pohon buah-buahan	Buah	Buah-buahan

Sumber : International Accounting Standard 41 (IAS 41)

**Definisi yang Terkait dengan IAS 41**

Istilah berikut digunakan dalam standar ini dengan makna yang ditentukan:

*Kegiatan pertanian* adalah manajemen oleh entitas transformasi biologis dan panen biologis aset untuk dijual atau untuk konversi ke hasil pertanian atau ke biologi tambahan aset.

*Hasil pertanian* adalah produk dipanen aset biologis entitas. Sebuah aset biologis adalah hewan yang hidup atau tanaman.

*Transformasi biologis* terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan kualitatif atau kuantitatif dalam aset biologis.

*Sekelompok aset biologis* adalah agregasi dari hewan hidup yang sama atau tanaman.

*Panen* adalah detasemen menghasilkan dari aset biologis atau berhentinya kehidupan aset kandung proses.

*Biaya untuk menjual* adalah biaya tambahan secara langsung disebabkan pembuangan aset, termasuk membiayai biaya dan pajak penghasilan.

**Definisi Umum**

Sebuah pasar aktif adalah pasar di mana semua kondisi berikut ini terpenuhi (1) *Item* yang diperdagangkan dalam pasar bersifat sejenis (*homogen*), (2) Pembeli dan penjual telah bersedia melakukan transaksi dan dapat ditemukan setiap saat, dan (3) Harga tersedia untuk umum. Nilai tercatat (*carrying amount*) adalah jumlah di mana aset diakui dalam laporan posisi keuangan, sedangkan nilai wajar (*fair value*) adalah nilai di mana suatu aset dalam dipertukarkan, atau kewajiban diselesaikan antara pihak yang memahami dan berkeinginan untuk melakukan transaksi (IAS 41:8).

Nilai wajar aset didasarkan pada lokasi dan kondisi saat ini. nilai wajar ternak dalam suatu agrikultur misalnya, merupakan harga dari ternak tersebut dalam suatu pasar yang aktif dikurangi dengan biaya transportasi maupun biaya-biaya lainnya untuk mendapatkan ternak tersebut pada suatu pasar aktif (IAS 41:9).

**Pengakuan Aset Biologis**

Entitas harus mengakui aset biologis atau hasil agrikultur ketika, dan hanya ketika (IAS 41:10):

1. Entitas dapat mengendalikan aset sebagai akibat dari peristiwa masa lalu. Dalam kegiatan ternak, pengendalian dapat dibuktikan dengan adanya hukum kepemilikan ternak dan *branding* atau penandaan ternak, kelahiran, atau menyapih (IAS 41:11).
2. Besar kemungkinan manfaat ekonomis aset di masa datang akan mengalir ke entitas, biasanya dinilai dengan mengukur atribut fisik (IAS 41:11).
3. Nilai wajar atau biaya aset dapat diukur secara andal.

Dalam pertanian, mengontrol aktivitas dapat dibuktikan dengan, misalnya, hukum kepemilikan ternak dan *branding* menandai atau ternak pada akuisisi, kelahiran, atau menyapih. Manfaat ke depan biasanya dinilai dengan mengukur atribut fisik yang signifikan.

Menurut Abidin (2011 : 14) “*Biological Asset* dalam laporan keuangan dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari *Biological*

Asset yang bersangkutan. *Biological Asset* diakui ke dalam aset lancar ketika masa manfaat/masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar jika masa manfaat/masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun”

### Pengukuran Aset Biologis

(IAS 41:12) *Biological Asset* harus diukur pada saat pengakuan awal (*initial recognition*) dan pada setiap tanggal neraca sebesar nilai wajarnya dikurangi dengan estimasi biaya pada saat penjualan (*point-of-sale cost*), kecuali untuk kasus dimana nilai wajar tidak dapat diukur secara andal.

(IAS 41:14) Biaya penjualan (*point of sale*) meliputi biaya komisi kepada *broker* dan *dealer*, pungutan dari lembaga *regulator*, pajak transfer, termasuk juga biaya transportasi dan biaya lain yang diperlukan untuk mentransfer aset ke pasar. Penentuan nilai wajar untuk aset biologi atau hasil agrikultur dapat ditentukan dengan mengelompokkannya sesuai dengan usia atau kualitas.

(IAS 41:16) Entitas sering menyetujui kontrak penjualan aset biologis atau hasil agrikultur di masa mendatang. Namun harga kontrak tidak selalu relevan dalam menentukan nilai wajar, karena nilai wajar mencerminkan pasar saat ini di mana pembeli dan penjual bersedia untuk melakukan transaksi. Akibatnya, nilai wajar dari aset biologis atau hasil agrikultur tidak disesuaikan dengan nilai wajar karena adanya kontrak.

Jika terdapat sebuah pasar aktif bagi *Biological Asset* atau hasil panen, harga penawaran yang terdapat di pasar tersebut merupakan dasar yang memadai untuk menentukan nilai wajar aktiva. Harga pasar di pasar aktif untuk aset biologis atau hasil pertanian adalah dasar yang paling dapat diandalkan untuk menentukan nilai wajar dari aset.

Jika pasar aktif tidak tersedia, entitas menggunakan satu atau lebih dari nilai berikut ini dalam menentukan nilai wajar (IAS 41:18):

1. Harga pasar transaksi terbaru, asalkan belum ada perubahan yang signifikan dalam keadaan ekonomi antara tanggal transaksi dan akhir periode atau pada saat dilakukan pengukuran terhadap aset biologis.
2. harga pasar barang yang memiliki kemiripan dengan aset tersebut dengan melakukan

penyesuaian pada kemungkinan adanya perbedaan harga.

3. *Benchmark*, seperti nilai kebun yang dinyatakan per hektar, dan nilai ternak yang dinyatakan per kilogram daging.

(IAS 41:20) Jika kemudian dalam pengukuran *Biological Asset* tidak ditemukan nilai wajar yang dapat diandalkan, maka dasar pengukuran yang digunakan nilai sekarang dari arus kas bersih yang diharapkan dari aset setelah didiskontokan menggunakan tingkat bunga pasar sebelum pajak sebagai nilai wajar. (IAS 41:22) Hal ini tidak mencakup arus kas untuk pembiayaan aset, perpajakan, atau pembangunan kembali (*re-establishing*) aset biologis setelah panen, misalnya biaya penanaman kembali pohon-pohon di hutan setelah panen. Secara fisik, aset biologis seringkali tertanam dalam tanah, misalnya pohon yang berada dalam suatu perkebunan. Dalam banyak kasus, tidak terdapat pasar yang terpisah untuk aset biologis tersebut. Namun pasar yang aktif dapat tersedia untuk aset gabungan, yaitu aset biologis, tanah yang belum diolah, dan tanah yang sudah diolah. (IAS 41:25) Entitas dapat menggunakan informasi aset gabungan ini untuk menentukan nilai wajar aset biologis.

Selain pengukuran berdasarkan nilai wajar, pengukuran aset biologis juga dapat dilakukan dengan mengidentifikasi semua pengeluaran untuk mendapatkan aset biologis tersebut dan kemudian menjadikannya sebagai nilai dari aset biologis tersebut.

Pendekatan yang berbeda tentang pengukuran aset biologis tersebut dapat dilihat pada peraturan perpajakan yang tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan No.249/PMK.03/2008 tentang Penyusutan Atas Pengeluaran untuk Memperoleh Harta Berwujud yang Dimiliki dan Digunakan dalam Bidang Usaha Tertentu.

Aset biologis yang berupa hewan dan tanaman hidup, dapat digolongkan sebagai harta berwujud sebagaimana yang dimaksud dalam pasal 1 ayat (3) tersebut. Pengukuran harta berwujud (*Biological Asset*) dinilai berdasarkan besarnya pengeluaran untuk memperoleh aset tersebut. Yang termasuk pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud sesuai pernyataan pada pasal 2 ayat (1), yaitu: termasuk biaya pembelian bibit, biaya untuk membesarkan bibit dan memelihara bibit. Biaya yang berhubungan dengan tenaga kerja tidak

termasuk ke dalam pengeluaran untuk memperoleh harta berwujud sesuai dengan pasal 2 ayat (2).

Dengan kata lain pengukuran Aset Biologis diperoleh dengan meng-kapitalisasi semua pengeluaran yang sifatnya memberikan kontribusi secara langsung dalam transformasi biologis dari Aset Biologis. Oleh sebab itu, pengeluaran yang berkaitan langsung dengan transformasi biologis tidak dapat diakui lagi sebagai biaya karena telah menjadi bagian dari nilai Aset Biologis tersebut.

### **Keuntungan dan Kerugian**

(IAS 41:26) Keuntungan dan kerugian yang timbul dari pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan dan dari perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis harus dimasukkan dalam laporan laba/rugi untuk periode di mana keuntungan atau kerugian itu timbul.

(IAS 41:27) Kerugian mungkin timbul pada saat pengakuan awal aset biologis karena estimasi biaya penjualan dikurangkan dari besarnya nilai wajar yang telah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan aset biologis. Sedangkan keuntungan (*gain*) mungkin timbul pada saat pengakuan awal aset biologis, seperti ketika anak sapi lahir.

### **Ketidakmampuan untuk Mengukur Nilai Wajar secara Andal**

(IAS 41:30) Terdapat anggapan bahwa nilai wajar aset biologis dapat diukur secara andal. Namun, asumsi ini tidak berlaku pada saat pengakuan awal aset biologis yang ditentukan oleh harga pasar atau nilai yang tidak tersedia dan alternatif estimasi nilai wajar yang andal tidak dapat ditentukan secara jelas. Dalam kasus seperti ini, aset biologis harus diukur berdasarkan biaya dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Setelah nilai wajar aset biologis dapat diukur secara andal, entitas harus mengukurnya pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan.

(IAS 41:33) Dalam semua kasus, entitas mengukur hasil pertanian pada saat panen berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan. Penentuan biaya, akumulasi penyusutan dan akumulasi penurunan nilai dalam suatu entitas berdasarkan pada IAS 2 Persediaan, IAS 16 Aset Tetap, dan IAS 36 Penurunan Nilai Aset.

### **Pengungkapan dan Penyajian Aset Biologis**

Beberapa item yang harus diungkapkan dalam IAS 41 adalah sebagai berikut:

(IAS 41:40) Entitas harus mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal aset biologis dan hasil agrikultur pada perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis.

(IAS 41:41) Entitas harus memberikan deskripsi pada setiap kelompok aset biologis, (IAS 41:42) pengungkapan aset biologis tersebut dapat berbentuk narasi atau deskripsi. (IAS 41:43) Deskripsi perhitungan dari setiap kelompok aset biologis harus membedakan antara aset biologis yang bersifat dapat dikonsumsi dengan aset biologis pembawa, atau antara aset biologis yang belum dewasa dengan yang telah dewasa. Perbedaan ini memberikan informasi yang mungkin dapat bermanfaat dalam menilai arus kas masa depan.

(IAS 41:44) Aset biologis yang dapat dikonsumsi (*consumable*) adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produksi agrikultur atau untuk tujuan dijual, misalnya produksi daging, ternak yang dimiliki untuk dijual, jagung dan gandum, serta pohon-pohon yang ditanam untuk dijadikan kayu. Sedangkan aset biologis pembawa adalah aset biologis selain yang tergolong pada aset biologis habis, seperti ternak untuk memproduksi susu, tanaman anggur, dan pohon-pohon yang menghasilkan kayu sementara pohon tersebut masih tetap hidup. Pembawa aset biologis yang tidak menghasilkan produk agrikultur dinamakan *self-regeneration*.

(IAS 41:45) Aset biologis dapat diklasifikasikan baik sebagai aset biologis yang telah dewasa atau yang belum dewasa. Aset biologis yang telah dewasa adalah aset biologis yang telah mencapai spesifikasi untuk dipanen (untuk aset biologis konsumsi) atau aset biologis yang mampu mempertahankan panen secara rutin (untuk aset biologis pembawa).

(IAS 41:46) Jika tidak diungkapkan dalam publikasi informasi keuangan, suatu entitas harus menjelaskan hal-hal berikut ini:

1. Sifat dari kegiatan yang melibatkan kelompok aset biologis,
2. Tindakan non-keuangan atau perkiraan jumlah fisik setiap kelompok aset biologis pada akhir periode maupun hasil pertanian selama periode tersebut.

(IAS 41:50) Entitas harus menyajikan rekonsiliasi perubahan dalam jumlah tercatat aset biologis awal dan akhir periode berjalan. Rekonsiliasi tersebut mencakup:

1. Keuntungan atau kerugian yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan.
2. Peningkatan aset biologis karena pembelian.
3. Penurunan aset biologis yang disebabkan oleh penjualan dan aset biologis tersebut dikategorikan sebagai aset yang dimiliki untuk dijual,
4. Adanya penurunan aset biologis karena panen.
5. Adanya peningkatan aset biologis karena penggabungan usaha.
6. Perbedaan yang timbul karena penjabaran laporan keuangan ke dalam mata uang pelaporan yang berbeda, serta perubahan lainnya.

(IAS 41:51) Nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan aset biologis dapat berubah karena adanya perubahan fisik dan harga pasar. Dalam kasus seperti ini, entitas dianjurkan untuk mengungkapkan jumlah perubahan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan berdasarkan kelompok dan memasukkannya dalam laporan laba/rugi. Namun, informasi ini kurang berguna ketika siklus produksi kurang dari satu tahun, misalnya: ternak ayam.

### **Penerapan IAS 41 di Indonesia**

Terdapat beberapa hambatan yang masih dihadapi negara dalam konvergensi *IFRS/IAS*, antara lain adalah :

1. Masih adanya ketidak sesuaian standar di beberapa negara dengan ketentuan *IFRS* (seperti aturan tentang instrumen keuangan dan standar pengukuran berdasar *fair value accounting*). Sedangkan kebanyakan perusahaan di Indonesia masih menggunakan *historical cost*.
2. Masih terdapat perbedaan kepentingan antara *IFRS* yang berorientasi pada *capital market* dengan standar akuntansi negara-negara yang berorientasi pada ketentuan yang berlaku di negaranya.
3. Adanya berbagai aturan yang kompleks dalam *IFRS* dianggap sebagai hambatan bagi sebagian negara untuk melakukan *konvergensi*.

4. Masih terdapat gap yang cukup besar antara *IFRS* dengan standar akuntansi yang diterapkan di Indonesia.

Indonesia masih belum sepenuhnya mengadopsi *IAS 41* ke dalam Standar Akuntansi Keuangan (SAK) sehingga sektor agrikultur belum memiliki standar pelaporan khusus untuk aset biologisnya. Alasan Indonesia menunda konvergensi *IAS 41* adalah banyaknya asumsi bahwa perlakuan yang diterapkan oleh *IAS 41* terhadap *Bearer Biological Assets* (BBA) kurang tepat. Berdasarkan pendapat dari para analisi, pelaporan nilai wajar BBA *mendistorsi* laporan keuangan dalam merefleksikan secara benar dan wajar pendapatan dari perusahaan. Karena BBA tidak diperjualbelikan sehingga sangat sulit menentukan nilai wajarnya, sehingga penilaian berdasarkan asumsi yang mungkin berbeda untuk perusahaan lain.

*IAS 41* akan diadopsi ke dalam SAK ketika telah dilakukan revisi terhadap perlakuan akuntansi pada BBA. Seperti dipaparkan oleh ibu Rosita Uli Sinaga pada “*Workshop 2014 PSAK Update*” mengenai status konvergensi *IFRS* di Indonesia. Bahwa Konvergensi *IAS 41* belum dapat terlaksana sepenuhnya karena masih menunggu finalisasi pembahasan IASB atas amandemen *IAS 41*.

### **METODE PENELITIAN**

#### **Alat Analisis**

Analisis yang di gunakan adalah Analisis Kualitatif Komparatif. Analisis kualitatif yaitu analisis yang dilakukan dengan membandingkan antara teori dan praktik dalam penyusunan laporan keuangan PT. Surya Hutani Jaya khususnya masalah pengukuran, pengakuan, dan penyajian aset biologis. Dalam pelaksanaan analisis ini laporan keuangan perusahaan di perbandingkan dengan perlakuan akuntansi yang diatur secara rinci dalam *IAS 41 Agriculture* yang sudah di sesuaikan dengan teori, terutama terkait dengan penerapan nilai wajar (*fair value*) terhadap aset biologis.

Dari uraian diatas maka peneliti menyimpulkan untuk alat analisis yang dipakai dalam penelitian ini adalah pengakuan, pengukuran, serta penyajian akuntansi aset biologis PT. Surya Hutani Jaya berdasarkan standar akuntansi *International Accounting Standart 41 (IAS 41)*.

#### **Alat Analisis dan Unit Yang Dianalisis Dalam Proses Analisis Perlakuan Akuntansi**



Variabel	Alat Analisis	Unit Yang Dianalisis
Perlakuan Akuntansi Aset Biologis	Pengakuan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Biaya-biaya yang dikeluarkan saat Aset biologis belum dewasa (<i>immature biological asset</i>)</li> <li>• Biaya-biaya yang dikeluarkan saat Aset biologis dewasa (<i>mature biological asset</i>)</li> </ul>
	Pengukuran	Aset Biologis diukur berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan ( <i>fair value less to cost point of sell</i> ) dalam penentuan klasifikasi aset biologis belum dewasa dan aset biologis dewasa.
	Penyajian dan Pengungkapan	Mendiskripsikan untuk setiap aset biologis yang terdapat pada laporan keuangan. Aset biologis disajikan dalam neraca perusahaan dengan mengklasifikasikan jenis aset biologisnya.

(Sumber : Jurnal Lailin Ika Syafah. 2016 Universitas Muhammadiyah Malang)

## HASIL PENELITIAN

### Diskripsi Data Pada PT. Surya Hutani Jaya

Berikut ini adalah data-data yang diperoleh dari PT. Surya Hutani Jaya, antara lain :

### Data Tanaman Akasia Pada PT. Surya Hutani Jaya

a. Aset Biologis PT. Surya Hutani Jaya  
PT. Surya Hutani Jaya memiliki aset biologis salah satunya berupa tanaman pohon akasia. Tanaman pohon akasia sendiri memiliki nama latin yaitu *Acacia Mangium*.

b. Proses Pembibitan pohon Akasia (Aset Biologis) PT. Surya Hutani Jaya

1. Pembibitan Pohon Akasia  
Pembibitan tanaman pohon akasia dapat dilakukan dengan cara menanam biji secara langsung.

- Penyiapan benih pohon akasia.
- Penyemaian benih pohon akasia,
- Penyortiran dan pemindahan bibit

2. Pengolahan Media Tanam

- Persiapan, pemilihan tanah yang subur, banyak mengandung unsur nitrogen.
- Pembukaan lahan, tanah dibersihkan dari akar tunggak tanaman sebelumnya, tanaman pengganggu, rerumputan dan pembuatan saluran air.

3. Teknik Penanaman

- Penentuan pola tanaman
- Pembuatan lubang tanaman
- Penanaman
- Pemupukan

4. Pemeliharaan Tanaman

- Penjarangan tanaman atau penyulaman
- Penyiangan tanaman
- Pembubunan tanah
- Weeding Slash*
- Pemupukan, untuk menjaga kesuburan lahan tanaman tetap stabil
- Waktu penyemprotan pestisida

5. Pemanenan Pohon Akasia

a) Ciri dan Umur Panen

Pohon akasia pada umumnya pada umur 5 – 6 tahun akan mulai memasuki masa panen. Pohon akasia yang telah memasuki masa panen dapat di lihat dari besarnya ukuran diameter pohon, tinggi pohon, dan kualitas pohon (pohon dalam kondisi sehat atau terserang hama).

b) Cara Panen

Cara panen yang terbaik adalah dengan cara penebangan sesuai Standard Operasional Prosedur Perusahaan yaitu 10 - 20 cm dari tunggak tanah sehingga volume kayu yang dihasilkan dapat maksimal.

c. Pembagian dan Luas Areal Lahan Aset Biologis ( HTI ) PT. Surya Hutani Jaya.

PT. Surya Hutani Jaya distrik Sebulu memiliki luasan lahan aktif tanam 93.234 Ha dan

membagi areal HTI menjadi 2 blok, blok ini di sesuaikan dengan dua jenis varietas yang di tanam yaitu Akasia dan Sengon. Untuk di blok akasia memiliki luasan sekitar 49.564 Ha dengan jumlah pohon tanam  $\pm$  123.910.000 pohon jumlah ini terdiri dari :  $\pm$  86.737.000 tanaman belum menghasilkan (TBM), dan  $\pm$  37.173.000 tanaman menghasilkan (TM).

### **Perlakuan Akuntansi Aset Biologis pada PT. Surya Hutani Jaya**

#### **a. Identifikasi Akun-akun Aset Biologis PT. Surya Hutani Jaya**

Akun-akun yang terkait dengan aset biologis pada perusahaan, meliputi:

Aset Tetap Tanaman Belum Menghasilkan, Aset Tetap Tanaman Menghasilkan, Akumulasi Penyusutan Tanaman Menghasilkan, Biaya Penyusutan Tanaman Menghasilkan, Biaya Perawatan Tanaman Menghasilkan, Penghapusan tanaman Rusak.

#### **b. Pengakuan Aset Biologis PT. Surya Hutani Jaya**

Pengakuan Aset Biologis berupa tanaman pohon akasia pada PT. Surya Hutani Jaya yaitu sebagai aset tetap, diklasifikasikan menjadi dua, yaitu tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM). Tanaman diakui sebagai tanaman belum menghasilkan (TBM) mulai dari pengakuan awal yaitu dimulai dari persiapan penanaman bibit tanaman hingga tanaman tersebut siap panen namun kualitasnya belum optimal. Kemudian tanaman diakui sebagai tanaman menghasilkan ketika tanaman telah di panen dan hasilnya baik.

Akumulasi penyusutan tanaman menghasilkan (TM) dan Biaya Penyusutan tanaman menghasilkan (TM) akan diakui pada saat tanaman disusutkan ketika tanaman tersebut telah direklasifikasi menjadi tanaman menghasilkan (TM). Kemudian biaya yang dikeluarkan setelah tanaman menjadi tanaman menghasilkan (TM) diakui sebagai biaya produksi tanaman menghasilkan (TM) akasia dan tidak dilakukan kapitalisasi lagi seperti pada saat tanaman masih menjadi tanaman belum menghasilkan (TBM).

Pengakuan Tanaman Menghasilkan (TM) dari reklasifikasi Tanaman Belum Menghasilkan adalah sebagai berikut :

Setelah 5,5 tahun mulai dari Perseminan hingga TBM telah siap di panen, tanaman belum menghasilkan (TBM) akan berubah menjadi tanaman menghasilkan (TM). Maka menimbulkan jurnal berikut ini :

(D) Tanaman Menghasilkan (TM)	Rp
215.390.400.000,-	
(K) TBM	Rp
215.390.400.000,-	

*(Diakui sebesar harga perolehan Tanaman Belum Menghasilkan)*

### **Pengukuran Aset Biologis pada PT. Surya Hutani Jaya**

Secara umum, keseluruhan pengukuran nilai terkait dengan aset biologis pohon akasia pada PT. Surya Hutani Jaya adalah dengan menggunakan metode biaya historis (*Historical Cost*). Perusahaan mengukur biaya perolehan tanaman pohon akasia dengan cara menjumlahkan semua biaya mulai dari pengeringan lahan, pembersihan lahan, pembelian bibit, pembelian obat hama dan pestisida, dan pemupukan yang dilakukan hingga tanaman bisa dipanen, termasuk biaya tenaga kerja yang terkait dengan penanaman dan pemeliharaan tanaman belum menghasilkan juga menambah nilai aset biologis dalam akun tanaman belum menghasilkan, sedangkan Tanaman Menghasilkan (TM) pengukuran hanya mereklasifikasi dari harga perolehan tanaman belum menghasilkan (TBM). Reklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan (TBM) ke tanaman menghasilkan (TM) dilakukan  $\pm$  pada tahun ke 5 - 6, dimana pohon akasia sudah dianggap manajemen mampu dan layak panen.

Kapitalisasi biaya-biaya seperti yang dilakukan pada tanaman belum menghasilkan (TBM) tidak lagi dilakukan tanaman menghasilkan (TM) karena biaya-biaya tersebut dianggap tidak lagi memberikan kontribusi bagi perkembangan tanaman menghasilkan (TM). Sedangkan biaya-biaya yang terjadi setelah menjadi tanaman menghasilkan (TM) dibebankan sebagai beban di tahun berjalan. Nilai tercatat tanaman meliputi akumulasi biaya perolehan tanaman belum menghasilkan (TBM), dan biaya perolehan tanaman menghasilkan (TM) setelah dikurangi dengan akumulasi depresiasi atau penyusutan.

Setelah tanaman belum menghasilkan telah memenuhi kriteria untuk diakui menjadi tanaman menghasilkan berdasarkan ketentuan yang telah

ditetapkan oleh manajemen, maka tanaman belum menghasilkan harus segera direklasifikasi ke dalam tanaman telah menghasilkan.

Tanaman yang telah menghasilkan dinilai berdasarkan nilai tanaman belum menghasilkan yang direklasifikasi ke dalam tanaman menghasilkan. Proses kapitalisasi biaya-biaya yang berhubungan dengan tanaman perkebunan tidak lagi dilakukan seperti pada tanaman belum menghasilkan, jadi nilai tanaman belum menghasilkan tidak akan berubah kecuali jika ada kondisi lain yang mengharuskan diadakannya perubahan nilai tersebut, misalnya terjadi penghapusan tanaman menghasilkan karena suatu alasan.

Tanaman telah menghasilkan karena telah mampu memberikan kontribusi manfaat ke dalam perusahaan berupa kemampuan untuk menghasilkan produk maka penyusutan perlu dilakukan untuk mengakui manfaat dari tanaman telah menghasilkan pada setiap periodenya. Penyusutan dihitung berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis tanaman. Penyusutan dilakukan dengan metode garis lurus, yaitu besaran nilai penyusutan akan tetap sama dari tahun ke tahun hingga masa manfaat atau nilai ekonomis pohon akasia telah habis. Masa manfaat pohon akasia sendiri tidak ada batasnya karena semakin lama pohon di tanam maka akan semakin mahal harga jualnya. Sedangkan produk hasil dari tanaman menghasilkan (TM) yang penjualannya melalui trading akan diakui sebagai persediaan oleh perusahaan.

Berikut ini adalah jurnal pada pengukuran *Biological Asset* pada PT. Surya Hutani Jaya pohon akasia :

1. Pengukuran Tanaman Belum Menghasilkan  
Biaya yang dikeluarkan mulai Perseminan hingga TBM sebanyak 23.162.500 pohon akasia adalah Rp 115.390.400.000,- Jurnalnya :

(D) Tanaman Belum Menghasilkan (TBM)	Rp
115.390.400.000,-	
(K) Kas	Rp
115.390.400.000,-	

*(Menghapuskan akun Tanaman Belum Menghasilkan)*

2. Jurnal Penyusutan Tanaman Menghasilkan  
Tanaman Menghasilkan karena telah mampu memberikan kontribusi manfaat ke dalam perusahaan berupa kemampuan untuk menghasilkan produk, maka perlu diadakan pengakuan terhadap

pemakaian manfaat tersebut ke dalam setiap periode dimana masa manfaat tersebut dipakai. Cara untuk mengakui pemakaian dari tanaman telah menghasilkan yang dimanfaatkan setiap periodenya. Lahan HTI seluas 9.265 Ha dengan jumlah pohon sebanyak 23.162.500 pohon mengalami penyusutan per tahun sebesar Rp 23.078.080.000,- dengan metode garis lurus, jurnalnya :

(D) Biaya penyusutan TM	Rp
23.078.080.000,-	
(K) Akumulasi penyusutan TM	Rp
23.078.080.000,-	

Keterangan:

1. Nilai dari Tanaman Menghasilkan sebesar Rp115.390.400.000,-  
2. Rp155.390.400.000,- =Rp 23.078.080.000,-  
5 Tahun

3. Jurnal Panen Produk Kayu (Akasia)

Hasil produk kayu akasia untuk area HTI TM hingga bulan Desember 2016 adalah 526.620 Ton. Biaya-biaya panen yang dikeluarkan hingga Bulan tersebut sebesar Rp 102.690.000.000,- Jadi biaya panen per ton adalah Rp 194.990,- Jurnalnya :

(D) Persediaan	Rp.
102.690.000.000,-	
(K) Kas	Rp.
102.690.000.000,-	

*(Nilai yang diakui dalam jurnal tersebut adalah senilai dengan harga pokok produk kayu)*

4. Jurnal Penjualan Produk Kayu Akasia

PT. Surya Hutani Jaya melakukan penjualan produk hasil panen secara trading. Biaya-biaya yang dikeluarkan untuk produksi selama Tahun 2016 adalah sebesar Rp. 102.690.000.000,- untuk pohon akasia seluas 9.265 Ha kemudian akan menghasilkan produk sebanyak 526.620 Ton. Jadi harga pokok per ton adalah Rp 194.990,- Perusahaan telah memiliki pembeli tetap. Harga yang disepakati telah ditetapkan oleh kedua belah pihak dan cenderung mengikuti harga pasar.

Kayu Akasia sebanyak 526.620 Ton dengan harga jualnya sebesar Rp 350.000,- dan biaya penjualan sebesar Rp900.000.000,- Jadi jurnalnya adalah

(D) Kas	Rp
184.317.000.000,-	
(K) Penjualan	Rp
184.317.000.000,-	

Dari data diatas akan menimbulkan laba perusahaan sebagai berikut :

Penjualan	Rp 184.317.000.000,-
-----------	----------------------

Biaya penjualan (Rp 900.000.000,-)  
 Harga Pokok Produk (Rp 102.690.000.000,-)  
 Laba Rp 80.727.000.000,-

#### 5. Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis PT. Surya Hutani Jaya

Aset Biologis berupa Tanaman Menghasilkan (TM) dan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) Laporan Keuangan PT. Surya Hutani Jaya disajikan pada Neraca dalam kolom Aset Tetap Tanaman. Persediaan berupa produk agrikultur disajikan pada kolom Aktiva/Aset Lancar. Laporan Keuangan PT. Surya Hutani Jaya pohon akasia Tidak mengungkapkan kebijakan-kebijakan perusahaan, karena perusahaan belum menyusun Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Namun perusahaan menyusun laporan penjelasan setelah laporan keuangan utama.

### ANALISIS DAN PEMBAHASAN

#### ANALISIS

PT. Surya Hutani Jaya memiliki berbagai jenis aset tanaman, yang salah satunya yaitu pohon akasia yang memiliki nama latin *acacia mangium*. Produk hasil panen dari aset biologis ini dijual ke beberapa industri *pulp & paper* baik skala nasional maupun internasional.

Akun-akun Aset Biologis yang ada pada PT. Surya Hutani Jaya berdasarkan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*, diantaranya : Aset Biologis Belum Dewasa (*immature biological asset*), Aset Biologis Dewasa (*mature biological asset*), Biaya Perataan Tanah, Biaya Tenaga Kerja Langsung, Biaya Pupuk, Beban Pemeliharaan Tanaman.

#### Analisis Pengakuan Aset Biologis berdasarkan PSAK 16 dan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*

Berdasarkan *International Accounting Standard (IAS) 41* Pengakuan awal atas aset biologis dilakukan 2 kali, yaitu pada saat pengakuan sebagai aset tanaman belum dewasa dan ketika terjadi panen pertama yang tiba saatnya pengakuan awal aset biologis sebagai aset tanaman dewasa. Didalam IAS 41 disebutkan bahwa pengakuan aset tanaman dewasa harus diukur menggunakan nilai wajar (*fair value*). Berbeda dengan pengakuan aset biologis pada PSAK 16 yang dilakukan reklasifikasi berdasarkan biaya perolehan, yaitu dari akumulasi biaya-biaya yang digunakan untuk memperoleh aset

tersebut tanpa melakukan penilaian ulang atas nilai yang akan di reklasifikasi.

Pengakuan Aset Biologis Dewasa dari reklasifikasi Aset Biologis Belum Dewasa menurut *International Accounting Standard 41* adalah sebagai berikut:

Aset Biologis belum dewasa yang telah memenuhi syarat vegetatif (telah lebih dari 6 tahun masa tanamnya) untuk digolongkan menjadi Aset Biologis dewasa sebesar Rp 115.390.400.000,- Untuk itu harus dilakukan pencatatan atas reklasifikasi nilai Aset Biologis belum dewasa menjadi Aset Biologis dewasa, maka jurnalnya adalah :

(D) Aset Biologis dewasa Rp  
115.390.400.000,-

(K) Aset Biologis belum dewasa Rp  
115.390.400.000,-

(Rp 115.390.400.000,- adalah nilai wajar yang diketahui dari harga pasar untuk aktiva sejenis)

#### Analisis Pengukuran Aset Biologis berdasarkan PSAK 16 dan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*

Pada PSAK 16 dilakukan pengukuran penyusutan terhadap Aset Biologisnya hanya pada saat Aset Biologis yang telah menghasilkan dengan dasar bahwa Aset Biologis telah memberikan kontribusi bagi perusahaan. Dalam *IAS 41* pengukuran penyusutan juga dilakukan pada Aset Biologis, akan tetapi pengukuran penyusutan dilakukan pada Aset Biologis dewasa hanya jika Aset Biologis dewasa dinilai berdasarkan harga perolehannya dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Metode penyusutan yang dipakai tentu sesuai dengan kebijakan perusahaan. Apabila pengukuran Aset Biologis didasarkan atas nilai wajar maka tidak mengakui adanya depresiasi tetapi mengakui seluruh selisih perubahan nilai wajar sebagai keuntungan atau kerugian di tahun berjalan.

Berdasarkan IAS 41, hasil dari aset biologis berupa produk agrikultur diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan pada saat panen (*fair value less costs to sell at the point of harvest*) dan jika diakui sebagai persediaan maka harus dinilai sesuai ketentuan pengukuran persediaan pada IAS 2 tentang persediaan.

Pada saat pengakuan awal nilai persediaan berupa produk agrikultur diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan pada saat panen (*fair value less costs to sell at the point of harvest*).

Biaya-biaya yang berhubungan dengan proses panen dari produk agrikultur diakui sebagai beban pada periode berjalan.

Dalam PSAK 16 mengakui produknya sebagai persediaan. Pengakuan awal persediaan berupa produk agrikultur menggunakan harga perolehan yang didapat dari kapitalisasi biaya-biaya yang berhubungan dengan produk agrikultur pada saat panen hingga siap untuk dijual.

Jurnal pengakuan awal produk berdasarkan PSAK 16 adalah:

(D) Persediaan (produk agrikultur)	Rp.
102.690.000.000,-	
(K) Keuntungan persediaan	Rp.
102.690.000.000,-	

Keterangan:

Nilai wajar untuk per ton kayu akasia sesuai dengan biaya – biaya yang dikeluarkan pada aktiva sejenis adalah Rp 194.990,- sebanyak 526.620 Ton. Keuntungan nilai persediaan yang tercatat dalam laporan akumulasi adalah Rp 2.350.000.000,-

Jurnal penjualan berdasarkan PSAK 16

Perusahaan menjual kayu akasia sebanyak 526.620 Ton dengan harga jual Rp 325.000,- dan nilai wajarnya Rp 350.000,- dengan biaya penjualan Rp 900.000.000,-

Jurnal penjualan berdasarkan PSAK 16:

(D) Kas di bank	Rp
171.151.500.000,-	
(K) Harga pokok penjualan	Rp
171.151.500.000,-	

Jurnal penjualan berdasarkan IAS 41:

(D) Kas di bank	Rp
184.317.000.000,-	
(K) Persediaan	Rp.
102.690.000.000,-	
(K) Keuntungan Persediaan	Rp
81.627.000.000,-	

**Dampak dari jurnal umum diatas adalah :**

Keuntungan nilai persediaan (dipanen)	Rp	2.350.000.000,-
Keuntungan nilai persediaan (penjualan)	Rp	81.627.000.000,-
Kas di bank	Rp	184.317.000.000,-
Biaya penjualan	(Rp	900.000.000,-)
Harga Pokok Penjualan	(Rp	171.151.500.000,-)
Laba operasi	Rp	96.242.500.000,-

Dalam jurnal IAS 41 tercatat bahwa kas di bank berada pada debet sedangkan persediaan dan keuntungan persediaan berada pada kredit hal ini telah sesuai dengan apa yang tercantum dalam IAS 41

### **Analisis Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis berdasarkan PSAK 16 dan International Accounting Standard 41 (IAS 41)**

Aset Biologis berupa Tanaman Menghasilkan (TM) dan Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) Laporan Keuangan PT. Surya Hutani Jaya disajikan pada Neraca dalam kolom Aset Tetap Tanaman. Persediaan berupa produk agrikultur disajikan pada kolom Aktiva/Aset Lancar. Laporan Keuangan PT. Surya Hutani Jaya pohon akasia Tidak mengungkapkan kebijakan-kebijakan perusahaan, karena perusahaan belum menyusun Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Namun perusahaan menyusun laporan penjelasan setelah laporan keuangan utama.

Dalam IAS 41 perusahaan harus menyajikan diskripsi untuk setiap Aset Biologis yang terdapat pada Laporan Keuangannya. Aset Biologis disajikan dalam Neraca perusahaan pada aktiva tidak lancar yaitu Aset Biologis dengan mengklasifikasikan jenis Aset Biologisnya. Sedangkan persediaan berupa produk agrikultur disajikan dalam neraca pada pos aktiva lancar.

Berikut akan disajikan dengan tabel untuk spesifikasi perbedaan perilaku akuntansi yang mengacu pada penelitian yaitu pengakuan, pengukuran, dan penyajian elemen laporan.

### **Perbedaan Perilaku Akuntansi**

Perbedaan Perilaku Akuntansi			
Item Analisis	PSAK 16	IAS 41	Kesimpulan
Pengakuan	Pengakuan aset biologis dilakukan sebanyak dua kali yaitu tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM)	Pengakuan aset biologis dilakukan sebanyak dua kali yaitu tanaman belum dewasa (TBD) dan tanaman dewasa (TD)	Sama atau tidak ada perbedaan dalam pengakuan aset biologisnya.
Pengukuran	Pengukuran harga aset biologis menggunakan harga perolehan dengan mengakumulasi	Pengukuran harga aset biologis berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan.	Mengalami perbedaan dalam pengukuran aset biologisnya

	biaya-biaya.		
Penyajian	Laporan disajikan hanya dalam pengelompokan tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM)	Laporan disajikan dengan mendiskripsikan untuk setiap Aset Biologis yang terdapat pada Laporan Keuangannya	Mengalami perbedaan dalam penyajian aset biologisnya

(Sumber : Analisis Peneliti pada PT. Surya Hutani Jaya, 2017)

## PEMBAHASAN

Berikut merupakan perbandingan perlakuan akuntansi aset biologis PT. Surya Hutani Jaya menurut PSAK 16 dan Perlakuan Akuntansi Aset Biologis menurut *International Accounting Standard (IAS) 41*.

### Pengakuan Aset Biologis berdasarkan PSAK 16 dan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*

Di dalam *International Accounting Standard (IAS) 41*, Aset berupa tanaman dalam Laporan Keuangan diakui sebagai Aset Biologis. pengakuan aset biologis hanya dapat dilakukan jika entitas memiliki kontrol atas aset tersebut sebagai akibat dari kejadian masa lalu, serta dimungkinkan akan terdapat manfaat dimasa depan yang dihasilkan aset tersebut dimana manfaat tersebut mengalir ke dalam entitas, untuk hal ini sesuai dengan apa yang tertuang dalam PSAK 16.

Produk agrikultur pada *International Accounting Standard (IAS) 41* diakui sebagai persediaan. Begitu pula dengan produk yang dihasilkan pohon akasia pada PT. Surya Hutani Jaya diakui sebagai persediaan perusahaan pada Aktiva Lancar. Perusahaan melakukan 2 pangsa pasar penjualan produk yaitu perusahaan industri skala nasional dan internasional. Pengklasifikasian Tanaman Belum Menghasilkan (TBM) dan Tanaman Menghasilkan (TM) pada PSAK 16 berbeda istilah saja dengan *IAS 41* yaitu Aset Biologis Dewasa (*mature biological asset*) dan Aset Biologis Belum Dewasa (*immature biological asset*).

Dalam *IAS 41* aset biologis dikelompokkan ke dalam 2 (dua) kelompok yaitu aset biologis dewasa (*mature biological assets*) dan aset biologis belum dewasa (*immature biological assets*) untuk membedakan aset biologis tersebut berdasarkan kemampuan dari aset biologis tersebut untuk menghasilkan produk. Aset biologis belum dewasa yang telah memenuhi syarat untuk dapat diakui menjadi aset biologis dewasa, direklasifikasi ke dalam aset biologis dewasa. Pengelompokan aset biologis berdasarkan kemampuan dari aset biologis tersebut untuk dapat menghasilkan produk juga telah dilakukan oleh PT. Surya Hutani Jaya.

Berdasarkan analisis dan pembahasan di atas maka dapat di simpulkan bahwa dalam pengakuan aset biologis antara PSAK 16 dan *IAS 41* tidak mengalami perbedaan, sehingga hipotesis yang diajukan yaitu Jika terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar pengakuan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur mengalami perbedaan maka hipotesis “ditolak”.

### Pengukuran Aset Biologis berdasarkan PSAK 16 dan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*

Pengukuran Aset Biologis berdasarkan PSAK 16 yang menggunakan harga perolehan (*historical cost*) berbeda dengan yang disebutkan dalam *IAS 41*, bahwa untuk menentukan nilai yang dianggap paling wajar dari Aset Biologis adalah diukur berdasarkan nilai wajar setelah dikurangi dengan estimasi biaya penjualan (*fair value less to cost point of sell*). Akan tetapi apabila terdapat kendala untuk menentukan nilai wajar atau nilai wajar dari aset biologis tersebut tidak dapat diukur secara wajar, dalam *IAS 41* terdapat alternatif untuk mengukur nilai wajar Aset Biologis.

Pengukuran Aset Biologis berdasarkan *IAS 41* dilakukan pada saat pengakuan awal dan pada tanggal neraca. Pada saat pengakuan awal selisih antara nilai wajar dengan harga perolehan diakui sebagai laba (*gain*) atau rugi (*losses*) atas penilaian Aset Biologis.

Pada PSAK 16 harga perolehan Aset Biologis diperoleh dari biaya-biaya yang dikapitalisasi ke dalam Aset Biologis. Dalam penerapan *IAS 41*

biaya-biaya tersebut langsung diakui sebagai beban pada periode berjalan. Dalam *IAS 41* sendiri memperbolehkan dilakukannya pengukuran aset biologis menggunakan harga perolehan apabila nilai wajar aset biologis tidak dapat diukur secara andal. Berdasarkan analisis dan pembahasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa dalam pengukuran aset biologis antara PSAK 16 dan *IAS 41* mengalami perbedaan, sehingga hipotesis yang diajukan yaitu Jika terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar pengukuran elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur mengalami perbedaan maka hipotesis “diterima”.

### **Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)***

Dalam laporan PSAK 16 penyajiannya juga telah memisahkan jenis aset biologisnya yaitu berdasarkan aset tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman telah menghasilkan (TM) dalam neraca sebagai aset tetap. Kemudian menyajikan persediaan produk agrikultur untuk penjualan pada aset lancar di neraca. Karena dalam PSAK 16 mengukur aset biologisnya berdasarkan nilai perolehan sehingga pada neraca terdapat akumulasi penyusutan tanaman menghasilkan (TM).

Laporan Keuangan perusahaan yang sudah menggunakan *IAS 41* wajib mengungkapkan seluruh kegiatan perusahaan pada Catatan atas Laporan Keuangan perusahaan tersebut. Berikut ini adalah beberapa contoh pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan :

#### 1. Operasi dan kegiatan utama

Perusahaan harus mengungkapkan bidang kegiatan perusahaan yang dilakukan, berapa jumlah pohon yang dimiliki sebagai *Aset Biologis*, berapa hasil panen produk dari Aset Biologis tersebut dan berapa pula nilai penjualan perusahaan setelah dikurangi nilai wajar dan estimasi biaya penjualannya.

Pada pelaporan PSAK 16 telah mengungkapkan jumlah inventaris tanaman yang dimiliki, serta hasil panen dari Aset Biologisnya, namun dalam laporan yang

berbeda. Perusahaan belum menyusun Catatan atas Laporan Keuangan, tetapi perusahaan membuat laporan penjelasan dari masing-masing laporan keuangan pokok.

#### 2. Kebijakan-kebijakan perusahaan

Perusahaan harus mengungkapkan kebijakan-kebijakan perusahaan dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi mengenai bagaimana pengukuran nilai wajar Aset Biologis.

Pada pelaporan PSAK 16 belum mengungkapkan kebijakan-kebijakan perusahaan atau manajemen terkait dengan perlakuan akuntansi aset biologis secara tertulis yang disajikan dalam suatu laporan.

#### 3. Aset Biologis

Perusahaan harus mengungkapkan diperoleh dari manakah Aset Biologis perusahaan tersebut. Penyebab adanya penurunan atau peningkatan Aset Biologis pada perusahaan dan adanya kejadian-kejadian luar biasa yang terjadi pada Aset.

Berdasarkan analisis dan pembahasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa dalam penyajian aset biologis antara PSAK 16 dan *IAS 41* mengalami perbedaan, sehingga hipotesis yang diajukan yaitu Jika terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar penyajian elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur mengalami perbedaan maka hipotesis “diterima”.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan analisis dan pembahasan pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan Perlakuan akuntansi aset biologis pada pelaporan adalah sebagai berikut:

1. Pohon akasia yang dimiliki oleh PT. Surya Hutani Jaya telah diakui sebagai aset dalam neraca dan diklasifikasikan ke dalam kelompok tanaman berdasarkan kemampuan produktivitasnya, dengan nama akun TBM dan TM. Hal ini dilakukan supaya perusahaan dapat mengetahui berapa nilai dari aset biologisnya. Selain itu aset biologis PT. Surya Hutani Jaya juga dikendalikan oleh perusahaan sebagai hasil dari transaksi atau peristiwa masa

- lalu dan memiliki manfaat ekonomi di masa yang akan datang bagi perusahaan melalui penjualan di pasar domestik maupun internasional. Selain mempunyai manfaat ekonomis di masa depan, TBM dan TM pada PSAK 16 juga memiliki biaya aset yang dapat diukur dengan handal melalui rincian biaya yang ada. Sehingga pohon akasia ini telah memenuhi kriteria sebagai aset biologis sesuai dengan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)*. maka dapat di simpulkan bahwa dalam pengakuan aset biologis antara PSAK 16 dan *IAS 41* tidak mengalami perbedaan, sehingga hipotesis yang diajukan yaitu Jika terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar pengakuan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur mengalami perbedaan maka hipotesis “ditolak”.
2. Dalam hal pengukuran, PSAK 16 mengukur berdasarkan harga perolehan (*historical cost*) baik TBM maupun TM. Hal ini dikarenakan pada tahun 2016 perusahaan belum dapat menentukan pasar aktif untuk pohon akasia dikarenakan masih dalam taraf persiapan menuju pangsa pasar internasional. Kebijakan perusahaan dalam pengukuran ini berbeda dengan *International Accounting Standard 41 (IAS 41)* yang dalam pengukurannya menggunakan nilai wajar atau harga pasar, maka dapat di simpulkan bahwa dalam pengukuran aset biologis antara PSAK 16 dan *IAS 41* mengalami perbedaan, sehingga hipotesis yang diajukan yaitu Jika terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar pengukuran elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur mengalami perbedaan maka hipotesis “diterima”
  3. Dalam penyajiannya dan pengungkapan di neraca, pada PSAK 16 telah membedakan nilai aset biologisnya yaitu pohon akasia menjadi tanaman belum menghasilkan (TBM) dan tanaman menghasilkan (TM). Kebijakan perusahaan ini telah sesuai dengan *IAS 41* yang menyebutkan bahwa perusahaan yang memiliki

aset biologis harus menyajikan nilai tercatat aset biologis secara terpisah di dalam neraca, yaitu antara tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan, maka dapat di simpulkan bahwa dalam penyajian dan pengungkapan aset biologis antara PSAK 16 dan *IAS 41* mengalami perbedaan, sehingga hipotesis yang diajukan yaitu Jika terdapat perbedaan perlakuan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan peraturan – peraturan pemerintah dibandingkan *International Accounting Standard 41* pada PT. Surya Hutani Jaya sebagai dasar penyajian dan pengungkapan elemen laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur mengalami perbedaan maka hipotesis “diterima”

### Saran

Dari hasil simpulan, maka beberapa saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnya dengan topik yang sama, sebaiknya menggunakan lokasi penelitian yang telah terdaftar pada BEI. Hal ini disarankan karena perusahaan yang telah terdaftar lebih menghasilkan data yang lebih banyak dan akurat, sehingga dapat mengurangi keterbatasan informasi yang didapatkan.
2. Bagi Perusahaan terkait kesiapan dengan urgensi adopsi *IAS 41: Agriculture* di Indonesia agar dapat lebih memperhatikan pelaporan sedetail mungkin. Sehingga, di masa yang akan datang laporan keuangan Perusahaan lebih terukur dan dapat meningkatkan keterbandingan laporan keuangannya dalam *worldwide single setting accounting standart*. Serta menyarankan perusahaan untuk mengungkapkan alasan menerapkannya metode pengukuran aset biologis, kebijakan-kebijakan yang relevan dengan aset biologisnya serta risiko-risiko yang mungkin terjadi (kejadian luar biasa), agar laporan keuangan perusahaan dapat disajikan secara wajar khususnya mengenai aset biologis..



## DAFTAR PUSTAKA

Abidin, Ridwan, A. 2011. *Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero). Jurnal Makassar: Universitas Hasanuddin.*

\_\_\_\_\_. *BAPEPAM. 2002. Pedoman Penyajian dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Publik Industri Perkebunan. Surat Edaran Bapepam. [www.bapepam.go.id](http://www.bapepam.go.id). Diakses Februari 2017*

Epstein, J Barry., Eva K. 2008 Jermakowicz. *Interpretation And Application International Financial Reporting Standard*, New Jersey: John Wiley & Son

International Accounting Standard Committee. 2009. *International Accounting Standard 41 Agriculture.*

Kieso, Donald E, Jerry J Weygandt, Terry D Warfield. 2007. *Intermediate Accounting*, tenth Edition, John Willey & Sons Inc. New York Diterjemahkan oleh Emil Salim. Penerbit Erlangga. Jakarta.

Mutiara, Delvi (2013). *Implementasi International Accounting Standard (IAS) 41 tentang biological assets pada PT. Perkebunan Nusantara IX (PERSERO) Kebun Getas. Universitas Negeri Yogyakarta. Yogyakarta.*

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 16 (Revisi 2011). *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Aset Tetap.*

Widyastuti, Adita. 2012. *Analisis Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 Pada PT Sampoerna Agro, Tbk. Jurnal Semarang: Universitas Diponegoro. Semarang*