

EVALUASI PENERAPAN SAK ETAP DALAM PELAPORAN ASET BIOLOGIS PADA PETERNAKAN UNGGUL FARM BOGOR

Oleh

Ranny Catary Cahyani

Mahasiswa Akuntansi Fakultas Ekonomi UNISMA Bekasi

Vita Aprilina

Dosen Akuntansi Fakultas Ekonomi UNISMA Bekasi

Abstract

This research aims to evaluate the implementation of SAK-ETAP in the reporting of biological assets at Unggul Farm Bogor Plantation. This research use descriptive-evaluative method that describe measurement, recognition and presentation of biological assets. Document techniques is used to collect data related to biological asset owned Unggul Farm Bogor Plantation then compared it with SAK ETAP.

Unggul Farm Bogor Plantation has not present cash flow statement yet. Biological assets in Unggul Farm Bogor Plantation are growing animal, one day old chicken, 48 weeks broilers, and reject eggs. They are recognized as inventory, measured at cost and presented at balance sheet. Chicken breeders (chicken at production period) and immature breeding flocks (growth chicken) are recognized as other current asset, measured at cost and presented at balance sheet.

Keywords: SAK-ETAP, biological assets

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Penelitian

Dalam era persaingan yang cukup ketat di dalam berbagai sektor industri, setiap perusahaan berupaya meningkatkan kualitas bisnisnya. Salah satu upaya tersebut perusahaan memberikan penilaian yang tepat terhadap aset yang dimilikinya. Penilaian aset yang baik untuk menghindari terjadinya kesalahan penyajian informasi. Kesalahan penyajian informasi tersebut dapat berdampak pada kesalahan persepsi bagi para pengguna informasi yang berkepentingan terhadap informasi tersebut. Penyajian informasi terkait dengan aktivitas dan kondisi ekonomi entitas dapat digambarkan melalui penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan menurut Tyas dan Fachriyah (2013:2) merupakan sarana yang bisa digunakan oleh entitas untuk mengkomunikasikan keadaan terkait dengan kondisi keuangannya kepada pihak-pihak lain yang berkepentingan baik yang berasal dari internal maupun eksternal. Menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (2009:17), laporan keuangan yang lengkap meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan entitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasannya.

Peternakan merupakan salah satu bidang usaha yang jumlahnya tidak sedikit dalam Indonesia. Dalam bidang usaha peternakan memiliki aset yang unik berupa aset biologis karena sifatnya yang unik yang mengalami transformasi. Menurut IAS 41 yang dikutip oleh Safitri (2013:3), aset biologis merupakan suatu aset berupa hewan dan tumbuhan hidup yang dimiliki oleh perusahaan yang dipergunakan untuk menambah kekayaan atau keuntungan dari penjualan atau kepemilikan terhadap aset tersebut, seperti dari tunas atau biji tanaman, menjadi tumbuhan yang produktif, atau seperti ayam yang dibesarkan dari kecil, bertelur dan mengasihkan ayam baru. Dalam IFRS yang dikutip oleh Ridwan (2011:10) aset biologis mengalami transformasi biologis yang mempunyai empat tahap, yaitu *growth* (bertambahnya kualitas atau peningkatan kuantitas), kemudian *degeneration* (penurunan kualitas atau kuantitas), *production* (menciptakan ternak atau ternak baru) dan *procreation* menghasilkan produk peternakan. Dikarenakannya aset biologis mengalami transformasi 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 dalam bidang peternakan diharuskan menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku di Indonesia. SAK belum menerapkan secara spesifik mengenai pengakuan dan pengukuran terhadap aset biologis (Tyas dan Fachriyah, 2013:7). Dalam standar SAK ETAP, sifatnya menjelaskan panduan prinsip-prinsip akuntansi secara umum.

Penelitian dilakukan pada Peternakan Unggul Farm Bogor. Hewan ternak berupa ayam merupakan produk utama yang otomatis pengukurannya memiliki pengaruh yang sangat besar terhadap jalannya operasional bisnis Peternakan Unggul Farm Bogor. Peternakan tersebut mengakui hewan ternak berupa ayam sebagai persediaan dan hewan ternak produksi berjangka pendek. Ayam yang masuk ke dalam kategori persediaan yaitu ayam yang akan dijual dan ayam dalam proses penetasan, sedangkan hewan ternak produksi jangka pendek merupakan indukan ayam yang masa transformasinya kurang atau sampai dari satu tahun. Peternakan Unggul Farm Bogor dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangannya menggunakan SAK ETAP, karena standar tersebut tidak rumit atau lebih *simple* dibandingkan dengan standar akuntansi berbasis IFRS. Walaupun SAK ETAP belum menyajikan secara penuh dalam pengukuran aset biologis yang dimiliki perusahaan berupa hewan ternak ayam. Peternakan Unggul Farm belum melakukan kajian yang menyeluruh mengenai pedoman akuntansi lain yang bisa lebih rinci membahas mengenai perlakuan akuntansi aset biologis tersebut.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dibuat oleh Tyas dan Fachriyah (2013). Perbedaan dari penelitian sebelumnya terletak pada objek penelitiannya yaitu aset biologis berupa hewan ternak ayam.

Dari penjabaran diatas dapat disimpulkan bahwa di Indonesia belum ada prinsip standar akuntansi yang khusus untuk aset biologis pada bidang usaha peternakan, sehingga hanya memakai pendekatan Standar Akuntansi Keuangan yang sifatnya umum. Pada Peternakan Unggul Farm Bogor aset biologis berupa hewan ternak ayam yang prinsip pengakuan dan penyajian laporannya menggunakan prinsip SAK ETAP. Kondisi inilah yang mendorong peneliti untuk melakukan penelitian atas aset biologis yang dimiliki Peternakan Unggul Farm Bogor, sehingga penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul:

“Evaluasi Penerapan SAK ETAP Dalam Pelaporan Aset Biologis Pada Peternakan Unggul Farm Bogor” .

1.2 Tujuan dan Manfaat Penelitian

Tujuan pokok penelitian ini adalah mengevaluasi penerapan SAK ETAP dalam pelaporan aset biologis berupa hewan ternak pada peternakan Unggul Farm Bogor untuk tahun 2012.

Manfaat hasil penelitian ini adalah :

- a) Pengembangan teori, diharapkan sebagai sumbangan pemikiran bagi disiplin ilmu akuntansi khususnya dalam penilaian persediaan akuntansi untuk aset biologis.
- b) Bagi perusahaan, diharapkan dapat sebagai bahan pertimbangan dan masukan bagi manajemen perusahaan dalam melakukan perbaikan kinerja perusahaan, khususnya yang berkaitan dengan akuntansi aset biologis.
- c) Bagi universitas, diharapkan hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai acuan riset untuk mengembangkan penelitian selanjutnya bagi mahasiswa yang mengadakan penelitian terhadap tema ini.
- d) Bagi pihak lain, diharapkan sebagai bahan pembanding dan referensi bagi pihak lain yang ingin melakukan penelitian lebih lanjut tentang evaluasi penilaian persediaan aset biologis.

1.3 Ruang Lingkup dan Pembatasan Masalah

Seperti diungkapkan dimuka bahwa penilaian dan informasi mengenai aset biologis pada peternakan Unggul Farm Bogor telah sesuai atau tidaknya dengan SAK ETAP yang berlaku di Indonesia.

Berdasarkan ruang lingkup tersebut maka dapat dirumuskan permasalahan penelitian yaitu Apakah penilaian aset biologis pada Peternakan Unggul Farm sudah diterapkan sesuai SAK ETAP?

Tidak semua aset dalam perusahaan dibahas, ruang lingkup atau obyeknya dibatasi hanya pada aset biologis berupa hewan ternak yang di miliki oleh Peternakan Unggul Farm dan untuk pelaporan tahun 2012.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka Sehubungan dengan Masalah yang Diteliti

2.1.1 Ruang Lingkup SAK ETAP

Dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan setiap perusahaan memerlukan Standar Akuntansi Keuangan agar laporan keuangan lebih berguna, dapat dimengerti, dibandingkan, dan tidak menyesatkan. Bagi para pengusaha yang memiliki ruang lingkup usaha kecil, Ikatan Akuntansi Indonesia menerbitkan Standar yang sederhana yaitu SAK ETAP.

SAK ETAP diterbitkan tahun 2009 berlaku efektif 1 Januari 2011 dan dapat diterapkan lebih awal yaitu 1 Januari 2010. SAK ETAP diperuntukan bagi entitas tanpa akuntabilitas publik, yaitu entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik secara signifikan, dan tidak menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum bagi pengguna eksternal.

Standar Akuntansi Keuangan untuk Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (2009:1) dimaksudkan untuk digunakan entitas tanpa akuntabilitas publik.

Entitas tanpa akuntabilitas publik adalah entitas yang :

- 1) Tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan, dan
- 2) Menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statement*) bagi pengguna eksternal. Contoh pengguna eksternal adalah pemilik yang tidak terlibat langsung dalam pengelolaan usaha, kreditur, dan lembaga pemeringkat kredit.

Entitas memiliki akuntabilitas publik signifikan jika :

- 1) Entitas telah mengajukan pertanyaan pendaftaran, atau dalam proses pengajuan pertanyaan pendaftaran, pada otoritas pasar modal atau regulator lain untuk tujuan penerbitan efek di pasar modal, atau
- 2) Entitas menguasai aset dalam kapasitas sebagai fidusia untuk sekelompok besar masyarakat, seperti bank, entitas asuransi, pialang dan atau pedagang efek, dana pension, reksa dana dan bank investasi.

Tujuan utama dari perusahaan menyusun laporan keuangan yaitu untuk mengetahui kondisi posisi keuangan perusahaan dan untuk mengetahui laba atau rugi yang telah dicapai oleh perusahaan.

Tujuan laporan keuangan sesuai dengan SAK ETAP (2009:2) yaitu menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan laporan arus kas suatu entitas yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi oleh siapapun yang tidak dalam posisi dapat meminta laporan keuangan khusus untuk memenuhi kebutuhan informasi tertentu. Misalnya diberikan kepada pemilik, penyandang dana, dan bank.

2.1.2 Manfaat Implementasi SAK ETAP

Manfaat mengimplementasikan SAK ETAP di dalam laporan keuangan berikut beberapa manfaat, antara lain :

- 1) Dapat menyusun laporan keuangan sendiri
- 2) Menyusun laporan keuangan lebih sederhana dibandingkan PSAK-IFRS sehingga memberi kemudahan dalam implementasinya
- 3) Laporan keuangan dapat menjadi dasar opini audit, sehingga dapat menggunakan laporan keuangan untuk memperoleh dana tambahan untuk pengembangan usaha, seperti pinjaman dari kreditur (bank).
- 4) Memberikan informasi yang handal dalam penyajian laporan keuangan perusahaan dan informasi atas analisis rasio-rasio sebagai dasar untuk menilai kemampuan *likuiditas*, *solvabilitas*, dan berbagai ukuran lain bagi kepentingan pengambilan keputusan manajerial lainnya.

2.1.3 Penyajian Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah informasi keuangan perusahaan yang dilaporkan pada setiap akhir periode akuntansi yang menggambarkan kinerja perusahaan. Laporan keuangan perusahaan yang baik jika laporan keuangan memenuhi standar yang berlaku di Indonesia, dan dijamin kelengkapannya.

Menurut SAK ETAP (2009:17) penyajian laporan keuangan yang lengkap meliputi, sbb:

- 1) Neraca
- 2) Laporan Laba Rugi
- 3) Laporan perubahan ekuitas yang menunjukkan seluruh perubahan dalam ekuitas, atau perubahan ekuitas selain perubahan yang timbul dari transaksi dengan pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik
- 4) Laporan arus kas
- 5) Catatan atas laporan keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi

2.1.3.1 Neraca

Neraca merupakan bagian laporan keuangan yang menggambarkan posisi keuangan perusahaan, yang berisi 3 unsur yaitu harta, kewajiban, dan ekuitas.

3 unsur tersebut dalam SAK ETAP (2009:6) dapat didefinisikan sebagai berikut :

- 1) Aset adalah sumber daya yang dikuasai entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh entitas.
- 2) Kewajiban merupakan kewajiban masa kini entitas yang timbul dari peristiwa masa lalu, yang penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumber daya entitas yang mengandung manfaat ekonomi.
- 3) Ekuitas adalah hak residual atas aset entitas setelah dikurangi semua kewajiban.

Dalam SAK ETAP (2009:19-22) dimana pos-pos neraca minimal mencakup kas dan setara kas, piutang usaha, dan piutang lain-lain, persediaan, properti investasi, aset tetap, aset tidak berwujud, utang usaha, dan utang lainnya, aset dan kewajiban diestimasi, dan ekuitas. Namun urutan dan format pos tidak

ditentukan oleh SAK ETAP. Entitas harus menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar, kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang, sebagai suatu klasifikasi yang terpisah dalam neraca, kecuali jika penyajian berdasarkan likuiditas memberikan informasi yang andal dan lebih relevan. Jika pengecualian tersebut diterapkan, maka semua aset dan kewajiban harus disajikan sesuai likuiditasnya.

Pada laporan keuangan neraca 3 unsur aset, kewajiban dan likuiditas harus dipisahkan berdasarkan klasifikasinya.

Menurut SAK ETAP (2009:20) penyajian neraca terdiri dari beberapa klasifikasi, yaitu :

1) Klasifikasi aset lancar dan aset tidak lancar

Entitas mengklasifikasikan aset sebagai aset lancar apabila :

Diperkirakan akan direalisasikan atau dimiliki untuk dijual atau digunakan, dalam jangka waktu siklus operasi normal entitas

- (1) Dimiliki untuk diperdagangkan
- (2) Diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan, atau
- (3) Berupa kas atau setara kas, kecuali jika dibatasi penggunaannya dari pertukaran atau digunakan untuk menyelesaikan kewajiban setidaknya 12 bulan setelah akhir periode pelaporan

Entitas mengklasifikasikan semua aset lainnya sebagai aset tidak lancar, jika siklus operasi normal entitas dapat diidentifikasi dengan jelas, maka siklus operasi diasumsikan 12 bulan.

2) Klasifikasi hutang jangka pendek dan hutang jangka panjang

Entitas mengklasifikasikan kewajiban jangka pendek apabila :

- (1) Diperkirakan akan diselesaikan dalam jangka waktu siklus normal operasi entitas,
- (2) Dimiliki untuk diperdagangkan
- (3) Kewajiban akan diselesaikan dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan, atau
- (4) Entitas tidak memiliki hak tanpa syarat untuk menunda penyelesaian kewajiban setidaknya 12 bulan setelah akhir periode pelaporan

Entitas mengklasifikasikan semua kewajiban lainnya sebagai kewajiban jangka panjang.

Berdasarkan uraian diatas, maka pada laporan neraca aset dipisahkan aset lancar dan aset tetap, dan untuk kewajiban diklasifikasikan dengan hutang jangka pendek dan hutang jangka panjang sesuai dengan jangka waktunya.

2.1.3.2 Laporan Laba Rugi

Laporan laba rugi adalah laporan keuangan yang memberikan gambaran mengenai keberhasilan atau kegagalan perusahaan dalam mencapai laba yang ditentukan selama menjalankan usahanya dalam jangka waktu tertentu.

Dalam SAK ETAP (2009:23-27), laporan laba rugi suatu periode menunjukkan kinerja keuangan perusahaan selama periode tersebut.

Laporan laba rugi minimal mencakup pos-pos sebagai berikut :

- 1) Pendapatan
- 2) Beban
- 3) Bagian laba atau rugi dari investasi yang menggunakan metode ekuitas
- 4) Beban pajak
- 5) Laba atau rugi neto

2.1.3.3 Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan perubahan ekuitas adalah laporan keuangan yang menunjukkan perubahan yang terjadi atas modal pada suatu periode.

Menurut SAK ETAP (2009:26-27), laporan ekuitas menyajikan laba atau rugi tahun berjalan, pendapatan dan beban yang diakui langsung dalam ekuitas, pengaruh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan dan rekonsiliasi jumlah tercatat awal dan akhir periode komponen ekuitas. Entitas menyajikan laporan perubahan ekuitas yang menunjukkan :

- 1) Laba atau rugi untuk periode
- 2) Pendapatan dan beban yang diakui langsung dalam ekuitas
- 3) Untuk setiap komponen ekuitas, pengaruh perubahan kebijakan akuntansi dan koreksi kesalahan
- 4) Untuk setiap komponen ekuitas, suatu rekonsiliasi antara jumlah tercatat awal dan akhir periode, diungkapkan secara terpisah

Perubahan yang berasal dari :

- 1) Laba dan rugi

- 2) Pendapatan dan beban yang diakui langsung dalam ekuitas
- 3) Jumlah investasi, dividend an distribusi lainnya ke pemilik ekuitas, yang menunjukkan secara terpisah modal saham, transaksi saham treasury, dan dividen serta distribusi lainnya ke pemilik ekuitas, dan perubahan kepemilikan dalam ekuitas anak yang tidak mengakibatkan kehilangan pengendalian.

2.1.3.4 Laporan Arus Kas

Laporan arus kas adalah laporan keuangan yang menggambarkan alur arus kas selama periode laporan akuntansi yang berfungsi mengontrol kas perusahaan, karena sifatnya yang sangat likuid.

Dalam SAK ETAP (2009:28) setara kas adalah jangka pendek dan sangat likuid yang dimiliki untuk memenuhi komitmen kas jangka pendek, bukan untuk tujuan investasi lainnya. Oleh karena itu, investasi umumnya diklasifikasikan sebagai setara kas hanya jika akan segera jatuh tempo dalam waktu tiga bulan atau kurang sejak tanggal perolehan. Laporan arus kas menyajikan informasi perubahan historis atau kas setara kas entitas, yang menunjukkan secara terpisah perubahan yang terjadi selama satu periode dari aktivitas operasi, investasi, dan pendanaan.

2.1.3.5 Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan adalah laporan keuangan yang memberikan gambaran atas kebijakan akuntansi yang digunakan dalam perusahaan yang diputuskan oleh pihak manajemen perusahaan.

Dalam SAK ETAP (2009:34-35), catatan atas laporan keuangan merangkum ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasan lainnya. Catatan atas laporan keuangan berisi informasi sebagai tambahan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan memberikan penjelasan naratif atau rincian jumlah yang disajikan dalam laporan keuangan dan informasi pos-pos yang tidak memenuhi kriteria pengakuan dalam laporan keuangan.

2.1.3.6 Kebijakan Akuntansi SAK ETAP

Dalam SAK ETAP (2009:36-39), kebijakan akuntansi adalah prinsip dasar, konvensi aturan dan praktik tertentu yang diterapkan oleh suatu entitas dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangannya. Jika SAK ETAP mengatur transaksi, kejadian, atau keadaan lainnya secara spesifik, maka entitas harus menerapkannya sesuai dengan SAK ETAP, namun jika dampak yang ditimbulkan tidak material maka entitas diperbolehkan untuk tidak mengikuti persyaratan dalam SAK ETAP.

Jika terdapat transaksi, peristiwa yang tidak diatur spesifik dalam SAK ETAP, maka manajemen dapat menggunakan *judgement*-nya dalam mengembangkan dan menetapkan suatu kebijakan akuntansi agar menghasilkan informasi yang relevan bagi pemakai untuk kebutuhan pengambilan keputusan ekonomi dan andal yaitu dalam laporan keuangan yang :

- 1) Menyajikan laporan keuangan dengan jujur terhadap posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas dari suatu entitas.
- 2) Netral yaitu bebas dari bias
- 3) Mencerminkan kehati-hatian
- 4) Bersifat lengkap dalam semua hal yang material

Entitas harus menetapkan kebijakan akuntansi sesuai dengan SAK ETAP. Kebijakan akuntansi yang diterapkan harus konsisten. Perubahan kebijakan akuntansi dapat dilakukan jika diminta oleh SAK ETAP dan atau menghasilkan informasi yang andal dan lebih relevan. Perubahan kebijakan akuntansi dilakukan sesuai persyaratan SAK ETAP dan atau secara retrospektif. Perubahan retrospektif adalah suatu penerapan kebijakan akuntansi baru untuk transaksi, peristiwa, dan kondisi lain seolah-olah kebijakan tersebut telah diterapkan.

2.2 Aset

2.2.1 Definisi

Menurut Afandi (2004:3), aset adalah kekayaan yang dimiliki perusahaan. Menurut Safitri (2013:2), aset adalah semua kekayaan yang dimiliki perusahaan atau perusahaan baik berwujud maupun tak berwujud yang berharga atau bernilai yang mendatangkan manfaat bagi seseorang atau perusahaan tersebut.

Menurut SAK ETAP (2009:6), aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dari mana manfaat ekonomi dimasa depan diharapkan akan diperoleh entitas aset diakui dalam neraca jika kemungkinan manfaat ekonominya dimasa depan akan mengalir ke entitas dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

Sesuai pengertian aset menurut SAK ETAP (2009:6) yang dikutip oleh Safitri (2013:5), bahwa pengertian aset menurut SAK ETAP ini selaras dengan pengertian aset menurut *International Financial Reporting Standard (IFRS)*.

Menurut FASB (1984) yang dikutip oleh Ridwan (2011:20), *asset are probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as result of transactions or events.*

Aset memiliki tiga karakteristik utama yaitu :

- 1) Aset merupakan manfaat ekonomi yang diperoleh dimasa depan
- 2) Aset dikuasai oleh perusahaan, dalam artian dimiliki ataupun dikendalikan perusahaan
- 3) Aset merupakan hasil dari transaksi atau peristiwa masa lalu

Menurut Kieso (2010:181) karakteristik yang melekat pada akun aset dalam laporan keuangan yang membedakan akun aset dengan akun lain yang muncul dalam laporan keuangan yaitu :

- 1) Aset merupakan hasil dari transaksi ekonomi entitas yang dilakukan di masa lalu.
- 2) Aset merupakan sumber daya yang sepenuhnya berada dalam kekuasaan kendali manajemen entitas.
- 3) Aset digunakan oleh entitas untuk melaksanakan kegiatan operasional bisnis entitas untuk bisa menghasilkan pendapatan atau manfaat bagi entitas di masa mendatang.

Dari beberapa definisi diatas, dapat ditarik kesimpulan aset adalah harta yang dimiliki oleh perusahaan yang berwujud ataupun tidak yang ditimbulkan dari transaksi masa lalu dan diharapkan memiliki masa manfaat bagi perusahaan dimasa mendatang yang mampu membiayai operasional perusahaan, dan dapat diukur secara handal.

2.2.2 Klasifikasi Aset

Dalam PSAK Nomor 1 (2009:18), aset diklasifikasikan sebagai aset lancar (*current assets*) dan aset tidak lancar (*non current assets*). Aset lancar merupakan aset yang berupa kas dan aset lainnya yang diharapkan akan dapat diubah menjadi kas, atau dikonsumsi dalam satu tahun atau dalam satu siklus operasi, tergantung mana yang paling lama (Kieso, 2010:181).

Menurut SAK ETAP (2009:19), aset diklasifikasikan menjadi aset lancar dan aset tidak lancar. Aset disajikan dalam laporan neraca.

Dalam SAK ETAP (2009:19-22) dimana pos-pos neraca minimal mencakup kas dan setara kas, piutang usaha dan piutang lain-lain, persediaan, properti investasi, aset tetap, aset tidak berwujud, utang usaha, dan utang lainnya, aset dan kewajiban diestimasi, dan ekuitas. Namun urutan dan format pos tidak ditentukan oleh SAK ETAP. Entitas harus menyajikan aset lancar dan aset tidak lancar, kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang, sebagai suatu klasifikasi yang terpisah dalam neraca, kecuali jika penyajian berdasarkan likuiditas memberikan informasi yang andal dan lebih relevan. Jika pengecualian tersebut diterapkan, maka semua aset dan kewajiban harus disajikan berdasarkan likuiditasnya.

Menurut Afandi (2004:23) harta dikelompokkan menjadi 5, meliputi :

- 1) Aktiva lancar (harta lancar) : kas, piutang, persediaan, dan lain-lain
- 2) Aktiva tetap (harta tetap) : gedung, tanah, mesin, kendaraan
- 3) Investasi jangka panjang : saham dan obligasi
- 4) Harta tidak berwujud : goodwill, hak paten
- 5) Aktiva lain-lain : biaya yang ditangguhkan

Dapat disimpulkan bahwa aset dikelompokkan menjadi aset lancar dan aset tidak lancar. Aset lancar yaitu aset yang mudah untuk diuangkan, atau sifatnya mudah dicairkan menjadi kas, yang tergolong menjadi aset lancar yaitu kas, persediaan, investasi jangka pendek, dan lainnya. Aset tidak lancar yaitu aset yang tidak mudah untuk dicairkan, atau dapat dikonversi dalam jangka waktu satu tahun, yang tergolong dalam aset tetap seperti investasi jangka panjang, aset tetap, aset tidak berwujud (*intangible assets*).

2.3 Aset Biologis

2.3.1 Definisi

Aset biologis adalah aset yang dimiliki oleh perusahaan yang bergerak dalam bidang perkebunan dan peternakan berupa hewan dan atau tumbuhan hidup, seperti yang didefinisikan dalam IAS 41, *biological asset is a living animal or plant.* Menurut Safitri (2013:6), karakteristik khusus yang melekat pada aset biologis terletak pada adanya transformasi atau perubahan biologis atas aset ini sampai pada aset dikonsumsi lebih lanjut. Aset biologis memiliki sifat yang unik karena mengalami transformasi yang menghasilkan beberapa tipe outcome yaitu pertumbuhan (peningkatan dalam kuantitas atau perbaikan kualitas dari aset biologis), degenerasi (penurunan nilai dalam kuantitas atau deteriorasi dalam kualitas dari aset biologis), atau prokreasi (hasil dari penambahan aset biologis, seperti yang diungkapkan oleh IFRS yang telah dikutip oleh Ridwan (2011:10).

2.3.2 Karakteristik Aset Biologis

Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur, karena aktivitas agrikultur adalah aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau yang masih membutuhkan proses lebih lanjut (Safitri,2013:3).

Karakteristik khusus yang melekat pada aset biologis terletak pada adanya proses transformasi atau perubahan biologis atas aset ini sampai pada saatnya aset ini dapat dikonsumsi atau dikelola lebih lanjut oleh entitas. Transformasi biologis merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang disebabkan perubahan kualitatif dan aset baru dalam bentuk produk agrikultur atau aset biologis tambahan pada jenis yang sama.

Dalam IFRS yang telah dikutip oleh Ridwan (2011:10) transformasi biologis dijelaskan sebagai berikut “*Biological transformation comprises the processes of growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological asset.*”

Transformasi biologis menghasilkan beberapa tipe *outcome*, yaitu:

- 1) Perubahan aset melalui: (i) pertumbuhan (peningkatan dalam kuantitas atau perbaikan kualitas dari aset biologis); (ii) degenerasi (penurunan nilai dalam kuantitas atau deteriorasi dalam kuantitas dari aset biologis); atau (iii) prokreasi (hasil dari penambahan aset biologis).
- 2) Produksi produk agrikultur misalnya, daun teh, wol, susu, dan lain sebagainya.

Menurut Dwi Martani (2014: 1) Aktivitas Agrikultur adalah manajemen dari suatu entitas untuk:

- 1) Transformasi aset biologi
- 2) Hasil aset biologi
- 3) Mengkonversi produk agriculture
- 4) Menambah aset biologi

Menambah aset biologi

Contoh:

- a. Ayam dibesarkan dari ayam kecil
- b. Ayam menghasilkan telur
- c. Ayam ditenak supaya menghasilkan ayam baru

2.3.3 Jenis Aset Biologis

Dalam Ridwan (2011:10) Aset biologis dapat dibedakan menjadi 2 (dua) jenis berdasarkan ciri-ciri yang melekat padanya, yaitu :

- (1) Aset biologis bawaan
Aset ini menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dipanen, namun aset ini tidak menghasilkan produk agrikultur utama tapi bisa regenerasi sendiri.
Contohnya : produksi wol dari ternak domba, dan pohon yang buahnya dapat dipanen
- (2) Aset biologis bahan pokok
Aset agrikultur yang dipanen menghasilkan bahan pokok seperti ternak untuk diproduksi daging, padi menghasilkan bahan pangan beras, dan produksi kayu sebagai bahan kertas.

Dalam Safitri (2013:3), berdasarkan masa manfaat atau jangka waktu transformasi biologisnya, aset biologis dapat dikelompokkan menjadi 2 jenis, yaitu :

- (1) Aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*)
Aset biologis yang memiliki masa manfaat atau masa transformasi lebih atau sampai dari satu tahun.
Contoh dari aset biologis jangka pendek, yaitu tanaman atau hewan yang dapat dipanen atau dijual pada tahun pertama atau tahun kedua setelah pembibitan seperti ikan, ayam, padi, jagung, dan lain sebagainya.
- (2) Aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*)
Aset biologis yang memiliki masa manfaat atau masa transformasi biologis lebih dari tahun.
Contoh dari aset biologis jangka panjang, yaitu tanaman atau hewan yang dapat dipanen atau dijual lebih dari satu tahun atau aset biologis yang dapat menghasilkan produk agrikultur dalam jangka waktu lebih dari satu tahun, seperti tanaman penghasil buah jeruk, apel, durian, dan sebagainya, hewan ternak yang berumur panjang seperti kuda, sapi, keledai.

Dari pengungkapan diatas dapat disimpulkan bahwa pelaporan aset biologis dapat dibagi menjadi 2 yaitu aset biologis jangka pendek dan aset biologis jangka panjang, tergantung dengan jenis hewan ternak yang dijadikan aset perusahaan atau menyesuaikan dengan hewan ternak perusahaan yang dimiliki.

2.3.4 Pengklasifikasian Aset Biologis Dalam Laporan Keuangan

Seperti yang telah diungkapkan sebelumnya, bahwa aset biologis dapat dikelompokkan berdasarkan jangka waktu transformasi biologisnya, yaitu aset biologis jangka pendek (*short term biological assets*) dan aset biologis jangka panjang (*long term biological assets*). Berdasarkan hal tersebut maka pengklasifikasian aset biologis dalam laporan keuangan dapat dimasukkan ke dalam aset lancar (*current assets*) ataupun aset tidak lancar (*noncurrent assets*) tergantung dari masa transformasi biologis yang dimiliki oleh aset biologis atau jangka waktu yang diperlukan dari aset biologis untuk siap dijual.

Menurut Ridwan (2011:11), aset biologis diklasifikasikan :

- 1) Aset biologis yang mempunyai masa transformasi atau siap untuk dijual dalam waktu kurang dari satu sampai satu tahun, maka aset biologis tersebut diklasifikasikan ke dalam aset lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan persediaan atau aset lancar lainnya.
- 2) Aset biologis yang mempunyai masa transformasi biologis lebih dari satu tahun diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan aset lain

Menurut Bapepam (202:15-17), aset biologis diakui sebagai aset lancar dan tidak lancar. Dalam aset lancar dikategorikan persediaan dan hewan ternak produksi jangka pendek, dan dalam aset tidak lancar dikategorikan sebagai hewan ternak jangka panjang.

Aset biologis yang diakui sebagai persediaan yaitu :

- 1) Tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
- 2) Dalam proses produksi
- 3) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa
- 4) Dalam perjalanan

Dalam industry peternakan, persediaan meliputi antara lain :

- 1) Hewan ternak tersedia untuk dijual, yaitu antara lain :
 - (1) Hewan produksi peternakan, merupakan hasil produksi dari peternakan produksi, misalnya : telur ayam, sarang burung walet, telur burung onta, DOC (*Day Old Chicken*), benih lele dumbo, benur (*hatchery*).
 - (2) Hewan ternak siap jual, merupakan hewan ternak yang dijual dalam bentuk hidup dan utuh, misalnya : ikan mas, gurame atau ikan mas keramba dan burung hias.
 - (3) Hasil proses produksi peternakan konsumsi, merupakan hasil produksi dari peternakan konsumsi, misalnya : mutiara daging atau udang beku, ikan atau daging asap
 - 2) Hewan ternak dalam pertumbuhan, yaitu antara lain :
 - (1) Hewan ternak proses penetasan atau kandungan, misalnya telur yang akan ditetaskan menjadi DOC (*Day Old Chicken*).
 - (2) Hewan dalam proses pembesaran, misalnya anak ayam yang akan dibesarkan menjadi ayam potong
 - (3) Hewan dalam proses penggemukan, misalnya sapi yang dimaksudkan akan menjadi sapi potong
- Aset biologis yang diakui sebagai hewan ternak produksi berumur pendek yaitu hewan ternak yang menghasilkan yang umurnya relative pendek.
- 1) Hewan ternak menghasilkan-nenek, yaitu hewan ternak yang menghasilkan hewan ternak induk. Misalnya ayam yang akan menghasilkan induk ayam petelur.
 - 2) Hewan ternak menghasilkan-induk, yaitu hewan ternak yang menghasilkan produksi berupa hewan ternak konsumsi atau produksi lainnya. Misalnya ayam yang akan menghasilkan ayam potong atau telur.

Aset biologis yang diakui sebagai hewan ternak produksi berumur relatif panjang yaitu hewan ternak yang menghasilkan yang umurnya relatif panjang.

Contoh : induk sapi yang menghasilkan susu

- 1) Hewan ternak dalam pertumbuhan merupakan hewan ternak yang belum mencapai umur produktif
- 2) Hewan ternak telah menghasilkan merupakan hewan ternak yang telah mencapai umur produktif yang dipelihara untuk menghasilkan barang konsumsi, seperti wol, susu, dan sebagainya.

Maka dari penjabaran diatas dapat disimpulkan aset biologis berupa hewan ternak ayam diakui sebagai persediaan dan hewan ternak produksi berumur pendek. Persediaan meliputi hewan yang tersedia untuk dijual dan hewan ternak dalam pertumbuhan, dan hewan ternak produksi berumur pendek merupakan indukan ayam. Persediaan dan hewan ternak produksi berumur pendek dalam neraca diklasifikasikan sebagai aktiva lancar.

2.3.4.1 Aset Lancar

Menurut Ramadhani (2010:1), aktiva lancar didefinisikan sebagai jenis aset yang data digunakan dalam jangka waktu dekat, biasanya satu tahun, yang termasuk kategori aset lancar adalah kas, piutang, investasi jangka pendek, persediaan, dan beban dibayar dimuka.

Aset lancar dalam SAK ETAP (2009:20), entitas mengklasifikasikan aset sebagai aset lancar jika :

- 1) Diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan dalam jangka waktu siklus operasi normal entitas.
- 2) Dimiliki untuk diperdagangkan
- 3) Diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan
- 4) Berupa kas atau setara kas, kecuali jika dibatasi penggunaannya dari pertukaran atau digunakan untuk menyelesaikan kewajiban setidaknya 12 bulan setelah akhir periode pelaporan.

Entitas mengklasifikasikan semua aset lainnya sebagai tidak lancar. Jika siklus operasi normal entitas tidak dapat diidentifikasi dengan jelas, maka siklus diasumsikan 12 bulan.

Jadi aset biologis berupa hewan ternak ayam dapat dikategorikan sebagai aset lancar, karena masa transformasinya yang relatif pendek. Dalam neraca diakui sebagai persediaan atau aset lainnya atau hewan ternak produksi jangka pendek.

2.3.4.2 Persediaan

Persediaan pada umumnya merupakan salah satu aktiva lancar yang jumlahnya cukup besar dan berpengaruh dalam suatu perusahaan. Hal ini dikarenakan persediaan salah satu faktor penting dalam menentukan kelancaran operasi perusahaan. Persediaan merupakan bentuk investasi, yang mana keuntungan diharapkan melalui penjualan dimasa yang akan datang. Oleh sebab itu perusahaan berusaha sejumlah minimal persediaan harus dipertahankan untuk menjamin dan menjaga kontinuitas dan stabilitas penjualannya.

Menurut Setiyanto (2012:18), persediaan adalah sejumlah barang atau bahan yang dimiliki oleh perusahaan yang tujuannya untuk dijual atau diolah kembali. Menurut Hemanto (1995) yang dikutip oleh Setiyanto (2012:18), persediaan meliputi semua barang yang dimiliki perusahaan pada saat tertentu, dengan tujuan untuk dijual kembali atau tanpa melalui proses perubahan.

Menurut SAK ETAP (2009:6) unsur prinsip-prinsip pengakuan dan pengukuran persediaan. Persediaan adalah aset:

- 1) Untuk dijual dalam kegiatan usaha normal
- 2) Dalam proses produksi untuk kemudian dijual
- 3) Dalam bentuk bahan atau perlengkapan untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa

Dalam SAK ETAP belum ada khusus membahas pengukuran dan penilaian persediaan untuk aset biologis, tetapi dapat menggunakan pendekatan sebagai berikut :

Menurut SAK ETAP (2009:6), pengukuran persediaan entitas harus mengukur nilai persediaan pada nilai mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual.

Untuk biaya perolehan persediaan mencakup seluruh biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya lainnya yang terjadi untuk membawa persediaan ke kondisi dan lokasi sekarang.

Persediaan hanya diperkenankan menggunakan FIFO (First In First Out) dan weighted average, LIFO (Last In First Out) tidak diperkenankan. Jika persediaan dijual maka, jumlah yang tercatat harus diakui sebagai beban pada periode dimana pendapatan diakui. Pengungkapan harus meliputi informasi mengenai kebijakan akuntansi persediaan, total yang tercatat beserta klasifikasinya, jumlah penurunan nilai persediaan, serta jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode.

2.3.4.3 Hewan Ternak Produksi Jangka Pendek

Aset biologis berupa hewan ternak produksi jangka pendek adalah hewan ternak yang menghasilkan, yang umurnya relatif pendek. Dalam SAK ETAP hewan ternak jangka pendek pengukurannya belum ada khusus, pengukuran hewan ternak jangka produksi jangka pendek bisa menggunakan konsep dasar dari SAK ETAP. Konsep dasar pengukuran unsur-unsur laporan keuangan dalam SAK ETAP menggunakan biaya historis dan nilai wajar.

Dasar pengukuran yang umum adalah biaya historis dan nilai wajar SAK ETAP (2009:11) :

- 1) Biaya historis. Aset adalah jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau nilai wajar dari pembayaran yang diberikan untuk memperoleh aset pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar kas atau setara kas yang diterima atau sebesar nilai wajar dari aset non-kas yang diterima sebagai penukar dari kewajiban pada saat terjadinya kewajiban.
- 2) Nilai wajar adalah jumlah yang dipakai untuk mempertukarkan suatu aset, atau untuk menyelesaikan suatu kewajiban, antara pihak-pihak yang berkeinginan dan memiliki pengetahuan memadai dalam suatu transaksi dengan wajar.

Jadi aset biologis berupa hewan ternak ayam dapat dikategorikan sebagai aset lancar, karena masa transformasinya yang relatif pendek. Dalam neraca diakui sebagai persediaan atau aset lainnya atau hewan ternak produksi jangka pendek.

2.3.4.4 Aset Tetap

Aktiva tetap merupakan salah satu harta yang sangat penting bagi perusahaan untuk kegiatan operasional. Dalam pengelolaannya perusahaan sangat menjaga kehati-hatian serta ketelitiannya karena aset tetap merupakan salah satu akun dalam neraca sehingga pengolahannya sangat berpengaruh terhadap kewajaran penilaiannya dalam laporan keuangan.

Menurut SAK ETAP (2009:6) aset tetap adalah aset berwujud adalah :

- 1) Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk disewakan ke pihak lain, atau untuk tujuan administratif normal
- 2) Diharapkan akan digunakan lebih dari satu periode

Menurut SAK ETAP (2009:177), penyusutan adalah alokasi sistematis dari jumlah yang dapat disusutkan dari suatu aset selama umur manfaatnya.

Menurut PSAK 16 (2004:16), aktiva tetap adalah aktiva tetap yang berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun terlebih dahulu yang digunakan dalam operasi perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun.

Menurut Halim dan Supomo (2001: 154) aktiva tetap adalah yang dikutip oleh Maria (2013:5), Aktiva tetap adalah kekayaan yang dimiliki dan digunakan untuk beroperasi dan memiliki masa manfaat di masa yang akan datang lebih dari satu periode anggaran serta tidak dimaksudkan untuk dijual.

Adapun definisi lain yang dikemukakan Horngren dan Harison (1997: 502) yang dikutip oleh Maria (2013:5), aktiva yang dapat digunakan dalam jangka yang lama dan bentuk fisiknya memberikan kegunaan dari aktiva tersebut.

Aset tetap aktiva tetap dibagi menjadi dua golongan yaitu aktiva tetap berwujud dan aktiva tidak berwujud. Suatu benda diakui sebagai aset jika memenuhi prinsip pengakuan. Pada saat perolehan, aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan.

1) Pengakuan Aset Tetap

Menurut SAK ETAP (2009:68), entitas harus menerapkan kriteria pengakuan dalam menentukan pengakuan aset tetap. Oleh karena itu, entitas harus mengakui biaya perolehan aset tetap sebagai aset tetap jika :

- (1) Kemungkinan manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau dalam entitas
- (2) Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal

2) Pengukuran Pada Saat Pengakuan

Menurut SAK ETAP (2009:68), pada saat pengakuan awal, aset tetap diukur sebesar biaya perolehan

Unsur biaya perolehan aset tetap meliputi :

- (1) Harga beli setelah dikurangi diskon pembelian atau pemotongan lainnya
- (2) Biaya -biaya yang dapat diatribusikan langsung membawa ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan
- (3) Estimasi awal biaya pembongkaran aset, biaya pemindahan aset dan biaya restorasi lokasi

3) Penyusutan (Depresiasi)

Menurut SAK ETAP (2009:73), terdapat beberapa metode penyusutan yang mungkin dipilih, antara lain metode garis lurus (*straight line method*), metode saldo menurun (*diminishing balance method*), dan metode jumlah unit produksi (*sum of the unit of production method*).

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (2002 : 17.2) dalam PSAK No. 17 masa manfaat adalah periode suatu aktiva yang diharapkan digunakan oleh perusahaan, atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aktiva oleh perusahaan. Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan metode penyusutan dapat dikelompokkan menurut kriteria :

Metode Penyusutan	Keterangan
Garis Lurus	Menghasilkan pembebanan yang tetap sepanjang umur manfaat selagi nilai residu tidak berubah
Saldo Menurun	Menghasilkan pembebanan yang menurun sepanjang umur manfaat
Jumlah Unit	Menghasilkan pembebanan berdasarkan penggunaan

2.2.4.5 Hewan Ternak Produksi Jangka Panjang

Dari penjabaran diatas bahwa aset biologis berupa hewan ternak ayam tidak termasuk kategori aset tetap karena masa transformasinya yang relatif pendek. Untuk hewan ternak lainnya yang memiliki masa transformasi relatif panjang masuk ke dalam aset tetap yang dikategorikan sebagai hewan ternak produksi berumur panjang. Dalam SAK ETAP belum ada khusus pengukuran untuk hewan ternak produksi jangka panjang, tetapi bisa menggunakan pendekatan aset tetap. Konsep dasar pengukuran aset tetap menggunakan biaya. Perolehan.

Menurut Elisa (2014:18) Aktiva berupa ternak perlu dibedakan apakah ternak merupakan modal kerja (untuk satu kali proses produksi) atau bisa digunakan beberapa kali proses produksi. Jika ternak merupakan ternak penggemukan atau ternak kerja maka tidak dikenai biaya penyusutan, sehingga biaya yang menyertai adalah bunga, pemeliharaan dan komplementer. Bila ternak diperah, atau ayam petelur maka perlu diperhitungkan penyusutannya.

$$\text{Penyusutan} = \frac{\text{Nilai Sapi Perah} - \text{Nilai sapi tua yang sudah tidak beranak}}{\text{Umur ekonomis}}$$

2.4 Pengakuan Unsur Laporan Keuangan Sesuai SAK ETAP

Menurut SAK ETAP (2009:9), pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan dalam neraca atau laporan laba rugi. Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantumkannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria tersebut harus diakui dalam neraca atau laporan laba rugi. Kelalaian untuk mengakui pos semacam itu tidak dapat diralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan maupun melalui catatan atau materi penjelasan.

Pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui jika:

- 1) Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan
- 2) Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal akan digunakan lebih dari satu periode

2.4.1 Pengakuan Aset Biologis

Dalam SAK ETAP pengakuan aset biologis belum secara spesifik dibahas.

Pendekatan pengakuan aset biologis yang dibahas didalam IAS 41 yang dikutip oleh Ridwan (2011:14), bahwa aset biologis diakui jika :

- 1) Perusahaan mengontrol aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu
- 2) Memungkinkan diperolehnya manfaat ekonomi pada masa depan yang akan mengalir ke dalam perusahaan
- 3) Mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal

Aset biologis dalam laporan keuangan dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari aset biologis yang bersangkutan. Aset biologis diakui ke dalam aset lancar ketika masa manfaat atau 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.

METODE PENELITIAN

3.1 Metode Penelitian yang Digunakan

Penelitian ini bersifat deskriptif evaluatif dengan tujuan untuk memberikan gambaran mengenai pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan aset biologis berdasarkan standar yang berlaku di Peternakan Unggul Farm Bogor. Untuk menjawab rumusan masalah, maka metode analisis yang dipakai adalah metode deskriptif evaluatif.

Setelah mendapatkan gambaran mengenai proses pengakuan dan pengukuran aset biologis Peternakan Unggul Farm Bogor aset biologis berupa hewan ternak ayam, mengevaluasi pengakuan dan pengukuran aset

biologis dengan membandingkan antara proses pengakuan dan pengukuran aset biologis dalam Unggul Farm Bogor dengan SAK ETAP.

3.2 Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data yang dipergunakan dalam penelitian ini dilakukan dengan cara penelitian lapangan (*field research*), yaitu kegiatan pengumpulan data yang dilakukan dengan meninjau langsung pada objek dan sasaran yang diteliti pada Peternakan Unggul Farm Bogor. Adapun penelitian lapangan yaitu Dokumentasi, yaitu berupa laporan keuangan dan catatan-catatan lainnya.

Data yang telah terkumpul kemudian dianalisis dan dievaluasi, yang mencakup: pengakuan, pencatatan transaksi, dan pelaporan aset biologis.

3.3 Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi data sekunder, yaitu data data yang diperoleh melalui dokumen-dokumen atau arsip-arsip perusahaan yang berkaitan dengan penulisan berupa laporan keuangan Peternakan Unggul Farm meliputi neraca dan catatan atas laporan keuangan serta catatan-catatan mengenai pengakuan dan pengukuran aset biologis seperti laporan persediaan.

3.4 Teknik Evaluasi Data

Berdasarkan bentuk dan sifatnya penelitian ini termasuk penelitian kualitatif karena berisi dengan kata-kata dan kalimat.

Menurut Soendari (2014:5) pendekatan penelitian kualitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat postpositivisme. Filsafat postpositivisme sering juga disebut sebagai paradigma interpretif dan konstruktif Memandang realitas sosial sebagai sesuatu yang holistik/utuh, kompleks, dinamis, penuh makna, dan hubungan gejala bersifat interaktif (*reciprocal* atau timbal balik).

3.5 Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian ini akan dilaksanakan di Peternakan Unggul Farm Bogor yang beralamatkan di Kampung Bepak RT.06/01 Desa Tangkil Kecamatan Caringin Kabupaten Bogor.

PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

4.1.1 Gambaran Sekilas Peternakan Unggul Farm Bogor

Peternakan Unggul Farm didirikan berdasarkan Surat Keterangan Nomor 524.2/5160-BINUS yang diterbitkan dari Dinas Peternakan Bogor. Peternakan ini didirikan di salah satu perkampungan yang suhunya sejuk, karena letaknya dikaki gunung. Peternakan Unggul Farm Bogor beralamatkan di Kampung Bepak RT 06/ RW 01 Desa Tangkil Kecamatan Caringin Kabupaten Bogor sesuai dengan surat domisili usaha nomor 503.1/01-Ekbang/2013 yang diterbitkan dari DESA dan surat domisili usaha nomor 503/87/VI- Perek/2010 dari Kecamatan.

Peternakan Unggul Farm Bogor adalah perusahaan yang bergerak dibidang peternakan, khususnya dalam penjualan anak ayam usia sehari (*Day Old Chicken*). Kegiatan yang dilakukan Peternakan Unggul Farm Bogor adalah menghasilkan atau menetasakan anak ayam usia sehari (*Day Old Chicken*) yang kemudian dijual kepada pelanggan. Pendapatan peternakan ini diperoleh dari penjualan ayam usia sehari, penjualan ayam pedaging, dan telur. Peternakan Unggul Farm mulai beroperasi pada tahun 2011 dengan jumlah karyawan sebanyak 40 orang.

Kebijakan akuntansi Peternakan Unggul Farm disusun berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, berpedoman pada Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) tahun 2009.

Dalam Penyajian laporan keuangan disusun berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, sesuai dengan pada Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik yang diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) tahun 2009. Laporan keuangan disusun berdasarkan nilai historis, kecuali beberapa akun tertentu disusun berdasarkan dasar pengukuran lain sebagaimana diuraikan dalam kebijakan akuntansi masing-masing akun tersebut. Dasar penyusunan laporan keuangan adalah dasar akrual (*accrual basis*). Mata uang pelaporan yang digunakan dalam laporan keuangan adalah mata uang Rupiah.

4.2 Pembahasan

4.2.1 Pengakuan Aset Biologis Berupa Hewan Ternak Ayam

Aset biologis yang dimiliki pada Peternakan Unggul Farm berupa hewan ternak ayam. Dalam laporan keuangan Peternakan Unggul Farm Bogor aset biologis berupa hewan ternak dikelompokkan menjadi 2 (dua) kelompok, yaitu persediaan dan hewan produksi berumur pendek. Persediaan mencakup hewan ternak ayam

yang akan menjadi barang dagangan dan telur yang dalam tahap penetasan ataupun telur yang baru produksi. Untuk aset biologis Peternakan Unggul Faram Bogor yang dikategorikan sebagai hewan produksi jangka pendek mencakup aset berupa ayam yang dalam masa produksi serta ayam yang masih dalam tahap pembesaran ataupun pertumbuhan yang akan menjadi cikal ayam produksi jika sudah memasuki usia yang produktif.

Dalam penyajian laporan keuangan Peternakan Unggul Farm Bogor menyajikan laporan berupa neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan. Aset biologis pada laporan keuangan neraca disajikan dalam kategori aset lancar dengan akun persediaan dan ayam ternak produksi jangka pendek, oleh karena itu tidak terdapat penyusutan dalam aset biologis. Penyajian laporan keuangan Peternakan Unggul Farm Bogor periode 31 desember tahun 2012 (lihat lampiran). Pelaporan untuk aset biologis berupa hewan ternak ayam dalam laporan keuangan Peternakan Unggul Farm Bogor tersaji dalam laporan neraca tahun 2012 bisa terlihat pada Tabel 4.2.1.1. sebagai berikut :

Tabel 4.2.1.1
Neraca
Peternakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012

UNGGUL FARM NERACA 31 DESEMBER 2012		
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Bank	Rp	600,835,407
Piutang Usaha (setelah dikurangi penyisihan piutang ragu- ragu sebesar Rp. 4.456.1000 Pada tahun 2012)	Rp	335,899,650
Persediaan	Rp	169,773,800
Ayam produksi - berumur pendek	Rp	215,450,000
Perabotan Ternak	Rp	225,000,000
Perabotan dan Perlengkapan	Rp	110,000,000
Jumlah Aset Lancar	Rp	1,656,958,857
ASET TIDAK LANCAR		
Kendaraan (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 43.750.000 Pada tahun 2012)	Rp	306,250,000
Mesin (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 156.250.000 Pada tahun 2012)	Rp	1,093,750,000
Bangunan (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 75.000.000 Pada tahun 2012)	Rp	1,425,000,000
Instalasi (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 20.000.000 Pada tahun 2012)	Rp	60,000,000

Peralatan Kantor (setelah dikurangi akumulasinya sebesar Rp. 5.833.333 Pada tahun 2012)	Rp	29,166,667
Tanah	Rp	1,000,000,000
Jumlah Aset Tidak Lancar	Rp	3,914,166,667
JUMLAH ASET	Rp	5,571,125,524

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

Berdasarkan dengan uraian diatas dan berdasarkan data lampiran bahwa Peternakan Unggul Farm penyajian laporan keuangannya sebagai berikut :

- 1) Neraca : mengelompokkan aset, kewajiban, dan ekuitas sebagai aset lancar, aset tetap, kewajiban lancar dan ekuitas
- 2) Laporan laba Rugi : menyajikan saldo akhir periode akun penjualan dan beban usaha sehingga menggambarkan laba perusahaan
- 3) Laporan ekuitas : menyajikan modal awal periode ditambah laba pada periode berjalan sehingga muncul saldo akhir periode
- 4) Catatan laporan keuangan : menyajikan kebijakan akuntansi Peternakan Unggul Farm

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan Peternakan Unggul Farm Bogor belum sepenuhnya membuat laporan keuangan sesuai dengan standar SAK ETAP, karena Peternakan Unggul Farm Bogor belum menyajikan laporan keuangan berupa laporan arus kas, untuk laporan keuangan lainnya seperti neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, dan catatan atas laporan keuangan telah dibuat sesuai SAK ETAP.

4.2.2 Pengakuan Persediaan Aset Biologis

Peternakan Unggul Farm Bogor menggolongkan aset biologis yang dikategorikan sebagai persediaan meliputi :

- 1) Hewan ternak dalam pertumbuhan - telur tetas
- 2) Ayam usia sehari (*Day Old Chicken*)
- 3) Ayam pedaging diatas 48 minggu atau ayam afkir
- 4) Telur Afkir

Persediaan dalam Peternakan Unggul Farm diukur dengan menggunakan harga perolehan. Harga perolehan persediaan terbentuk atas biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung merupakan biaya yang manfaatnya berhubungan langsung dengan aset biologis, seperti biaya pembibitan, biaya pembesaran, dan biaya pemeliharaan dan biaya tidak langsung meliputi biaya administrasi dan umum. Aset biologis yang diklasifikasikan sebagai persediaan Tabel Neraca 4.2.1.1. dan Tabel CALK 4.2.2.1 sebagai berikut :

Tabel 4.2.1.1
Neraca
Peternakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012

UNGGUL FARM NERACA 31 DESEMBER 2012		
ASET		
ASET LANCAR		
Kas dan Bank	Rp	600,835,407
Piutang Usaha (setelah dikurangi penyisihan piutang ragu-ragu sebesar Rp. 4.456.1000 Pada tahun 2012)	Rp	335,899,650
Persediaan	Rp	169,773,800
Ayam produksi - berumur pendek	Rp	215,450,000
Perabotan Ternak	Rp	225,000,000

Perabotan dan Perlengkapan	Rp	110,000,000
Jumlah Aset Lancar	Rp	1,656,958,857

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

Tabel 4.2.1.1
Neraca
Peternakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012
(Lanjutan)

UNGGUL FARM NERACA 31 DESEMBER 2012		
Jumlah Aset Lancar	Rp	1,656,958,857
ASET TIDAK LANCAR		
Kendaraan (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 43.750.000 Pada tahun 2012)	Rp	306,250,000
Mesin (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 156.250.000 Pada tahun 2012)	Rp	1,093,750,000
Bangunan (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 75.000.000 Pada tahun 2012)	Rp	1,425,000,000
Instalasi (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 20.000.000 Pada tahun 2012)	Rp	60,000,000
Peralatan Kantor (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 5.833.333 Pada tahun 2012)	Rp	29,166,667
Tanah	Rp	1,000,000,000
Jumlah Aset Tidak Lancar	Rp	3,914,166,667
JUMLAH ASET	Rp	5,571,125,524
KEWAJIBAN DAN EKUITAS		
KEWAJIBAN LANCAR		
Hutang Angsuran	Rp	112,815,000
Jumlah Kewajiban Lancar	Rp	112,815,000
EKUITAS		
Modal	Rp	4,400,000,000
Saldo Laba	Rp	1,058,310,524
JUMLAH KEWAJIBAN & EKUITAS	Rp	5,571,125,524

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

Tabel 4.2.2.1
Catatan Atas Laporan Keuangan
Pernakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012

Table with 2 columns: Item and Value. Items include Hewan ternak dalam pertumbuhan - telur tetas (Rp. 16.858.000), Ayam Usia Sehari (DOC) (Rp. 55.000.000), Ayam Pedaging diatas 48 Minggu (Rp. 97.773.000), and Telur (Rp. 142.800). A note below states that the recorded value does not exceed realization and no adjustments are needed.

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

4.2.2.1 Pengakuan Hewan Ternak Dalam Pertumbuhan - Persediaan Telur Tetas

Pada periode penelitian laporan Peternakan Unggul Farm tahun 2012, peternakan tersebut memiliki hewan ternak dalam pertumbuhan berupa telur tetas sejumlah 16.858 butir yang diakui sebagai persediaan. Persediaan hewan ternak dalam pertumbuhan atau persediaan telur tetas terlihat dalam Gambar 4.2.2.1. Persediaan telur tetas merupakan hewan ternak dalam proses penetasan yang menjadi cikal untuk DOC (Day Old Chicken). Penetasan di Unggul Farm menggunakan mesin penetas buatan dengan kapasitas kurang lebih 11.000 butir untuk produksi satu kali panen, penetasan dilakukan dalam kurun waktu 21 hari atau 3 minggu. Telur-telur yang menetas akan direklasifikasikan menjadi persediaan hewan usia sehari (Day Old Chicken). Pengukuran menggunakan biaya perolehan dengan cara menjumlahkan seluruh biaya, dari biaya pembibitan ayam, biaya pembesaran bibit ayam kemudian dibagi dengan jumlah telur ayam yang produktif, berikut contoh perhitungannya sebagai berikut :

Formula for calculating the cost of hatched eggs: Harga perolehan telur tetas = (Biaya bibit ayam + biaya pembesaran dan pemeliharaan) / Estimasi telur yang dihasilkan dalam masa produktif

Misalnya = (Rp 187.500.000,00 + Rp 225.500.000,00) / 435.000 butir = Rp 945,00

Berdasarkan perhitungan diatas serta mempertimbangkan harga pasar, maka Peternakan Unggul Farm Bogor mencatat harga perolehan sebesar Rp.1.000,-/ butir. Metode persediaan yang digunakan oleh Peternakan Unggul Farm yaitu sistem pencatatan periodik atau fisik dan penilaian harga menggunakan metode FIFO (lihat lampiran). Biaya pembibitan, meliputi biaya pembelian bibit misalnya pembelian bibit, biaya pembesaran dan pemeliharaan, meliputi biaya pakan, biaya vaksin, biaya vitamin, biaya sortir, biaya tenaga kerja pembesaran dan pemeliharaan. Berikut pencatatan jurnal yang dilakukan Peternakan Unggul Farm disaat terjadinya transaksi. Misalnya pembelian bibit sebesar Rp 6.500.000,00 yaitu :

Pembelian bibit ayam Rp 6.500.000,00
Kas Rp 6.500.000,00

Misalnya terdapat biaya sortir telur sebesar Rp 300.000,00 maka Peternakan Unggul Farm Bogor akan mencatat jurnal sebagai berikut :

Biaya sortir telur penetasan Rp 300.000,00
Kas Rp 300.000,00

Misalnya terdapat biaya penetasan berupa biaya listrik mesin penetasan sebesar Rp 2.300.000,00 maka jurnalnya adalah :

Biaya listrik Rp 2.300.000,00
Kas Rp 2.300.000,00

Berikut jurnal pada saat reklasifikasi persediaan telur tetas ke dalam persediaan DOC, misalnya pada saat panen 8.500 ekor Day Old Chicken dengan harga perolehan Rp 5.500,00/ekor yaitu :

Persediaan ayam ternak sehari (DOC) Rp 46.750.000,00

Persediaan telur penetasan

Rp 46.750.000,00

Reklasifikasi dari persediaan telur tetas ke dalam persediaan DOC dinilai berdasarkan nilai ayam usia sehari (*Day Old Chicken*). Persediaan telur tetas disajikan dalam neraca yang dikategorikan sebagai persediaan.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa pengakuan hewan ternak dalam pertumbuhan atau persediaan telur tetas telah sesuai dengan SAK ETAP dari segi pengakuan, pengukuran, dan penyajian. Pengakuan hewan ternak dalam pertumbuhan sebagai persediaan telah sesuai dengan SAK ETAP karena kriterianya telah sesuai dengan teori, bahwa persediaan merupakan barang atau bahan perusahaan yang tujuannya untuk dijual atau diolah. Telur tetas merupakan cikal untuk produk utama yaitu ayam usia sehari (*day old chicken*). Mengenai pengukuran telah sesuai dengan SAK ETAP karena pengukuran biaya perolehan diperkenankan dalam SAK ETAP dan biaya tersebut telah mencakup biaya keseluruhan dari biaya pembelian bibit sampai dengan biaya yang membawa kondisi telur siap untuk ditetaskan serta metode penilaian persediaan menggunakan metode FIFO telah sesuai dengan SAK ETAP. Penyajian hewan ternak dalam pertumbuhan atau persediaan telur tetas telah sesuai dengan SAK ETAP akun persediaan disajikan dalam laporan neraca dan masuk dalam kategori aset lancar.

4.2.2.2 Pengakuan Ayam Usia Sehari (*Day Old Chicken*)

Aset biologis berupa ayam usia sehari dalam Peternakan Unggul Farm diakui sebagai persediaan. Persediaan ayam usia sehari (DOC) adalah persediaan barang jual utama Peternakan Unggul Farm Bogor.

Ayam usia sehari merupakan anak ayam yang ditetaskan dan langsung dijual, hasil reklasifikasi dari telur tetas. Dalam periode penelitian tahun pelaporan 2012 jumlah persediaan ayam usia sehari (DOC) adalah 10.000 ekor, dengan harga jual Rp 5.500,00 per-ekor. Penjualan ayam usia sehari dilakukan 2 kali dalam 1 minggu pada hari senin dan kamis dengan *packaging* 1 box 100 ekor. Pengukuran ayam usia sehari menggunakan biaya historis. Peternakan Unggul Farm mengukur biaya perolehan dengan cara menjumlahkan seluruh biaya dari pembibitan sampai dengan pengiriman *Day Old Chicken* ke konsumen, meliputi biaya pembibitan ayam, biaya pembesaran bibit ayam, dan biaya dalam proses penetasan dalam mesin, biaya packing dan biaya pengiriman, berikut contoh perhitungan harga perolehan ayam usia sehari, sebagai berikut :

$$\text{Harga perolehan DOC} = \frac{\text{Harga telur tetas} + \text{biaya penetasan} + \text{biaya packing dan k}}{\text{Jumlah telur tetas}}$$

$$= \frac{\text{Rp } 5.000.000,00 + \text{Rp } 4.500.000,00 + \text{Rp } 3.000.000,00}{5.000 \text{ butir}}$$

$$= \text{Rp } 2.500,00$$

Metode persediaan yang digunakan oleh Peternakan Unggul Farm yaitu sistem pencatatan periodik atau fisik. Berikut pencatatan jurnal yang dilakukan Peternakan Unggul Farm disaat terjadinya transaksi penjualan, misal penjualan ayam 11.000 ekor, 5.000 ekor pembayaran tunai dan 6.000 ekor secara kredit, sebagai berikut :

Penjualan ayam 5.000 ekor @ Rp 5.500,00 total Rp 27.500.000,00 secara tunai :

Kas Rp 27.500.000,00

Penjualan Rp 27.500.000,00

Penjualan ayam 6.000 ekor @ Rp 5.500,00 total Rp 33.000.000,00 secara kredit :

Piutang Rp 33.000.000,00

Penjualan Rp 33.000.000,00

Serta mencatatat pengeluaran biaya pemanenan, misalnya biaya packing sebesar Rp 800.000,00 yaitu :

Beban packing Rp 800.000,00

Kas/ utang usaha Rp 800.000,00

Persediaan ayam usia sehari (*Day Old Chicken*) disajikan dalam laporan keuangan neraca dan dikategorikan sebagai aset lancar, terlihat pada Tabel 4.2.1.1 menyajikan gambar neraca Peternakan Unggul Farm Bogor untuk periode 31 desember 2012.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa pengakuan hewan ayam usia sehari (*day old chicken*) telah sesuai dengan SAK ETAP dari segi pengakuan, pengukuran, dan penyajian. Pengakuan hewan ternak ayam usia sehari (*day old chicken*) sebagai persediaan telah sesuai dengan SAK ETAP karena kriterianya telah sesuai dengan teori, bahwa persediaan merupakan barang atau bahan perusahaan yang tujuannya untuk dijual atau diolah. Ayam usia sehari (*day old chicken*) merupakan produk jual utama dalam Peternakan Unggul Farm. Mengenai pengukuran telah sesuai dengan SAK ETAP karena pengukuran biaya perolehan diperkenankan dalam SAK ETAP dan biaya tersebut telah mencakup biaya keseluruhan dari biaya pembelian bibit sampai dengan biaya packing dan pengiriman ke konsumen , pengukuran beban pada saat transaksi penjualan atau pada saat persediaan dijual maka biaya-biaya yang muncul tersebut diakui sebagai beban pada periode diakuinya

pendapatan atau penjualan. Pada saat transaksi penjualan dengan jurnal kas atau piutang dan penjualan berpengaruh pada laporan neraca dan laporan laba rugi. Saat transaksi Peternakan Unggul farm langsung melakukan pencatatan sesuai dengan dasar *accrual basis*. Penyajian Ayam usia sehari (*day old chicken*) telah sesuai dengan SAK ETAP sebagai akun persediaan disajikan dalam laporan neraca dan masuk dalam kategori aset lancar.

4.2.2.3 Pengakuan Ayam Pedaging Diatas 48 Minggu atau Ayam Afkir

Peternakan Unggul Farm Bogor selain menjual produk utama juga menjual jenis ayam lainnya, salah satunya yaitu ayam pedaging usia diatas 48 minggu. Aset tersebut dalam peternakan Unggul Farm diakui sebagai persediaan.

Ayam pedaging usia diatas 48 minggu merupakan ayam afkir dari hewan ternak jangka pendek, jadi Peternakan Unggul Farm memiliki kebijakan ayam yang sudah berusia diatas 48 minggu sudah tidak efektif dalam produktivitasnya sehingga dikategorikan sebagai ayam afkir dan dijual dalam keadaan hidup dan utuh (bukan dalam bentuk ayam potong). Jumlah persediaan ayam ternak diatas 48 minggu dalam periode penelitian laporan Peternakan Unggul Farm tahun 2012 adalah 4.251 ekor. Pengukuran biaya dilakukan menggunakan biaya historis dengan cara menghitung biaya ayam usia produktif dikurangi dengan estimasi penurunan nilai ayam sesuai kondisi pasar yang diputuskan oleh manajemen perusahaan. Berikut contoh perhitungan biaya perolehan ayam sebagai berikut :

Harga Perolehan ayam afkir	=	Biaya ayam telah menghasilkan	+	Biaya kirim	-	Estimasi penurunan nilai sesuai kondisi pasar
----------------------------	---	-------------------------------	---	-------------	---	---

Misalnya ayam telah menghasilkan umur 48 minggu harganya Rp 25.000,00 ditambah biaya kirim per-ekor Rp 5.000,00 dan kemudian dikurangi estmasi penurunan nilai Rp 7.000,00 jadi harga per-ekornya yaitu Rp 23.000,00 harga tersebut menyesuaikan dengan kondisi pasar yang berlaku, maka harga perolehan yang diakui Peternakan Unggul Fam adalah sebesar Rp 23.000,00.

Metode persediaan yang digunakan oleh Peternakan Unggul Farm yaitu sistem pencatatan periodik atau fisik. Berikut pencatatan jurnal yang dilakukan Peternakan Unggul Farm misalnya terjadi transaksi penjualan sebesar Rp3.450.000,00 dan timbul biaya pengiriman sebesar Rp 500.000,00.

Biaya pengirimanRp 500.000,00

Kas Rp 500.000,00

Misalnya terjadi penjualan ayam pedaging sebesar Rp 3.450.000,00 maka jurnalnya sebagai berikut :

Kas/ piutang usaha Rp 3.450.000,00

Penjualan Rp 3.450.000,00

Berikut jurnal atas hasil reklasifikasi dari hewan ternak jangka pendek misalnya sebesar Rp 4.600.000,00 adalah sebagai berikut :

Persediaan ayam pedaging usia diatas 48 minggu Rp 4.600.000,00

Hewan ternak produksi jangka pendek Rp 4.600.000,00

Dari transaksi diatas maka akun persediaan ayam pedaging usia diatas 48 minggu dalam neraca akan bertambah sedangkan hewan ternak produksi jangka pendek akan berkurang. Reklasifikasi hewan ternak produksi jangka pendek ke dalam persediaan ayam pedaging usia diatas 48 minggu dinilai sebesar nilai hewan ternak jangka pendek. Ayam pedaging usia diatas 48 minggu disajikan dalam laporan keuangan neraca (lihat tabel 4.2.1.1) yang menyajikan gambar neraca Peternakan Unggul Farm Bogor untuk periode 31 desember 2012.

Berdasarkan penjabaran diatas bahwa Peternakan Unggul Farm Bogor dalam pengakuan , pengukuran, dan penyajian telah sesuai dengan SAK ETAP. Dalam pengakuan sebagai persediaan telah sesuai dengan SAK ETAP bahwa aset yang diperuntukan untuk dijual dikategorikan sebagai persediaan. Mengenai pengukuran metode yang digunakan sesuai yang dibolehkan dalam SAK ETAP yaitu biaya perolehan, biaya perolehan mencakup dari biaya pembelian bibit sampai dengan biaya pengiriman kepada pelanggan, dan pencatatannya menggunakan metode pencatatan periodik, pencatatan periodik adalah metode pencatatan persediaan yang melakukan perhitungan fisik pada akhir periode akuntansi untuk menentukan persediaannya guna penyusunan laporan keuangan. Untuk penyajian dalam laporan keuangan telah sesuai dengan SAK ETAP sebagai akun persediaan disajikan dalam laporan neraca dan masuk dalam kategori aset lancar.

4.2.2.4 Pengakuan Telur Afkir

Telur afkir dalam Peternakan Unggul Farm Bogor diakui sebagai persediaan. Pengakuan telur afkir sebagai persediaan bisa terlihat pada Tabel 4.2.2.1.

Persediaan telur afkir berbeda dengan persediaan telur tetas, persediaan ini merupakan telur afkir dari telur tetas. Telur afkir dari telur tetas maksudnya telur yang tidak bisa masuk ke dalam mesin penetas dikarenakan kriteria telur tetas yang tidak sesuai, misalnya ukuran yang tidak sesuai dengan kriteria telur tetas

ataupun kondisi permukaan telur yang kasar. Peternakan Unggul menggunakan pemanas dalam penetasannya, maka telur-telur yang masuk ke dalam mesin harus benar-benar sesuai dengan kriteria untuk menghindari terjadinya gagal penetasan, namun Peternakan Unggul Farm Bogor memiliki ayam pembibit yang baik sehingga jumlah telur afkir tidak terlalu signifikan pada periode penelitian laporan Peternakan Unggul Farm tahun 2012, peternakan tersebut memiliki persediaan telur afkir sejumlah 283 butir. Pengukuran menggunakan biaya historis serta mempertimbangkan harga pasar yang berlaku yang diputuskan oleh pihak manajemen perusahaan, berikut contoh perhitungan harga perolehan persediaan telur afkir, sebagai berikut :

$\text{Harga Perolehan telur afkir} = \text{Biaya telur tetas} + \text{Biaya kirim} - \text{Estimasi penurunan nilai sesuai kondisi pasar}$

misalnya harga telur tetas Rp 1.000,00/ butir ditambah biaya kirim per-butir Rp500,00 dan kemudian dikurangi estimasi penurunan nilai Rp 800,00 jadi harga per-butirnya yaitu Rp 700,00 harga tersebut menyesuaikan dengan kondisi pasar yang berlaku, maka harga perolehan yang diakui Peternakan Unggul Farm adalah sebesar Rp 700,00.

Pencatatan persediaan telur afkir menggunakan metode fisik, misalnya terjadi penjualan sebesar Rp 60.000,00 jurnal yang dicatat Peternakan Unggul Farm pada saat pengakuan penjualan adalah sebagai berikut :

Kas/ piutang usaha	Rp 60.000,00
Penjualan	Rp 60.000,00

Berdasarkan penjabaran diatas bahwa Peternakan Unggul Farm Bogor dalam pengakuan , pengukuran, dan penyajian telah sesuai dengan SAK ETAP. Dalam pengakuan sebagai persediaan telah sesuai dengan SAK ETAP bahwa aset yang diperuntukan untuk dijual dikategorikan sebagai persediaan. Mengenai pengukuran metode yang digunakan sesuai yang dibolehkan dalam SAK ETAP yaitu biaya perolehan, biaya perolehan mencakup dari biaya pembelian bibit sampai dengan biaya pengiriman kepada pelanggan, dan pencatatannya menggunakan metode pencatatan periodik, pencatatan periodik adalah metode pencatatan persediaan yang melakukan perhitungan fisik pada akhir periode akuntansi untuk menentukan persediaannya guna penyusunan laporan keuangan. Untuk penyajian dalam laporan keuangan telah sesuai dengan SAK ETAP sebagai akun persediaan disajikan dalam laporan neraca dan masuk dalam kategori aset lancar.

4.2.3 Pengakuan Hewan Ternak Produksi Jangka Pendek

Aset biologis berupa hewan ternak produksi jangka pendek yang dimiliki Peternakan Unggul Farm meliputi :

- 1) Ayam pembibit telah menghasilkan (masa produksi)
- 2) ayam pembibit belum menghasilkan (masa pertumbuhan)

Aset biologis Peternakan Unggul Farm Bogor berupa hewan ternak produksi jangka pendek diukur berdasarkan harga perolehannya. Harga perolehan dari persediaan terdiri atas :

- 1) Biaya pembibitan, biaya pembesaran, dan biaya pemeliharaan
- 2) Biaya administrasi dan umum

Peternakan Unggul Farm mendapatkan harga perolehan persediaan aset biologis diperoleh dari biaya langsung dan biaya tidak langsung. Ayam ternak produksi jangka pendek merupakan ayam pembibit yang terdiri dari ayam induk, yaitu ayam yang menghasilkan produksi berupa hewan ternak produksi, seperti menghasilkan ayam usia sehari (*Day Old Chicken*) dan telur. Ayam yang belum menghasilkan dinilai berdasarkan biaya perolehan ditambah biaya yang terjadi selama masa pertumbuhan. Biaya perolehan ditambah dengan akumulasi biaya yang terjadi selama masa pertumbuhan tersebut direklasifikasi ke masa produksi pada saat mencapai usia produksi. Pada umumnya ayam petelur mencapai masa produksi setelah berumur 19 sampai dengan 20 minggu, dan kebijakan Peternakan Unggul Farm ayam yang dikategorikan sebagai ayam yang memasuki masa produksi pada saat umur 19 minggu. Ayam yang telah menghasilkan dinilai berdasarkan biaya perolehan pada saat direklasifikasi dari ayam yang belum menghasilkan dan dikurangi dengan beban deplesi dan ayam afkir. Berikut penyajian hewan ternak jangka pendek yang disajikan dalam Tabel 4.2.2.1 catatan atas laporan keuangan tahun 2012 dan Tabel 4.2.1.1 neraca, sebagai berikut :

Tabel 4.2.3.1
Catatan Atas Laporan Keuangan
Pernakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012

6. HEWAN TERNAK PRODUKSI – BERUMUR PENDEK	
Rincian hewan ternak produksi – berumur pendek adalah sebagai berikut :	
<u>Telah menghasilkan (masa produksi):</u>	
Saldo awal - ayam pembibit	Rp. 52.335.000
Reklasifikasi dari ayam belum menghasilkan	Rp. 210.340.000
Beban deplesi	(Rp. 88.225.000)
Saldo akhir – ayam pembibit	Rp. 174.450.000
<u>Belum menghasilkan (masa pertumbuhan):</u>	
Saldo awal - ayam pembibit	Rp. 251.340.000
Reklasifikasi ke ayam telah menghasilkan	Rp. 210.340.000
Saldo akhir – ayam pembibit	Rp. 41.000.000
Jumlah	Rp. 215.450.000

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

Tabel 4.2.1.1
Neraca
Pernakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012

UNGGUL FARM NERACA 31 DESEMBER 2012	
ASET	
ASET LANCAR	
Kas dan Bank	Rp 600,835,407
Piutang Usaha (setelah dikurangi penyisihan piutang ragu-ragu sebesar Rp. 4.456.1000 Pada tahun 2012)	Rp 335,899,650
Persediaan	Rp 169,773,800
Ayam produksi - berumur pendek	Rp 215,450,000
Perabotan Ternak	Rp 225,000,000
Perabotan dan Perlengkapan	Rp 110,000,000
Jumlah Aset Lancar	Rp 1,656,958,857
ASET TIDAK LANCAR	
Kendaraan (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 43.750.000 Pada tahun 2012)	Rp 306,250,000
Mesin (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 156.250.000 Pada tahun 2012)	Rp 1,093,750,000
Bangunan (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp.	Rp 1,425,000,000

75.000.000 Pada tahun 2012)		
Instalasi (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 20.000.000 Pada tahun 2012)	Rp	60,000,000
Peralatan Kantor (setelah dikurangi akm penyusutan sebesar Rp. 5.833.333 Pada tahun 2012)	Rp	29,166,667
Tanah	Rp	1,000,000,000
Jumlah Aset Tidak Lancar	Rp	3,914,166,667
JUMLAH ASET	Rp	5,571,125,524

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

Tabel 4.2.1.1
Neraca
Peternakan Unggul Farm Bogor
31 Desember 2012
(Lanjutan)

UNGGUL FARM NERACA 31 DESEMBER 2012		
JUMLAH ASET	Rp	5,571,125,524
KEWAJIBAN DAN EKUITAS		
KEWAJIBAN LANCAR		
Hutang Angsuran	Rp	112,815,000
Jumlah Kewajiban Lancar	Rp	112,815,000
EKUITAS		
Modal	Rp	4,400,000,000
Saldo Laba	Rp	1,058,310,524
JUMLAH KEWAJIBAN & EKUITAS	Rp	5,571,125,524

Sumber : Data sekunder Peternakan Unggul Farm Bogor 31 desember 2012

1.2.3.1 Pengakuan Ayam Pembibit Telah Menghasilkan (Masa Produksi)

Persediaan ayam telah menghasilkan (masa produksi) adalah hewan ternak yang dimiliki Peternakan Unggul Farm yang memiliki fungsi sebagai ayam pembibit untuk menghasilkan telur-telur yang akan ditetaskan. Dalam Peternakan Unggul Farm Bogor ayam pembibit telah menghasilkan (dalam masa produksi) diakui sebagai aset lancar.

Peternakan Unggul Farm Bogor memiliki kebijakan bahwa ayam yang produktif yaitu ayam yang sudah memiliki usia 19 minggu, setelah ayam berusia 48 minggu direklasifikasi menjadi ayam afkir, jadi ayam pembibit telah menghasilkan (masa produksi) adalah hewan ternak yang menghasilkan produksi yang umurnya 19 minggu sampai dengan 48 minggu. Jumlah persediaan ayam pembibit telah menghasilkan yaitu 7.500 ekor. Pengukuran menggunakan biaya historis dengan cara menjumlahkan seluruh biaya, dari biaya pembibitan ayam, biaya perawatan dan pembesaran bibit ayam. Biaya pembibitan meliputi pembelian bibit ayam, biaya pembesaran dan perawatan meliputi biaya pakan, biaya vitamin, biaya vaksin, biaya kandang, dan biaya tenaga kerja. Ayam pembibit telah menghasilkan (masa produksi) diukur menggunakan biaya perolehan, dengan contoh perhitungan sebagai berikut :

$$\text{Harga perolehan} = \frac{\text{Biaya Bibit} + \text{Biaya Pembesaran}}{\text{Jumlah Ayam}}$$

$$= \frac{\text{Rp } 14.000.000,00 + \text{Rp } 11.000.000,00}{1.000 \text{ ekor}}$$

$$= \text{Rp } 25.000,0/ \text{ekor}$$

penecatannya. Untuk penyajian dalam laporan keuangan telah sesuai dengan SAK ETAP bahwa akun aset lancar berupa hewan ternak ayam pembibit belum menghasilkan (masa produksi) disajikan dalam neraca.

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian pada bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

- 1) Pengakuan aset biologis berupa hewan ternak ayam yang dimiliki oleh Peternakan Unggul Farm Bogor seperti hewan ternak dalam pertumbuhan-telur tetas, ayam usia sehari (*Day Old Chicken*), ayam pedaging diatas 48 minggu atau ayam afkir, dan telur afkir yang diakui sebagai persediaan telah sesuai dengan SAK ETAP. Aset biologis berupa ayam pembibit telah menghasilkan dan ayam pembibit belum menghasilkan diakui sebagai aset lancar lainnya telah sesuai dengan SAK ETAP.
- 2) Pengukuran aset biologis berupa hewan ternak ayam yang dimiliki oleh Peternakan Unggul Farm Bogor seperti hewan ternak dalam pertumbuhan-telur tetas, ayam usia sehari (*Day Old Chicken*), ayam pedaging diatas 48 minggu atau ayam afkir, dan telur afkir berdasarkan harga perolehan telah sesuai dengan SAK ETAP. Aset biologis berupa ayam pembibit telah menghasilkan dan ayam pembibit belum menghasilkan diukur berdasarkan harga perolehan telah sesuai dengan SAK ETAP.
- 3) Penyajian aset biologis berupa hewan ternak ayam yang dimiliki oleh Peternakan Unggul Farm Bogor seperti hewan ternak dalam pertumbuhan-telur tetas, ayam usia sehari (*Day Old Chicken*), ayam pedaging diatas 48 minggu atau ayam afkir, dan telur afkir yang disajikan dalam laporan keuangan neraca telah sesuai dengan SAK ETAP. Aset biologis berupa ayam pembibit telah menghasilkan dan ayam pembibit belum menghasilkan disajikan dalam laporan keuangan neraca telah sesuai dengan SAK ETAP.
- 4) Peternakan Unggul Farm Bogor belum sepenuhnya menyajikan laporan keuangan sesuai SAK ETAP (Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik), karena belum membuat laporan keuangan berupa arus kas.

5.2 Saran

Dua saran yang diberikan untuk agar mendapatkan hasil yang lebih baik, yaitu

- 1) Bagi perusahaan
Pengukuran aset biologis disarankan menggunakan nilai wajar, dikarenakan kondisi harga pasar yang berfluktuasi dan kekurangan dalam penyajian laporan keuangan berupa arus kas harus segera dibuat untuk periode-periode berikutnya agar penyajian laporan keuangan dapat lengkap dan memudahkan dalam mengidentifikasi pemasukan dan pengeluaran kas.
- 2) Bagi peneliti selanjutnya
Untuk penelitian selanjutnya untuk dapat meneliti pada objek aset biologis lainnya lainnya seperti tumbuhan, sehingga mampu melengkapi kekurangan yang ada pada penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Afandi. 2004. *Modul Akuntansi MGMP Diknas Kota Bekasi*. Bekasi: Dwadasa.
- Dini, May Shafitri Angga. 2011. "*Perlakuan Akuntansi Budidaya Bebek Petelur Pada UD. Doa Bunda di Kabupaten Sidoarjo*". Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Narotama Surabaya.
- Elraihany. 2013. "*Persediaan sesuai PSAK 14*". <http://elraihany.wordpress.com/2013/06/18/psak-14-persediaan/>. diakses 3 Mei 2014.
- Farida,Ike. 2014. "*Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan IAS 41 Pada PT. Perkebunan Nusantara VII (Persero)*". Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Surabaya.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2007. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- International Accounting Standard Committee (IASC). 2000. *International Accounting Standard No. 41, Agriculture*.
- Kieso, Donald E, Jerry J Weygandt, Terry D Warfield. 2010. *Intermediate Accounting*. Diterjemahkan oleh Adhariani,dkk. Edisi 13. Jakarta: Salemba Empat
- Martani, Dwi. 2013. "*Seminar IAS 41 Swissbell Hotel*". <http://www.share-pdf.com>.diakses 19 Mei 2014.

- Ramdhani, Pratama Rus. 2010. "Pengertian Aset atau Aktiva". <http://matakuliahekonomi.wordpress.com>. Diakses 22 Februari 2014.
- Ridwan, Achmad. 2011. "Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero)". Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin Makassar.
- Safitri, Syamsi. 2013. "Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Hubungannya dengan Kualitas Informasi Keuangan Pada Perkebunan Nusantara VI Jambi (Persero)". Jurnal Penelitian Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi YPTK Padang.
- Setiyanto, Kuku Budi. 2012. "Analisis Faktor- Faktor yang Berpengaruh Terhadap Pemilihan Metode Akuntansi Persediaan." Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Soendari, Tjutju 2014. "Paradigma Penelitian". <http://file.upi.edu/Direktori>. diakses 3 Mei 2014.
- Tyas, Esti Laras Aruming dan Fachriyah. 2013. "Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Dalam Pelaporan Aset Biologis (Studi Kasus Pada Koperasi "M")". Jurnal Penelitian Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.