

**PENGAKUAN DAN PENGUKURAN
TANAMAN APEL SEBAGAI AKTIVA
BIOLOGI DALAM LAPORAN KEUANGAN
(PADA KUSUMA AGRO WISATA MALANG)**

SKRIPSI

**DIAJUKAN UNTUK MEMENUHI SEBAGIAN PERSYARATAN
DALAM MEMPEROLEH GELAR SARJANA EKONOMI
JURUSAN AKUNTANSI**

A. 180/06

Kus
P



**DIAJUKAN OLEH
VIVA DIYAH KUSPRIHATIN
No. Pokok : 040023438E**

**KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2004**



SKRIPSI

**PENGAKUAN DAN PENGUKURAN
TANAMAN APEL SEBAGAI AKTIVA
BIOLOGI DALAM LAPORAN KEUANGAN
(PADA KUSUMA AGRO WISATA MALANG)**

DIAJUKAN OLEH :

VIVA DIYAH KUSPRIHATIN

No. 040023438E

TELAH DISETUJUI DAN DITERIMA DENGAN BAIK OLEH

DOSEN PEMBIMBING,



Drs. M. SUYUNUS. MAFIS, Ak

TANGGAL14 - 8 - 2006.....

KETUA PROGRAM STUDI,



Drs. M. SUYUNUS. MAFIS, Ak

TANGGAL14 - 8 - 2006.....

DAFTAR ISI

	Halaman
Halaman Judul.....	i
Halaman persetujuan.....	ii
Halaman Pernyataan	iii
Kata Pengantar	iv
Abstrak	v
Daftar Isi.....	vi
Daftar Tabel	vii
Daftar Gambar.....	viii
 BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	3
1.3 Tujuan Penelitian	3
1.4 Manfaat Penelitian	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	7
2.1 Landasan Teori	7
2.1.1.1 Aktiva	7
2.1.1.2 Klasifikasi Aktiva	8
2.1.1.3 Aktiva Tidak Lancar.....	8
2.1.2 Aktiva Biologi	9
2.1.2.1 Definisi Aktiva Biologi	9

2.1.2.2 Pengakuan Aktiva Biologi	11
2.1.2.3 Pengukuran Aktiva Biologi	14
2.1.2.4 Penyajian Aktiva Biologi Dalam Neraca dalam	18
2.1.2.5 Penyajian Aktiva Biologi Dalam Laporan Laba Rugi	20
2.1.2.6 Pengungkapan Aktiva Biologi Dalam Laporan keuangan ..	20
2.2 Biaya.....	21
2.2.1 Definisi Biaya.....	21
2.2.2 Penyusutan	23
2.2.3 Pertumbuhan Alami (Accretion)	26
2.3 Penelitian Sebelumnya	27
2.4 Model analisis	29
BAB III METODE PENELITIAN	30
3.1 Pendekatan Penelitian	30
3.1.1 Ruang Lingkup Analisis	32
3.1.2 Rancangan Penelitian	30
3.1.2.1 Rincian Pertanyaan Penelitian	30
3.1.2.2 proposisi	30
3.1.2.3 unit Analisis	30
3.1.2.4 pengaitan Data dengan proposisi	32
3.1.2.5 Kriteria Penginterpretasian Hasil Temuan	33
3.2 Jenis dan Sumber Data	33
3.2.1 Jenis Data.....	33

3.2.2 Sumber Data.....	34
3.3 Prosedur Pengumpulan Data.....	34
3.4 Teknik Analisa Data	35
BAB IV HASIL ANALISI DAN INTERPRETASI.....	36
4.1 Gambara Umum Kusuma Agrowisata	36
4.1.1 Sejarah Singkat Kusuma Agrowisata dan Bidang Usaha ..	36
4.1.2 Struktur Organisasi Kusuma Agrowisata.....	38
4.2 Hasil Analisis.....	38
4.2.1 Analisa Kebijakan akuntansi Kusuma Agrowisata	38
4.2.1.1 Perolehan Aktiva Tanaman Apel.....	39
4.2.1.2 Kebijakan Biaya Pemeliharaan.....	39
4.2.2 Pengakuan Aktiva Dalam Lporan Keuangan.....	40
4.2.3 Pengukuran Aktiva Biologi	42
4.2.4 Penyajian Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan.....	44
4.2.5 Pengungkapan Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan	47
4.3 Interpretasi	47
4.3.1 Pengakuan Aktiva Tanaman Apel	47
4.3.2 Pengukuran Aktiva Tanaman Apel.....	47
4.3.3 Penyajian Aktiva Tanaman Apel Dalam Neraca	52
4.3.4 Penyajian Aktiva Tanaman Apel Dalam Laporan Laba Rugi....	53
4.3.5 Pengungkapan Aktiva Tanaman apel dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.....	53

BAB V SIMPULAN DAN SARAN	55
5.1 Simpulan.....	55
5.2 Saran	56
DAFTAR KEPUSTAKAAN.....	ix



DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1.....	11
Tabel 2.2.....	19



KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya kepada penulis, sehingga penulis mampu menyelesaikan penulisan skripsi ini tanpa halangan yang berarti. Tujuan dari penulisan skripsi ini merupakan salah satu syarat dalam memperoleh gelar sarjana ekonomi jurusan akuntansi Universitas Airlangga Surabaya.

Dalam penulisan skripsi yang berjudul “Pengakuan Dan Pengukuran Tanaman Apel sebagai Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan (Pada Kusuma Agro Wisata Malang)” penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini masih jauh dari sempurna karena keterbatasan kemampuan, waktu, dan pengalaman penulis. Oleh karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik agar skripsi ini menjadi sempurna. Pada kesempatan yang baik ini penulis juga ingin mengucapkan kepada pihak-pihak yang terkait yang telah banyak membantu dalam meluangkan waktu, pikiran dan tenaga untuk membantu terselesaikannya skripsi ini dengan baik sesuai dengan harapan penulis, antara lain :

1. Terimakasih kepada Bapak Prof. Dr, Med, H. Purohito, dr, Sp. B, selaku Rector Universitas Airlangga Surabaya yang telah memberikan sarana dan prasarana yang memadai.
2. Terima kasih kepada Bapak Dekan, Pembantu Dekan I, Pembantu Dekan II, Dan Pembantu Dekan III Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya, yang telah memberikan fasilitas dan kemudahan selama proses belajar mengajar.

3. Terimakasih kepada Bapak Drs. Suyunus MAFIS, Ak. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya dan dosen pembimbing yang telah sabar memberikan bimbingan, nasehat, perhatian, kritik dan saran sehingga skripsi ini menjadi lebih sempurna.
4. Terima kasih kepada Civitas Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya, yang telah memberikan informasi dan pengetahuan akademis kepada penulis.
5. Seluruh Staf dan Karyawan “Kusuma Agro Wisata Malang” terimakasih banyak atas informasi dan data-data yang sangat dibutuhkan oleh penulis dalam menyusun skripsi ini.
6. Terimakasih yang sebesar-besarnya kepada Bapak dan Ibuku di Banyuwangi atas doa, dorongan, dan semangat yang tak henti-hentinya diberikan.
7. Terimakasih juga buat kakak dan adik – adikku atas doa dan dukungannya buat aku, dalam menyelesaikan skripsi ini.
8. Terimakasih kepada warga besar KARWIS 4, terima kasih atas dorongan dan doanya, kalian teman terbaikku semua.
9. Terima kasih kepada semua pihak yang tidak dapat kusebut satu persatu atas semua bantuan hingga terselesaikannya skripsi ini.

Akhirnya penulis berharap semoga skripsi ini memiliki banyak manfaat bagi semua pihak yang membaca dan menjadi masukan bagi penelitian selanjutnya.

Surabaya, Juni 2006

Penulis

ABSTRAK

Kekeliruan dalam penggolongan dan pengukuran aktiva menyebabkan laporan keuangan tidak efektif dalam pengambilan keputusan. IASC (International Accounting Standard Board) telah mempublikasikan IAS 41 tentang *agriculture* yang mengatur tentang aktiva biologi diharapkan laporan keuangan perusahaan yang bergerak dalam bidang pertanian dan perkebunan memiliki standart, sehingga laporan keuangan yang disajikan menjadi wajar. Dalam skripsi ini mengadakan penelitian pada Kusuma Agrowisata Malang yang bergerak dalam bidang wisata perkebunan, memiliki aktiva biologi antara lain: tanaman apel, tanaman jeruk, dan tanaman kopi. Tanaman yang menjadi obyek penelitian adalah tanaman apel. Kusuma Agrowisata telah mengakui tanaman apel sebagai aktiva lain-lain dalam investasi tanaman karena biaya pemeliharaan yang relatif sama antara tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan maka seluruh biaya pemeliharaan dibebankan dalam beban periode berjalan sehingga terjadi kekeliruan dalam pengukuran aktiva tanaman yang dimilikinya. Dalam skripsi ini menerapkan pengakuan dan pengukuran dan penyajian aktiva biologi yang sesuai dengan AASB 141 yang menerima IAS 41 dan surat edaran BAPEPAM untuk emiten perusahaan perkebunan nomor: SE-02/PM/2002 tanggal 27 Desember 2002 dalam pengakuan dan pengukuran aktiva tanaman apel memisahkan biaya pemeliharaan tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan dan pengungkapan aktiva tanaman apel dalam catatan atas laporan keuangan sehingga diperoleh nilai dan penyajian aktiva tanaman apel (aktiva biologi) yang wajar.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Menurut data perbuahan Indonesia (HPI) ada delapan buah impor yang volumenya besar, dari jumlah tersebut apel menduduki peringkat pertama (Trubus juli 1997). Sampai saat ini bisa di jumpai buah impor banyak di jual di swalayan juga pasar tradisional. (Kompas Selasa 9 Juli 2002), pada 27 Juni 2002 pemerintah Indonesia mencanangkan gerakan mengkonsumsi buah dan sayuran nusantara, hal ini memberikan motivasi bagi agrobisnis Indonesia untuk meningkatkan kinerjanya agar menghasilkan produk yang mampu bersaing baik dengan harga maupun kualitas. Untuk mencapai tujuan diatas diperlukan informasi yang akurat yang mampu mengakomodasi kepentingan manajemen, investor, kreditor pemerintah dan karyawan, salah satu informasi tersebut tersedia dalam laporan keuangan yang disajikan secara wajar. Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna laporan keuangan jika informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut dapat dipahami, relevan, handal dan dapat diperbandingkan. Aktiva tanaman yang dimiliki perusahaan perkebunan memiliki proses pertumbuhan (*aging process /growing process*) atau asset yang dimiliki aktivitas agricultural (*agricultural activity*) dapat digolongkan dalam biological asset

IASB (International Accounting Standards Board) pada 5 Agustus 1999 menerbitkan “ *Exposure draft of proposal standards of accounting for standard for agricultural*” yang berkelanjutan dengan mempublikasikan IAS 41 pada bulan Desember 2000 yang dilatar belakangi dari pemikiran bahwa diperlukan sebuah standar khusus untuk pencatatan tentang hal ini.

AASB 141.(par 06.c) juga mengatur bahwa pengukuran sebuah perubahan (management of change) merupakan kegiatan fungsional manajemen.

“the change in quality (for example, genetic merit, density, ripeness, fat cover, protein content, and fibre strength) or quantity (for example, progeny, weight, cubic metre, fibre length or diameter, and number of buds) brought about by biological transformation is measured and monitored as a routine management function”.

Aktivitas pertanian merupakan manajemen transformasi proses tumbuh budidaya tanaman ke dalam tanaman yang siap di panen.

Accretion berkaitan dengan pengukuran pendapatan bagi *biological asset* selama produksi atau selama *biological asset* tersebut tumbuh. Pengakuan pendapatan ini bukanlah dari hasil transaksi. Oleh karena itu pendapatan atau laba dari pertumbuhan tidak dapat diakui.

Tanaman apel bagi Kusuma Agro yang menghasilkan buah apel merupakan sebuah asset yang dimiliki dengan cara menanam bibit tanaman apel kemudian memberikan perawatan hingga tanaman apel tersebut berbuah. Waktu yang digunakan dalam masa perawatan tersebut selama 4 tahun atau lebih dari satu periode

akuntansi. Tanaman apel yang sudah berbuah juga memerlukan perawatan, karena perawatan akan mempengaruhi hasil panen, perawatan setelah masa panen akan mempengaruhi hasil panen berikutnya tanaman apel mampu menghasilkan buah apel selama 11 tahun. Ini merupakan pengeluaran perusahaan yang besar dan memerlukan pencatatan dan perlakuan yang terpisah antara biaya untuk tanaman yang belum menghasilkan dan biaya untuk tanaman yang sudah menghasilkan, sehingga tujuan dari laporan keuangan dapat tercapai, maka diperlukan pengakuan dan pengukuran secara handal dan penyajian dalam laporan keuangan secara wajar. Berdasarkan uraian ini penulis tertarik untuk membahasnya lebih lanjut dalam bentuk penulisan yang berjudul: **Pengakuan dan Pengukuran Tanaman Apel Sebagai Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan (Pada Kusuma Agrowisata Malang)**

1.2 Rumusan Masalah.

Dari latar belakang permasalahan diatas, maka penulis merumuskan masalah penelitian sebagai berikut:

“Bagaimana pengakuan dan pengukuran Tanaman Apel Sebagai Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan ?

1.3 Tujuan penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Mengetahui bagai mana metode pengakuan, pengukuran dan pelaporan aktiva biologi yang dimiliki oleh suatu perusahaan agrikultur untuk memenuhi kewajiban Laporan keuangan.

2. Mengetahui kriteria yang harus dipenuhi oleh perusahaan agrikultur dalam mengakui aktiva biologinya.
3. Mengetahui perlakuan akuntansi terhadap kenaikan atau penurunan nilai aktiva yang mengalami pertumbuhan (*biological assets*) pada laporan keuangan perusahaan.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Bagi mahasiswa
 - a) Dapat mengetahui masalah yang terjadi dalam perusahaan dan sejauh mana peranan teori dalam memecahkan permasalahan yang ada.
 - b) Untuk menguji kemampuan diri pribadi atas ilmu pengetahuan yang telah diperoleh.
 - c) Memperdalam dan meningkatkan keterampilan serta kreatifitas pribadi.
2. Bagi Universitas:
 - a) Sebagai masukan untuk mengevaluasi sejauh mana infra struktur yang ada termasuk kurikulum mampu memenuhi kebutuhan dunia industri dan mengakses perkembangan terbaru dalam dunia ilmu pengetahuan dan teknologi.
 - b) Sumbangan bagi IAI sebagai pertimbangan pengembangan standar akuntansi.
3. Bagi perusahaan :
 - a) Dapat memberikan sumbangan pemikiran dan saran- saran guna penyempurnaan penyusunan Laporan keuangan.

- b) Hasil penelitian dan analisis diharapkan memberikan sumbangan konsep dan praktek bisnis terbaru bagi perusahaan

1.5. Sistematika skripsi

BAB I : PENDAHULUAN

Membahas latar belakang masalah yang akan diangkat oleh penulis, sehingga permasalahan dapat dijabarkan. Penulis juga memberikan gambaran, tujuan, dan manfaat yang akan diperoleh dari penulisan ini. Dan diakhir bab penulis memberikan sistematika penulisan yang menggambarkan garis besar pembahasan setiap bab.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini penulis menjelaskan teori-teori yang melandasi dari topik yang ada, dalam bab ini juga akan diuraikan gambaran penelitian sebelumnya dan model analisis yang digunakan penulis. Hal tersebut sebagai bahan acuan pembahasan permasalahan dalam penelitian.

BAB III : METODE PENELITIAN

Berisi pendekatan yang dipakai penulis untuk melakukan penelitian yang dilakukan secara ilmiah, jenis dan data, dan teknik analisis yang digunakan.

BAB IV : HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini membahas gambaran umum Kusuma Agro Wisata Malang sebagai obyek penelitian secara organisasi dan operasionalnya. Berisi juga analisa dan interpretasi atau pembahasan dari permasalahan yang

dilontarkan penulis dari data- data yang diperoleh dari penelitian dengan menggunakan perbandingan berbagai teori dan pustaka untuk mengidentifikasi dan memecahkan permasalahan dilapangan.

BAB V : SIMPULAN DAN SARAN

Berisi kesimpulan yang didapat dari penelitian yang pada akhirnya penulis dapat memberikan saran pemecahan masalah berdasarkan pembahasan dan analisa data-data yang diperoleh dari penelitian.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1.1 Aktiva (*asset*)

FASB mendefinisikan dalam SFAC No 3 (par.19) sebagai:

“Probable future economic benefits obtained or controlled by a particular entity as result of past transaction or event.

Berdasarkan APB Statement No 4, aktiva diartikan sebagai:

“Economic resources of enterprise that are recognized and measured in conformity with generally accepted accounting principle (including certain deferred charges that are not resources”.

Menurut kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan paragraf 53

Aktiva : manfaat ekonomis masa depan yang terwujud dalam aktiva adalah potensi dari aktiva tersebut untuk memberikan sumbangan baik langsung maupun tak langsung arus kas atau setara kas kepada perusahaan. Potensi tersebut dapat berbentuk sesuatu yang produktif dan merupakan bagian dari aktifitas operasional perusahaan. Mungkin pula berbentuk sesuatu yang dapat diubah menjadi kas atau setara kas atau berbentuk kemampuan untuk mengurangi pengeluaran kas, seperti penurunan biaya akibat proses penggunaan produk alternatif.

Kam (1967), mengutip pendapat Ijiri bahwa pada akuntansi tidak memperhatikan sumber - sumber ekonomi pada umumnya, tetapi hanya pada sumber - sumber ekonomi yang berada di bawah kendali sebuah entitas.

2.1.1.2 Klasifikasi Aktiva

Menurut Hendriksen (1982 : 262) tujuan utama klasifikasi aktiva dan kewajiban adalah untuk menyajikan iktisar data keuangan yang bermanfaat. Pengelompokan pos-pos diperlukan guna memungkinkan pembaca laporan keuangan untuk:

1. Memperoleh pemahaman yang baik mengenai posisi keuangan dan operasi perusahaan.
2. Membuat perbandingan yang bermanfaat dengan periode lalu dan dengan perusahaan-perusahaan lainnya.
3. Membuat ramalan mengenai arus kas yang akan datang

Perusahaan perkebunan yang dibiayai dengan pinjaman jangka panjang dan jangka pendek seperti Kusuma Agrowisata memerlukan klasifikasi aktiva untuk mempermudah pengguna laporan keuangan (kreditor) memahami posisi keuangan dan operasi perusahaan agar memperoleh informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan

2.1.1.3 Aktiva Tidak Lancar

Aktiva tidak lancar menurut PASK 1 paragraf 42 suatu aktiva diklasifikasi sebagai aktiva tidak lancar bila tidak memenuhi kriteria:

- a. Diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan dalam jangka waktu siklus operasi normal perusahaan atau
- b. Dimiliki untuk diperdagangkan atau tujuan jangka pendek dan diharapkan akan direalisasi dalam jangka waktu 12 bulan dari tanggal neraca atau
- c. Berupa kas atau setara kas yang penggunaannya tidak dibatasi.

Jadi aktiva merupakan sumberdaya yang dikendalikan oleh perusahaan sebagai akibat dari masa lalu dan dari manfaat ekonomi di masa depan di harapkan akan diperoleh oleh perusahaan. Aktiva jika tidak memenuhi kriteria aktiva lancar maka diklasifikasi sebagai aktiva tidak lancar.

2.1.2 Aktiva Biologi (*Biological Asset*)

2.1.2.1 Definisi Aktiva biologi

Menurut International Accounting Standard(IAS) 41, yang mengatur tentang standar akuntansi agrikultur, aktiva biologi diartikan sebagai “...*a living animal or plant*” (paragraf 05).

IAS 41 ini kemudian diterima oleh *Australian Accounting Standard Board* dengan mengeluarkan *Australian Accounting Standard Board 141* yang mulai diberlakukan sejak tanggal 1 Januari 2005

Berikut ini adalah beberapa definisi menurut AASB 141 par. 5 tentang beberapa hal yang berkaitan dengan biological asset.

“Agricultural activity is the management by an enterprise of the biological transformation of biological asset for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets.

Agricultural product is the harvested product of the entity's biological asset.

Biological transformation comprises the processes of growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological asset.

A group of biological assets is an aggregation of similar living animal or plants. Harvest is the detachment of produce from biological asset or the cessation of biological asset's life processes.

Menurut definisi tersebut: aktivitas pertanian menggambarkan manajemen perubahan bentuk pada aktiva biologi, aktiva biologi untuk dijual, untuk menghasilkan hasil pertanian, atau penambahan aktiva biologi. Hasil pertanian adalah: produk yang telah dipanen dari aktiva biologi. Aktiva biologi adalah hewan dan tumbuhan hidup. Perubahan aktiva biologi antara lain: proses pertumbuhan, proses penurunan kuantitas atau mutu dari binatang atau tumbuhan, menghasilkan perubahan kualitatif dan kuantitatif dalam aktiva biologi. Pengelompokan untuk aktiva biologi adalah sekelompok hewan dan tumbuhan hidup yang sama. Panen adalah pelepasan atau pemisahan hasil pertanian dari aktiva biologi atau penghentian proses untuk hidup aktiva biologi.

Dalam AASB 141 (Standar Akuntansi Australia) Agriculture biological asset didefinisikan living asset atau non human living asset.

TABEL 2.1
CONTOH AKTIVA BIOLOGI

Biological asset	Agricultural produce	Product the are the result of processing after harvest
Sheep	Wool	Yarn, carpet
Trees in a plantation forest	Logs	Lumber
Plant	Catton	Thread, clothing
	Harvested cane	Sugar
Dairy cattle	Milk	Cheese
Pigs	Carcass	Sausages, cured hams
Bushes	Leaf	Tea, cured tubacco
Vines	Grapes	Wine
Fruit trees	Picked fruit	Processed fruit

Sumber : *Australian Accountind Standards Board 141 (par 04)*

Dari beberapa pengertian diatas dapat diperoleh pemahaman bahwa sebuah aktivitas agrikultur merupakan manajemen transformasi proses tumbuh budidaya ternak dan tanaman kedalam hasil produksi yang masih memerlukan proses lebih lanjut, penjualan atau penggunaan aktiva biologi.

2.1.2.2 Pengakuan Aktiva Biologi

Menurut *Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) No3, par.83*, pengakuan adalah ‘proses secara formal untuk mencatat atau menggabungkan suatu pos di dalam perkiraan dan laporan keuangan suatu kesatuan’. Pengakuan mencakup uraian pos itu dalam uraian kata-kata dan angka, dengan jumlah tercakup dalam total laporan keuangan”(SFACNo.05, par 6).Terdapat beberapa kriteria yang harus

dipenuhi bagi suatu entitas dalam pengakuan aktivitya, menurut SFAC No 5 adalah sebagai berikut:

1. Memenuhi definisi sebagai aktiva (*definition*)

Definisi yang di maksud tercantum dalam SFAC No. 3 *Element of Financial Statement OF business Enterprises*, dimana aktiva diartikan sebagai sumberdaya (*resources*) perusahaan.

2. Dapat diukur (*measurability*)

Aktiva tersebut diukur dengan atribut yang sesuai sehingga hasil pengukuran handal (*reliable*). Misalnya peralatan, tanah dan bangunan dicatat pada biaya historisnya.

3. Dapat dibuat sebagai bahan pengambilan keputusan bagi pemakai laporan keuangan (*relevance*)

Untuk mencapai hal ini, maka informasi yang dihasilkan harus mempunyai nilai prediksi dan umpan balik, serta tepat waktu bagi para pengguna laporan keuangan.

4. Informasi yang dihasilkan dapat dipercaya dan netral (*reliability*)

Menurut Kam (1976), aktiva dapat diakui oleh sebuah perusahaan apabila memenuhi beberapa kriteria sebagai berikut:

1. Berdasarkan pada hukum (*reliance on the law*)

Apakah perusahaan memiliki hak legal terhadap manfaat yang akan diterima pada masa yang akan datang?, sebagai contoh pencatatan atas transaksi mengenai penjualan produk perusahaan yang mengakibatkan timbulnya

piutang atau jurnal mengenai penjualan aktiva tetap menimbulkan hak legal tersebut pada perusahaan. Hal ini berkaitan dengan keandalan dan reliabilitas sebuah laporan keuangan perusahaan.

2. Prinsip konservatif (*use of the conservatism principle*)

Pemikiran konservatif dalam hal ini, misalnya kerugian harus diantisipasi terlebih dahulu apabila dibandingkan dengan keuntungan. Hal ini berarti kewajiban harus dicatat terlebih dahulu.

3. Menentukan substansi ekonomi pada suatu transaksi (*determination of the economic substance of the transaction or event*)

Untuk menentukan apakah transaksi dapat disebut sebagai transaksi yang memiliki substansi ekonomi, hal ini sangat berhubungan dengan obyektivitas sebuah pelaporan informasi yang relevan. Apabila sebuah transaksi atau event tertentu memiliki substansi ekonomi maka adalah sangat perlu untuk mencatat dan melaporkannya sebagai sebuah informasi.

4. Kemampuan untuk mengukur sebuah aktiva (*ability to measure the value of the asset*)

Apabila sebuah perusahaan mengalami kesulitan untuk bertindak secara obyektif terhadap penilaian sebuah aktiva, maka sebaiknya perusahaan mencatat aktiva tersebut.

Menurut *Australian Accounting Standard Board 141* (AASB) 141 paragraf 28 yang menyatakan: *“A gain or loss arising on initiation of biological assets at fair value less estimated point of sale cost and from a changes in fair value*

less estimated point of sale cost of biological assets shall be included in profit or loss for the period in which it arises”.

Hal ini berarti bahwa setiap perubahan nilai yang berkaitan dengan perubahan biologis harus diperlakukan sebagai biaya atau pendapatan atas periode biaya berjalan. Tetapi menurut mandatory yang dianut, konsep konsep diatas tidak dapat dibenarkan karena menurut Patton & Littleton walaupun aktiva tersebut sebenarnya menghasilkan pertumbuhan yang alami, namun aktiva belum terealisasi sebagai sebuah pendapatan.

Menurut (AASB No 141 paragraf 10), perusahaan seharusnya mengakui aktiva biologi atau produk agrikultur (*agricultural produce*) jika dan hanya jika:

- a) Perusahaan mengendalikan aktiva sebagai hasil dari peristiwa masa lalu (*the entity controls the assets as result of past events*).
- b) Dimungkinkan pada masa yang akan datang terdapat manfaat ekonomi yang berkaitan dengan aktiva tersebut akan mengalir ke dalam perusahaan (*it is probable that future economic benefit associated with the assets will flow to the entity*).
- c) Nilai wajar atau nilai perolehan aktiva dapat di tentukan secara pasti (*the fair value or cost of the asset can be measured reliably*).

2.1.2.3 Pengukuran Aktiva Biologi

Pengertian pengukuran aktiva biologi menurut (Standar Akuntansi Keuangan pada Dasar Penyusunan dan Penyajian laporan keuangan paragraf 99) adalah: “Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan

setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu”.

Sejumlah dasar pengukuran (atribut) yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam laporan keuangan. Berbagai dasar pengukuran tersebut dijelaskan oleh SAK sebagai berikut:

a) Biaya historis (*historical cost*)

Aktiva dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh aktiva tersebut pada saat perolehan. Kewajiban sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban (*obligation*) atau dalam keadaan tertentu (misalnya pajak penghasilan) dalam jumlah kas atau setara kas yang diharapkan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal. (paragraf 100a).

b) Biaya kini (*current cost*)

Aktiva dinilai dalam *jumlah* kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aktiva yang sama atau setara aktiva diperoleh sekarang. Kewajiban dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang tidak di diskontokan (*undiscounted*) yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang.

c) Nilai realisasi / penyelesaian (*realizable / settlement value*)

Aktiva dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aktiva dalam pelepasan normal (*orderly disposal*). Kewajiban dinyatakan sebesar nilai penyelesaian yaitu jumlah kas (atau setara kas)

yang tidak didiskontokan yang diharapkan akan dibayar untuk memenuhi kewajiban dalam usaha normal.

d) Nilai sekarang (present value)

Aktiva dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih dimasa depan yang di diskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Kewajiban dinyatakan sebesar arus kas keluar bersih dimasa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang yang diharapkan akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.

Aktiva biologi harus dicatat pada nilai perolehannya (*cost*) di kurangi dengan akumulasi depresiasi dan setiap akumulasi kerugian atas kerusakan aktiva (*accumulated impairment losses*). Nilai perolehan ini merupakan kapitalisasi biaya yang dikeluarkan dari masa persemaian sampai tanaman menghasilkan (berbuah). AASB paragraf 12 menyatakan bahwa:

A biological asset shall be measured on initial recognition and each reporting date at its fair value less estimated point-of-sale cost, except for case describe in paragraph 30 where the fair value cannot be measured reliably. Menurut AASB paragraph 30 *Inability to Measure Fair Value Reliably*:

“There is presumption that fair value can be measured reliably for recognition for a biological asset for which market determined prices or value are determined to be clearly unreliable. In such case, that biological asset shall be measured at its cost less any accumulated depreciation and any

accumulated impairment losses and the fair value of such a biological asset becomes reliably measure it at its fair value less estimated point-of sale cost”.

Menurut pernyataan diatas nilai aktiva biologi dapat di hitung dengan menggunakan estimasi biaya-biaya yang timbul pada saat penjualan (*point-of sale cost*) pada nilai wajar aktiva tersebut Namun jika harga pasar sebagai penentuan nilai wajar tidak ada maka biological asset dapat diukur pada *at cost* (pada harga perolehan) di kurangi akumulasi depresiasi dan setiap akumulasi kerugian atas kerusakan aktiva

Menurut Ruchyat Kosasih: nilai jual tanaman dapat dihitung dengan menilai harga pasar tanah yang penuh dengan tanaman dan harga pasar tanah kosong sehingga selisihnya merupakan nilai wajar tanaman. Menurutnya nilai wajar tanaman juga dapat di estimasi dengan harga jual tanaman siap panen, kemudian untuk tiap tambahan umur di estimasi berapa nilai wajarnya dalam prosentase dari nilai jual bersih tanaman siap panen tersebut.

Dalam perusahaan agrikultural, beban yang terjadi biasanya dianalisis dengan memakai sifat beban seperti pupuk, upah, pakan, dan lain lain, atau dengan menggunakan fungsi beban, seperti harga pokok penjualan, beban penjualan, dan beban administratif.

Aktiva biologi harus diakui, bila mungkin dimasa depan akan memberikan manfaat ekonomis yang berkaitan dengan aktiva tersebut dan jika nilai wajarnya dapat diukur dengan layak.

Biaya untuk memproduksi dan memanen aktiva biologi harus dibebankan langsung ke laba rugi tahun berjalan sedangkan biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan jumlah unit atau menambah nilai aktiva biologi harus di kapitalisasi dan menambah nilai perolehannya.

2.1.2. 4 Penyajian Aktiva Biologi dalam Neraca

Menurut Kosasih (1999), perusahaan pertanian/ perkebunan/ kehutanan/ peternakan harus menyajikan nilai buku aktiva biologi pada neraca dalam agregat atau kelompoknya, apakah termasuk ke dalam aktiva lancar atau aktiva lainya yang lebih tepat. Nilai yang dicatat dalam neraca ialah sebesar nilai Perolehannya (at cost) aktiva biologi berdasarkan biaya historis. Nilai wajar berdasarkan pasar aktif juga dapat disajikan namun dicatat dalam catatan atas laporan keuangan atau dalam pengungkapan atas laporan keuangan. Perusahaan harus mengungkapkan sifat dan tahap produksi, seperti siap panen, atau belum. Untuk sekelompok aktiva biologi dalam catatan atas laporan keuangan atau dalam neraca di pilih mana yang lebih tepat.

Adanya perbedaan siap panen atau belum, menghasilkan atau belum menghasilkan sangat penting dipisahkan untuk menolong para pemakai laporan keuangan untuk memperkirakan arus kas yang akan datang.

Menurut surat edaran ketua badan Pengawas Pasar Modal untuk emitten perusahaan perkebunan nomor: SE-02/PM/2002 tanggal 27 desember 2002 aktiva

tanaman disajikan dalam neraca sebagai aktiva tetap dan digolongkan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan.

Tabel 2.2
CONTOH NERACA PERUSAHAAN PERKEBUNAN

AKTIVA	TAHUN	TAHUN
AKTIVA LANCAR	200X	200X-1
Kas dan setara kas	XXXX	XXXX
Investasi jangka pendek	XXXX	XXXX
Wesel tagih	XXXX	XXXX
Piutang	XXXX	XXXX
Persediaan	XXXX	XXXX
Biaya dibayar dimuka	XXXX	XXXX
Jumlah aktiva lancar	XXXX	XXXX
AKTIVA TIDAK LANCAR		
Piutang hubungan istimewa	XXXX	XXXX
Aktiva pajak tangguhan	XXXX	XXXX
Tanaman perkebunan		
Tanaman telah menghasilkan	XXXX	XXXX
Tanaman belum menghasilkan	XXXX	XXXX
Aktiva tetap (setelah dikurangi akumulasi penyusutan)	XXXX	XXXX
Aktiva tak berwujud (setelah dikurangi akumulasi amortisasi)	XXXX	XXXX
Aktiva lain – lain	XXXX	XXXX
Jumlah Aktiva Tidak Lancar	XXXX	XXXX
JUMLAH AKTIVA	XXXX	XXXX
KEWAJIBAN LANCAR	XXXX	XXXX
Pinjaman jangka pendek	XXXX	XXXX
Kewajiban jangka panjang yang akan jatuh tempo dalam waktu satu tahun	XXXX	XXXX
Jumlah Kewajiban Lancar	XXXX	XXXX
KEWAJIBAN TIDAK LANCAR		
Pinjaman jangka panjang	XXXX	XXXX
Kewajiban tidak lancar lainnya	XXXX	XXXX
Jumlah kewajiban tidak lancar	XXXX	XXXX
EKUITAS		
Modal saham	XXXX	XXXX
Tambahan modal di setor	XXXX	XXXX
Jumlah ekuitas	XXXX	XXXX
JUMLAH EKUITAS DAN KEWAJIBAN	XXXX	XXXX

2.1.2.5 Penyajian Aktiva Biologi dalam Laporan Laba Rugi

Perubahan nilai perolehan dan nilai wajar semua aktiva biologi yang dipelihara dalam periode berjalan tidak dapat diperlakukan sebagai laba atau rugi dalam laporan laba rugi. Perubahan nilai hal tersebut harus dilaporkan dalam catatan atas laporan keuangan. Perubahan nilai wajar aktiva biologi dapat terjadi karena adanya perubahan harga pasar.

Menurut Kosasih (1999), perusahaan harus menyajikan suatu rekonsiliasi perubahan nilai tercatat setiap kelompok aktiva biologi, antara awal dan akhir periode laporan keuangan. Dalam rekonsiliasi harus tercakup:

- a) perubahan nilai wajar fisik aktiva dan perubahan nilai wajar perunit.
- b) Kenaikan akibat pembelian aktiva biologi dan penurunan akibat penjualan atau panen aktiva biologi.
- c) Selisih perubahan bersih yang timbul dari penjabaran laporan keuangan entitas luar negeri, dan perubahan lainnya.

2.1.2.6 Pengungkapan Aktiva Biologi dalam Laporan Keuangan

Laporan keuangan dan catatan kaki atau materi penjelasan lainnya harus memuat semua data yang dianggap sangat penting bagi pembacanya untuk bisa memahami status keuangan perusahaan. Menurut AASB 1 41:

“An entity should disclose aggregate gain or loss arising during the current period on the initial recognition of biological assets and agricultural produce and from the change in fair value less estimated point of sale cost of biological asset. (Paragraph 40)

Perusahaan harus mengungkapkan pendeskripsian dari penggolongan aktiva biologi yang di catat dalam laporan keuangan (paragraf 41)

2.2 Biaya

2.2.1 Definisi Biaya

Definisi biaya menurut Ahmed Belkaoui (2000:198): Biaya (cost) adalah jumlah yang diukur dalam uang dari uang kas yang dibelanjakan atau harta yang ditransfer... Biaya dapat diklasifikasikan sebagai biaya belum jatuh tempo (aktiva) adakah yang dapat digunakan dalam untuk menghasilkan pendapatan yang akan datang ... Biaya yang jatuh tempo adalah biaya yang tidak digunakan untuk menghasilkan pendapatan yang akan datang dan oleh karena itu dianggap sebagai pengurang dari pendapatan periode berjalan.

Menurut Zaki Baridwan (1984:134) perlakuan terhadap biaya didefinisikan sebagai berikut:

1. pengeluaran modal (*capital expenditure*) adalah pengeluaran-pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat akan datang

dirasakan lebih dari satu periode akuntansi. Pengeluaran-pengeluaran semacam ini dicatat dalam rekening aktiva.

2. Pengeluaran pendapatan (*Revenue expenditure*) adalah pengeluaran-pengeluaran untuk memperoleh suatu manfaat yang hanya dirasakan dalam periode akuntansi yang bersangkutan. Oleh karena itu pengeluaran-pengeluaran semacam ini dicatat dalam rekening biaya.

Menurut Standar Akuntansi keuangan dalam kerangka dasar penyusunan dan penyajian laporan keuangan paragraf 78: Beban mencakupi baik kerugian maupun beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa. Beban yang timbul dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan yang biasa misalnya: beban pokok penjualan, gaji, dan penyusutan. Beban tersebut biasanya berbentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva seperti kas (setara kas), persediaan dan aktiva tetap.

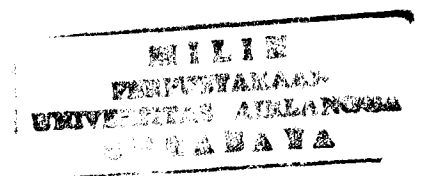
Penggolongan biaya seperti tersebut diatas membantu manajemen dalam memisahkan biaya-biaya yang dikapitalisasi dan biaya yang dibebankan dalam laporan laba rugi. Dalam perusahaan perkebunan biaya-biaya yang besar diperlukan untuk memelihara tanaman, baik masa tanaman belum menghasilkan maupun tanaman sudah menghasilkan. Pemeliharaan yang intensif sangat diperlukan untuk menunjang pertumbuhan tanaman. Biaya tersebut sering dikeluarkan dalam waktu

bersama-sama. Biaya-biaya tersebut harus dipisahkan karena manfaat ekonomi yang timbul berbeda.

2.2.2 Penyusutan

Dalam perusahaan perkebunan tanaman menghasilkan memiliki masa yang terbatas untuk menghasilkan produk perkebunan. Tanaman apel dapat menghasilkan apel mulai umur 5 tahun sampai berumur 15 tahun atau selama 10 tahun. Manfaat ekonomis tanaman apel yang dikonsumsi oleh perusahaan jumlah tercatat aktiva berkurang. Untuk mencerminkan konsumsi ini biasanya dalam bentuk penyusutan (depresiasi). Committee on terminology dari AICPA memberikan definisi sebagai berikut: "Akuntansi penyusutan adalah suatu sistem akuntansi yang bertujuan membagikan harga perolehan atau nilai dasar dari aktiva tetap berwujud dikurangi nilai sisa jika ada selama umur kegunaan unit itu yang ditaksir dalam suatu cara yang sistematis dan rasional dan merupakan suatu proses alokasi bukan penilaian."

Menurut Kieso and Weygant (1995:2) adalah: "Penyusutan didefinisikan sebagai proses akuntansi untuk mengalokasikan harga pokok (cost) aktiva berwujud pada beban dengan cara yang sistematis dan rasional dalam periode-periode yang mengambil manfaat dari penggunaan aktiva tersebut. " pada pendekatan ini digunakan karena nilai dari aktiva itu dapat berfluktuasi diantara saat aktiva itu dibeli dan saat dijual atau dibuang."



Patton & Littleton (1995:29) menyatakan bahwa “ Depresiasi untuk suatu periode harus diperhitungkan dan dicatat oleh karena jasa yang diberikan oleh aktiva tetap tidak terjadi sekaligus pada saat pembelian atau pemberhentian aktiva tersebut”. Jadi beban depresiasi untuk satu tahun adalah sebagian dari jumlah total beban itu yang dengan sistem tersebut dialokasikan ketahun yang bersangkutan. Meskipun didalam alokasi tersebut diperhitungkan hal-hal yang terjadi selama tahun tersebut tidaklah dimaksud sebagai alat pengukur terhadap akibat-akibat dari kejadian tersebut. Faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya penyusutan antara lain:

- a. Faktor-faktor fisik, yang mengurangi fungsi aktiva tetap seperti aus karena dipakai, atau aus karena umur, dan adanya kerusakan-kerusakan.
- b. Faktor-faktor fungsional, yang memenuhi kebutuhan produksi sehingga perlu diganti, adanya kemajuan teknologi sehingga aktiva tersebut tidak ekonomis lagi jika dipakai.

Selain faktor-faktor tersebut menurut Zaki baridwan (1992:309) menggolongkan tiga komponen yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan beban penyusutan setiap periode. Komponen-komponen tersebut adalah:

- a. Harga perolehan (cost)

Yaitu jumlah uang yang dikeluarkan atau hutang yang ditimbulkan dan biaya-biaya lain yang terjadi dalam memperoleh suatu aktiva dan menempatkannya sampai aktiva tersebut dapat dipergunakan.

- b. Nilai sisa (residu)

Yaitu jumlah yang diterima bila aktiva itu dijual, ditukarkan atau cara-cara lain ketika aktiva tersebut tidak dapat digynakan lagi, dikurangi dengan biaya-biaya yang terjadi pada saat menjual atau menurnya.

- c. Taksiran umur kegunaan.

Taksiran umur kegunaan dipengaruhi oleh cara-cara pemeliharaan dan kebijaksanaan yang dianut dalam reparasi. Taksiran umur ini bisa dinyatakan dalam satuan periode waktu, satuan hasil produksi, atau satuan jam kerjanya. Dalam menaksir umur aktiva harus dipertimbangkan sebab-sebab keausan fisik dan fungsional.

Adanya beberapa metode yang dapat digunakan untuk menghitung beban penyusutan periodik. Untuk dapat memilih salah satu metode hendaknya dipertimbangkan keadaan-keadaan yang mempengaruhi aktiva tersebut. Metode penyusutan harus mencerminkan pola pemanfaatan keekonomian aktiva oleh perusahaan. Ada beberapa metode penyusutan yang diklasifikasikan oleh Kieso and Weygant (1995:5) yaitu :

1. Metode aktivitas (unit penggunaan atau produksi)

Metode aktivitas mengasumsikan bahwa penyusutan merupakan fungsi dari penggunaan atau produktivitas dan bukan dari berlalunya waktu. Umur dari aktiva tersebut diperhitungkan dalam satuan keluaran atau masukan seperti jumlah jasa yang dikerjakan.

Kelemahan dari metode ini adalah hal ini tidak tepat dalam situasi dimana penyusutan merupakan fungsi dari waktu, bukan aktivitas.

2. Metode garis lurus (Straight line method)

Metode garis lurus mempertimbangkan penyusutan sebagai fungsi dari waktu, bukan fungsi pelayanan. Metode ini sering digunakan secara luas dalam prakteknya karena sederhana. Rumus perhitungannya:

Harga perolehan – Nilai sisa

Taksiran umur kegunaan

Kelemahan utama atas metode ini adalah: bahwa hal ini didasarkan atas dua asumsi yang tidak realistis:

- a. Manfaat ekonomi dari aktiva itu sama setiap tahunnya.
- b. Beban reparasi dan pemeliharaan pada dasarnya sama setiap tahunnya.

Dalam perusahaan perkebunan seperti Kusuma Agrowisata metode penyusutan yang paling sesuai adalah metode garis lurus karena aktiva tanaman apel memerlukan biaya pemeliharaan yang relatif sama setiap tahunnya dan perhitungan yang lebih mudah.

2.2.3 Pertumbuhan Alami (*Accretion*)

Pelaporan pendapatan dalam masa produksi dengan cara mengakui kenaikan nilai karena pertumbuhan alami atau karena penambahan umur. Pertumbuhan tersebut oleh pandangan ekonomi dapat dianggap sebagai proses produksi. Pengakuan kenaikan yang timbul dari pertumbuhan alami atau proses produksi di tinjau dari pandangan ekonomi, sebagai proses perubahan bentuk barang. Pendapatan atau laba dari pertumbuhan hanya dapat diakui melalui proses pelaksanaan penilaian secara komparatif. Pengakuan ini bukanlah hasil transaksi. Oleh sebab itu, pengakuan ini berbeda dari kasus pelaporan pendapatan selama produksi. Akan tetapi hal ini tidak mempengaruhi logika pelaporan kenaikan dalam pelaporan aktiva. (Hendriksen, 1997).

Sehubungan dengan pemeliharaan suatu pertumbuhan (*Accretion*) pada aktiva tetap, nilai aktiva pada *Accretion* meliputi harga perolehan di tambah biaya-biaya yang terjadi berkaitan dengan aktiva tetap tersebut sampai dapat diciptakan pendapatan, seperti penanaman tanaman apel pada usia produktif (menghasilkan apel) dengan masalah akresi ini Menurut Suwardjono mengutip pendapat Paton & Littleton (1986:88) definisi akresi adalah:

“Akresi adalah suatu istilah yang digunakan untuk menggambarkan bertambahnya atau berkurangnya nilai suatu produk akibat pertumbuhan fisik atau proses alamiah lainnya. Akresi sangat erat hubungannya dengan masalah pengakuan pendapatan sebagai fungsi kegiatan atau kemajuan proses produksi.”

Pertumbuhan nilai aktiva tetap atas kejadian akresi ini diakui, sebab aktiva memang bertambah dengan proses pertumbuhan fisik dan jumlah dapat diukur secara teliti. Dengan demikian tidak ada keberatan sama sekali untuk melaporkan taksiran yang tepat asalkan pertumbuhan aktiva tersebut dilaporkan sedemikian rupa sehingga tidak mengaburkan kos yang terjadi, dan jumlah rupiahnya harus dipisahkan dari perhitungan laba rugi periode berjalan.

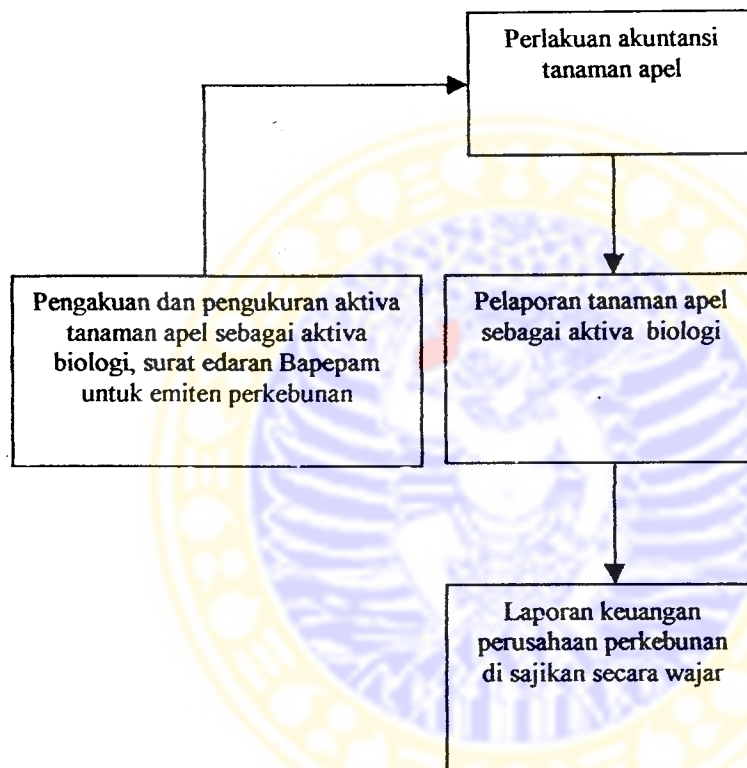
2.3 Penelitian Sebelumnya

Berdasarkan penelitian sebelumnya dengan judul pengakuan dan pengukuran aktiva bilogi berupa kayu tegakan untuk kewajaran laporan keungan oleh Fery Bagus

Budi Pramono mahasiswa akuntansi Universitas Airlangga telah menyimpulkan bahwa kayu tegakan yang di miliki oleh PT Perhutani dapat diakui sebagai aktiva biologi dan dapat diukur secara handal atas kenaikan dan penurunan kayu tegakan PT Perhutani sebagai perusahaan negara memiliki kekuasaan untuk menentukan harga kayu tegakan sehingga terdapat pasar aktif kayu tegakan, maka kayu tegakan dapat diukur dengan nilai wajar (*fair value*), kayu tegakan tersebut disajikan dalam aktiva tidak lancar. Dalam skripsi ini penelitian pada obyek yang berbeda yaitu pada kusuma agrowisata dimana perusahaan tersebut tidak mempunyai wewenang menentukan harga seperti PT Perhutani, aktiva biologi yang dimiliki aktiva tanaman apel untuk menghasilkan produk agrikultur (berupa apel) yang perlakuan akuntansi berbeda dengan aktiva kayu tegakan yang diteliti sebelumnya, diharapkan memperoleh gambaran pengukuran secara handal dan penyajian dalam laporan keuangan untuk perusahaan perkebunan khususnya aktiva biologi berupa tanaman apel secara wajar.

2.3 Model Analisis

Dalam penelitian ini digunakan kerangka kerja pemecahan masalah sebagai berikut:



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif, yang lebih menekankan untuk mengetahui makna dari suatu fenomena, dan dalam proses penelitiannya memperhatikan konteks studi dengan menitik beratkan pada pemahaman, pemikiran, dan persepsi peneliti.

Penelitian ini berbentuk studi kasus tunggal (*single case study*) yaitu penelitian yang dilakukan hanya satu organisasi, yaitu Kusuma Agro Wisata. Penulis berpedoman pada konsep study kasus Robert. K. Yin dengan alasan:

1. Hubungan antar fokus yang terjadi lebih sesuai apabila dianalisis dengan studi kasus, karena berusaha memberikan gambaran aktual atas fenomena yang sedang dihadapi.
2. Masalah yang dihadapi di pandang sebagai obyek yang harus diteliti secara lebih rinci dan mendalam (*holistic*)
3. Digunakan multi sumber sebagai bahan penelitian, tidak hanya berupa dokumen-dokumen melainkan juga hasil observasi dan wawancara.

4. Pokok pernyataan dalam penelitian ini berkenaan dengan “bagaimana” atau “*how*” serta peneliti mempunyai sedikit peluang untuk mengendalikan perilaku peristiwa-peristiwa yang akan diselidiki, yaitu: peneliti berhubungan dengan berbagai sumber bukti, peralatan, wawancara, dan observasi dan fokus penelitiannya terletak pada fenomena kontemporer (masa kini) didalam konteks kehidupan nyata (Robert K. Yin 1997:)

3.1.1 Ruang Lingkup Analisis

Pembahasan studi yang dilakukan agar fokus terhadap studi tidak melebar, antara lain:

2. Aktiva biologi yang di teliti adalah tanaman apel Kusuma Agro Wisata.
3. Perlakuan akuntansi terhadap tanaman apel oleh Kusuma Agro Wisata.
4. Pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan tanaman apel sebagai aktiva biologi, berdasarkan teori dan konsep yang relevan.

3.1.2 Rancangan Penelitian

3.1.2.1 Rincian Pertanyaan Penelitian

- a. Bagaimana kebijakan akuntansi Kusuma Agrowisata dalam penyajian tanaman apel sebagai aktiva biologi pada laporan keuangan?

- b. Bagaimana seharusnya tanaman apel diukur sehingga diperoleh nilai yang handal?
- c. Bagaimana seharusnya perlakuan akuntansi Kusuma Agrowisata terhadap perubahan tanaman apel belum menghasilkan menjadi tanaman menghasilkan ?

3.1.2.2 proposisi penelitian

“Dengan pengakuan dan pengukuran aktiva tanaman yang benar maka laporan keuangan Kusuma Agrowisata menjadi wajar”

3.1.2.3 Unit Analisis

Unit analisis dalam penelitian ini adalah aktiva biologi tanaman apel Kusuma Agrowisata

3.1.2.4 Pengaitan Data dengan proposisi

Laporan keuangan berupa neraca dan laporan laba rugi, kebijakan akuntansi perusahaan memberikan informasi bahwa Kusuma agrowisata telah mengakui tanaman apel dalam laporan keuangannya. Laporan harga pokok penjualan beserta elemen biaya perolehan tanaman apel merupakan data pengukuran tanaman apel.

3.1.2.4 Kriteria Penginterpretasian hasil temuan

Penelitian ini menggunakan studi kasus deskriptif-eksplanatoris. Hasil temuan akan dianalisis dengan konsep dan teori-teori yang relevan mengenai pengakuan dan pengukuran aktiva biologi, khususnya tanaman apel, sehingga diperoleh penjelasan terbaik terhadap situasi yang sedang berlangsung.

3.2 Jenis Dan Sumber Data

3.2.1 Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini didapat dari:

1. Data kualitatif, yaitu data yang diperoleh dari riset lapangan yang berupa observasi non partisipan, karena dalam melaksanakan observasi peneliti tidak berperan aktif dalam obyek yang diamati (Moleong,lexy J. 1996.288). Data kualitatif lainnya berasal dari wawancara dengan kepala manajer akuntansi dan stafnya, serta manajer dan staf budidaya tanaman tahunan sebagai bagian yang mengelola tanaman apel.
2. Data kuantitatif, yaitu data yang berupa angka-angka yang diperoleh dari pihak manajemen, yang berupa laporan keuangan periodik yaitu neraca, laporan laba rugi, dan catatan biaya- biaya yang berkaitan dengan penanaman dan pemeliharaan tanaman apel data yang digunakan dalam penelitian ini didapat dari:

3.2.2 Sumber Data

- a. Sumber primer, yaitu hasil wawancara dengan manajer personalia, manajer dan staf akuntansi, serta manajer dan staf budidaya tanaman tahunan.
- b. Sumber sekunder, yaitu buku-buku tentang budidaya tanaman apel, company profile perusahaan, struktur organisasi perusahaan dan laporan keuangan dan catatan biaya-biaya penanaman dan pemeliharaan tanaman apel yang berhubungan dengan pembahasan mengenai masalah yang diteliti.

3.3 Prosedur Pengumpulan Data

1. Survey pendahuluan

Melalui observasi pendahuluan maka diperoleh persetujuan dan perusahaan sebagai obyek, pemahaman mengenai gambaran umum perusahaan, struktur organisasi perusahaan dan produk yang dihasilkan perusahaan.

2. Observasi lapangan

Berupa observasi dan wawancara langsung. Wawancara langsung dengan pengawas kebun diperoleh data mengenai cara penanaman dan pemeliharaan tanaman apel pada Kusuma Agrowisata. Observasi langsung yaitu melihat luas perkebuan

apel dan umur tanaman apel yang dimiliki perusahaan. serta melihat pelaksanaan perawatan tanaman apel dan melakukan pengukuran pertumbuhan fisik tanaman apel.

3.4. Teknik Analisa Data

Analisa digunakan dengan mendasarkan pada proposisi teoritis yang telah disusun, yaitu “dengan mengakui dan mengukur tanaman apel sebagai aktiva biologi maka laporan keuangan Kusuma Agrowisata menjadi wajar. Berdasarkan proposisi tersebut maka dianalisis apakah selama ini laporan keuangan (neraca dan laporan laba rugi) dan kebijakan akuntansi perusahaan telah mengakui tanaman apel sebagai aktiva biologi dan bagaimana pula pengungkapannya. Data-data seperti harga pokok penjualan apel laporan biaya untuk memperoleh tanaman apel dianalisa untuk mengetahui metode pengakuan dan pengukuran tanaman apel oleh Kusuma Agrowisata sehingga dapat dianalisa metode yang menghasilkan nilai aktiva yang handal dan mengetahui perlakuan akuntansi terhadap perubahan fisik tanaman apel.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran umum Kusuma Agrowisata

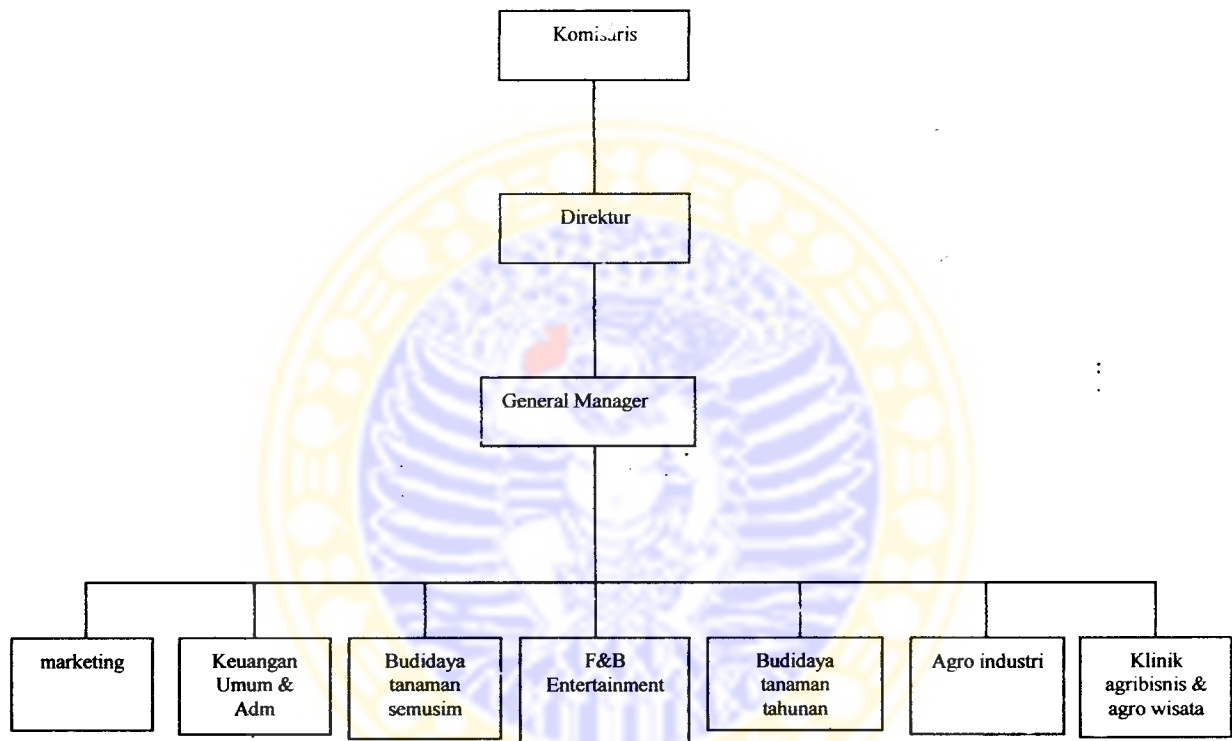
4.1.1 Sejarah Singkat Kusuma Agrowisata dan Bidang Usaha

Kusuma Agrowisata adalah perusahaan yang bergerak dibidang wisata perkebunan dan industri berbahan baku utama apel. wisata ini menjual obyek tanaman tahunan dan tanaman semusim. Tanaman tahunan antara lain: kopi, jeruk, dan apel. Tanaman semusim terdiri: tomat, bunga mawar, strawberry, dan sayuran. Tanaman-tanaman tersebut menjadi obyek wisata pada saat menghasilkan (panen), sebagai perusahaan wisata akomodasi wisatawan merupakan bisnis yang menjanjikan maka Kusuma agrowisata juga memiliki hotel bintang tiga lengkap dengan fasilitasnya: kolam renang, restaurant, hall, serta memiliki cottage. Kusuma Agrowisata berlokasi di jalan Abdulgani atas Batu-Malang 19 Km dari kota Malang berbadan hukum dengan nama PT DINASASRI WISATAJAYA (Kusuma Agrowisata), wisatawan yang datang mayoritas wisatawan domestik. Kusuma agrowisata didirikan berawal dari kebun apel seluas 4 hektar pada tahun 1989 Edy Antoro setelah keluar dari PT Perkebunan XXVI (sekarang PTPN XII) mengawali usahanya dibidang budidaya apel. Pada saat itu yang terpikirkan hanyalah bagaimana menanam apel agar hasilnya bagus. Pada panen pertama memperoleh hasil yang baik. Namun pada waktu itu harga apel dipasaran lokal Batu rendah karena panen raya. Hasil panen tersebut di jual ke surabaya dengan harapan harga yang diperoleh

juga pengepul yang ada di Surabaya. Tapi dihargai lebih rendah dari pada harga apel di tingkat pengepul di Batu dengan mutu yang lebih baik dari rata-rata apel yang dijual oleh pedagang di Batu sendiri. Pedagang di Surabaya tersebut nampaknya lebih suka menjual buah-buahan import termasuk apel, daripada di bawa pulang ke Batu lagi, kemudian minta harga sesuai dengan harga di tingkat grosir di Surabaya, walaupun sebenarnya dia juga rugi ongkos transport.akhirnya pedagang mau asal disortir terlebih dahulu .setelah disortir oleh pedagangnya, apel yang tadinya 6 kwintal, hanya tinggal 25 kilogram yang dianggap “memenuhi syarat / grade” yang dikehendaki pedagang dengan kejadian itu timbul ide untuk menjual apel langsung petik dikebun. Waktu itu dia hanya mengenakan biaya Rp.2500 per orang dan dapat memetik sendiri dan makan sepuasnya . Bila pengunjung ingin membawa pulang, apel-apel yang telah dipetik itu harus ditimbang dan dibayar Rp.2500 per Kg. Dengan harga itu telah memperoleh keuntungan Rp. 600 per Kg karena harga apel dipasaran Rp. 1900 per Kg pengunjung membayar Rp. 2500 per orang dan makan sepuasnya, para pengunjung hanya mampu makan 5 buah apel itu setara dengan 1kg apel. Untuk menapung hasil kebun apel sisa dari wisata petik, Kusuma Agrowisata memproduksi makanan dan minuman berbahan baku apel hasil produksinya antara lain : wingko apel, jenang apel, sele/*jam* apel, cuka apel dan juice apel yang telah dipasarkan di daerah jawa timur, jawa tengah, Jakarta, dan Bali.

4.1.2 Struktur Organisasi Kusuma Agrowisata

STRUKTUR ORGANISASI PT KUSUMA DINASASRI WISATAJAYA (KUSUMA AGROWISATA)



4.2 Hasil Analisis

4.2.1 Analisa kebijakan akuntan Kusuma Agrowisata

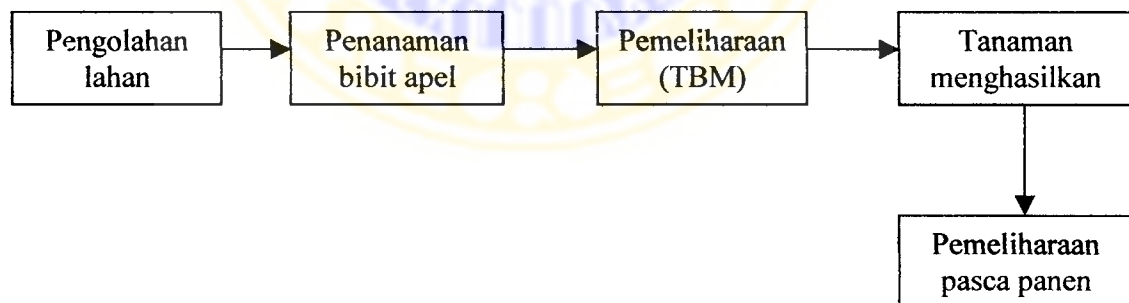
Dalam skripsi ini analisa terfokus pada kebijakan akuntansi Kusuma Agrowisata dalam memberikan perlakuan akuntansi terhadap aktiva biologi yang dimilikinya.

4.2.1.1 Perolehan Aktiva Tanaman Apel

Kusuma Agrowisata memperoleh tanaman apel dengan mengembangkan tanaman apel tersebut hingga mampu memproduksi apel. Bibit tanaman apel didapatkan dengan membeli bibit tanaman apel.

Biaya-biaya yang diakui sebagai pembentuk harga perolehan aktiva tanaman apel Kusuma Agrowisata diawali dengan biaya pembelian bibit apel serta biaya-biaya yang menyertainya, seperti biaya pengangkutan, dan biaya tenaga kerja. Selanjutnya tahap penanaman yaitu: biaya pengolahan lahan, tenaga kerja langsung, dan pemupukan. Tanaman apel mulai menghasilkan pada awal tahun kelima, selama awal penanaman tanaman memerlukan pemeliharaan agar tumbuh dengan baik. Pada saat tanaman menghasilkan pemeliharaan juga diperlukan agar menghasilkan panen yang baik (buah apel kualitas baik).

Proses Perolehan Tanaman Apel



4.2.1.2 Kebijakan Biaya pemeliharaan.

Biaya pemeliharaan tanaman pada perusahaan perkebunan merupakan pembentuk harga pokok penjualan atau merupakan pembentuk harga produk dan juga suatu komponen biaya yang ikut menentukan harga perolehan aktiva tanaman apel.

Biaya ini mencakup suatu jumlah yang cukup relatif besar sehingga untuk mempertanggungjawabkan ketepatan penggunaan dan pengalokasiannya pada bagian atau pos-pos yang tepat harus diperlakukan menurut standar akuntansi yang benar dan berlaku umum, berarti dapat disajikan dalam laporan keuangan yang wajar.

Biaya-biaya yang digolongkan dalam kelompok pemeliharaan adalah seluruh biaya pemeliharaan tanaman apel antara lain: Biaya pupuk buatan, biaya pestisida dan fungisida dan biaya Tenaga kerja langsung. Biaya-biaya ini dikeluarkan untuk seluruh tanaman apel yang dimiliki baik yang menghasilkan maupun yang belum menghasilkan. Karena pemeliharaan relatif sama dan waktu pengeluaran biaya juga sama untuk mempermudah perhitungan dan memudahkan pencatatan seluruh biaya pemeliharaan dibebankan pada laporan laba rugi periode berjalan. Hal ini berakibat nilai aktiva tanaman apel menjadi lebih kecil dan biaya terlalu besar sehingga laba periode berjalan lebih kecil. Laporan keuangan menjadi alat pengukuran yang tidak efektif dalam menilai kinerja manajemen. Biaya pemeliharaan dalam perusahaan perkebunan seharusnya dipisahkan untuk tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan karena nilai ekonomi yang timbul berbeda, biaya pemeliharaan tanaman belum menghasilkan memiliki manfaat ekonomi masa depan, dan biaya pemeliharaan tanaman menghasilkan memiliki manfaat ekonomi periode berjalan.

4.2.2 Pengakuan Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan

Dalam kebijakan akuntansi Kusuma Agrowisata tanaman apel sebagai aktiva biologi diakui sebagai aktiva lain-lain dalam investasi tanaman dan belum dipisahkan tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan, nilai yang tercatat dalam

aktiva sebesar biaya perolehan bibit tanaman sampai bibit tersebut tertanam pada lahan Kusuma Agrowisata. Sedangkan seluruh biaya pemeliharaan dibebankan dalam laporan laba rugi periode berjalan. Pengakuan ini sudah benar karena tanaman merupakan sumberdaya yang dikendalikan perusahaan dan manfaat ekonomi akan mengalir pada perusahaan, namun hal ini belum memenuhi kriteria semua pengakuan yang terdiri: Memenuhi kriteria sebagai aktiva, dapat diukur, dapat dipakai sebagai pengambilan keputusan, dan informasi yang dihasilkan dapat dipercaya dan netral. Tanaman apel disajikan dalam aktiva lain-lain menunjukkan bahwa tanaman apel tidak memenuhi kriteria sebagai aktiva lancar atau aktiva tidak lancar. Pengklasifikasian aktiva merupakan hal yang penting agar pengguna laporan keuangan memperoleh informasi yang akurat mengenai likuiditas aktiva yang dimiliki sehingga mampu meramalkan arus kas masa depan. Pada Kusuma Agrowisata tanaman apel dimiliki lebih dari satu periode akuntansi yaitu selama 15 tahun, nilai perolehan dan nilai buku dapat diukur secara andal. Agar memberikan informasi yang menggambarkan tanaman apel pada kondisi sebenarnya, tanaman apel diakui sebagai aktiva dan diklasifikasi sebagai aktiva tidak lancar di bedakan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Tanaman belum menghasilkan dicatat sebesar harga perolehannya tanaman menghasilkan dicatat sebesar nilai bukunya yaitu harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerusakan tanaman.

4.2.3 Pengukuran Aktiva Biologi

Kusuma Agrowisata mencatat tanaman apel dalam buku investasi tanaman yang berisi luas lahan dan umur tanaman. Tanaman apel dicatat sebesar biaya perolehan bibit tanaman, pengolahan lahan, dan penanaman, biaya pemeliharaan tidak dikapitalisasi karena tidak ada pemisahan pemeliharaan tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan disebabkan pemeliharaan tidak berbeda untuk tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan. Biaya pemeliharaan dibebankan langsung dalam laporan laba rugi periode berjalan. Berikut biaya - biaya yang digunakan untuk memperoleh tananaman apel pada Kusuma Agrowisata:

1. Biaya pengolahan lahan
 - 1.1 pembersihan sisa tanaman yang masih tertinggal dan pembuatan ajir lubang
 - 1.2 pembuatan lubang tanaman
 - 1.3 pemberian pupuk kandang
 - 1.4 bambu ajir
 - 1.5 bibit tanaman apel
 - 1.6 Tenaga kerja langsung
2. biaya pemeliharaan
 - 1.1 penyemprotan pestisida dan fungisida
 - 1.2 pupuk buatan
 - 1.3 tenaga kerja langsung (penyiangan)
 - 1.4 tenaga kerja langsung (babat)

1.5 tenaga kerja (perompesan dan pelengkungan)

1.6 biaya penyusutan peralatan.

Biaya untuk memproduksi dan memanen aktiva biologi harus dibebankan langsung ke laba rugi tahun berjalan sedangkan biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan jumlah unit atau menambah nilai aktiva biologi harus di kapitalisasi dan menambah nilai perolehannya. Tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar harga perolehan yang terdiri dari biaya perolehan bibit, persiapan lahan penanaman pemupukan dan pemeliharaan biaya bunga pada saat perolehan tanaman apel atau samapai tanaman mulai menghasilkan. Biaya pemeliharaan yang telah dikapitalisasi akan dipertemukan dengan pendapatan pada periode yang menikmati manfaat dari biaya tersebut. Cara ini sesuai dengan “Prinsip *Matching*” yang antara lain kriteria yang harus dilakukan adalah: *matching* langsung dengan dari biaya yang jatuh tempo dengan pendapatan, alokasi biaya selama periode pemanfaatan. Tanaman apel menghasilkan, nilai yang disajikan sebesar harga perolehannya dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi kerusakan tanaman. Seluruh biaya pemeliharaan dibebankan dalam laporan laba rugi periode berjalan mengakibatkan nilai aktiva tanaman lebih kecil, agar laporan keuangan memberikan informasi yang efektif, pengukuran biaya yang dikapitalisasi dalam perolehan aktiva biologi adalah: semua biaya yang dikeluarkan penanaman sampai pemeliharaan pada akhir tahun keempat. Pada saat tanaman mulai menghasilkan atau saat tanaman berbunga.

4.2.4 Penyajian Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan

Tanaman apel yang dimiliki Kusuma Agrowisata disajikan dalam investasi dalam tanaman dalam neraca. Ini dengan asumsi bahwa tanaman apel merupakan aktiva dalam penyelesaian karena masih memerlukan biaya agar aktiva tersebut menghasilkan manfaat ekonomis. Agar memberi informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan aktiva tanaman apel seharusnya disajikan dalam aktiva tidak lancar tanaman perkebunan dikelompokkan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Tanaman menghasilkan disajikan sebesar harga perolehan dikurangi akumulasi penyusutan, tanaman belum menghasilkan sebesar harga perolehannya. Tanaman apel disajikan dalam investasi dalam tanaman dalam aktiva lain-lain menggambarkan bahwa tanaman apel tidak dapat dikelompokkan dalam aktiva lancar atau aktiva tidak lancar, tanaman apel merupakan aktiva yang dimiliki waktu yang cukup lama nilai buku dapat diukur dengan andal dan digunakan untuk operasi normal perusahaan selama 10 tahun. Kusuma Agrowisata, mengembangkan tanaman apel untuk menghasilkan apel yang dijual langsung dikebun (wisata petik apel) ataupun apel sebagai bahan baku Kusuma Agroindustri. Yang dijual adalah hasil dari tanaman apel (buah apel) bukan tanaman apel.

PT. Dinasari Wisata Jaya
(Kusuma Agrowisata)
Laporan Laba Rugi
Periode 31 Desember 2003

Penjualan	Rp. 744.548.955,6
HPP Penjualan	Rp. 253.758.325
Laba Usaha Kotor	<u>Rp. 490.790.630,6</u>
Biaya Usaha	
Biaya umum dan administrasi	Rp. 93.016.880,6
Biaya penjualan	Rp. 84.385.250
Laba Usaha Bersih	<u>Rp. 313.388.500</u>
Pendapatan / biaya lain-lain	
– Pendapatan bunga	Rp. 68.031.397,8
– Biaya lain-lain	Rp (80.000.000)
Jumlah	
Laba sebelum Pph + bunga	
Bunga	Rp. 158.081.397,5
Laba sebelum Pph	
Pajak penghasilan	Rp. 17.693.500
Laba setelah pajak	<u><u>Rp. 125.645.000</u></u>

SUMBER PT. DINASARI WISATA JAYA (KUSUMA AGRO WISATA)

PT. Disasri Wisata Jaya (Kusuma Agrowisata)		
Neraca		
31-Des-03		
Aktiva		
Aktiva Lancar		
kas, bank, dan deposito	Rp	4.435.428.979,6
Piutang usaha	Rp	558.722.335,1
Piutang lain -lain	Rp	1.006.436.575,0
Persediaan	Rp	325.308.750,0
Peralatan	Rp	256.375.400,0
Jumlah aktiva lancar	Rp	6.582.272.039,7
Aktiva Tidak Lancar		
Perlengkapan	Rp	367.510.551,2
Kendaraan	Rp	940.035.125,0
Mesin	Rp	355.175.275,0
Bangunan	Rp	1.127.905.000,0
Aktiva lain - lain		
Investasi Tanaman	Rp	3.198.173.533,0
Jumlah aktiva tidak lancar	Rp	5.988.799.484,2
Total aktiva	Rp	12.571.071.523,9
Pasiva		
Hutang lancar		
Hutang jangka pendek	Rp	535.425.310,3
Pendapatan diterima dimuka	Rp	27.162.000,0
Jumlah Hutang lancar	Rp	562.587.310,3
Hutang jangka panjang		
Hutang jangka panjang Bank	Rp	5.826.339.219,6
Jumlah kewajiban jangka panjang	Rp	5.826.339.219,6
EKUITAS		
Modal saham	Rp	6.056.500.000,0
Tambahan modal disetor	Rp	125.645.000,0
TOTAL EKUITAS DAN HUTANG	Rp	12.571.071.529,9
Sumber : PT DINASARI WISATA JAYA (KUSUMA AGRO WISATA)		

4.2.5 Pengungkapan Aktiva Biologi Dalam Laporan Keuangan

Laporan keuangan dan catatan kaki atau materi penjelasan lainnya harus memuat semua data yang dianggap sangat penting bagi pembacanya untuk bisa memahami status keuangan perusahaan. Perusahaan harus mengungkapkan proses produksi apel pendeskripsian dari penggolongan aktiva biologi yang di catat dalam laporan keuangan Kusuma Agrowisata harus mengungkapkan dasar pengelompokan tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Perubahan mengenai reklasifikasi tanaman belum menghasilkan dalam tanaman menghasilkan. Dan mengungkapkan metode penyusutan untuk tanaman menghasilkan.

4.3 Interpretasi

4.3.1 Pengakuan Aktiva Tanaman Apel

Tanaman apel yang dimiliki kusuma Agro wisata telah diakui dalam neraca sebagai aktiva, harus dikelompokkan dalam aktiva tidak lancar karena tanaman apel dalam dimiliki dalam waktu lebih dari satu periode akuntansi, nilai dapat diukur dengan handal harga perolehan maupun nilai bukunya. digunakan dalam operasi normal perusahaan dan dapat digunakan untuk mengambil keputusan bagi pengguna laporan keuangan.

4.3.2 Pengukuran Aktiva Tanaman Apel

Pengukuran tanaman apel sebesar harga perolehan yang disajikan dalam neraca sebagai aktiva adalah biaya - biaya yang digunakan untuk:

I Biaya Penanaman

a. Biaya pengolahan lahan	Rp. 1.360.000
b. Pupuk kandang	Rp. 2.000.000
c. Bibit tanaman	Rp. 12.000.000
d. Penyusutan peralatan	Rp. 290.000
e. Biaya bunga yang dialokasi	Rp. 916.666.675
Jumlah	<u>Rp. 16.566.666.68</u>

II Biaya Pemeliharaan Tanaman belum Menghasilkan 1

a. Pestisida dan fungisida	Rp. 1.360.000
b. Tenaga kerja langsung	Rp. 2.560.000
c. Pemupukan	Rp. 521.600
d. Penyusutan peralatan	Rp. 290.000
e. Biaya bunga	Rp. 916.666.675
Jumlah	<u>Rp. 5.648.266.675</u>

III Biaya Pemeliharaan Tanaman belum Menghasilkan 2

a. Pestisida dan fungisida	Rp. 2.209.680
b. Tenaga kerja langsung	Rp. 3.960.000
b. Pemupukan	Rp. 625.000
c. Penyusutan peralatan	Rp. 290.000
d. Biaya bunga	Rp. 916.666.675
Jumlah	<u>Rp. 5.648.266.675</u>

IV Biaya Pemeliharaan Tanaman belum Menghasilkan 3

a. Pestisida dan fungisida	Rp. 2.430.648
----------------------------	---------------

b. Tenaga kerja langsung	Rp. 3.640.000
c. Pemupukan	Rp. 815.000
d. Penyusutan peralatan	Rp. 290.000
e. Biaya bunga	Rp. 916.666.675
Jumlah	<u>Rp. 8.092.314.675</u>

V. Biaya Pemeliharaan Tanaman belum Menghasilkan 4

a. Pestisida dan fungisida	Rp. 2.673.713
b. Tenaga kerja langsung	Rp. 3.960.000
c. Pemupukan	Rp. 978.000
d. Penyusutan peralatan	Rp. 290.000
e. Biaya bunga	Rp. 916.666.675
Jumlah	Rp. 8.818.379.675
Jumlah Harga perolehan	Rp. 47.154.174.38

Nilai perolehan tersebut akan dikapitalisasi sebagai harga perolehan tanaman apel, akan didepresiasi selama 10 tahun disajikan dalam neraca setelah dikurangi akumulasi depresiasi dan akumulasi kerusakan tanaman.

Biaya yang digunakan untuk menghasilkan apel

a. Pestisida dan fungisida	Rp. 2.916.778
b. Tenaga kerja langsung	Rp. 3.960.000
c. Pemupukan	Rp. 1.141.000
d. Penyusutan peralatan	Rp. 290.000
e. Biaya bunga	Rp. 916.666.675

f. Penyusutan tanaman Rp. 4.715.417.438

Jumlah harga pokok apel Rp.13.939.8862.113

Jumlah biaya produksi apel sebagai harga pokok penjualan apel yang akan diaparkan dalam laporan laba rudi periode berjalan.

Adapun ayat jurnal yang digunakan untuk mencatat biaya diatas yang terakumulasi selama tanaman belum menghasilkan adalah:

1. Untuk mencatat biaya penanam

Tanaman Belum Menghasilkan - penanaman	xxx	
Kas		xxx

2. Untuk mencatat biaya pemeliharaan Tanaman Belum Menghasilkan 1

Tanaman belum menghasilkan - pemeliharaan 1	xxx	
Kas		xxx

3. Untuk mencatat biaya pemeliharaan Tanaman Belum menghasilkan 2

Tanaman belum menghasilkan - pemeliharaan 2	xxx	
Kas		xxx

4. Untuk mencatat biaya pemeliharaan Tanaman Belum Menghasilkan 3

Tanaman belum Menghasilkan - Pemeliharaan 3	xxx	
Kas		xxx

5. Untuk mencatat biaya pemeliharaan Tanaman Belum Menghasilkan 4

Tanaman belum Menghasilkan - Pemeliharaan 4	xxx	
Kas		xxx

Jurnal mencatat biaya pemeliharaan tanaman menghasilkan

1. Tanaman menghasilkan - pestisida dan fungisida xxx

Hutang dagang	xxx
2. Tanaman menghasilkan pupuk buatan	xxx
Hutang dagang	xxx
3. Tanaman menghasilkan - tenaga kerja	xxx
Beban upah	xxx
4. Tanaman menghasilkan - beban penyusutan peralatan	xxx
Akumulasi penyusutan peralatan	xxx
5. Tanaman menghasilkan - beban penyusutan tanaman	xxx
Akumulasi penyusutan tanaman	xxx

4.3.3 Penyajian Aktiva Tanaman Apel Dalam Neraca

Tanaman apel disajikan dalam neraca sebagai aktiva tidak lancar dikelompokkan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Tanaman belum menghasilkan dicatat sebesar harga perolehannya, tanaman menghasilkan dicatat sebesar nilai bersih yaitu harga perolehan dikurangi akumulasi depresiasi tanaman dan akumulasi kerusakan tanaman sebagai berikut:

Harga perolehan – nilai sisa

Umur ekonomis

Keterangan

Harga perolehan: 47154174,38 untuk luas lahan 10000 meter²

Nilai sisa : 0 karena Tanaman apel yang dibuang tidak ada nilai uangnya biasanya dibuang sebagai kayu bakar. Umur ekonomis : 10 tahun

Penyusutan dapat dihitung : 47154174,38 – 0 = 4715417,438

2002	Saldo awal	penambahan	pengurangan	Saldo akhir
Biaya perolehan Tanaman apel	Rp. 353.656.307,9	-	-	Rp. 353.656.307,9
Akumulasi penyusutan & kerusakan Tanaman apel	Rp. 70.731.261.58	-	-	Rp. 70.731.2361.58
Nilai buku tanaman apel	Rp.282.925.046.3			Rp.282.925046.3

Mutasi tanaman telah menghasilkan adalah sebagai berikut:

Tanaman apel	200X3	2002
Saldo awal	Rp. 282.925.046.28	Rp. 282.925.046.3
Reklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan	Rp. 47.154.174.38	-
Pengurangan lain	-	-
Saldo akhir	Rp.330.013.220,16	Rp. 282.925.046.3

b. Tanaman apel belum menghasilkan

	2003	2002
Saldo awal	Rp. 58.896.512,71	Rp. 50.078.133,03
Penambahan biaya	Rp. 16.910.694,35	Rp. 8.818.379,675
Reklasifikasi ke tanaman telah menghasilkan	Rp. 47.154.174,38	-
Penghapusan lain	-	-
Saldo akhir	Rp. 28.653.032,68	Rp. 58.896.512,71

4.3.4 Penyajian Aktiva Tanaman Apel Dalam Laporan Laba Rugi

Penyajian dalam laporan laba rugi hanya biaya yang digunakan untuk memproduksi apel atau biaya pemeliharaan tanaman menghasilkan pada periode tertentu dan biaya penyusutan tanaman. Nilai wajar tanaman apel tidak tampak dalam laporan laba rugi maka Kusuma Agrowisata harus mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

4.3.5 Pengungkapan Aktiva Tanaman apel dalam Catatan Atas Laporan Keuangan

Tanaman apel dalam catatan laporan keuangan harus diungkapkan proses dan tahap perolehan tanaman apel, tanaman diperoleh dengan mengembangkan bibit tanaman apel menjadi tanaman apel yang menghasilkan apel, nilai wajar tanaman tidak dapat diukur secara handal karena pasar aktif tanaman apel tidak tersedia sehingga pengukuran sebesar harga perolehan (*at cost*) Kusuma Agrowisata harus membuat rekonsiliasi perubahan sebagai berikut:

Tanaman Perkebunan terdiri dari:

Tabel 4.1

a. Tanaman telah menghasilkan:

Perubahan selama periode berjalan

2003	Saldo awal	penambahan	pengurangan	Saldo akhir
Biaya perolehan Tanaman apel	Rp. 282.925.046,28	Rp.47.154.174,38	-	Rp.330.013.220,16
Akumulasi penyusutan & kerusakan Tanaman apel	Rp. 70.731261,58	Rp.4.715.417,438	-	Rp. 75.446.679,02
Nilai buku tanman apel	Rp 212.133.784,1	Rp.42438756,342		Rp 254.566.541,14

Nilai yang disajikan pada neraca untuk tanaman belum menghasilkan sebesar harga perolehannya apakah pada tahap pemeliharaan tanaman belum menghasilkan 1,2,3, atau 4. Aktiva Tanaman disajikan dalam neraca berdasarkan hasil penelitian adalah sebagai berikut :

PT. DINASASRI WISATA JAYA
NERACA
31 DESEMBER 200X

AKTIVA		
Aktiva lancar		
Kas, bank, dan deposito	Rp	4.435.428.979,6
Piutang usaha	Rp	558.722.335,1
Piutang lain- lain	Rp	1.006.436.575,0
perseuian	Rp	325.308.750,0
peralatan	Rp	256.375.400,0
Jumlah Aktiva lancar	Rp	6.582.272.039,7
Aktiva tidak lancar		
Perlengkapan	Rp	367.510.551,2
Mebel	Rp	507.514.570,0
Kendaraan	Rp	940.035.125,0
Tanaman menghasilkan		
Apel	Rp	255.001.215,4
Tanaman belum menghasilkan		
apel	Rp	28.653.032,7
Mesin	Rp	335.175.275,0
Bangunan	Rp	1.127.905,0
Aktiva lain -lain	Rp	3.553.781.816,0
Jumlah Aktiva Tidak lancar	Rp	5.988.799.490,3
TOTAL AKTIVA	Rp	12.571.071.529,9
KEWAJIBAN		
Kewajiban jangka pendek		
Pendapatan diterima dimuka	Rp	27.162.000,0
Jumlah kewajiban lancar	Rp	562.587.310,3
Kewajiban jangka panjang		
Kewajiban jangka panjang Bank	Rp	5.826.339.219,6
Jumlah kewajiban jangka panjang	Rp	5.826.339.219,6
EKUITAS		
Modal saham	Rp	6.056.500.000,0
Tambahan modal disetor	Rp	125.645.000,0
TOTAL EKUITAS DAN KEWAJIBAN	Rp	12.571.071.529,9

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Dari pengamatan, penelitian dan analisa yang telah dilakukan terhadap pengakuan, pengukuran dan penyajian di Kusuwa Agrowisata. Dari permasalahan yang ada maka dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Tanaman apel pada Kusuma Agrowisata telah diakui sebagai aktiva disajikan dalam aktiva lain-lain sebagai investasi dalam tanaman, namun nilai yang disajikan tidak sebesar biaya yang dikeluarkan sampai tanaman tersebut menghasilkan informasi yang dihasilkan laporan keuangan menjadi tidak relevan untuk pengambilan keputusan.
2. Biaya pemeliharaan tanaman apel belum dipisahkan untuk tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan, sehingga nilai aktiva tanaman lebih kecil dan harga pokok penjualan apel menjadi besar sehingga laba periode berjalan menjadi lebih kecil.
3. Aktiva biologi tanaman apel adalah aktiva yang digunakan dalam operasional perusahaan untuk menghasilkan produk pertanian yang memerlukan biaya pemeliharaan untuk menambah nilai aktiva dan pemeliharaan untuk menghasilkan produk. Biaya pemeliharaan harus dipisahkan berdasarkan manfaat ekonomi yang dihasilkan sehingga diperoleh pengukuran yang handal.

5.2 Saran

Dalam analisis, permasalahan yang ditemukan saran yang dapat menjadi masukan-masukan bagi Kusuma Agrowisata

1. Tanaman apel disajikan sebagai aktiva tidak lancar dikelompokkan menjadi tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan agar pengguna laporan keuangan dapat meramalkan arus kas masa depan.
2. Biaya pemeliharaan harus dipisahkan, untuk tanaman menghasilkan dan pemeliharaan tanaman belum menghasilkan, untuk memudahkan pengukuran nilai tanaman secara handal.
3. Setiap periode dibuat rekonsiliasi perubahan tanaman apel dalam catatan laporan keuangan agar diperoleh gambaran yang nyata tentang perubahan nilai aktiva tanaman yang dimiliki.
4. Pengakuan dan pengukuran dalam skripsi ini dapat diterapkan pada aktiva biologi yang lain yang memiliki persamaan cara perolehan dan fungsi seperti tanaman apel, tanaman kopi, dan tanaman jeruk.

DAFTAR PUSTAKA

AASB. *Agriculture*, www.aasb.com.au

Accounting Principle Board Atatement.1970. *Basic concepts and Accounting Principles Underlying financial Statement of Business Enterprises*.No 4

Ahmed, Belkaoui. 2001. *Teori Akuntansi.terjemahan*. jakarta penerbit Salemba Empat

Kieso, Donald. E and Jerry J. Weygant. 2001. *Intermediate Accounting*.tenth Edition. USA: Wiley & Sons.Inc.

Hendriksen, Eldons. midael F Van, Breda. 1992. *Accounting Theory*.Fifteen Edition.Illinois: Richard D. Irwin Inc.

<http://www.bapepam.go.id>.

IASB.*Agriculture*,www.iasb.org.uk

Ikatan Akuntansi Indonesia. 2002. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: penerbit Salcambat Empat

Kam,Vernon.1990.*Accounting Theory*.Second Edition.Canada: John Wiley&Sons.

Kompas [Jakarta], 9 Juli 2002

Kosasih, Ruchyat. 1999.*Biological Asset Bagaimana standard Akuntansinya?*. Media Akuntansi Edisi 05.Desember 1999- Januari 2000 th VI

Moleong, Lexy J. 1996. *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Remaja Rosda Karya

Soewardjono,Drs.Msc.1986: *Pokok-pokok pikiran Patton &Littleton Tentang Prinsip Akuntansi Untuk perseroan* dalam buku Seri Teori Akuntansi Edisi ke Satu Yogyakarta: BPPE

Yin, K. Robert.1997. *Study Kasus (Desain & metode)*. Cetakan kedua. Jakarta: PT Raja Grafindo persada