ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

PERLAKUAN AKUNTANSI AKTIVA BIOLOGIS BERUPA BIBIT TANAMAN DI PT. SOKA MITRAMANUNGGAL MALANG

SKRIPSI

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

A 151
A
D

DIAJUKAN OLEH:

AHMAD GHOLIB ' ADLILLAH
No.Pokok : 040338100

KEPADA
FAKULTAS EKONOMI UNIVERSITAS AIRLANGGA
SURABAYA
2006

MILIK
PERPUSTAKAAN
UNIVERSITAS AIRLANGGA

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillahirabbil'aalamiin, segala puji dan syukur penulis panjatkan ke Hadirat Allah SWT yang telah memberikan keleluasaan dan kemudahan sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi yang berjudul "Perlakuan Akuntansi Aktiva Biologis Berupa Bibit Tanaman di PT. Soka Mitramanunggal Malang."

Sholawat dan salam semoga tercurahkan kepada Nabi Muhammad SAW, keluarganya, sahabatnya, orang-orang yang dicintainya, umatnya, pengikutnya serta orang-orang yang mencintainya.

Dengan tersusunnya laporan ini, penulis menyampaikan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Drs. M.Suyunus, MAFIS., Ak, selaku Ketua Program Studi Akuntansi Universitas Airlangga Surabaya.
2. Ardianto, SE., Msi., Ak, selaku Ketua Program Studi Akuntansi Sekretaris II S1 Alih Jenjang Non Reguler Universitas Airlangga Surabaya.
3. Dra. Isnalita, M.Si., Ak, selaku dosen pembimbing yang telah memberikan saran dan bimbingan dengan penuh kesabaran selama penyusunan laporan ini.
4. Drs. Bambang Suhardito, M.Si., Ak selaku dosen penguji.
5. Drs. H. Heru Tjaraka, M.Si., Ak selaku dosen penguji.
6. Dra. Mienati Somya Lasmana, M.Si., Ak selaku dosen penguji.
7. Ika Atma Kurniawanti, SE., M.Si., Ak selaku dosen penguji.

8. Dosen beserta staff karyawan Universitas Airlangga Surabaya.
9. PT. Soka Mitramanunggal khususnya Bapak Didik Ardianto, SE., yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk melakukan penelitian dalam rangka penyusunan laporan ini.
10. Bapak dan Ibu tercinta yang selalu memberikan kasih sayang yang tulus kepada penulis.
11. Kakak-kakak tersayang, Si Mbon, Mas Yanto, Mas Bunny Lucu, Mbak Fera, Mbak Pipik, Mas Bobsy serta ponakanku terimut Arina dan Shifly. Jadzibiyah beserta keluarga, lek Luth, lek Ida, Aqis, Umar dan Hibat.
12. Keluarga darmo, mak Sri, mak Pah, Anthony dan Vijay.
13. Teman-teman yang selalu menanyakan "kapan lulus?", Bleki, Lenditto, Oliq, Anas, Muchsin, Aru, Sumi, bujang-bujang unpad, Mamat, Bayu, Dede, *arek-arek* smasapala, Tatang, Komet, Adit, Alba, Punjul, Lutvi, pak Udin, Gimo, Midas, Erwin, Gugus, Om Rully Alm, Zulfikar Alm, serta semua pihak yang penulis cintai. *Keep funky cool guy's.*

Penulis menyadari, masih banyak yang dapat disempurnakan dari laporan ini. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik untuk penyempurnaan laporan ini. Semoga laporan ini dapat memperluas wawasan pembaca, khususnya bagi penulis.

Surabaya, April 2006

Penulis

ABSTRAK

Aktiva biologis adalah hewan dan tumbuhan yang masih bertumbuh dan memiliki aktivitas agrikultural. Bibit tanaman salah satu contohnya. Sebagai suatu aktiva, bibit tanaman tersebut membutuhkan suatu perlakuan akuntansi yang dapat digunakan untuk melaporkan kondisi dan nilai dari aktiva. Standar akuntansi yang termuat dalam PSAK ternyata belum mampu untuk mengakui dan mengukur nilai bibit tanaman sebagai aktiva biologis.

Obyek dari penelitian adalah PT. Soka Mitramanunggal di Malang, tujuan dari penelitian adalah untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi perusahaan untuk mengakui, mengukur, dan menyajikan bibit tanaman sebagai suatu aktiva biologis. Tulisan ini berusaha untuk menganalisa perlakuan akuntansi yang diterapkan oleh PT. Soka Mitramanunggal, membandingkan dengan standar akuntansi yang telah memuat perlakuan akuntansi terhadap aktiva biologis, dan mencoba mengimplementasikan standar tersebut dengan kondisi yang ada di PT. Soka Mitramanunggal.

Berdasarkan dari karakteristik permasalahan obyek yang diteliti, penelitian ini termasuk suatu studi kasus, dimana peneliti mencoba memahami kondisi yang berlangsung, mempelajarinya dengan berfokus pada suatu disiplin ilmu pengetahuan. Peneliti tidak mempunyai pengaruh untuk mengubah kondisi tersebut. Data yang dibutuhkan adalah kebijakan akuntansi dan laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi laba PT. Soka Mitramanunggal.

PT. Soka Mitramanunggal mengelola dan mengusahakan usaha pembibitan telah mengakui dan mengukur aktiva biologisnya berupa bibit tanaman ke dalam akun persediaan dan akun bibit belum menghasilkan. PT. Soka Mitramanunggal hanya mencatat bibit tanaman berdasarkan harga perolehan, tanpa memperhitungkan nilai wajar. Dari hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa bibit tanaman harus diakui, diukur, dan disajikan dalam laporan keuangan PT. Soka Mitramanunggal. Bibit tanaman dicatat sebagai bibit tanaman *consumable* dan bibit tanaman *bearer* dan dinilai sebesar nilai perolehannya (*at cost*). Sebagai pelengkap bibit tanaman harus diungkapkan dalam laporan keuangan sebagai informasi tambahan yang berguna bagi pengguna laporan keuangan.

Kata kunci : laporan keuangan, aktiva biologis, nilai perolehan, nilai wajar.

DAFTAR ISI

Halaman

HALAMAN JUDUL i

HALAMAN PERSETUJUAN ii

KATA PENGANTAR iii

ABSTRAK v

DAFTAR ISI vi

DAFTAR TABEL ix

DAFTAR GAMBAR x

DAFTAR LAMPIRAN xi

BAB I PENDAHULUAN 1

1.1. Latar Belakang Masalah 1

1.2. Rumusan Masalah 2

1.3. Tujuan Penelitian 3

1.4. Manfaat Penelitian 3

1.5. Sistematika Skripsi 4

BAB II TINJAUAN KEPUSTAKAAN 6

2.1. Landasan Teori 6

2.1.1. Laporan Keuangan 6

2.1.1.1. Neraca (Balance Sheet) 6

2.1.1.2. Laporan Rugi Laba (Income Statement) 8

2.1.1.3. Kewajaran Laporan Keuangan 12

2.1.2. Aktiva Biologis (Biological Assets) 13
2.1.2.1. Definisi Aktiva Biologis 13
2.1.2.2. Pengakuan Aktiva Biologis 14
2.1.2.3. Pengukuran Aktiva Biologis 18
2.1.2.4. Penyajian Aktiva Biologis dalam Neraca 21
2.1.2.5. Penyajian Aktiva Biologis dalam Laporan Rugi Laba 22
2.1.2.6. Pengungkapan Aktiva Biologis dalam Laporan Keuangan 22
2.1.3. Pendapatan 23
2.1.3.1. Pengakuan Pendapatan 24
2.1.3.2. Pengukuran Pendapatan 27
2.1.3.3. Pertumbuhan Alami (Accretion) 28
2.2. Penelitian Sebelumnya 29
2.3. Model Analisis 30
BAB III METODOLOGI PENELITIAN 31
3.1. Pendekatan Penelitian 31
3.2. Rancangan Penelitian 31
3.3. Jenis dan Sumber Data 33
3.4. Prosedur Pengumpulan Data 34
3.5. Teknik Analisis Data 35
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN 36

4.1. Gambaran Umum Perusahaan 36

4.1.1. Sejarah Perusahaan 36

4.1.2. Hasil Produksi Perusahaan 37

4.1.3. Struktur Organisasi Perusahaan 40

4.1.4. Proses Produksi 42

4.2. Hasil Analisis 46

4.2.1. Klasifikasi Aktiva Biologis 46

4.2.2. Analisis Perlakuan Akuntansi 47

4.2.2.1 Pengakuan Aktiva Biologis 47

4.2.2.2 Pengukuran Aktiva Biologis 52

4.2.2.3 Penyajian dalam Laporan Keuangan 56

4.2.2.4 Pengungkapan dalam Laporan Keuangan 61

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN 63

5.1. Kesimpulan 63

5.2. Saran 63

DAFTAR PUSTAKA 65

LAMPIRAN-LAMPIRAN 67

DAFTAR TABEL

Halaman

TABEL 2.1. CONTOH AKTIVA BIOLOGIS 13

TABEL 4.1. SUMBER BENIH UTAMA 42

TABEL 4.2. ESTIMASI KLASIFIKASI BIBIT TANAMAN 46

TABEL 4.3. ESTIMASI NILAI WAJAR BIBIT TANAMAN 51

TABEL 4.4. NERACA PERUSAHAAN 31 DESEMBER 2005 57

TABEL 4.5. CONTOH PENGUNGKAPAN AKTIVA BIOLOGIS 62

DAFTAR GAMBAR

Halaman

GAMBAR 2.1. MODEL ANALISIS 30

GAMBAR 4.1. STRUKTUR ORGANISASI 41

DAFTAR LAMPIRAN

Halaman

Lampiran I: Neraca PT. Soka Mitramanunggal 67

Lampiran II: Laporan Rugi Laba PT. Soka Mitramanunggal 68

Lampiran III: Laporan Harga Pokok Produksi 69

Lampiran IV: Surat Telah Melakukan Penelitian 70

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Indonesia adalah negara yang kaya akan potensi di bidang aktivitas agrikultur, karenanya perlu kajian terhadap perusahaan yang bergerak di bidang aktivitas agrikultur (*agricultural activity*) agar potensi atas kekayaan aktiva agrikultural dapat dimanfaatkan secara optimal. Bagi perusahaan yang bergerak di bidang aktivitas agrikultur seperti pembibitan tanaman, dituntut lebih memperhatikan perlakuan akuntansi terhadap aktiva biologis diantaranya pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan dari setiap proses di dalam pembibitan tanaman.

Bagi perusahaan yang melakukan pembibitan tanaman, bibit tanaman merupakan sebuah *asset* yang digolongkan dalam *biological asset* dikarenakan bibit tanaman memiliki proses pertumbuhan (*aging process growing process*) atau aktiva yang memiliki aktivitas agrikultur (*agricultural activity*) dimana terdapat kenaikan nilai yang disebabkan pertumbuhan alami atau karena pertumbuhaan umur dari aktiva biologis.

Aktivitas agrikultur secara spesifik belum dimuat dalam Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia. Perusahaan yang bergerak di bidang pengusahaan hutan dapat mengacu pada PSAK 32 mengenai pengusahaan hutan, pasal-pasal dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia no 6 tahun 1999.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Suatu standar khusus diperlukan untuk pencatatan dan pelaporan aktivitas agrikultur.

IASC (*International Accounting Standards Committee*), pada 5 Agustus 1999 menerbitkan "*Exposure Draft of Proposal Standards of Accounting for Agricultural Activity*" yang selanjutnya mempublikasikan IAS (*International Accounting Standards*) 41 pada 22 Februari 2001. Demikian juga dengan *Council of the Institute of Certified Public Accountants of Singapore* pada 1 Oktober 2001 memberlakukan SAS (*Statement of Accounting Standard*) 39, yang memuat standar akuntansi atas aktivitas agrikultur.

Penelitian ini dilakukan di PT. Soka Mitramanunggal, sebuah perusahaan yang bergerak dalam bidang pembibitan tanaman di Jl. Puncak Mandala No. 1 Malang. PT. Soka Mitra Manunggal memerlukan perlakuan akuntansi aktiva biologis yang memadai dalam menjalankan aktivitas agrikultur.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasar latar belakang permasalahan di atas, maka penulis merumuskan masalah penelitian sebagai berikut: "Bagaimana perlakuan akuntansi aktiva biologis berupa bibit tanaman di PT. Soka Mitramanunggal Jl. Puncak Mandala No. 1 Malang?"

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

1.3. Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian adalah sebagai berikut:

Mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi aktiva biologis berupa bibit tanaman di PT. Soka Mitramanunggal Jl. Puncak Mandala No. 1 Malang.

1.4. Manfaat Penelitian

1. Bagi Mahasiswa:
   a) Mengetahui masalah yang terjadi dalam perusahaan dan sejauh mana peranan teori dalam memecahkan permasalahan yang ada.
   b) Meningkatkan kemampuan diri pribadi atas ilmu pengetahuan yang diperoleh.
2. Bagi Universitas:
   a) Masukan untuk mengevaluasi sejauh mana infrastruktur yang ada termasuk kurikulum mampu memenuhi kebutuhan dunia industri dan mengakses perkembangan terbaru dalam dunia ilmu pengetahuan dan teknologi.
   b) Sumbangan pemikiran bagi IAI sebagai bahan pertimbangan pengembangan standar akuntansi.
3. Bagi Perusahaan:
   a) Sumbangan pemikiran dan saran-saran guna penyempurnaan dalam hal pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aktiva biologis.
   b) Hasil penelitian dan analisis diharapkan dapat memberikan sumbangan konsep dan praktek bisnis terbaru bagi perusahaan.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

1.5. Sistematika Skripsi

BAB I : PENDAHULUAN

Membahas latar belakang masalah yang akan diangkat, gambaran tujuan dan manfaat yang akan diperoleh dari tulisan ini dan sistematika penulisan yang menggambarkan garis besar pembahasan dalam setiap bab.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Menjelaskan teori-teori yang melandasi dari topik yang ada, diantaranya teori mengenai: definisi laporan keuangan, definisi neraca, definisi laporan rugi laba, definisi aktiva biologis, pengakuan aktiva biologis, pengukuran aktiva biologis, penyajian aktiva biologis, pengungkapan aktiva biologis, teori mengenai pendapatan seperti definisi pendapatan, pengakuan pendapatan, pengukuran pendapatan, dan teori mengenai pertumbuhan alami (*Accretion*).

BAB III : METODE PENELITIAN

Membahas pendekatan yang dipakai dalam melakukan penelitian secara ilmiah, jenis dan sumber data yang diperlukan, prosedur dan pengumpulan data serta teknik analisis yang digunakan.

BAB IV : ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Membahas gambaran umum PT. Soka Mitramanunggal sebagai obyek penelitian secara organisasional dan operasionalnya. Berisi juga analisa dan pembahasan dari permasalahan yang diajukan

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

penulis dari data-data yang diperoleh penulis dari penelitiannya dengan menggunakan berbagai teori dan pustaka untuk mengidentifikasi dan memecahkan permasalahan di lapangan.

BAB V : **KESIMPULAN DAN SARAN**

Memberikan kesimpulan berdasarkan pembahasan dan analisa data yang diperoleh dari penelitian dan saran yang dapat diberikan untuk perbaikan di masa mendatang.

BAB II
TINJAUAN KEPUSTAKAAN

BAB II

TINJAUAN KEPUSTAKAAN

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Laporan Keuangan

Kieso & Weygandt (2004:63) mendefinisikan laporan keuangan sebagai berikut:

> "Financial statement is a statements that reflect the collection, tabulation, and final summarization of the accounting data. Four statements are involved are (1) the balance sheet, which show the financial condition of the enterprise at the end of a period, (2) the income statement, which measures the result of operations during the period, (3) the statement of cash flows, wich reports the cash provided and used by operating, investing, and financing activities during the period, and (4) the statement of retained earnings account from the beginning to the end of the period."

Berdasarkan pendapat di atas pada dasarnya dapat dikatakan bahwa laporan keuangan merupakan hasil akhir suatu proses akuntansi dimana proses meliputi kegiatan pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi keuangan suatu kesatuan usaha, yang diakhiri dengan penyajian dan penginterpretasian hasil yang dituangkan dalam suatu laporan keuangan. Laporan keuangan yang akan dibahas di dalam bab ini adalah neraca dan laporan rugi laba.

2.1.1.1. Neraca (*Balance Sheet*)

Menurut Kieso & Weygandt (2004:170), "The balance sheet, sometimes referred to as the statement of financial position, reports the assets, liabilities, and stockholder's equity of all business enterprise at a specific date." Laporan

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

keuangan ini menyediakan informasi mengenai sifat dan jumlah investasi perusahaan pada sumber daya perusahaan, kewajiban kepada kreditur dan keadaan ekuitas pemilik perusahaan.

Kegunaan neraca, menurut Kieso & Weygandt (2004:198) adalah sebagai berikut:

a. *Computing rates of the return.*

b. *Evaluating the capital structure of the enterprise.*

c. *Assesing the liquidity, solvency and financial fexibility of the enterprise.*

Fleksibilitas keuangan di atas dimaksudkan sebagai kemampuan perusahaan untuk melakukan tindakan efektif dalam memberikan respon terhadap kebutuhan yang tidak terduga dan terhadap kesempatan-kesempatan (*opportunities*) yang ada.

Unsur-unsur yang berkaitan dengan pengukuran posisi keuangan adalah:

a. Aktiva (*assets*)

Menurut FASB dalam SFAC No. 3 (paragraf 19) aktiva diartikan sebagai: "Probable future economics benefits obtained or controlled by a particular entity as a result of past transactions or events." Berdasarkan APB Statement No. 4, aktiva diartikan sebagai: "Economics resources of an enterprise that are recognized and measured in conformity with generally accepted accounting principles (including) certain differed charges that are not resources."

Jadi aktiva merupakan sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh oleh perusahaan.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

b. Kewajiban (*liabilities*)

Kewajiban menurut APB Statement No. 4, didefinisikan sebagai: "Economic obligations of enterprise that are recognized and measured in conformity with generally accepted accounting principles." Sedangkan menurut FASB (SFAC No. 3, op. cit par. 28) mengartikan kewajiban sebagai: "Probable future sacrifices of economic benefits arising from present obligations of particular entitiy to transfer assets or provide services to other entities in the future as a result of past transaction or events."

Jadi, kewajiban dapat diartikan sebagai hutang perusahaan masa kini yang timbul dari peristiwa masa lalu, penyelesaiannya diharapkan mengakibatkan arus keluar dari sumberdaya perusahaan yang mengandung manfaat ekonomi.

c. Ekuitas (*equity*)

Dapat diartikan sebagai hak residual atas aktiva perusahaan yang telah dikurangi semua kewajiban.

2.1.1.2. Laporan Rugi Laba (Income Statement)

Kieso & Weygandt (2004:124), mengartikan laporan rugi laba sebagai berikut: "The income statement, often called the statement of income or statement earnings, is the report that measures the success of enterprise operations for a given period of time."

Laporan keuangan ini digunakan untuk menentukan profitabilitas, nilai investasi dan kelayakan kredit (*credit worthiness*). Laporan ini juga membantu investor dan kreditor dengan informasi yang membantu mereka dalam

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

memprediksi jumlah (*amount*), waktu (*timing*) dan ketidakpastian arus kas masa depan (*uncertainly future cash flow*).

Unsur-unsur yang berkaitan dengan laporan rugi laba adalah:

a. Penghasilan

Merupakan kenaikan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk pemasukan atau penambahan aktiva atau penurunan kewajiban yang mengakibatkan kenaikan ekuitas yang tidak berasal dari kontribusi penanaman modal.

Penghasilan, menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan paragraf 74 meliputi:

a.1. Pendapatan (*revenues*)

Pendapatan merupakan darah (*lifeblood*) dari perusahaan. Hal ini berarti bahwa jika tidak ada pendapatan, maka tidak akan ada laba, sedangkan tanpa laba, maka tidak akan ada kegiatan perusahaan itu sendiri.

Sesuai dengan *out flow concept*, pendapatan dianggap sebagai produk dari perusahaan, tetapi pendapatan baru diakui ketika produk dari perusahaan meninggalkan perusahaan.

Pendapatan timbul dari aktivitas perusahaan yang dikenal dengan sebutan yang berbeda dengan penjualan, penghasilan jasa (*fees*), bunga, deviden, royalty, dan sewa.

a.2. Keuntungan (*gains*)

Keuntungan dapat berupa pemberian atau hibah yang diterima oleh perusahaan, maupun dari penjualan atau pertukaran *assets* yang bukan *inventory*.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Apabila hibah diberikan dalam rangka untuk menaikkan *income* perusahaan, maka ia harus dicatat sebagai keuntungan. (Tuanakotta, 1984)

Menurut Tuanakotta, keuntungan dapat terjadi karena adanya selisih antara segi-segi yang *favorable* (yakni aset yang diterima) dan segi *unfavorable* (yakni aset yang diberikan).

Adapun pengukuran segi-segi yang *favorable* dilakukan seperti pada pengukuran *revenue*, yaitu dengan *current value* dari aset yang diakui atau yang diterima atau dengan *current value* dari *liabilities* yang berkurang.

Keuntungan misalnya pos yang timbul dalam pengalihan aktiva tak lancar, keuntungan yang belum direalisasi yang timbul dari revaluasi sekuritas yang dapat dipasarkan, keuntungan dari sebuah *occasional sale* atas sebuah tanah atau property lainnya.

Sebagai sebuah peningkatan atas penghasilan (*increases of income*), keuntungan ditampilkan di dalam laporan rugi laba dan biasanya pada laporan ini keuntungan ditampilkan secara terpisah karena informasi mengenai pos ini berguna terhadap pengambilan keputusan ekonomi.

Pada prakteknya sesuai dengan *realization concept*, sebuah keuntungan tidak akan diakui sampai adanya pertukaran atau sebuah penjualan terjadi. (Hendriksen, 1992)

b. Biaya

Merupakan penurunan manfaat ekonomi selama suatu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar atau berkurangnya aktiva atau terjadinya kewajiban

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

yang mengakibatkan penurunan ekuitas yang tidak menyangkut pembagian kepada penanam modal.

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan paragraf 78, defenisi beban mencakup:

b.1. Beban (*expense*)

FASB mendefinisikan beban (*expanse*) sebagai berikut: "Outflows or other using up of assets or incurrences of liabilities (or a combination of both) from delivering or producing goods, rendering services, or carrying out other activities that constitute the entity's ongoing major or central operations." (SFAC 6, par.80)

Definisi beban di atas difokuskan pada arus keluar dari perusahaan untuk membiayai faktor-faktor produksi.

Hendriksen (1992:369) lebih condong pada pengertian beban menurut AICPA yaitu "...all expired costs which are deductable from revenues...."

Dari defenisi diatas dapat disimpulkan bahwa yang dapat dimasukkan sebagai beban berarti hanyalah perubahan-perubahan yang *unfavorable* dalam mendapatkan *revenue*. Hal ini berarti *assets expirations* atau *assets reductions* yang tidak dalam hubungan dengan pembelian barang atau jasa kepada pembeli harus diklasifikasikan sebagai *losses*. (Tuanakotta, 1984:165)

b.2. Kerugian (*Losses*)

Bagian utama dari definisi kerugian adalah *value expirations* yang tidak berhubungan dengan kegiatan perusahaan yang normal, tetapi yang berasal dari kegiatan-kegiatan luar yang tidak berulang kembali dan tidak diantisipasikan.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Sebab jika dapat diantisipasikan maka kerugian ini dapat dicegah. (Tuanakotta, 1984:178)

Kerugian diukur sama dengan bagaimana *expense* diukur. Pada pengukuran kerugian tidak dapat dibandingkan dengan pendapatan, oleh karena itu kerugian harus dilaporkan dalam periode dimana sudah cukup jelas bahwa suatu *assets* memberikan manfaat kepada perusahaan dibandingkan dengan nilai yang tercantum dalam pembukuan. (Tuanakotta, 1984:179)

2.1.1.3 Kewajaran Laporan Keuangan

Dalam peningkatan mutu laporan, penyajian wajar dan konsep kelangsungan usaha memperoleh penekanan yang lebih besar di dalam PSAK yang disusun oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). Hal ini dimaksudkan agar laporan keuangan menyajikan secara wajar posisi keuangan, kinerja dan arus kas sehingga tujuan penyusunan dan penyajian laporan keuangan dapat tercapai.

Konsep kelangsungan usaha, pada PSAK No.1 (Revisi 1998) menyatakan bahwa, manajemen bertanggung jawab untuk mempertimbangkan apakah asumsi kelangsungan usaha masih layak digunakan dalam menyiapkan laporan keuangan. Disini terlihat bahwa laporan keuangan ditingkatkan kualitasnya, yaitu tidak saja merupakan informasi yang bersifat historis atau sudah berlalu, namun juga mampu memberikan informasi untuk masa datang serta memberikan jaminan kepada pemilik, karyawan, kreditur, maupun masyarakat sekitarnya yang berkepentingan akan kemampuan perusahaan memenuhi kewajibannya kepada pihak-pihak yang berkepentingan tersebut.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

2.1.2. Aktiva Biologis (Biological Assets)

2.1.2.1. Definisi Aktiva Biologis

Menurut *International Accounting Standard* (IAS), yang mengatur tentang standar akuntansi agrikultur, aktiva biologis diartikan sebagai "Biological are living animals or plants." (IAS41.4)

Berikut *Statement of Accounting Standard* SAS 39 par. 5, terkait dengan *biological assets.*

> "Agricultural activity is the management by an enterprise of the biological tranformation of biological assets for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets.
> Agricultural produce is the harvested product of the interprise's biological assets.
> Biological transformation comprises the processes of growth, degeneration, production, and procreation that cause qualitative or quantitative changes in a biological assets.
> A group of biological assets is an aggregation of similar living animal or plant.
> Harvest is the detachment of produce from the biological assets or the cessation of a biological asset's life processes."

TABEL 2.1
CONTOH AKTIVA BIOLOGIS

Biological assets	Agricultural produce	Product that are the result of processing after harvest
Sheep	Wool	Yarn, carpet
Trees in a plantation forest	Logs	Lumber
Plants	Cotton, harvested cane	Thread, clothing, sugar
Dairy cattle	Milk	Cheese
Pigs	Carcass	Sausages, cured hams
Bushes	Leaf	Tea, cured tobacco
Vines	Grapes	Wine
Fruit trees	Picked fruit	Processed fruit

Sumber: Statement of Accounting Standard 39 paragraf 4

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

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

2.1.2.2. Pengakuan Aktiva Biologis

Menurut *Statement of Financial Accounting Concept* (SFAC) No. 3, par. 83, pengakuan adalah "proses secara formal untuk mencatat atau menggabungkan suatu pos di dalam perkiraan dan laporan keuangan sebagai suatu kesatuan." "Pengakuan mencakup uraian pos itu dalam uraian kata-kata dan angka, dengan jumlah tercakup dalam total laporan keuangan." (SFAC No. 05, par. 6)

Terdapat beberapa kriteria yang harus dipenuhi bagi suatu entitas dalam pengakuan aktivanya, menurut SFAC No. 5 adalah sebagai berikut:

a. Memenuhi definisi sebagai aktiva (*definition*)

Definisi yang dimaksud tercantum dalam SFAC No. 3, *Elements of Financial Statement of Business Enterprises*, dimana aktiva diartikan sebagai sumber daya (*resources*) perusahaan.

b. Dapat diukur (*measurability*)

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

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

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

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

Untuk mencapai hal tersebut, maka informasi yang dihasilkan mempunyai

Menurut Kam (1990), aktiva dapat diakui oleh sebuah perusahaan apabila memenuhi beberapa kriteria sebagai berikut:

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

Apakah sebuah perusahaan memiliki hak legal terhadap manfaat yang akan diterima pada masa yang akan diterima pada masa yang akan datang?, sebagai contoh pencatatan atas transaksi mengenai penjualan produk perusahaan yang akan mengakibatkan timbulnya piutang atau jurnal mengenai penjualan aktiva tetap menimbulkan hak legal tersebut pada perusahaan. Hal ini berkaitan dengan keandalan dan realibilitas sebuah laporan keuangan perusahaan.

2. Prinsip konservatif (*use conservation 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 sebuah transaksi dapat disebut sebagai transaksi yang memiliki substansi ekonomi, hal ini sangat berhubungan dengan obyektifitas sebuah pelaporan informasi yang relevan. Apabila memang sebuah transaksi atau event tertentu memiliki substansi ekonomi maka adalah sangat perlu untuk mencatat dan melaporkannya sebagai sebuah informasi.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

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 tidak mencatat aktiva tersebut.

Aktiva biologis biasanya dibagi antara yang sudah matang (siap panen) dan yang belum matang (belum siap panen) atau tanaman yang belum menghasilkan dan yang sudah menghasilkan. Selama periode pertumbuhan, aktiva biologis perlu diatur dan diberi perlakuan akuntansi secara khusus. Hewan ternak dan pohon yang dipelihara (tidak tumbuh atau tersedia secara alami) merupakan aktivitas manufaktur sehingga perlu diterapkan sebuah standar perlakuan persediaan yang khusus pula. (Kosasih, 2000:31)

Sesuai dengan isi dari *International Accounting Standards* (IAS) 41 yang menyatakan: "A gain may arise on initial recognition of a biological asset at fair value. The change in fair value should be recognised in income in the period in which it arises." (IAS 41.26) Hal ini berarti bahwa setiap perubahan nilai yang berkaitan dengan perubahan biologi harus diperlakukan sebagai pendapatan atau biaya atas periode tahun berjalan. Tetapi menurut *Mandatory* yang dianut, konsep diatas tidak dapat dibenarkan karena menurut Paton & Littleton walaupun aktiva tersebut sebenarnya telah menghasilkan pendapatan melalui proses pertumbuhan alami, namun aktiva tersebut belum terealisasi sebagai sebuah pendapatan.

PSAK 32 mengenai akuntansi kehutanan, pada paragraf 20 dinyatakan bahwa hasil hutan yang telah berada di tempat penimbunan harus dicatat sebagai

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

persediaan, tetapi PSAK 32 masih belum mengatur bagaimana cara penilaian persediaannya.

Dalam PSAK 14 persediaan pada paragraf 6 dinyatakan bahwa biaya persediaan harus meliputi semua biaya-biaya pembelian, biaya konversi, dan biaya yang lain yang timbul sampai persediaan berada dalam kondisi dan tempat yang siap untuk dijual atau dipakai (*present location and condition*).

Persediaan pada umumnya diukur dengan nilai mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan nilai realisasi bersih, sesuai dengan PSAK 14 paragraf 5. Tetapi khusus untuk persediaan produsen peternakan, pertanian dan kehutanan serta hasil tambang biasanya dinilai berdasarkan nilai realisasi bersih atau *fair value.* (PSAK 14 paragraf 37)

Penilaian persediaan agrikultur dan pertambangan atas dasar nilai realisasi bersih mengakibatkan kenaikan atau penurunannya harus dilaporkan dalam catatan atas laporan keuangan atau dalam pengungkapan laporan keuangan, bukan sebagai penambah laba atau rugi tahun berjalan, sehingga perlakuan akuntansi akan menghasilkan informasi yang lebih layak dan relevan mengenai kinerja perusahaan yang bersangkutan, terutama bagi produsen yang memerlukan waktu lama dari mulai pembibitan sampai saat siap dijual.

Sesuai dengan SAS 39 paragraf 10, perusahaan seharusnya mengakui aktiva biologis atau produk agrikultur (*agricultural produce*) jika dan hanya jika:

a) Perusahaan mengendalikan aktiva sebagai hasil dari peristiwa masa lalu (*the enterprise control the asset as result of past events*).

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

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 benefits associated with the asset will flow to the enterprise*).

c) Nilai wajar atau nilai perolehan aktiva dapat ditentukan secara pasti (*the fair value or cost of the asset can be measured reliably*).

2.1.2.3. Pengukuran Aktiva Biologis

Pengukuran menurut Standar Akuntansi Keuangan pada Kerangka 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 rugi laba. 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 dicatat 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).

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

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 didiskontokan (*undiscounted*) yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban sekarang.

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

Aktiva dinyatakan 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 dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha normal.

d. Nilai sekarang (*present value*)

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

Aktiva biologis harus dicatat pada nilai perolehannya (*cost*) dikurangi dengan akumulasi depresiasi dan setiap akumulasi kerugian atas kerusakan aktiva (*accumulated impairment losses*). Nilai perolehan ini merupakan kapitalisasi biaya yang dikeluarkan dari masa pembibitan sampai masa jual.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

IAS 41 paragraf 12 menyatakan bahwa: "Biological assets should be measured on initial recognition and at subsequent reporting dates at fair value less estimated point-of-sale costs, unless fair value cannot be reliably measured." Berdasar pernyataan tersebut nilai aktiva biologis dapat juga dihitung dengan menggunakan estimasi biaya-biaya yang timbul pada saat penjualan (*point-of-sale cost*) pada nilai wajar aktiva tersebut. Biaya-biaya seperti biaya transportasi dan biaya-biaya lain yang dikeluarkan untuk mengantar aktiva sampai ke pasar tidak dapat dimasukkan sebagai *point-of-sale cost*. Adapun biaya-biaya yang timbul pada saat penjualan adalah (SAS 39 par. 14):

1) Biaya komisi untuk *brokers* dan *dealers*.
2) Beban pajak atas tranfer (*transfer taxes*).
3) Pengeluaran terhadap *regulatory agencies*.

Oleh karena itu sesuai dengan perlakuan akuntansi yang diperlukan, maka aktiva biologis seharusnya dinilai dengan nilai wajar termasuk dalam pengertian persediaan (*inventory*) dalam bentuk bibit tanaman yang dipelihara sampai beberapa waktu tertentu dikurangi dengan biaya yang terjadi saat penjualan apabila bibit tanaman tersebut dijual. Nilai wajar dapat ditentukan apabila diketahui harga produk yang bersangkutan pada pasar aktif berdasarkan umur atau besarnya produk sebagai estimasi. Manajemen dapat pula melakukan estimasi untuk menentukan nilai wajar produknya.

Berbeda dengan aktiva biologis pada saat panen, menurut SAS 39 paragraf 32 menyatakan bahwa nilai wajar aktiva pada saat panen (*at point of harvest*) dapat ditentukan secara handal. Pada kasus aktiva biologis bibit tanaman, nilai

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

wajar tanaman dapat diestimasi dengan harga jual bibit tanaman, kemudian untuk tiap tambahan umur diestimasi berapa nilai wajarnya dalam prosentase dan nilai jual bersih bibit tanaman. Beban yang terjadi di perusahaan agrikultural biasanya dianalisis dengan memakai sifat beban seperti pupuk, upah, pemberantasan hama dan lain-lain, atau dengan menggunakan fungsi beban, seperti harga pokok penjualan, beban penjualan dan beban administratif.

Aktiva biologis harus diakui, bila 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 biologis harus dibebankan langsung ke laba rugi tahun berjalan sedangkan biaya yang dikeluarkan untuk meningkatkan jumlah unit atau menambah nilai aktiva biologis harus dikapitalisasi dan menambah nilai perolehannya.

2.1.2.4. Penyajian Aktiva Biologis dalam Neraca

Menurut Kosasih (1999), perusahaan pertanian/ perkebunan/ kehutanan/ peternakan harus menyajikan nilai buku aktiva biologis pada neraca dalam agregat atau menurut kelompoknya, apakah termasuk ke dalam aktiva lancar atau aktiva lainnya yang lebih tepat. Nilai yang dicatat dalam neraca ialah sebesar nilai perolehan (*at cost*) aktiva biologis berdasarkan biaya historis. Nilai wajar berdasarkan pasar aktif juga dapat disajikan namun dicatat dalam catatan atas laporan keuangan atau dalam pengungkapan atas laporan keuangan.

Menurut SAS 39, aktiva biologis disajikan dalam kelompok aktiva tak lancar (*non-current assets*). Hal ini cukup beralasan karena sifat aktiva yaitu *slow*

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

moving product yang membutuhkan waktu lama untuk dikonversi menjadi aktiva yang likuid diantaranya kas atau setara kas.

2.1.2.5. Penyajian Aktiva Biologis dalam Laporan Rugi Laba

Perubahan nilai perolehan dan nilai wajar semua aktiva biologis yang dipelihara dalam periode berjalan tidak dapat diperlakukan sebagai rugi atau laba dalam laporan rugi laba.

Perubahan nilai hal tersebut harus dilaporkan dalam catatan atas laporan keuangan. Perubahan nilai wajar aktiva biologis dapat terjadi karena adanya perubahan fisik dan adanya perubahan harga pasar. Menurut Kosasih (1999), perusahaan harus menyajikan suatu rekonsiliasi perubahan nilai tercatat setiap kelompok aktiva biologis, antara awal dan akhir periode laporan keuangan.

Dalam rekonsiliasi harus tercakup:

a) Perubahan nilai wajar fisik aktiva dan perubahan nilai wajar per unit.
b) Kenaikan akibat pembelian aktiva biologis dan penurunan penjualan aktiva biologis.
c) Selisih perubahan bersih yang timbul dari penjabaran laporan keuangan entitas luar negeri, dan perubahan lainnya.

2.1.2.6. Pengungkapan Aktiva Biologis 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 IAS 41: "An enterprise should

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

disclose the 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 costs of biological assets." (Paragraf 41)

2.1.3. Pendapatan

Definisi pendapatan menurut International Accounting Standard Committee (IASC) yang tercantum dalam IAS 18 paragraf 07 adalah sebagai berikut: "Revenue is the gross inflow of cash, receivables or other consideration arising in the course of the ordinary activities of an enterperise from the sale of goods, from the rendering of services an from the use of other enterprise resources yielding interest, royalties, and dividends."

Sedangkan Vernon Kam (1990:236) mengemukakan bahwa: "Revenue has to do with the gross increase in the value of assets and capital and the increase eventually pertain to cash for the primarily operations of the business, the cash inflows is created mainly by the production and the sale of the output of the firm."

Menurut PSAK No. 23 (paragraf 06) definisi pendapatan adalah: "Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat yang timbul dari aktivitas normal perusahaan selama suatu periode bila arus masuk itu mengakibatkan kenaikan ekuitas, yang tidak berasal dari kontribusi penanam modal."

Pada dasarnya ada dua pendekatan terhadap konsep pendapatan. Pertama, pendekatan yang memusatkan perhatian pada arus masuk (*inflow*) daripada *assets* yang timbul oleh kegiatan operasional perusahaan. Sedangkan yang kedua,

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

memusatkan pada penciptaan barang dan jasa oleh perusahaan dan transfer dari barang dan jasa tersebut kepada konsumen atau produsen yang lain.

Pendekatan-pendekatan tersebut diatas menganggap pendapatan sebagai *inflow of net assets* (pendekatan pertama) dan *outflow of goods and services* (pendekatan kedua).

Definisi-definisi mengenai pendapatan diatas merupakan kombinasi dari *inflow concept* dan *outflow concept*. Hal pertama yang dapat dilihat adalah arus masuk atau peningkatan jumlah aktiva sedangkan yang kedua adalah penurunan kewajiban dimana keduanya berasal dari kegiatan normal perusahaan berupa penjualan hasil produksi atau penyerahan barang atau jasa.

Dari definisi diatas dapat juga dilihat bahwa yang tidak termasuk dalam pengertian pendapatan adalah keuntungan dari penjualan atau pertukaran aktiva tetap dan penerimaan dari hasil investasi ataupun kontribusi penanam modal.

2.1.3.1. Pengakuan Pendapatan

Pengakuan tidak sama dengan realisasi, meskipun keduanya kadang-kadang digunakan secara bergantian dalam literatur dan praktek akuntansi. Realisasi adalah "Proses pengubahan sumber daya bukan kas dan hak menjadi uang dan paling tepat digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan untuk penjualan aktiva secara tunai atau klaim atas kas." (SFAC No. 3, par. 83)

Dalam defenisi pendapatan sebagai *product of the enterprise*, pengukuran dan pendapatan dapat berlangsung pada setiap titik didalam proses penciptaan *product of the enterprise*. *Product of the enterprise* mulai timbul dengan adanya

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

bahan baku, nilai tambah kemudian terjadi dalam proses produksi sampai barang terjual. Oleh karena itu pada tingkat penyimpanan (baik barang jadi maupun bahan baku) sebenarnya sudah terjadi penambahan nilai. Harga jual yang diterima merupakan imbalan bagi nilai tambah yang terjadi dalam rangkaian penciptaan *product of the enterprise*. Oleh karena itu pada hakekatnya pengakuan dari pendapatan dapat terjadi pada setiap titik dalam proses ini. (Tunakotta, 1984)

Menurut Paton & Littleton terdapat tiga kriteria untuk mengakui pendapatan, yaitu:

1. Nilai aktiva dapat diukur, ada dua hal yang perlu diperhatikan dalam nilai aktiva yang dapat diukur, yaitu:
   a) Likuiditas, pendapatan umumnya dicatat ketika telah terealisasi. Jika tidak terdapat arus masuk dari nilai aktiva yang secara obyektif dapat ditentukan, maka tidak ada pengakuan pendapatan.
   b) Kolektibilitas, berhubungan dengan pengukuran nilai aktiva. Semakin lama periode pengukuran, kas yang dikumpulkan menjadi semakin tidak pasti.
2. Keberadaan dari transaksi. Transaksi yang berkaitan harus didukung adanya suatu bukti yang memadai untuk diakui menjadi pendapatan.
3. Penyelesaian *earning process* yang memadai. Kriteria ini memfokuskan pada gagasan bahwa pendapatan tidak akan diterima hingga perusahaan menyelesaikannya dalam waktu yang relatif singkat. Perhatian difokuskan pada aktivitas yang telah dilakukan perusahaan.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Menurut FASB dalam SFAC No. 5 "Pengakuan dan Pengukuran dalam Laporan Keuangan Perusahaan Bisnis", sebuah pendapatan diakui bila:

a) Pendapatan telah terhimpun (*earned*)

Menurut Paton & Littleton seperti dikutip oleh Suwardjono (1986:82), ada dua pandangan tentang terjadinya pendapatan yaitu berdasarkan hubungan antara pendapatan dan biaya dan berdasarkan adanya obyektifitas dalam penentuan pendapatan. Menurut pandangan hubungan antara pendapatan dan biaya, pendapatan sebenarnya sudah "terbentuk" dan "terhimpun" bersamaan dengan seluruh proses berlangsungnya operasi perusahaan. sedangkan berdasarkan pendekatan obyektifitas pendapatan, pendapatan baru terbentuk dan terhimpun setelah produk selesai dikerjakan dan terjual langsung.

Dalam hubungan dengan dua pendekatan di atas, maka yang lebih tepat menurut Paton & Littleton adalah bahwa proses terbentuknya pendapatan berjalan bersamaan dengan kegiatan operasi perusahaan secara keseluruhan dan pengaruh tiap elemen kegiatan terhadap pendapatan adalah berbanding lurus dengan harga pokok yang melekat pada kegiatan tersebut. Pendapatan harusnya diakui secara berkesinambungan (*continuously*) selama berlangsungnya proses produksi. Jadi dapat dikatakan bahwa pendapatan secara implisit telah terbentuk bersamaan dengan berjalannya kegiatan operasi perusahaan.

b) Pendapatan telah direalisasi

Pendapatan telah direalisasi bila barang dan jasa dipertukarkan untuk kas atau klaim atas kas (piutang). Pendapatan dapat direalisasi bila aktiva yang diterima segera dapat dikonversikan pada jumlah kas atau klaim atas kas yang

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

diketahui. Menurut Paton & Littleton konsep realisasi ini lebih penting daripada proses terbentuknya pendapatan sebagai dasar pengakuan dan pengukuran pendapatan dalam pengertian bahwa pendapatan terhimpun bersamaan dengan berjalannya proses produksi, karena sebenarnya pendapatan telah terjadi secara implisit bersamaan dengan proses produksi hanya saja jumlah rupiah belum dapat ditaksir secara tepat sebelum produk terjual. Namun lain halnya dengan pengertian bahwa pendapatan dapat diakui dan diukur sebelum produk selesai dan terjual, konsep realisasi disini menjadi kurang dominan karena adanya suatu proses pengukuran yang cukup teliti dan handal, walaupun produk belum diubah menjadi kas atau klaim atas kas.

2.1.3.2. Pengukuran Pendapatan

Hendriksen (1992) menyatakan bahwa pendapatan dapat diukur dengan baik dengan nilai tukar (*exchange value*) dari barang atau jasa suatu perusahaan. Nilai tukar tersebut adalah nilai sekarang (*present value*) atau yang setara dengan kas (*cash equivalent*) dari tagihan yang diharapkan akan diterima dari transaksi tersebut atas dasar kesepakatan bersama diantara kedua belah pihak yang terlibat. Dengan adanya obyektifitas dari kedua belah pihak dan didukung bukti-bukti yang dapat diperiksa kelayakannya, maka nilai tukar sebagai ukuran ini diyakini sebagai dasar yang paling tepat untuk pencatatan akuntansi.

Hal diatas sesuai dengan PSAK No. 23 paragraf 08, yaitu pendapatan harus diukur dengan nilai wajar imbalan yang diterima atau yang dapat diterima. Pada umumnya imbalan tersebut berbentuk kas atau setara kas dan jumlah

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

pendapatan adalah jumlah kas atau setara kas yang diterima atau yang dapat diterima (paragraf 10).

2.1.3.3. Pertumbuhan Alami (*Accretion*)

Menurut Suwardjono mengutip pendapat Paton & Littleton (1986:88) "Akresi adalah suatu istilah yang digunakan untuk menggambarkan bertambahnya atau berkurangnya nilai produk akibat pertumbuhan fisik atau proses alamiah lainnya. Akresi sangat erat hubungannya dengan masalah pengukuran pendapatan sebagai fungsi kegiatan atau kemajuan produksi."

Selanjutnya Most (1987:277) mengemukakan:

> "One of the accounting problem in this area is the recognition of inventories which arise through accretion. Accreton is the term used for natural growth through reproduction or age, and is applied also to increase value resulting from the addition to a stock resulting from natural growth should be recognized by accountants as an increase in inventory with a corresponding credit to revenue."

Bertambahnya nilai dari produk karena akresi tidak dapat direalisasi sampai pertumbuhan fisik atau proses alamiah tersebut selesai. Padahal pertumbuhan fisik produk tersebut biasanya selesai melalui beberapa periode akuntansi dan juga sebenarnya pertumbuhan nilai aktiva tersebut mempunyai manfaat ekonomi yang menyebabkan bertambahnya nilai persediaan suatu produk tidak dapat diakui sebagai pendapatan.

Dari segi penyajian data dalam laporan keuangan, pendapat bahwa tidak diakuinya akresi sebagai pendapatan bukan berarti bahwa informasi tentang adanya akresi tersebut tidak penting. (Suwardjono, 1986:153) Menurut Suwardjono, pemecahan masalah akresi adalah pergantian periode dasar

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

penandingan pendapatan dan biaya dari periode tahunan ke periode yang diperlukan untuk menyelesaikan proses pertumbuhan satu angkatan produk (satu perputaran produksi) yaitu mulai dari tanggal pembibitan sampai tanggal penjualan.

2.2. Penelitian Sebelumnya

Berdasarkan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Punjul Sungkari, mahasiswa jurusan Akuntansi Universitas Airlangga pada tahun 2004 dengan judul "Pengakuan dan Pengukuran Aktiva Biologi berupa Sapi Perah untuk Memenuhi Kewajaran Laporan Keuangan Perusahaan Studi Kasus di Koperasi Susu Jaya Abadi Blitar", diperoleh kesimpulan bahwa aktiva biologis nilainya bertambah melalui proses pertumbuhan fisik (akresi) dan jumlahnya dapat diukur dengan cukup teliti menggunakan metode dan analisa yang cukup baik sehingga aktiva biologis dapat diakui dan diukur untuk disajikan di laporan keuangan perusahaan. Tersedianya pasar aktif dapat membantu memberikan harga pasar secara handal yang dapat digunakan untuk menilai aktiva biologis sapi perah.

Di dalam skripsi ini penulis berusaha menganalisanya kembali untuk mencari solusi dari konsep akresi tersebut dengan topik yang sama dan obyek serta kondisi yang berbeda dalam penelitian yang dilakukannya. Contoh dari perbedaan kondisi tersebut antara lain perbedaan tidak tersedianya pasar aktif yang dapat mempermudah memberikan nilai wajar (*fair value*).

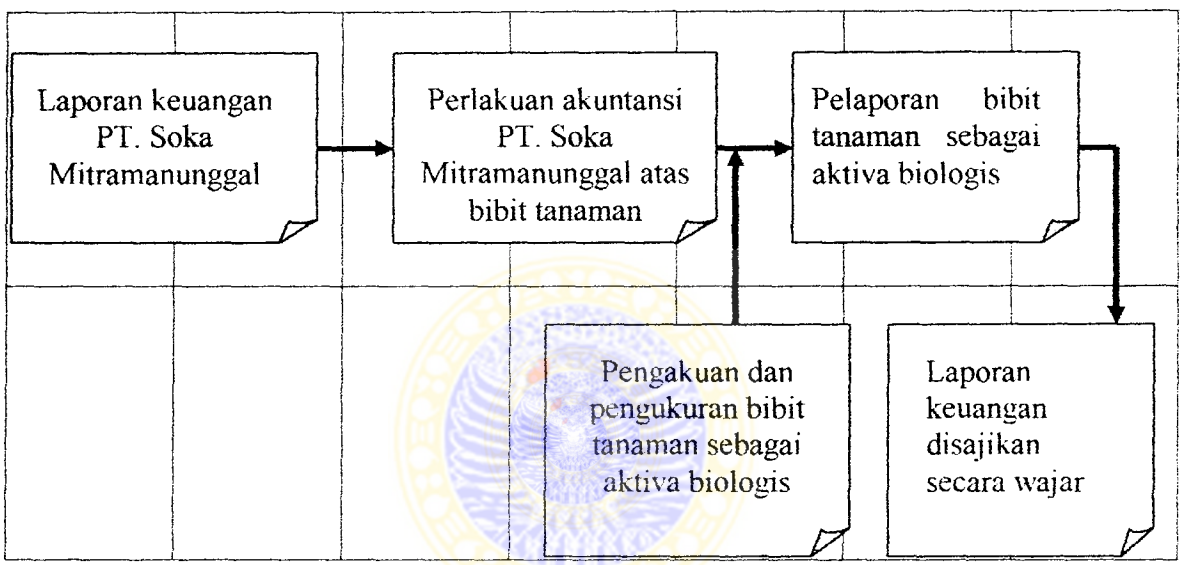
ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

2.3. Model Analisis

Model analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

GAMBAR 2.1

MODEL ANALISIS



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus. Studi kasus bertujuan mempelajari secara intensif tentang latar belakang keadaan sekarang dan interaksi lingkungan sesuatu unit sosial: individu, kelompok, lembaga, atau masyarakat (Suryabrata, 1983:23; Nazir, 1992:66). Ruang lingkup studi kasus dapat meliputi keseluruhan fase unit sosial atau fase tertentu saja dari unit sosial. Studi kasus sangat berguna untuk merumuskan hipotesis-hipotesis (Suryabrata, 1983:23), seperti yang akan dilakukan pada penelitian ini.

Menurut Yin (2000:13) studi kasus adalah strategi penelitian yang cocok untuk memecahkan masalah yang menggunakan kata tanya "bagaimana" atau "mengapa" yang diarahkan kepada serangkaian peristiwa kontemporer, dimana peneliti hanya memiliki peluang kecil atau tidak sama sekali untuk melakukan kontrol terhadap peristiwa tersebut. Yin (2000:18) mendefinisi studi kasus sebagai inkuiri empiris yang menyelidiki fenonema di dalam konteks kehidupan nyata, bilamana batas-batas antara fenomena dan fakta tidak tampak dengan tegas, dan multi sumber bukti digunakan.

3.2. Rancangan Penelitian

Studi kasus ini termasuk studi kasus tunggal (*single case study*), yaitu penelitian yang dilakukan hanya pada satu organisasi (PT. Soka Mitramanunggal).

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Mengacu studi kasus menurut Yin (2000:29-37), rancangan studi kasus ini meliputi:

a. Penentuan fokus

Fokus dalam penelitian kualitatif identik dengan masalah penelitian. Penentuan fokus sangat penting dalam studi kasus, agar dapat ditentukan secara jelas apa yang ingin dikaji dalam penelitian. Fokus penelitian ini adalah pemahaman terhadap bagaimana pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan yang diterapkan PT. Soka Mitramanunggal terhadap aktiva biologisnya berupa bibit tanaman.

Untuk menjawab fokus penelitian, perlu dijabarkan dalam pertanyaan lebih rinci sebagai berikut:

a. Bagaimana kebijakan akuntansi PT. Soka Mitramanunggal dalam pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aktiva biologis berupa bibit tanaman sebagai aktiva pada laporan keuangannya?
b. Mengapa PT. Soka Mitramanunggal mengambil kebijakan dan perlakuan akuntansi terhadap aktiva biologis bibit tanaman seperti selama ini?
c. Bagaimana aktiva biologis bibit tanaman seharusnya diukur sehingga diperoleh nilai yang handal?
d. Bagaimana seharusnya perlakuan akuntansi PT. Soka Mitramanunggal terhadap aktiva biologis bibit tanaman.

b. Proposisi

Proposisi identik dengan hipotesis pada penelitian kuantitatif, yaitu suatu pernyataan (*statement*) yang menggambarkan hubungan antar variabel, yang

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

masih perlu diuji kebenarannya secara empiris. Proposisi penelitian ini adalah "Dengan mengakui dan mengukur bibit tanaman sebagai aktiva biologis secara akurat, maka laporan keuangan PT. Soka Mitramanunggal menjadi wajar."

c. Unit analisis

Unit analisis adalah satuan tertentu yang diperhitungkan sebagai subyek penelitian (Arikunto, 1993:116). Pada penelitian ini yang dijadikan unit analisis adalah aktiva biologis bibit tanaman.

c. Pengaitan data dengan proposisi

Data laporan keuangan berupa neraca dan laporan rugi laba, kebijakan dan perlakuan akuntansi terhadap aktiva biologis bibit tanaman, selanjutnya diinterpretasi keterkaitannya dengan proposisi yang diajukan.

d. Kriteria penginterpretasian hasil temuan

Penelitian ini menggunakan studi kasus deskriptif–eksplanatoris. Hasil temuan akan dianalisis dengan konsep dan teori-teori yang relevan mengenai pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan aktiva biologis bibit tanaman dan kewajaran laporan keuangan.

3.3. Jenis dan Sumber 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, Lexi J. 1996:288). Data

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

kualitatif lainnya berasal dari wawancara dengan bagian akuntansi serta pihak-pihak yang berkepentingan lainnya.

2. Data kuantitatif, yaitu data yang diperoleh dari laporan dan data yang diperoleh dari pihak manajemen, yang berupa laporan keuangan periodik, yaitu : neraca, laporan rugi laba, dan catatan atas laporan keuangan lainnya. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini didapat dari:
   1. Sumber primer, yaitu hasil wawancara dengan karyawan PT. Soka Mitramanunggal.
   2. Sumber sekunder, yaitu dokumentasi PT. Soka Mitramanunggal, meliputi laporan keuangan, struktur organisasi perusahaan, daftar perkembangan bibit tanaman, serta literatur berhubungan dengan pembahasan mengenai masalah yang diteliti.

3.4. Prosedur Pengumpulan Data

Prosedur pengumpulan data dalam penelitian ini diantaranya:

1. Survey pendahuluan, melalui observasi pendahuluan maka diperoleh pemahaman mengenai kondisi organisasi secara umum, baik berupa kegiatan operasional sehari-hari maupun permasalahan yang menghambat kegiatan operasional perusahaan.
2. Observasi lapangan berupa kegiatan observasi, wawancara langsung dengan pihak yang terkait dan dokumentasi organisasi. Dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan struktur organisasi, laporan keuangan, daftar bibit tanaman.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

3. Studi kepustakaan, mempelajari teori dari buku-buku bacaan, jurnal terkini yang berhubungan dengan pembahasan penelitian yang dilaksanakan untuk mendapatkan landasan dalam penyelesaian masalah yang ada.

3.5. Teknik Analisis Data

Penelitian ini dirancang sebagai studi kasus *deskriptif-eksplanasi*, yang berusaha memperoleh pemahaman dan menjelaskan keterkaitan antar realitas yang dipandu oleh proposisi teorotis yang diajukan. Oleh karena itu teknik analisis yang digunakan adalah:

a. *Deskriptif*, yaitu mendeskripsikan realitas bersandar multi bukti empiris, untuk memperoleh pemahaman (*understanding*).
b. *Eksplanasi*, yaitu memberikan penjelasan keterkaitan antar realitas bersandarkan pada proposisi teoritis yang telah disusun.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Perusahaan

4.1.1 Sejarah perusahaan

PT. Soka Mitramanunggal yang berkedudukan di Malang didirikan pada tanggal 22 November 1994 dengan akte nomor 77 yang kemudian diperbaiki dengan akta nomor 32 tanggal 14 Februari 1996. Kedua-duanya dibuat dihadapan Nurasri Sugiri notaris di Malang dan telah disahkan oleh Menteri Kehakiman Republik Indonesia tertanggal 06 Maret 1996 Nomor : C2-5.845.HT.01.TH.96.

Tanggal 31 Mei 1996 dilakukan perubahan akta melalui akta nomor 35 di buat dihadapan Nurasri Sugiri notaris di Malang yang kemudian diperbaiki lagi melalui akta nomor 31 tanggal 28 April 2005 yang dibuat dihadapan Maria Inviolata Trinaryati Ekwantini notaris di Sidoarjo. Akta nomor 31 tersebut telah mendapat pengesahan dari pihak yang berwenang berdasarkan surat Keputusan Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia Nomor: C-19649 HT.01.04.TH.2005 tanggal 15 Juli 2005.

Tanggal 8 Agustus 2005 dilakukan perubahan akta melalui akta nomor 9 yang dibuat dihadapan Maria Inviolata Trinaryati Ekwantini notaris di Sidoarjo. Akta nomor 9 tersebut telah mendapat pengesahan dari pihak berwenang berdasarkan surat Keputusan Menteri Kehakiman dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia Nomor: C-30082 HT.01.04.TH.2005.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

4.1.2 Hasil produksi perusahaan

Lokasi pembibitan PT. Soka Mitramanunggal terletak di Kecamatan Donomulyo, desa Donomulyo dan desa Tempursari Kabupaten Malang Selatan Jawa Timur. Lokasi pembibitan tersebut terdiri atas kebun seluas 22,5 hektar.

Produk yang dihasilkan oleh PT. Soka Mitramanunggal terdiri dari:

1. Bibit jati *Tectona grandis*
2. Bibit sengon *Paraserianthes falcataria*
3. Bibit mahoni *Swietenia mahagoni*

Berikut penjelasan lebih detil mengenai jati, sengon dan mahoni:

a. Jati *Tectona grandis*

Taksonomi dan tata nama

Famili : Verbenaceae

Sinonim : *Tectona hamiltoniana* wall.; *Tectona Philippinensis* Benth, Hooker

Penyebaran dan Habitat

Banyak dijumpai di negara tropis diantaranya negara-negara Asia selatan dan Asia tenggara, seperti Burma, Thailand, Laos, Kamboja dan Indonesia. Pada abad ke-19 jati mulai dibudidayakan di Amerika tropik seperti Trinidad dan Nicaragua serta di Afrika tropik seperti Nigeria.

Idealnya ditanam di areal dengan topografi yang relatif datar atau memiliki kemiringan lereng <20%. Curah hujan 750 – 2500 mm/th, optimum pada curah hujan 1000 – 1500 mm/th. Suhu udara 13 – 43 ^{0}C, optimal pada suhu 32 – 42 ^{0}C. Di daerah dengan musim kemarau yang panjang jati akan menggugurkan daunya,

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

sedang di daerah yang curah hujannya tinggi (>1500 mm/th), tanaman jati tidak menggugurkan daunnya.

Deskripsi botani

Pohon berukuran sedang sampai besar, tinggi dapat mencapai 30-45 meter, tinggi batang bebas cabang 15-20 meter. Diameter pohon dewasa dapat mencapai 220 cm. Kulit kayu jati berwarna kecoklatan atau abu-abu dan sifatnya mudah terkelupas. Pangkal batang berakar papan pendek dan dapat bercabang. Daun jati berbentuk *opposite* (bentuk jantung membulat dengan ujung meruncing), berukuran panjang 20-50 cm dan lebar 15-40 cm, permukaan daunnya berbulu. Daun yang masih muda berwarna hijau kecoklatan, sedang yang tua berwarna hijau tua keabu-abuan. Jumlah benih rata-rata 1.500 butir/kg.

b.Sengon *Paraserianthes falcataria*

Taksonomi dan tatanama

Famili: Leguminosae, subfam: Mimosoidae

Sinonim : *Albizia moluccana* Miq. *Albizia falcata* Backer; *Albizia falcataria* (L.) Fosberg.

Penyebaran dan habitat

Banyak ditanam di daerah tropis terutama di hutan hujan dataran rendah sekunder atau hutan pegunungan rendah. Tumbuh mulai daerah pantai sampai daerah dengan ketinggian 1600 mdpl, optimum 0-800 mdpl. Dapat beradaptasi dengan iklim monsoon dan lembab dengan curah hujan 200-2700 mm/th dengan bulan kering sampai 4 bulan. Merupakan salah satu spesies paling cepat tumbuh di dunia, mampu tumbuh 8 m/tahun dalam tahun pertama penanaman.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Deskripsi botani

Pohon berukuran sedang sampai besar, tinggi dapat mencapai 40 m, tinggi batang bebas cabang 20 m. Tidak berbanir, kulit licin, berwarna kelabu muda, bulat agak lurus. Diameter pohon dewasa bisa mencapai 100 cm atau lebih. Tajuk berbentuk perisai, jarang, selalu hijau. Daun majemuk, panjang dapat mencapai 40 cm, terdiri dari 8 – 15 pasang anak tangkai daun yang berisi 15 – 25 helai daun.

Buah berbentuk polong, pipih, lurus dan tidak bersekat-sekat sewaktu muda berwarna hijau, berubah kuning sampai coklat setelah masak. Benih berbentuk pipih, lonjong, 3 – 4 x 6 – 7 mm, warna hijau, bagian tengah coklat. Jumlah benih 40.000 butir/kg. Daya berkecambah rata-rata 80%. Berat 1.000 butir 16 – 26 gram.

c. Mahoni *Swietenia mahagoni*

Taksonomi dan tata nama

Famili: Meliaceae

Sinonim: *Swietenia mahogoni* (L.) Lam., *Swietenia fabrilis* Salisbury, *Cedrus mahogany* (L.)

Penyebaran dan habitat

Swietenia mahagoni adalah jenis yang tumbuh pada zona lembab. Penanaman secara extensif telah dilakukan terutama di Pacific (Malaysia, Philippina, Indonesia dan Fiji). Jenis ini secara alami dijumpai pada iklim dengan curah hujan tahunan 580-800 mm. Kerapatan kayunya 560-850 kg/m3 pada kadar air 15%. Jenis ini juga digunakan pada *agroforestry* untuk meningkatkan kualitas tanah dan tanaman hias.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Deskripsi Botani

Selalu hijau sampai semi hijau, tinggi mencapai 30-35 m. Kulit abu-abu dan halus ketika masih muda, berubah menjadi coklat tua, membubung (beralur) dan mengelupas setelah tua. Daun bertandan, licin, tidak berbulu, panjang 12-15 cm menyirip dengan 2-4 pasang daun. Daun bulat telur, ujung lancip, panjang 5-6 cm, lebar 2-3 cm hijau tua, licin tidak berbulu.

Buah mempunyai panjang 5-10 cm, diameter 3-6 cm panjang, umumnya 5 ruang, kapsul kering merekah. Kulit buah tebal, kasar permukaannya ketika masak. Kulit luar tebalnya 4-5 cm kulit dalam tipis. Buah merekah mulai dari pangkalnya apabila sudah kering. Bagian tengah buah tebal, berkayu, terdapat 5 kolom lancip memanjang hingga ujungnya, dimana pada bagian ini sayap dan benih saling menempel, meninggalkan bekas ketika benih lepas. Setiap buah terdiri 35-45 butir.

Benih berwarna coklat, bersayap yang panjangnya 4-5 cm. Kotiledon berada pada duapertiga panjang sisi benih. Benih dapat menyebar dengan angin. Jumlah benih antara 3.350-3.500 benih/kg.

4.1.3 Struktur organisasi perusahaan

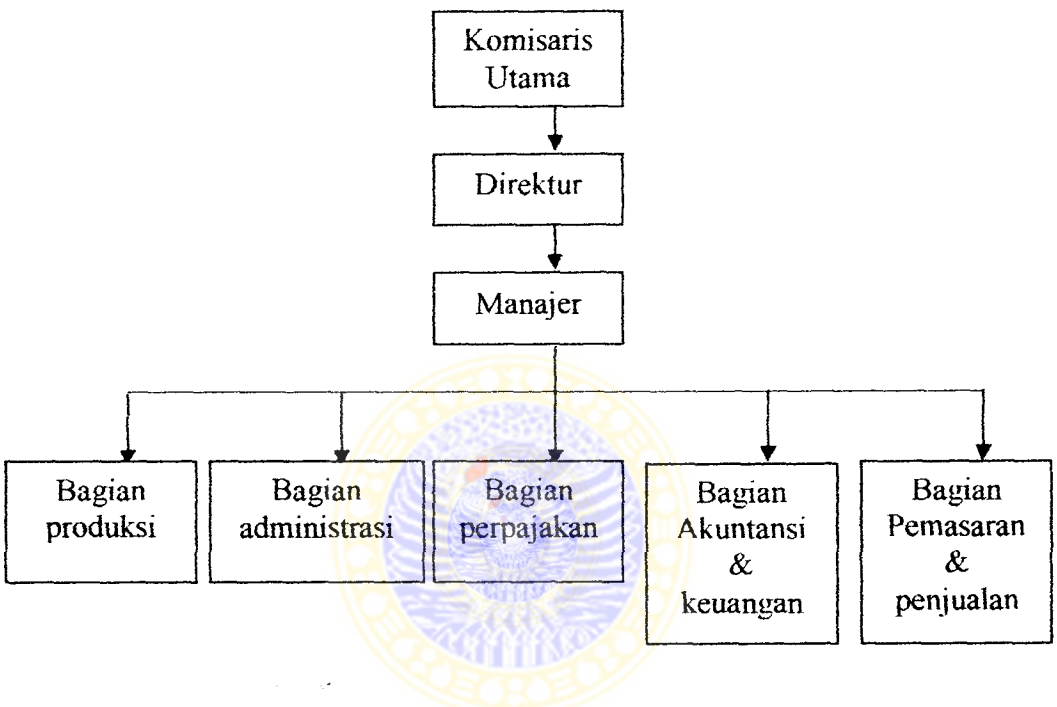
Struktur organisasi merupakan suatu mekanisme formal mengenai bagaimana sebuah organisasi dikelola. Melalui struktur organisasi yang baik dapat diketahui gambaran tugas, wewenang, dan tanggung jawab tiap jabatan. Di dalam PT. Soka Mitramanunggal setiap bagian operasional utama berada dibawah seorang pimpinan. Pemberian wewenang dan tanggung jawab bergerak vertikal ke

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

bawah dengan pendelegasian yang jelas. Berikut disajikan gambar 4.1 mengenai struktur perusahaan PT. Soka Mitramanunggal.

GAMBAR 4.1

STRUKTUR ORGANISASI PT. SOKA MITRAMANUNGGAL



Sumber : PT. Soka Mitramanunggal

Gambar 4.1 dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Direktur : Ernawati Tuhuleley.S.E., bertugas memimpin dan mengawasi perusahaan.
2. Manajer : Didik Ardianto.S.E., bertugas mengkoordinasi pelaksanaan kegiatan operasional perusahaan.
3. Bagian produksi : Soemarno, bertanggung jawab atas pelaksanaan kegiatan produksi.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

4. Bagian administrasi : Bambang, bertanggung jawab atas segala hal yang berhubungan dengan administrasi kantor.
5. Bagian perpajakan : Edwin.S.H., bertanggung jawab atas kegiatan perpajakan.
6. Bagian akuntansi dan keuangan : Heri Sukotjo, bertanggung jawab atas kegiatan akuntansi dan keuangan.
7. Bagian pemasaran dan penjualan : Bambang Wicaksono.S.E., bertanggung jawab atas kegiatan pemasaran dan penjualan termasuk diantaranya kegiatan pelayanan dan distribusi barang sampai ke konsumen.

4.1.4 Proses produksi

Proses produksi bibit tanaman yang dilakukan PT. Soka Mitramanunggal dimulai dari tahap perolehan benih, pengolahan benih, persemaian, pemeliharaan bibit dan panen. Berikut uraian mengenai tahap dalam proses produksi tersebut:

1. Perolehan benih

PT. Soka Mitramanunggal memperoleh benih dengan cara membeli melalui Perhutani, penyalur benih dan membeli langsung dari petani. Tabel berikut menyajikan sumber benih utama PT. Soka Mitramanunggal:

TABEL 4.1

SUMBER BENIH UTAMA PT. SOKA MITRAMANUNGGAL

Jenis Benih	Sumber benih
Jati	Perhutani KPH Madiun
Sengon	Perhutani KPH Kediri
Mahoni	Perhutani KPH Kediri

Sumber : PT. Soka Mitramanunggal

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

2. Pengolahan benih

Prinsip dari pengolahan benih yang diterapkan PT. Soka Mitramanunggal yakni mewujudkan benih tanaman yang unggul sehingga dapat memaksimalkan perkecambahan serta ketahanan kecambah sampai menjadi tanaman yang produktif dengan memberikan perlakuan sebagai berikut:

a. *Cleaning*

Kegiatan memisahkan secara khusus benih dari benih tanaman sejenis yang bervarietas lain, dari kotoran-kotoran yang melekat atau tercampur.

b. *Grading*

Kegiatan memisahkan secara khusus benih atas dasar kondisi yang belum matang, pecah kulit atau cacat dan rusak akibat insekta atau penyakit.

c. *Seed Treatment*

Kegiatan memberikan zat-zat kimia (*fungisida, insektisida* dan *rodentisida*) pada benih dengan maksud membunuh jasat renik yang terdapat dalam benih, membunuh penyebab penyakit yang menempel pada benih dan melindungi benih terhadap serangan penyakit yang disebabkan oleh *Rhizoctonia, Sclerotium, Fusarium, Pythium* dan *Phitophthora.*

3. Persemaian

Di dalam proses persemaian PT. Soka Mitramanunggal melakukan langkah–langkah yang berbeda untuk setiap jenis bibit tanaman, hal tersebut dikarenakan bibit tanaman jati, sengon dan mahoni memiliki karakteristik benih yang berbeda. Proses persemaian rata-rata terakhir dilakukan pada bulan Juli. Langkah yang ditempuh dalam proses persemaian adalah sebagai berikut:

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

a. Persemaian untuk bibit jati

a.1 Perlakuan pendahuluan

Untuk mempercepat dan menyerempakkan perkecambahan, sebelum ditabur benih direndam dengan air dingin selama dua hari kemudian dibiarkan dalam tempat yang lembab (karung) selama 5 hari.

a.2 Penaburan dan perkecambahan

Benih ditabur pada bedengan dengan ditutup pasir dan tanah humus setebal 1,5 – 2,5 cm. Benih yang dapat bertahan hidup 50 – 75%. Setelah berkecambah, benih dipindah ke dalam media polybag. Idealnya bibit jati dapat mulai ditanam setelah berumur 6 – 9 bulan.

b. Persemaian untuk bibit sengon

b.1 Perlakuan pendahuluan

Kulit luar benih sedikit keras. Bila tanpa perlakuan pendahuluan perkecambahan tidak akan serempak. Untuk mempercepat dan menyerempakkan perkecambahan, sebelum ditabur benih disiram air mendidih sebanyak 4 kali volume benih, lalu dibiarkan mendingin. Cara lain, benih direndam pada air mendidih 1-3 menit, angkat dan direndam dalam air dingin selama 24 jam.

b.2 Penaburan dan pengecambahan

Benih ditabur pada bedeng tabur 5 x 1 m2 sebanyak 200 gram, sedikit ditekan, ditutup dengan pasir halus setebal 1,5 cm. Setelah 5 – 10 hari benih akan berkecambah. Penyapihan dilakukan setelah batangnya berkayu dan kulit terlepas, yaitu pada umur 1 – 1½ bulan setelah tumbuh. Bibit langsung

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

dipindahkan ke dalam kantong plastik. Setelah 2½ - 3 bulan setelah disapih bibit dapat ditanam dengan panjang batang 10 cm dan panjang akar 22 cm dari leher batang.

c. Persemaian untuk bibit mahoni

c.1 Perlakuan pendahuluan

Perlakuan pendahuluan tidak diperlukan, tetapi benih yang disimpan dengan kadar air rendah dapat dipacu dengan perendaman air dingin selama 12 jam.

c.2 Penaburan dan pengecambahan

Benih ditabur pada bedengan dengan bermedia pasir halus pada kedalaman 3-7 cm atau langsung ditanam pada kantong plastik. Perkecambahan di tempat teduh dan lembab. Benih akan berkecambah setelah 10-21 hari. Bibit diberi naungan sampai dimulai penanaman, bibit dapat ditanam setelah tingginya 50-100 cm.

4. Pemeliharaan

Agar bibit tanaman dapat tumbuh subur, PT. Soka Mitramanunggal melakukan kegiatan pemeliharaan yang terdiri dari kegiatan penyiraman, pencabutan rumput liar, pemupukan serta pengendalian hama dan penyakit.

5. Pemanenan

Kegiatan akhir dari proses produksi adalah pemanenan. Masing –masing bibit tanaman (jati, sengon dan mahoni) memiliki kriteria yang berbeda dalam hal kesiapan untuk ditanam.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Tabel berikut menyajikan estimasi klasifikasi bibit tanaman yang siap dikonsumsi.

TABEL 4.2

ESTIMASI KLASIFIKASI BIBIT TANAMAN SIAP DI KONSUMSI

Jenis bibit	Umur bibit (bulan)	Tinggi batang (cm)
Jati	6 – 9	30 – 40 cm
Sengon	2½ - 3	10 cm
Mahoni	8 – 9	50 – 100 cm

Sumber : PT. Soka Mitramanunggal

4.2 Hasil Analisis

4.2.1. Klasifikasi aktiva biologis

Menurut SAS 39 paragraf 43, aktiva biologis dapat dikelompokkan menjadi dua kelompok, yang pertama berdasar kesiapan untuk dikonsumsi, yaitu *consumable* (siap dikonsumsi) dan *bearer* (belum siap dikonsumsi) sedang yang kedua berdasar kematangan, yaitu *mature* (matang) dan *immature* (belum matang).

Secara umum penjualan bibit tanaman oleh PT. Soka Mitramanunggal dapat dibagi menjadi dua. Pertama penjualan berdasar pesanan (termasuk didalamnya penjualan berdasar tender) dan yang kedua penjualan bebas. Untuk penjualan berdasar pesanan, bibit tanaman baru diserap konsumen setelah memenuhi kualifikasi tertentu, diantaranya telah mencapai batasan umur layak tanam (tergantung dari jenis bibit). Berdasar hal tersebut, maka relevan jika PT.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Soka Mitramanunggal mengklasifikasikan bibit tanaman berdasarkan kesiapannya untuk dikonsumsi (*consumable* atau *bearer*).

4.2.2 Analisis perlakuan akuntansi PT. Soka Mitramanunggal

4.2.2.1 Pengakuan aktiva biologis

Bibit tanaman oleh PT. Soka Mitramanunggal telah diakui sebagai aktiva biologis. Hal ini dapat dilihat dengan diakuinya bibit tanaman sebagai akun persediaan dan akun bibit belum menghasilkan yang ditampilkan di dalam neraca. Akun persediaan merupakan seluruh persediaan bibit tanaman yang siap dikonsumsi sedang akun bibit belum menghasilkan merupakan bibit tanaman yang belum siap dikonsumsi.

Menurut Kosasih (1999:32), aktiva biologis seharusnya disajikan nilai bukunya dalam agregat atau menurut grupnya, apakah termasuk dalam aktiva lancar atau aktiva lainnya yang lebih tepat. Pengakuan bibit tanaman sebagai suatu aktiva telah sesuai dengan SFAC No. 5 sebagai berikut:

1. Memenuhi definisi sebagai aktiva (*definitions*)

   Bibit tanaman merupakan sumberdaya (*resources*) yang akan memberikan manfaat ekonomis masa datang bagi PT. Soka Mitramanunggal.

2. Dapat diukur (*measurability*)

   Pengukuran bibit tanaman sebagai aktiva diuraikan tersendiri, dengan menggunakan beberapa atribut yang sesuai.

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

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Pengakuan bibit tanaman sebagai aktiva membantu pemakai laporan keuangan memperkirakan arus kas masa depan, penentuan Harga Pokok Penjualan yang lebih akurat, dan pengendalian terhadap kerugian akibat kerusakan dan kematian bibit tanaman.

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

Pengakuan bibit tanaman sebagai aktiva menghasilkan informasi dalam laporan keuangan perusahaan lebih dapat dipercaya (*reliable*).

Pengakuan bibit tanaman sebagai aktiva telah sesuai dengan SAS 39 (paragraf 10 – 11), yakni sebuah perusahaan seharusnya mengakui aktiva biologis atau aktivitas agrikulturnya jika dan hanya jika:

1. Perusahaan mengendalikan aktiva tersebut sebagai hasil dari kejadian masa lalu.
2. Manfaat ekonomi masa depan dari aktiva dimungkinkan mengalir ke perusahaan. Manfaat ekonomi secara umum dinilai dengan atribut fisik aktiva yang signifikan, seperti pertumbuhan bibit yang makin besar.
3. Nilai wajar (*fair value*) atau nilai perolehan (*at cost*) dari aktiva dapat ditentukan secara handal.

Aktiva biologis PT. Soka Mitramanunggal adalah bibit tanaman. Oleh karena tujuan pembibitan tanaman adalah memproduksi bibit tanaman, maka produksi bibit tanaman inilah sebagai sumber pendapatan utama. Dengan demikian, pengakuan bibit tanaman ke dalam akun persediaan telah relevan.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Ada dua pendapat terhadap perlakuan atas perubahan nilai aktiva biologis. Pendapat pertama, diwakili IAS 41 paragraf 26 yang menyatakan "*The gain on initial recognition of biological assets at fair value, and changes in fair value of biological assets during a period, are reported in net profit or loss*". Lebih lanjut menurut SAS 39 paragraf 26, "*A gains or loss arising on initial recognition of biological assets at fair value less estimated point-of-sales cost and from a change in fair value less estimated point-of-sales cost of biological assets should be included in net profit or loss for the period, in which it arises.*" Berdasarkan pendapat ini, dapat disimpulkan bahwa setiap perubahan nilai yang berkaitan dengan perubahan biologis harus diperlakukan sebagai pendapatan atau biaya pada periode tahun berjalan dan tersaji di laporan rugi laba.

Pendapat kedua, menurut Paton & Littleton (Suwardjono, 1989) walaupun aktiva tersebut sebenarnya telah menghasilkan pendapatan melalui proses pertumbuhan alami, namun perubahan aktiva tersebut belum terealisasi sebagai sebuah pendapatan, sehingga perlakuannya sebagai pendapatan atau biaya tidak dapat dibenarkan. Dari segi pajak, pengakuan kenaikan nilai bibit tanaman (pendapatan) dalam laporan rugi laba, akan merugikan PT. Soka Mitramanunggal karena akan menambah pajak yang terutang, sedangkan secara realitasnya pendapatan tersebut belum terealisasikan menjadi kas.

Dari kedua pendapat tersebut sepakat bahwa:

1. Pengakuan aktiva biologis, baik sebagai persediaan ataupun aktiva lainnya (aktiva tidak lancar) harus ditentukan berdasar nilai wajarnya (*fair value*).

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

2. Perubahan nilai aktiva biologis harus diungkapkan (*disclosure*) dalam catatan atas laporan keuangan.

PT. Soka Mitramanunggal tidak melakukan penilaian aktiva biologis bibit tanaman menurut nilai wajar (*fair value*), dan juga tidak mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan terhadap perubahan nilai aktiva biologis yang disebabkan perubahan biologis, yaitu yang dapat dikaitkan langsung dengan perubahan fisik (*attributable to physical changes*). Dengan demikian, laporan keuangan tidak memberikan informasi yang wajar terhadap aktiva biologisnya.

Aktiva biologis secara alamiah akan mengalami akresi, yaitu bertambahnya atau berkurangnya nilai produk akibat pertumbuhan fisik atau proses alamiah lainnya. Selain akresi, aktiva biologis secara alamiah juga dapat mengalami prokreasi atau perkembangbiakan. Dari kedua unsur tersebut yang terpenuhi pada usaha pembibitan tanaman oleh PT. Soka Mitramanunggal hanya proses akresi saja.

SAS 39 paragraf 26 dengan jelas menyebutkan bahwa keuntungan atau kerugian atas pengakuan awal aktiva biologis pada nilai wajar dikurangi estimasi *point-of-sales cost* dan dari perubahan nilai wajar aktiva biologis dikurangi estimasi *point-of-sales cost* harus dicantumkan dalam pendapatan atau kerugian bersih untuk periode berjalan. Berpedoman pada *statement* tersebut, maka *gain* (keuntungan) dari nilai wajar bibit tanaman harus diakui dan diperhitungkan dalam laporan keuangan PT. Soka Mitramanunggal.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Berpedoman pada SAS 39 berikut disajikan laporan rugi laba PT. Soka Mitramanunggal yang mengakui *gain* bibit tanaman. Langkah pertama adalah menentukan besarnya *gain*.

Gain = nilai wajar – nilai buku

Pasar aktif untuk bibit tanaman belum tersedia, untuk itu dalam mengestimasi nilai wajar digunakan harga umum yang disepakati pada pasar sekarang (*the most recent market transaction price*), dimana harga tersebut diharapkan tidak mengalami perubahan signifikan antara tanggal transaksi dan tanggal neraca. (SAS 39 paragraf 18 a) atau harga umum tersebut terjadi pada produk serupa atau berhubungan (*similar or related assets*) (IAS 41 paragraf 17 – 19). Tabel berikut menyajikan estimasi penghitungan nilai wajar bibit tanaman pertanggal 31 Desember 2005.

TABEL 4.3

ESTIMASI NILAI WAJAR BIBIT TANAMAN 31 DESEMBER 2005

Kelompok bibit	Jumlah tanaman	Harga umum perbatang	Nilai tanaman
Bibit *bearer*			
Jati	423.770	Rp. 750	Rp. 317.827.500
Mahoni	286.045	Rp. 300	Rp. 85.813.500
Total	709.815		Rp. 403.641.000
Bibit *Consumable*			
Jati	420.675	Rp.1.000	Rp. 420.675.000
Sengon umur 4-6 bulan	349.610	Rp. 250	Rp. 87.402.500
Sengon	322.523	Rp. 400	Rp. 129.009.200
Mahoni	306.150	Rp. 500	Rp. 153.075.000
Total	1.398.958		Rp. 790.161.700
Estimasi harga umum bibit total			Rp.1.193.802.700
Estimasi biaya penjualan			Rp. 71.628.162
Estimasi nilai wajar			Rp.1.122.174.538

Sumber : PT. Soka Mitramanunggal

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Estimasi nilai wajar tersebut di atas, menggunakan estimasi biaya penjualan sebesar 6% dari estimasi harga umum bibit. *Gain* secara agregat dapat dihitung sebagai berikut:

Gain = Rp.1.122.174.538 – (Rp.224.118.695 + Rp.111.707.842)

= Rp.786.348.001

Nilai *gain* sebesar Rp.786.348.001 ini menurut SAS 39 paragraf 26 harus diakui sebagai pendapatan dan diungkapkan (*disclosure*) sebagai catatan atas laporan keuangan. Pengakuan *gain* sebagai pendapatan dan disajikan pada laporan rugi laba, memang mengandung konsekuensi tidak menguntungkan bagi PT. Soka Mitramanunggal, yaitu pengenaan pajak. Akan tetapi, secara faktual *gain* atau *loss* akibat perubahan nilai wajar aktiva biologis, secara langsung terkait dengan modal usaha.

Peningkatan nilai wajar tersebut berarti meningkatkan kekayaan perusahaan. Hal ini terjadi secara empiris, sehingga *gain* akibat perubahan nilai wajar aktiva biologis harus diakui dan disajikan dalam laporan keuangan. Akan tetapi yang menjadi masalah adalah "Apakah *gain* tersebut harus dikenakan pajak, padahal tidak terjadi transaksi penjualan (perpindahan hak)?". Standar Akuntansi Keuangan Indonesia dan peraturan perpajakan belum mengatur masalah ini.

4.2.2.2 Pengukuran aktiva biologis

Nilai aktiva biologis dapat diukur berdasarkan dua pendekatan yaitu harga perolehan (*at cost*) dan nilai wajar (*fair value*). Menurut Kosasih (1999), perusahaan pertanian/perkebunan/kehutanan/peternakan harus menyajikan nilai

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

buku aktiva biologis pada neraca dalam agregat atau menurut kelompoknya, dan nilai yang dicatat dalam neraca ialah sebesar nilai perolehan (*at cost*) aktiva biologis berdasarkan biaya historis. Berdasarkan pendapat ini, maka pada konteks usaha pembibitan tanaman dapat disimpulkan bahwa nilai bibit tanaman yang dicatat di neraca adalah berdasarkan nilai perolehan. Nilai perolehan ini secara sederhana sama dengan pembelian bersih ditambah dengan biaya-biaya yang dikeluarkan selama periode pemeliharaan atau periode tahun buku.

Pendekatan kedua, menyatakan bahwa nilai buku aktiva biologis pada laporan keuangan (neraca) harus diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan (*point-of-sales cost*), kecuali hanya jika estimasi nilai wajar tersebut tidak menghasilkan ukuran yang dapat dipercaya (SAS 39 paragraf 12). Menurut SAS 39 paragraf 8, nilai wajar dapat ditentukan apabila diketahui harga produk yang bersangkutan pada pasar aktif berdasarkan umur atau kualitas produk sebagai estimasi. SAS 39 paragraf 8, menyatakan bahwa pasar aktif adalah pasar dimana kondisi dibawah ini terpenuhi:

1. Barang yang diperdagangkan di pasar tersebut homogen, misalnya pasar sapi, tempat pelelangan ikan, dan lain-lain.
2. Penjual dan pembeli yang mampu (*willing buyers and sellers*) dapat ditemukan setiap saat.
3. Harga tersedia (*available*) dan diketahui oleh masyarakat (*public*).

Jika pasar aktif tidak tersedia untuk menentukan nilai wajar aktiva biologis, maka ada beberapa petunjuk untuk menentukan nilai wajar:

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

1. Harga umum yang disepakati pada pasar sekarang (*the most recent market transaction price*), dimana harga tersebut diharapkan tidak mengalami perubahan signifikan antara tanggal transaksi dan tanggal neraca. (SAS 39 paragraf 18 a)
2. harga umum yang terdapat pada produk serupa atau berhubungan (*similar or related assets*). (SAS 39 paragraf 18 b)
3. Nilai dari *sector benchmark*, misalnya nilai dari ternak yang diukur dari per kilogram daging, atau nilai dari sapi perah berdasarkan daur hidupnya. (SAS 39 paragraf 18 c)

Menurut SAS 39 paragraf 12, jika aktiva biologis dinilai pada saat panen (*at point of harvest*), maka nilai wajar pada setiap akhir tahun dilaporkan dengan mengurangkan estimasi biaya-biaya yang timbul pada saat penjualan (*point-of-sale cost*). Lebih lanjut, SAS 39 paragraf 14 menyebutkan biaya-biaya yang timbul pada saat penjualan adalah: (1) Biaya komisi untuk *brokers* dan *dealers*, (2) Beban pajak atas transfer (*transfer taxes*), (3) Pengeluaran terhadap *regulatory agencies*. Pada konteks komoditas bibit tanaman, pasar aktif belum tersedia.

Masalahnya sekarang adalah pendekatan mana yang lebih sesuai untuk menilai aktiva biologis dalam usaha pembibitan tanaman. Bibit tanaman oleh PT. Soka Mitramanunggal diukur dengan menggunakan harga perolehan (*at cost*) atau nilai masukan (*input value*). *Input value* ini merupakan penjumlahan dari semua *resources* yang dipergunakan dalam proses produksi. Semua biaya yang berkaitan dengan bibit tanaman dicatat sebagai biaya produksi dalam harga pokok produksi yang nantinya akan menambah nilai persediaan

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Perhitungan nilai persediaan yang dilakukan dengan cara menambahkan semua biaya produksi setelah diperoleh nilainya, nilai tersebut dikurangkan dengan nilai tanaman yang mati atau rusak dan nilai tanaman yang terjual. Dari perhitungan itu diperoleh nilai persediaan akhir, nilai tersebut meliputi nilai semua bibit tanaman yang dibudidayakan PT. Soka Mitramanunggal. Setiap enam bulan sekali perusahaan melakukan penghitungan fisik (*stock opname*) persediaan. Penghitungan fisik tersebut dilakukan pada bulan Juni dan Desember.

Peneliti menilai, penilaian aktiva biologis bibit tanaman menurut PT. Soka Mitramanunggal yakni diukur berdasarkan harga perolehan (*at cost*) sudah tepat. Argumentasi utama terhadap pendapat tersebut adalah produk utama PT. Soka Mitramanunggal adalah bibit itu sendiri, bukan buahnya. Disamping itu perlu dijadikan catatan bahwa benih yang diproses menjadi bibit siap jual diperoleh PT. Soka Mitramanunggal dengan cara membeli tidak memproduksi sendiri. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka semua biaya produksi dalam proses pembibitan tanaman dapat digabungkan dan dikurangkan pada pendapatan utama, yaitu penjualan bibit tanaman.

Berdasarkan pemikiran tersebut, dapat diperoleh simpulan bahwa semua biaya yang dikeluarkan dalam proses produksi, secara agregat dapat dikaitkan langsung untuk menghasilkan produk utama, yaitu perubahan fisik bibit tanaman (menjadi semakin besar). Oleh karena itu pengakumulasian biaya-biaya secara historis untuk menentukan harga perolehan (*at cost*) selama periode berjalan telah sesuai.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Berbeda halnya untuk usaha perkebunan mangga misalnya, yang mana produk utamanya adalah buah mangga atau usaha sapi perah yang mana produk utamanya adalah susu. Pada contoh tersebut pengukuran berdasarkan nilai wajar lebih layak diterapkan.

Lebih lanjut, IAS 41 paragraf 30 menyatakan selama perusahaan menghitung nilai aktiva biologis berdasarkan nilai perolehannya (*at cost*), perusahaan harus tetap menghitungnya dengan nilai wajarnya. Berikutnya perusahaan dapat memilih metode nilai yang terendah antara harga perolehan dengan harga pasar (nilai wajar). Metode ini merupakan suatu pendekatan yang konservatif, dimana jika terjadi keraguan atas nilai suatu harta catatlah pada nilai yang lebih rendah. Menurut IAS 41 paragraf 24, pada keadaan tertentu dimana perubahan harga atas aktiva biologis diharapkan tidak material, maka nilai perolehan (*at cost*) dapat menjadi nilai wajar.

4.2.2.3 Penyajian dalam laporan keuangan

Laporan keuangan PT. Soka Mitramanunggal disusun atas dasar prinsip biaya historis dengan asumsi terus melanjutkan usahanya (*going concern*). Laporan keuangan tersebut dibuat setiap akhir Desember. Laporan keuangan yang disajikan oleh PT. Soka Mitramanunggal terdiri dari neraca, laporan rugi laba, laporan arus kas, laporan harga pokok produksi dan laporan harga pokok penjualan.

Berikut tabel 4.4 yang menyajikan aktiva biologis bibit tanaman PT. Soka Mitramanunggal di dalam neraca:

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

TABEL 4.4

NERACA PER 31 DESEMBER 2005

	PERUSAHAAN	PENULIS
AKTIVA		
Aktiva Lancar		
Kas dan setara kas	Rp.298.116.825	Rp.298.116.825
Piutang usaha	Rp.137.978.250	Rp.137.978.250
Piutang lain-lain	Rp.1.641.989	Rp.1.641.989
Persediaan	Rp.167.110.877	Rp.216.484.315
Pajak dibayar dimuka	Rp.16.635.560	Rp.16.635.560
Biaya dibayar dimuka	Rp.6.250.500	Rp.6.250.500
Uang muka	Rp.15.755.850	Rp.15.755.850
Jumlah aktiva lancar	Rp.643.489.851	Rp.692.863.289
Aktiva Tidak Lancar		
Piutang proyek pengadaan bibit	Rp.112.500.000	Rp.112.500.000
Bibit belum menghasilkan	Rp.168.715.660	Rp.119.342.222
Aktiva tetap	Rp.1.563.728.794	Rp.1.563.728.794
Aktiva lain-lain	Rp.26.648.276	Rp.26.648.276
Jumlah aktiva tidak lancar	Rp.1.871.592.730	Rp.1.822.219.292
Jumlah aktiva	Rp.2.515.082.581	Rp.2.515.082.581
KEWAJIBAN DAN MODAL		
Kewajiban Lancar		
Hutang bank jangka pendek	Rp.31.186.011	Rp.31.186.011
Hutang usaha	Rp.50.892.250	Rp.50.892.250
Hutang lain-lain	Rp.6.533.035	Rp.6.533.035
Uang muka pelanggan	Rp.75.000.000	Rp.75.000.000
Biaya yang masih harus dibayar	Rp.59.928.750	Rp.59.928.750
Hutang pajak	Rp.28.117.000	Rp.28.117.000
Bagian hutang bank jangka panjang yang jatuh tempo dalam waktu satu tahun	Rp.35.260.930	Rp.35.260.930
Jumlah kewajiban lancar	Rp.286.917.976	Rp.286.917.976
Kewajiban Tidak Lancar		
Cadangan kompensasi karyawan	Rp.10.000.000	Rp.10.000.000
Hutang proyek pengadaan bibit	Rp.110.659.335	Rp.110.659.335
Kewajiban pajak tangguhan bersih	Rp.21.350.000	Rp.21.350.000
Hutang jangka panjang setelah dikurangi bagian yang jatuh tempo dalam waktu satu tahun	Rp.350.465.270	Rp.350.465.270
Jumlah kewajiban tidak lancar	Rp.492.474.605	Rp.492.474.605
MODAL		
Modal saham	Rp.500.000.000	Rp.500.000.000
Tambahan modal disetor bersih	Rp.150.000.000	Rp.150.000.000
Saldo laba		
Telah ditentukan penggunaannya	Rp.120.000.000	Rp.120.000.000
Belum ditentukan penggunaannya	Rp.965.690.000	Rp.965.690.000
Jumlah modal	Rp.1.735.690.000	Rp.1.735.690.000
Jumlah kewajiban dan modal	Rp.2.515.082.581	Rp.2.515.082.581

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Dari tabel 4.4 di atas terdapat koreksi senilai Rp. 49.373.438 yang terdapat pada akun persediaan (Rp.167.110.877 menjadi Rp.216.484.315) dan akun bibit belum menghasilkan (Rp.168.715.660 menjadi Rp.119.342.222). Berdasar siklus produksi PT. Soka Mitramanunggal, dimana produksi bibit tanaman rata-rata dilakukan pada bulan Juli maka seharusnya PT. Soka Mitramanunggal mengakui bibit sengon kedalam akun persediaan. Hal tersebut dikarenakan pada tanggal 31 Desember 2005 bibit sengon sudah berumur 4 – 6 bulan, sedang bibit sengon umur 2½ - 3 bulan sudah memenuhi klasifikasi layak tanam/ layak dikonsumsi (*consumable*). Secara teori pertanian bibit umur 2½ - 3 bulan sudah memenuhi kriteria layak tanam namun praktek di lapangan menunjukkan bahwa perilaku konsumen dalam mengkunsumsi bibit sengon adalah membeli bibit sengon yang umurnya mencapai minimal 4 bulan.

Koreksi sebesar Rp. 49.373.438 didapat dengan cara mengalikan kuantitas bibit sengon umur 4 - 6 bulan dengan biaya produksi variabel (*direct costing*) yang terdiri dari biaya benih, biaya tenaga kerja langsung dan biaya overhead. Berikut penghitungan untuk masing-masing biaya tersebut:

Biaya benih = kuantitas benih x rata-rata biaya perbenih

= 349.610 x (Rp.100.000/40.000) = Rp.874.025

Biaya TKL = 85% x (kuantitas bibit sengon / kuantitas total bibit yang diproduksi tahun 2005) x biaya TKL

= 85% x (349.610/1.059.425) x Rp.122.485.000

= Rp.34.357.018

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Biaya overhead = 90% x (kuantitas bibit sengon / kuantitas total bibit yang diproduksi tahun 2005) x biaya overhead

= 90% x (349.610/1.059.425) x Rp.47.617.525

= Rp.14.142.395

Angka 85% (biaya TKL) dan 90% (biaya overhead) yang digunakan dalam penghitungan diatas merupakan estimasi yang digunakan PT. Soka Mitramanunggal dalam penghitungan persediannya. Estimasi tersebut ditetapkan berdasar perilaku biaya yang selama ini terjadi di PT. Soka Mitramanunggal.

PT. Soka Mitramanunggal mengakui pendapatan dari penjualan dengan dasar akrual, yaitu pendapatan dilaporkan dalam laporan rugi laba pada periode dimana pendapatan tersebut dihasilkan. Jadi pendapatan diakui pada saat terjadinya transaksi penjualan, bukan pada saat kas diterima. Pendapatan yang diperoleh PT. Soka Mitramanunggal terdiri dari:

a. Pendapatan yang dihasilkan dari kegiatan usaha utama perusahaan:
   1. Penjualan bibit jati
   2. Penjualan bibit sengon
   3. Penjualan bibit mahoni
b. Pendapatan yang diperoleh dari luar kegiatan usaha perusahaan diantaranya pendapatan bunga dan pendapatan lain-lain.

PT. Soka Mitramanunggal membedakan beban menjadi dua yaitu harga pokok penjualan dan beban usaha. Semua pengeluaran yang berkaitan dengan bibit dicatat sebagai biaya produksi yang nantinya akan dimasukkan dalam harga pokok produksi. Dalam harga pokok produksi, biaya produksi dikelompokkan

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

menjadi tiga bagian yaitu bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead. Sedangkan beban usaha dibedakan menjadi dua bagian yaitu beban penjualan serta beban umum dan administrasi.

Dari data perusahaan dapat diketahui perlakuan akuntansi terhadap biaya untuk masing-masing biaya dalam harga pokok produksi, yakni sebagai berikut:

a. Biaya bahan baku (material)

Perusahaan tidak memisahkan antara bahan langsung dengan bahan tidak langsung. Jadi biaya bahan baku dalam laporan harga pokok produksi perusahaan meliputi semua biaya yang dikeluarkan untuk pembelian bibit, pupuk, pestisida, serta media tanam.

b. Biaya tenaga kerja langsung

Biaya tenaga kerja langsung merupakan biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk membayar upah pekerja kebun. Perusahaan tidak membedakan biaya tersebut berdasarkan jenis kegiatan produksi (misal: perolehan benih, pengolahan benih, persemaian, pemeliharaan dan pemanenan.) Jadi perusahaan mengakui biaya upah secara keseluruhan sebagai biaya produksi.

c. Biaya overhead

Dalam laporan harga pokok produksi PT. Soka Mitramanunggal, biaya overhead meliputi biaya depresiasi alat produksi, pemeliharaan alat kebun, lembur pegawai produksi dan tunjangan makan pegawai produksi. Penghitungan biaya overhead menggunakan kalkulasi biaya aktual, dapat dilihat dengan tidak adanya tarif overhead yang ditetapkan terlebih dahulu.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

4.2.2.4 Pengungkapan 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. Kriteria untuk pengungkapan yang memadai (*adequate disclosure*) atau pengungkapan penuh (*full disclosure*), seringkali harus didasarkan pada pertimbangan nilai daripada fakta obyektif.

Berdasarkan SAS 39, pengungkapan umum (*general*) yang dilakukan PT. Soka Mitramanunggal seharusnya memuat keuntungan atau kerugian akibat pertumbuhan bibit tanaman dan perubahan atas nilai perolehan dan *fair value* (paragraf 40). Perusahaan juga harus mengungkapkan dasar pengelompokan bibit tanaman yang disajikan dalam laporan keuangannya (paragraf 43), pengelompokan tersebut membantu pemakai laporan keuangan dalam memperkirakan arus kas masa datang.

Pengungkapan tambahan juga diperlukan apabila nilai wajar bibit tanaman belum dapat ditentukan secara handal. Perusahaan dapat membuat pengungkapan-pengungkapan sebagai berikut (paragraf 54):

a. Alasan mengapa nilai wajar tidak dapat diukur secara handal.
b. Metode penyusutan yang digunakan.
c. Umur ekonomis dari aktiva biologis dan tarif penyusutan yang ditetapkan.
d. Nilai buku (*carrying amount*) dan nilai akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode pelaporan.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

Pengungkapan pada catatan atas laporan keuangan dapat disesuaikan dengan kebutuhan perusahaan, sehingga pemakai laporan dapat menggunakan laporan keuangan dengan efektif. Berikut disajikan contoh pengungkapan aktiva biologis yang dapat digunakan PT. Soka Mitramanunggal:

TABEL 4.5

CONTOH PENGUNGKAPAN AKTIVA BIOLOGIS

Rekonsiliasi nilai bibit tanaman	200X
Nilai buku awal bibit tanaman tanggal 1 Januari 200X	XXX
Penambahan akibat produksi bibit tanaman baru	XXX
Penambahan akibat perubahan nilai wajar bibit berdasarkan perubahan fisik tanaman	XXX
Penambahan akibat perubahan nilai wajar bibit tanaman berdasarkan perubahan harga pasar	XXX
Pengurangan akibat penjualan bibit tanaman	XXX
Pengurangan akibat kematian bibit tanaman	XXX
Nilai buku akhir bibit tanaman tanggal 31 Desember 200X	XXX

Perhitungan nilai wajar bibit tanaman pada akhir periode, misal seperti disajikan pada tabel 4.3 untuk periode berakhir 31 Desember 2005 juga menjadi bagian yang tak terpisahkan dalam pengungkapan aktiva biologis bibit tanaman. Dampak dari mengakui *gain* aktiva biologis bibit tanaman pada nilai wajar membuat pemakai laporan keuangan lebih mudah memprediksi kemampuan menghasilkan kas (*cash generating*) dimasa mendatang. Pengakuan aktiva biologis bibit tanaman sesuai perubahan biologis pada nilai wajar mengakibatkan informasi yang disajikan pada laporan keuangan lebih mencerminkan kondisi sesungguhnya sehingga laporan keuangan memenuhi syarat kewajaran.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, maka dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Bibit tanaman telah diakui sebagai aktiva oleh PT. Soka Mitramanunggal dan dilaporkan dalam neraca.
2. Pengukuran aktiva biologis bibit tanaman oleh PT. Soka Mitramanunggal, diukur berdasarkan harga perolehan (*at cost*) saja.
3. Penyajian aktiva biologis bibit tanaman dikelompokkan menurut kategori consumable (persediaan) dan bearer (bibit belum menghasilkan).
4. Perubahan nilai wajar bibit tanaman akibat perubahan fisik (akresi) tidak diakui dan tidak diungkapkan dalam laporan keuangan PT. Soka Mitramanunggal.
5. Perlakuan akuntansi aktiva biologis di PT. Soka Mitramanunggal tidak menggunakan standar internasional (IAS 41 dan SAS 39) sebagai bahan pertimbangan.

5.2. Saran

1. Pengukuran aktiva biologis bibit tanaman perlu dilakukan menurut nilai wajarnya, dikarenakan belum tersedia pasar aktif maka PT. Soka Mitramanunggal dapat menggunakan harga umum.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

2. PT. Soka Mitramanunggal seharusnya mengakui adanya *gain* atau *loss* pada nilai wajar yang disebabkan perubahan fisik biologi (akresi) bibit tanaman atau perubahan harga pasar, dan disajikan dalam laporan keuangan.
3. PT. Soka Mitramanunggal seharusnya mengacu pada standar akuntansi internasional (IAS 41 dan SAS 39) selama standar akuntansi mengenai aktiva biologis di Indonesia belum ada.
4. Bagi IAI sebagai pemegang otoritas yang berwewenang dalam standarisasi akuntansi di Indonesia, perlu mengakomodasi perkembangan standarisasi akuntansi internasional untuk aktiva biologis, dengan melakukan penyesuaian yang sesuai dengan perpajakan di Indonesia, khusus untuk aktiva biologis mengingat usaha agrikultur semakin berkembang dan dikelola secara baik di Indonesia.
5. Bagi peneliti berikutnya, direkomendasikan untuk menindaklanjuti topik penelitian aktiva biologis pada umumnya dan usaha pembibitan tanaman khususnya yang dikembangkan dengan cara *vegetatif*.

DAFTAR PUSTAKA

Accounting Principles Board (APB) Statement No. 4. *"Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statements of Business Enterprises"*. 1970. AICPA.

Hendriksen, Eldon S, and Michael F. Van Breda. 1992. *Accounting Theory*. 15 th ed. Illinois: Richard D. Irwin Inc.

International Accounting Standard (IAS) 41. *"Agriculture"*. 2001. International Accounting Standard Committee.

Kam, Vernon. 1990. *Accounting Theory*. 2nd ed. Canada: Jhon Wiley & Sons.

Kieso, Donald E and Jerry J. Weygandt. 2004. *Intermediate Accounting*. 11th ed. United States Of America: Jhon Wiley & Sons, Inc.

Kosasih, Ruchyat. *"Biological Assets: Bagaimana Standar Akuntansinya?"*. 1999. Media Akuntansi. Edisi 05. Desember 1999-January 2000 Tahun VI.

Moleong, Lexy J. 1996. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.

Most, K.S., 1987. *Accounting Theory*. Ohio: Grid. Inc. columbus.

Nazir, Moh., 1992. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghalia Indonesia.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no. 1. *"Penyajian Laporan Keuangan"*. 1998. Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI).

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no. 14. *"Persediaan"*. 1995. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no. 23. *"Pendapatan"*. 1995. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) no. 32. *"Akuntansi Pengusahaan Hutan"*. 1994. Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

Statement of Accounting Standard (SAS) 39. *"Agriculture"*. 2001. The Council of the Institute of Certified Public Accountants of Singapore.

Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) no. 3. *"Elements of Financial Statement of Business Enterprises"*. 1980. Financial Accounting Standard Board (FASB).

Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) no. 5. *"Recognition and Measurement of Financial Statement of Business Enterprises"*. 1984. Financial Accounting Standard Board (FASB).

Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) no. 6. *"Elements of Financial Statements"*. 1985. Financial Accounting Standard Board (FASB).

Soewardjono, Drs. M. Sc. 1986. *Seri Teori Akuntansi No. 1: Pokok-Pokok Pikiran Paton & Littleton tentang Prinsip Akuntansi Untuk Perseroan.* Ed. 1. Yogyakarta: Penerbit BPFE.

Suryabrata, Sumadi. 1983. *Metode Penelitian.* Jakarta: Rajawali Press.

Tuanakotta, M Theodorus. 1984. *Teori Akuntansi. Buku Satu.* Ed. 1. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Yin, Robert K., 2000. *Studi Kasus: Desain dan Metode.* Alih Bahasa: M. Djauzi Mudzakir. Jakarta: Rajawali Press.

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

PT. SOKA MITRAMANUNGGAL
NERACA
PER 31 DESEMBER 2005

AKTIVA		
Aktiva Lancar		
Kas dan setara kas	Rp	298.116.825
Piutang usaha	Rp	137.978.250
Piutang lain-lain	Rp	1.641.989
Persediaan	Rp	167.110.877
Pajak dibayar dimuka	Rp	16.635.560
Biaya dibayar dimuka	Rp	6.250.500
Uang muka	Rp	15.755.850
Jumlah aktiva lancar	**Rp**	**643.489.851**
Aktiva Tidak Lancar		
Piutang proyek pengadaan bibit	Rp	112.500.000
Bibit belum menghasilkan	Rp	168.715.660
Aktiva tetap	Rp	1.563.728.794
Aktiva lain-lain	Rp	26.648.276
Jumlah aktiva tidak lancar	**Rp**	**1.871.592.730**
Jumlah aktiva	**Rp**	**2.515.082.581**
KEWAJIBAN DAN MODAL		
Kewajiban Lancar		
Hutang bank jangka pendek	Rp	31.186.011
Hutang usaha	Rp	50.892.250
Hutang lain-lain	Rp	6.533.035
Uang muka pelanggan	Rp	75.000.000
Biaya yang masih harus dibayar	Rp	59.928.750
Hutang pajak	Rp	28.117.000
Bagian hutang bank jangka panjang yang jatuh tempo dalam waktu satu tahun	Rp	35.260.930
Jumlah kewajiban lancar	**Rp**	**286.917.976**
Kewajiban Tidak Lancar		
Cadangan kompensasi karyawan	Rp	10.000.000
Hutang proyek pengadaan bibit	Rp	110.659.335
Kewajiban pajak tangguhan bersih	Rp	21.350.000
Hutang jangka panjang setelah dikurangi bagian yang jatuh tempo dalam waktu satu tahun	Rp	350.465.270
Jumlah kewajiban tidak lancar	**Rp**	**492.474.605**
MODAL		
Modal saham	Rp	500.000.000
Tambahan modal disetor bersih	Rp	150.000.000
Saldo laba		
Telah ditentukan penggunaannya	Rp	120.000.000
Belum ditentukan penggunaannya	Rp	965.690.000
Jumlah modal	**Rp**	**1.735.690.000**
Jumlah kewajiban dan modal	**Rp**	**2.515.082.581**

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

PT. SOKA MITRAMANUNGGAL
LAPORAN RUGI LABA
TAHUN 2005

Penjualan bersih	Rp	814.854.960
Harga pokok penjualan	Rp	(251.946.094)
Laba kotor	**Rp**	**562.908.866**
Beban usaha		
Beban penjualan	Rp	(51.434.517)
Beban umum dan administrasi	Rp	(147.154.850)
Jumlah beban usaha	**Rp**	**(198.589.367)**
Laba usaha	**Rp**	**364.319.499**
Beban / pendapatan lain-lain		
Beban bunga dan keuangan	Rp	(11.165.125)
Pendapatan bunga	Rp	18.566.987
Laba sebelum pajak penghasilan	**Rp**	**371.721.361**
Beban pajak penghasilan		
Kini	Rp	(48.212.261)
Tangguhan	Rp	(12.023.327)
laba bersih	**Rp**	**311.485.773**

ADLN - Perpustakaan Universitas Airlangga

PT. SOKA MITRAMANUNGGAL
LAPORAN HARGA POKOK PRODUKSI
TAHUN 2005

Harga Pokok Produksi				
Biaya langsung				
Biaya benih				**Rp 21.000.000**
Biaya TKL				**Rp 122.485.000**
Biaya Overhead				
Biaya bahan tidak langsung				
Pupuk	Rp	16.494.400		
Pestisida	Rp	14.210.000		
Polybag	Rp	13.296.625		
Perlengkapan	Rp	3.616.500		
Sub total				**Rp 47.617.525**
Biaya TK tidak langsung				
Lembur	Rp	22.625.000		
Tunjangan makan	Rp	12.000.000		
Sub total				**Rp 34.625.000**
Biaya overhead lain				
Pemeliharaan alat kebun	Rp	925.725		
Listrik	Rp	3.115.977		
Genset	Rp	252.000		
Depresiasi alat produksi	Rp	6.745.758		
Lain-lain	Rp	11.463.500		
Sub total				**Rp 22.502.960**
Total				**Rp 248.230.485**
Ditambah : bibit belum menghasilkan awal				Rp 170.858.750
Dikurangi : bibit belum menghasilkan akhir				Rp (168.715.660)
Harga Pokok Produksi				**Rp 250.373.575**
Ditambah : persediaan awal				Rp 168.683.396
Dikurangi : persediaan akhir				Rp (167.110.877)
Harga Pokok Penjualan				**Rp 251.946.094**

SOMIT

PT SOKA MITRAMANUNGGAL

Nomor : SM.079/S.Ket/V/2006
Perihal : Keterangan Telah Melakukan Penelitian
Tanggal : 20 April 2006

Yang bertandatangan di bawah ini,

Nama : Didik Ardianto.S.E.
Jabatan : Manajer PT. Soka Mitramanunggal

Dengan ini menerangkan bahwa:

Nama : Ahmad Gholib Adlillah
NIM : 040338100
Jurusan : S1 Akuntansi – Alih jenjang non reguler
Universitas Airlangga Surabaya

Menerangkan dengan sebenarnya bahwa mahasiswa tersebut diatas telah melakukan penelitian dalam rangka penulisan skripsi di PT. Soka Mitramanunggal Jl. Puncak Mandala No. 1 Malang.

Demikian Surat Keterangan ini dibuat untuk dipergunakan sebagaimana perlunya.

Malang, 20 April 2006
PT. SOKA MITRAMANUNGGAL

(Didik Ardianto.S.E.)
Manajer