

# **ANALISIS PERLAKUAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS (STUDI KASUS PADA KOPERASI AGRO NIAGA JABUNG)**

Oleh:  
Hafizhan Qashidi

Dosen Pembimbing: Dr. Aji Dedy Mulawarman, SP., MSA.

Jurusan Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Brawijaya

## **ABSTRAK**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana perlakuan akuntansi atas aset biologis di Koperasi Agro Niaga Jabung. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Data yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh melalui wawancara, dokumentasi, dan observasi. Hasil dari penelitian menunjukkan Koperasi Agro Niaga Jabung menerapkan perlakuan akuntansi aset berwujud yang terdapat dalam SAK ETAP terhadap aset biologis yang dimilikinya.

**Kata kunci: Agrikultur, Aset Biologis, Perlakuan Akuntansi.**

## ***ABSTRACT***

The purpose of this study is to find out how accounting treatment is implemented on biological assets at the Agro Niaga Jabung Co-operative. The type of this research is qualitative Study with a case study approach. The data used in this study were obtained through interviews, documentation, and observation. The result of this study indicated that the Agro Niaga Jabung Co-operative had implemented accounting treatment of tangible assets based on Financial Accounting Standards for Entities without Public Accountability (SAK ETAP) on biological assets that they possess.

**Keywords: Agriculture, Biological Assets, Accounting Treatment.**

## **I. PENDAHULUAN**

Indonesia memiliki kekayaan dari berbagai macam komoditas alam atau agrikultur.

Ditunjang dengan keunggulan geografi Negara Indonesia, sumber daya alam tersebut tumbuh dan berkembang dengan baik. Produk

agrikultur memiliki andil besar dalam peningkatan perekonomian Indonesia saat ini.

Bagi Negara agraris, pertanian dan perkebunan bukanlah merupakan sektor bisnis belaka. Tetapi juga merupakan identitas yang sarat nilai budaya, karena bercocok tanam merupakan aktivitas kunci pertanian yang sangat lekat dengan kehidupan social masyarakatnya. Menilik bahwa sampai dengan saat ini sektor pertanian masih merupakan sektor yang penting dalam struktur Indonesia, maka sudah sepatutnya Indonesia memiliki perangkat regulasi akuntansi untuk mendukung sektor tersebut, agar tidak terpinggirkan oleh sektor bisnis seperti sektor industry, finansial, maupun perbankan, sehingga Indonesia akan lebih memiliki daya tawar (Bargaining Power) menghadapi era globalisasi saat ini.

Peternakan merupakan salah satu usaha bidang agrikultur yang jumlahnya tidak sedikit di Indonesia. Selain itu, usaha ini juga menawarkan keuntungan yang menjanjikan bagi para peternak. Adapun berbagai usaha peternakan

yang sering kita jumpai di Indonesia, seperti ternak ayam, kambing, domba, sapi, kelinci dan sebagainya.

Menurut Pusat Data dan Sistem Informasi Pertanian (2015) agribisnis di bidang susu sapi perah memiliki manfaat dan potensi yang dapat dikembangkan di Indonesia. Negara ini memiliki peluang dalam pengembangan peternakan sapi perah karena didukung oleh kondisi geografis, ekologi, dan kesuburan lahan yang ada di Indonesia yang memungkinkan pengembangannya. Kemudian peternak sapi perah mampu memberikan kontribusi dalam pembangunan perekonomian Indonesia, khususnya untuk masyarakat pedesaan.

Koperasi adalah organisasi ekonomi yang dimiliki oleh banyak orang (anggota) dan dioperasikan untuk kepentingan bersama. Koperasi berperan lebih menunjang kemakmuran anggotanya. Koperasi yang berada di daerah-daerah seperti pedesaan akan cenderung lebih berkembang, keberadaan koperasi dapat memicu masyarakat di daerah tersebut menjadi anggotanya karena memiliki asas kekeluargaan yang

menunjang masyarakat daerah lebih tertarik. Perekonomian di Indonesia sendiri juga telah ditopang dengan adanya eksistensi dari koperasi. Dalam koperasi terdapat pos-pos keuangan yang tujuannya digunakan untuk penyusunan laporan keuangan pada rapat anggota tahunan. Koperasi merupakan salah satu bentuk entitas tanpa akuntabilitas publik, yaitu entitas yang tidak memiliki akuntabilitas publik signifikan dan menerbitkan laporan keuangan untuk tujuan umum (general purpose financial statement) bagi pengguna eksternal.

Laporan posisi keuangan merupakan salah satu informasi yang sangat penting dalam menilai perkembangan sebuah usaha, dapat juga digunakan untuk menilai prestasi yang dicapai perusahaan pada saat masa lampau, sekarang dan rencana pada waktu yang akan datang (Andres, 2013). Menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (2009), laporan keuangan yang lengkap meliputi neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan entitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan

keuangan yang berisi ringkasan kebijakan akuntansi yang signifikan dan informasi penjelasannya. Penyajian laporan keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pengguna dalam pengambilan keputusan ekonomi.

Suatu perusahaan yang bergerak dibidang agrikultur memiliki aset yang berbentuk makhluk hidup (tumbuhan dan hewan) atau yang biasa disebut aset biologis. Farida (2013) menyatakan bahwa aset biologis adalah aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan sebuah output. Dengan adanya transformasi tersebut, muncul perbedaan metode pencatatan akuntansi terkait dengan aset pada perusahaan agrikultur dengan perusahaan pada umumnya baik dalam pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapannya.

Perusahaan agrikultur yang bergerak di bidang peternakan, yang bukan merupakan perusahaan go

public, harus menerapkan perlakuan akuntansi aset biologisnya mengacu pada standar akuntansi tentang aset tetap, mengingat pada saat itu SAK ETAP belum mengatur secara khusus perlakuan akuntansi tentang aset biologis atau agrikultur secara khusus. Dalam standar SAK ETAP hanya menjelaskan panduan prinsip-prinsip akuntansi secara umum. Pada dasarnya telah diketahui bahwa aset biologis memiliki perbedaan dengan aset tetap, salah satu perbedaannya yakni ialah tidak semua aset biologis mengalami penyusutan seperti yang terjadi pada aset tetap. Apabila ternak yang dimiliki oleh suatu perusahaan merupakan ternak penggemukan atau ternak kerja maka tidak akan dikenai biaya penyusutan, akan tetapi jika ternak digunakan untuk beberapa kali proses produksi, seperti sapi perah, ayam petelur maka perlu dikenai biaya penyusutan. Selain itu, transformasi yang terjadi pada aset biologis tidak terjadi pada aset tetap, hal ini merupakan perbedaan yang paling terlihat diantara kedua jenis aset tersebut. Sehingga pada akhirnya, sebelum diterbitkannya standar

ketentuan yang berlaku untuk pencatatan akuntansi aset biologis, banyak perusahaan peternakan yang menggunakan IAS-41 tentang agrikultur sebagai pedoman penyusunan laporan keuangan.

Di awal tahun 2016, DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) mengesahkan PSAK-69 agrikultur yang akan efektif diadopsi oleh seluruh perusahaan atau entitas agrikultur pada Januari 2018, tahun tersebut merupakan tahun yang mewajibkan seluruh entitas agrikultur untuk menerapkannya. PSAK-69 merupakan pengadopsian penuh dari IAS-41 agriculture (International Accounting Standard) yang berisi tentang perlakuan akuntansi untuk sektor agrikultur yang meliputi pengungkapan, penyajian, pengukuran dan pelaporan aset biologis (Wike, 2017).

Setiap industri peternakan terutama pada perusahaan kecil, harus mampu mempertahankan eksistensinya agar dapat terus bersaing dengan perusahaan sejenis. Selain meningkatkan kualitas bisnisnya, hal utama yang perlu dilakukan oleh suatu perusahaan

untuk dapat terus bersaing adalah dengan membuat rencana dalam keberlangsungan usahanya. Langkah penting yang harus dilakukan untuk merencanakan keberlangsungan usahanya ialah dengan mencatat semua transaksi yang terjadi dalam berjalannya kegiatan usaha suatu perusahaan. Magginson (2000) menyatakan bahwa akuntansi mempunyai peranan penting untuk mencapai keberhasilan usaha, termasuk bagi usaha kecil.

Koperasi Agro Niaga Jabung (KAN Jabung) merupakan jenis produsen susu sapi terbesar yang berada di Kabupaten Malang, Jawa Timur. Koperasi ini awalnya bernama KUD Jabung yang didirikan pada tanggal 27 Mei 1979. KAN Jabung termasuk dalam kategori entitas tanpa akuntabilitas publik yang pedoman standar akuntansinya mengacu pada SAK ETAP. Akan tetapi, sejauh ini masih belum ada standar khusus yang mengatur tentang perlakuan akuntansi aset biologis, terutama untuk entitas tanpa akuntabilitas publik. Dengan adanya PSAK-69 agrikultur saat ini, manajemen entitas dapat

menjadikannya acuan dalam membuat perlakuan akuntansi aset biologis. Untuk SAK ETAP, masih memiliki sifat yang sama dengan SAK, yakni masih menjelaskan dengan umum terkait dengan pedoman akuntansi. Penggunaan SAK ETAP pada entitas bisnis yang bergerak di bidang perkebunan dapat dilengkapi dengan penggunaan pedoman akuntansi lain yang lebih teknis mengatur mengenai perlakuan akuntansi aset biologisnya. Hal ini dilakukan dengan tujuan untuk memperbaiki kualitas pelaporan aset biologis tersebut (Tyas dan Fachriyah, 2013).

Pengetahuan masyarakat atau peternak akan aset biologis yang masih kurang, ditambah dengan peraturan tentang akuntansi aset biologis yang masih terhitung baru, serta masih sedikitnya artikel yang mengulas tentang akuntansi aset biologis, mendorong peneliti untuk melakukan penelitian lebih dalam tentang penerapan akuntansi aset biologis pada salah satu industri peternakan yang ada di Indonesia.

Berdasarkan latar belakang yang telah disampaikan sebelumnya,

penelitian memilih Koperasi Agro Niaga Jabung sebagai tempat penelitian karena koperasi ini merupakan salah satu koperasi produksi yang berdomisili pedesaan tepatnya di Kabupten Malang, Jawa timur. Walaupun lokasi koperasi jauh dari pemukiman padat penduduk, koperasi ini telah mencanangkan diri sebagai koperasi modern karena perkembangannya, koperasi juga telah bermitra dengan dua industri susu terbesar di Indonesia. Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis perlakuan akuntansi aset biologis pada salah satu bidang usaha yang ada di Koperasi Agro Niaga Jabung. Selanjutnya peneliti mengambil judul **“Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis (Studi Kasus pada Koperasi Agro Niaga Jabung)”**.

## **II. TINJAUAN PUSTAKA**

### **2.1. Agrikultur**

Agrikultur berasal dari pasangan dua suku kata yang membentuk frasa agri dan culture, keduanya tidak dapat dipisahkan satu sama lain. Maka dari itu pertanian yang ada di Indonesia ataupun yang ada di Negara-negara lain tidak bisa dan tidak boleh dipisahkan dari

budaya (culture yang terbentuk dari interaksi social sesama manusia. Akan menjadi kesalahan besar apabila pertanian hanya dipandang dari perspektif bisnis saja. Agrikultur adalah sektor yang bergerak dalam bidang (tanah) pertanian, dibagi menjadi beberapa sub bidang yaitu perkebunan, hortikultura, kehutanan, florikultura, perikanan dan peternakan (Ika, 2017).

### **2.2. Aset**

#### **2.1.1. Klasifikasi Aset**

SAK ETAP (2009:6), definisi aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh entitas sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dari mana manfaat ekonomi dimasa depan diharapkan akan diperoleh entitas aset diakui dalam neraca jika kemungkinan manfaat ekonominya dimasa depan akan mengalir ke entitas dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal. Pengertian tersebut juga selaras dengan pengertian aset menurut International Financial Reporting Standard (IFRS) yang menyatakan “An asset is resource controlled by the enterprise as a result of past events and from which

future economic, benefits are expected to flow to enterprise. Secara garis besar aset dikelompokkan menjadi dua bagian. Seperti yang dijelaskan dalam PSAK No.1 Penyajian Laporan keuangan (2015) aset diklasifikasinya menjadi aset lancar (current assets) dan aset tidak lancar (non-current assets). Namun apabila diklasifikasikan dengan lebih terperinci aset dapat dikelompokkan, yaitu aset tetap, properti investasi, aset tidak berwujud, aset keuangan, investasi dengan menggunakan metode ekuitas, persediaan, piutang, kas dan setara kas.

### **2.1.2. Perlakuan Akuntansi Aset Menurut SAK ETAP**

Di dalam SAK ETAP (2013) telah dinyatakan bahwa entitas harus menerapkan kriteria pengakuan dalam menentukan pengakuan aset tetap, entitas harus mengakui biaya perolehan aset tetap apabila kemungkinan manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos aset tersebut akan mengalir dari atau dalam entitas dan pos aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal. Saat pengakuan awal aset tetap diukur berdasarkan biaya

perolehan. Penilaian kembali atau revaluasi aset tetap tidak diperkenankan untuk dilakukan, karena pada dasarnya SAK ETAP menganut penilaian aset berdasarkan biaya perolehan. Entitas dianjurkan untuk mengalokasikan jumlah aset yang dapat disusutkan (depresiasi) secara sistematis selama umur manfaatnya. Penyusutan akan terus dilakukan walaupun aset tersebut tidak digunakan atau dihentikan penggunaannya. Terdapat beberapa metode perhitungan depresiasi yang mungkin dipilih, yaitu metode garis lurus (straight line method), metode saldo menurun (diminishing balance method), dan metode jumlah unit produksi (sum of the unit of production method). Dalam pengungkapannya, entitas dianjurkan untuk mengungkapkan. Dasar pengukuran yang digunakan untuk menentukan jumlah tercatat bruto, metode penyusutan yang digunakan, umur manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan, jumlah tercatat bruto dan akumulasi penyusutan (agregat dengan akumulasi kerugian penurunan nilai) pada awal dan akhir periode, dan rekonsiliasi jumlah

tercatat pada awal dan akhir periode. Aset tetap di dalam suatu perusahaan disajikan dalam laporan keuangan pada komponen neraca dan berada pada sisi debit.

Persediaan merupakan salah satu aset lancar yang jumlahnya cukup besar dan berpengaruh dalam suatu perusahaan. Hal tersebut dikarenakan persediaan adalah aspek utama dalam penentuan kelancaran operasi perusahaan. Persediaan adalah bentuk investasi yang mana keuntungannya dapat diperoleh di masa mendatang. Oleh sebab itu, sebuah perusahaan dianjurkan untuk dapat mempertahankan sejumlah persediaan yang dimilikinya untuk menjamin dan menjaga kontinuitas stabilitas penjualan. Menurut SAK ETAP (2013) pengukuran nilai persediaan dapat dilakukan dengan cara memilih nilai mana yang lebih rendah antara biaya perolehan dan harga jual dikurangi biaya untuk menyelesaikan dan menjual. Aset tetap dapat meliputi tanah, bangunan atau gedung, kendaraan, dan inventaris lainnya. Perlakuan akuntansi atas aset tetap berdasarkan SAK ETAP adalah suatu cara

perlakuan akuntansi terhadap suatu kejadian yang akan berakibat terhadap pengakuan beban pendapatan dalam suatu periode akuntansi dan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang lazim (Efendi, 2015).

### **2.3. Aset Biologis**

Aset biologis merupakan salah satu aset yang saat ini masih sering menjadi pembicaraan hangat dalam dunia akuntansi. Memiliki bentuk yang unik yakni berupa tumbuhan dan hewan hidup, aset biologis juga mengalami transformasi biologis.

Perlakuan akuntansi aset biologis telah diatur dalam PSAK-69 agrikultur. Aset biologis diartikan sebagai aset yang berupa hewan dan tumbuhan. Berbeda dengan jenis aset pada umumnya, aset biologis sering kali dijumpai pada usaha yang bergerak dibidang agrikultur, misalnya sapi perah pada industry peternakan. Menurut PSAK-69 agrikultur, aktivitas agrikultur adalah manajemen transformasi biologis dan panen aset biologis oleh entitas untuk dijual atau dikonversi menjadi produk agrikultur atau menjadi aset



biologis tambahan. Oleh karena itu, pembahasan mengenai aset biologis dan produk agrikultur sangat diperlukan. IAS-41 menyatakan “Agricultural activity is the management by an entity of the biological transformation of living animals or plants (biological asset) for sale, into agricultural produce, or into additional biological assets”. Hal ini menyatakan bahwa aset biologis sebagai aset yang dapat bergerak berupa hewan dan tanaman hidup yang ada pada agrikulturbisnis dengan tujuan untuk dijual, menghasilkan produk, atau untuk menambah jumlah aset biologis yang dimiliki entitas bisnis bersangkutan.

### 2.2.1 Karakteristik Aset Biologis

Terdapat karakteristik khusus pada aset biologis yang membedakannya dengan aset-aset lain, yaitu aset biologis mengalami transformasi biologis. Menurut PSAK 69 tentang agrikultur transformasi biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis. Menurut IAS-41 aset biologis berdasarkan ciri-ciri yang melekat dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu *Bearer Biological Asset (BBA)*

adalah aset biologis yang menghasilkan produk agrikultur, seperti ternak sapi perah (Friesian Holstein) untuk memproduksi susu. *Consumable Biological Asset (CBA)* adalah aset biologis yang akan dipanen sebagai produk agrikultur atau untuk dijual, misalnya ternak sapi pedaging. Berdasarkan fase pertumbuhan aset biologis, dapat digolongkan sebagai berikut (*IAS-41*, 2008), *Aset biologis Dewasa* adalah aset biologis yang telah memenuhi kriteria untuk dipanen atau telah dapat dipanen secara rutin dan *Aset biologis belum dewasa* adalah aset biologis yang belum dapat dipanen atau belum menghasilkan.

### III. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif. Menurut Sugiyono (2017), penelitian kualitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat postpositivisme atau enterpretif digunakan untuk meneliti pada kondisi objek yang alamiah, dimana peneliti adalah sebagai instrument kunci, teknik pengumpulan data dilakukan secara triangulasi (gabungan observasi, wawancara,

dokumentasi) data yang diperoleh cenderung data kualitatif, analisis data bersifat induktif/kualitatif, dan hasil penelitian kualitatif bersifat untuk memahami makna, memahami keunikan, mengkonstruksikan fenomena, dan menemukan hipotesis.

Penelitian menggunakan pendekatan studi kasus. Menurut Sekaran Bougie (2018) studi kasus berfokus pada pengumpulan informasi terkait objek tertentu, acara atau kegiatan, seperti unit atau organisasi bisnis tertentu. Studi kasus merupakan individu, kelompok, organisasi, acara, atau situasi yang diminati oleh peneliti. Tujuan dari penelitian studi kasus adalah untuk mendapatkan gambaran yang lengkap dan akurat mengenai permasalahan yang akan dibahas oleh peneliti. Dengan demikian, tujuan studi kasus dalam penelitian ini adalah untuk melakukan penelitian secara mendalam terhadap Bisnis Inti Sapi Perah Koperasi Agro Niaga Jabung, khususnya memberikan gambaran yang jelas

mengenai perlakuan akuntansi aset biologis yang telah diterapkan.

Sumber data dalam penelitian ini adalah sumber data primer dan sekunder. Data primer ini berupa hasil wawancara yang dilakukan terhadap Kepala Akuntansi keuangan Bisnis Inti Sapi Perah dan Administrasi Peningkatan Produksi Koperasi Agro Niaga Jabung. Sumber data sekunder berupa, dokumentasi, data-data, tabel-tabel yang berhubungan dengan topik yang diteliti, yaitu buku, jurnal penelitian yang terdahulu dan dokumen yang dimiliki oleh Bisnis Inti Sapi Perah Koperasi Agro Niaga Jabung terkait dengan perlakuan akuntansi aset biologis. Dan teknik analisis data dimulai dari tahap pengumpulan data, reduksi data, penyajian data, kesimpulan.

## **VI. HASIL PEMBAHASAN**

### **4.1. Gambaran Umum Koperasi Agro Niaga Jabung**

#### **4.1.1. Sejarah Koperasi**

Koperasi Agro Niaga Jabung (KAN Jabung) berlokasi di Jalan Suropati 4-6 Kemantren, Jabung, Malang, Jawa Timur. KAN Jabung berdiri pada tanggal 27 Mei 1979

dengan nama KUD Jabung. Dengan keterbatasan kemampuan sumber daya manusia dan tidak adanya visi yang jelas, maka keberadaan KAN Jabung belum dapat dirasakan manfaatnya oleh anggota dan masyarakat. Beberapa kali telah dilakukan pergantian kepengurusan dan manajemen. Akan tetapi, hal tersebut belum mampu menghasilkan perbaikan yang berarti. Puncaknya terjadi pada tahun 1984, saat KUD Jabung sudah tidak mampu lagi membayar kewajiban-kewajibannya kepada anggota maupun Bank.

Pada tahun 1985 dengan manajemen baru, walaupun dengan kualitas SDM yang terbatas, KUD Jabung mulai melakukan pembenahan diri untuk bangun dari keterpurukan. Dalam upaya membangun kembali kepercayaan anggota dan pihak eksternal, manajemen baru tidak segan-segan datang dari rumah ke rumah untuk meyakinkan para anggota. Kewajiban-kewajiban dan tunggakan kredit kepada Bank disusun kembali dengan tahapan pembayaran secara realistis sesuai dengan kemampuan

yang ada. Unit tebu rakyat merupakan satu-satunya bidang usaha yang dapat dibangun kembali dan diberdayakan sekuat tenaga. Dengan melakukan perbaikan dan perkembangan secara terus menerus, pada akhir tahun 1989, KUD Jabung mulai melakukan pengembangan usaha sapi perah, menyusul usaha simpan pinjam dan pertokoan yang juga sedang dalam proses perintisan.

Pada tahun 1998, KUD Jabung mengganti namanya menjadi Koperasi Agro Niaga Jabung atau KAN Jabung melalui proses penggodokan dengan anggota dan tokoh masyarakat. Koperasi ini kembali menata penerapan nilai-nilai dan prinsip-prinsip koperasi yang menjadi landasan utama dalam perbaikan dan pengembangan KAN Jabung. Pada tahun 2001, mulai dilakukan perubahan dibidang organisasi, yaitu perubahan AD/ART, struktur organisasi, revitalisasi TUPOKSI pengurus, pendaftaran kembali anggota, sampai dengan pembenahan organisasi kelompok anggota. Pada bidang manajemen juga dilakukan

perubahan-perubahan, yaitu melakukan penataan kembali desain bisnis, melakukan uji kompetensi karyawan, reposisi SDM dan perbaikan Sisdurja serta deskripsi kerja karyawan.

KAN Jabung terus melakukan perbaikan kualitas SDM dan sistem manajemen. Begitu besar komitmen KAN Jabung dalam bidang ini, sehingga tidak kecil dana yang dibutuhkan dalam peningkatan kualitas SDM dan sistem manajemen. Dalam upaya mencapai keberhasilan, KAN Jabung tidak segan-segan bekerjasama dengan lembaga yang memiliki kompetensi di bidangnya masing-masing.

#### **4.2. Pembahasan Hasil Penelitian**

Terdapat beberapa perlakuan akuntansi umum yang dilakukan yakni berupa pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan sapi perah dan produk agrikultur yang dihasilkan berupa susu. Pengakuan hanya dilakukan terhadap sapi perah yang sudah menjadi milik koperasi melalui proses pembelian aset baru maupun peranakan sendiri. Sapi yang sudah dimiliki langsung diberikan ke

anggota peternak untuk dipelihara dan dirawat. Dalam hal ini, koperasi tetap melakukan pengawasan dalam perawatan sapi dengan mengirimkan petugas khusus untuk mendampingi peternak di lapangan, serta ikut andil dalam pembuatan aturan-aturan perawatan sapi, karena sapi tersebut adalah milik koperasi yang diperolehnya dari proses transaksi masa lalu dan memberikan keuntungan untuk koperasi.

Koperasi hanya membuat pengelompokan sapi yang dimilikinya menjadi dua jenis, yaitu sapi untuk bagi hasil sebagai persediaan dan sapi untuk pengembangan anggota koperasi sebagai piutang anggota. Sapi bagi hasil merupakan sapi yang dimiliki untuk dijual. Sapi tersebut diakui sebagai persediaan oleh koperasi dalam Bisnis Inti Sapi perah hanyalah sapi dara yang berjenis jenis PFH (Peranakan Friesian Holstein) berumur diatas 12 bulan-18 Bulan dan siap kawin. Sapi dijual ketika mengalami fase bunting diumur berkisar antara 13 bulan - 24

bulan. Ketika fase bunting 5-7 bulan, sapi dijual ke luar atau ke anggota peternak. Keuntungan dari penjualan ke luar akan dibagi hasil masing-masing sebesar 50% dengan anggota peternak. Untuk penjualan ke anggota dapat dilakukan secara kredit. Sedangkan, sapi yang dimiliki untuk tujuan pengembangan anggota koperasi adalah sapi yang diakui sebagai piutang anggota, sapi dirawat secara permanen sampai tidak produktif lagi. Piutang anggota adalah hal atau tagihan koperasi kepada anggota koperasi, tagihan ini dapat timbul karena koperasi meminjamkan uang kepada anggotanya atau menjual barang secara kredit kepada anggotanya. Apabila sapi tersebut melahirkan, anak sapi (pedhet) akan dijual dan hasil penjualannya akan dibagi hasilkan. Sedangkan untuk susu perahannya juga akan disetor ke koperasi, sama seperti sapi anggota lainnya. SAK ETAP tidak menjelaskan secara jelas tentang pengakuan aset biologis. Akan tetapi, koperasi melakukan pengakuan sesuai dengan pengakuan aset berwujud pada umumnya dengan

memasukan persediaan dan piutang anggota dalam pos aset lancar.

Pengukuran saat pengakuan awal yang diterapkan oleh koperasi menggunakan dasar biaya perolehan untuk sapi yang diperoleh melalui proses pembelian aset baru maupun peranakan sendiri. Koperasi tidak melakukan pengukuran atau penilaian kembali terhadap sapi tersebut, alasannya karena untuk melakukan pengukuran kembali dianggap rumit dan memerlukan waktu yang lama .

Deskripsi mengenai aset biologis telah dijelaskan dalam kegiatan bisnis inti sapi perah yang meliputi rincian jumlah sapi yang kita miliki, umur sapi, dan jumlah sapi pada akhir periode pelaporan yang diungkapkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK) pusat bersamaan dengan penjelasan kegiatan bisnis koperasi lainnya. Koperasi juga mengungkapkan penjelasan tentang pembayaran asuransi yang dilakukan terhadap semua sapi. Dalam menghitung sapi yang dimilikinya koperasi hanya

melakukan stock op name langsung di lapangan pada setiap akhir tahun.

Koperasi mengungkapkan keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat terjadinya penjualan aset biologis pada akhir periode.

Pengungkapan terkait dengan keuntungan dan kerugian yang timbul saat periode berjalan pada saat pengakuan awal aset biologis dan dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis tidak dilakukan karena tidak ada penilaian kembali aset yang dimiliki. Sapi disajikan sebagai persediaan dan piutang usaha, dalam neraca laporan keuangan. Aset biologis disajikan mengikuti dengan karakteristik yang dimiliki aset tersebut. Koperasi menerima donasi dari pemerintah berupa sapi dara, pemerintah memberikan bantuan tersebut tanpa syarat. Sapi donasi diakui sebagai modal donasi. Keuntungan atau kerugian yang diperoleh dari penjualan sapi donasi hanya mempengaruhi akun modal donasi. Sapi donasi dianggap sebagai barang titipan walaupun pada kenyataannya, keuntungan atas

penjualan sapi donasi tidak diberikan kembali ke pemerintah.

Produk agrikultur merupakan produk yang dihasilkan dari aset biologis yang dimiliki oleh sebuah entitas. Anggota koperasi akan menyetorkan susu perahan yang diperoleh dari masing-masing sapi mereka dan sebagai gantinya koperasi akan mengeluarkan sejumlah uang atas penyeteroran susu tersebut. Koperasi melakukan pembelian susu dari anggotanya dengan harga yang telah ditentukan oleh peternak, yang pada biasanya sesuai dengan harga pasar. Koperasi mengakui susu yang telah mereka beli menjadi persediaan dan koperasi akan langsung menjualnya ke masing-masing IPS (Industri Pengolahan Susu) dengan harga yang lebih tinggi dan ke Unit Susu Olahan dengan harga yang telah disepakati sebelumnya. Selisih dari harga jual dengan harga beli ke peternak dikurangi dengan biaya-biaya yang keluar adalah keuntungan atau kerugian yang diperoleh dari penjualan susu tersebut.

Ketika memadukan akuntansi dengan dunia pertanian, permasalahan utama adalah menangkap nilai-nilai yang ada, bukan hanya pada metode akuntansi yang digunakan. Para petani sepertinya tidak memperlakukan metode penilaian yang seperti apa yang digunakan selama metode tersebut mampu mengakomodir jerih payah mereka ataupun keinginan mereka. Bagaimana akuntansi pertanian dapat menyesuaikan diri dengan “gaya hidup pertanian”, adalah suatu hal yang lebih penting dibandingkan dengan menggiring atau merubah perlakuan akuntansi pertanian agar lebih sesuai dengan kepentingan pihak-pihak tertentu. (Kurniawan & Mulawarman, 2016).

Terkembali lagi pada frasa *agri* dan *culture*, yang pada dasarnya memang tidak dapat dipisahkan satu sama lain. Pertanian yang ada di Indonesia tidak bisa dan tidak boleh dipisahkan dari budaya (*culture* yang terbentuk dari interaksi social sesama manusia. Akan menjadi kesalahan besar apabila pertanian hanya dipandang dari perspektif bisnis saja.

Pertanian bukan lagi hanya merupakan aktivitas ekonomi untuk menghasilkan pendapatan bagi petani saja. Lebih dari itu, agrikultur adalah sebuah cara hidup (*way of life* atau *livelihood*) bagi sebagian besar petani di Indonesia. Oleh karena itu, pembahasan mengenai sektor pertanian dan sistem pertanian harus menempatkan subjek petani sebagai pelaku sektor pertanian secara utuh, tidak saja petani yang dijadikan sebagai manusia makhluk ekonomi, melainkan juga sebagai manusia yang bersahabat (*homo socius*) dan manusia yang mementingkan nilai-nilai religius (*homo religius*) (Mulawarman, 2019).

## V. PENUTUP

### 5.1. Kesimpulan

Secara umum perlakuan akuntansi atas aset biologis pada Bisnis Inti Sapi Perah Koperasi Agro Niaga Jabung telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Koperasi yang termasuk dalam jenis entitas tanpa akuntabilitas publik menerapkan standar perlakuan akuntansi aset

yang terdapat di dalam SAK ETAP terhadap aset biologisnya.

Koperasi mengakui aset biologis sebagai persediaan dan piutang anggota. Tidak semua sapi dicatat dalam laporan keuangan, hanya sapi yang dibeli koperasi saja. Sesuai dengan karakteristik yang dimilikinya, sapi dimasukkan ke dalam kategori aset lancar. Koperasi juga memperoleh bantuan tanpa syarat berupa sapi perah dari pemerintah yang dicatat sebagai modal donasi, keuntungan atau kerugian dari penjualan sapi tersebut hanya akan mempengaruhi modal donasi tersebut. Koperasi tidak mengakui laba atau rugi dari yang mengalir aset biologis donasi pemerintah sebagai laba atau rugi miliknya. Pada saat pengukuran awal sapi yang diperoleh diukur berdasarkan biaya perolehannya.

Pengukuran kembali aset biologis pada saat tanggal pelaporan berdasarkan nilai wajar tidak dilakukan oleh koperasi karena beberapa pertimbangan, sehingga koperasi tidak mengakui adanya keuntungan atau kerugian saat

terjadinya perubahan nilai wajar pada saat tanggal pelaporan. Koperasi juga tidak mengakui adanya penyusutan pada aset biologisnya, baik untuk aset biologis yang diakui sebagai persediaan maupun piutang anggota. Pengungkapan mengenai aset biologis yang ada pada kegiatan bisnis inti sapi perah telah dijelaskan pada catatan atas laporan keuangan (CALK) pusat bersamaan dengan penjelasan kegiatan bisnis usaha lainnya yang ada di koperasi. Aset biologis disajikan sebagai persediaan dan piutang usaha yang dikelompokkan dalam golongan aset lancar. Produk agrikultur yang dihasilkan dalam bisnis ini adalah susu hasil perahan. Koperasi mengukurnya berdasarkan nilai wajar sampai pada titik panen dan setelah itu diakui sebagai persediaan.

Setelah mengidentifikasi perlakuan akuntansi atas aset biologis yang diterapkan oleh Bisnis Inti Sapi Perah Koperasi Agro Niaga Jabung, peneliti melakukan membuat tabel perbandingan antara perlakuan akuntansi aset biologis menurut koperasi dengan menurut PSAK-69



Agrikultur dan perlakuan akuntansi aset berwujud menurut SAK ETAP.

## **5.2. Keterbatasan Penelitian**

Pada penelitian ini, masih banyak terdapat keterbatasan yang dirasakan oleh peneliti. Keterbatasan pertama yang dialami peneliti adalah lamanya respon dari pihak koperasi terkait perizinan penelitian yang akan dilakukan. Keterbatasan kedua adalah sulitnya mencari waktu untuk bertemu narasumber dikarenakan terlalu padatnya jam kerja narasumber. Keterbatasan ketiga adalah peneliti belum dapat melakukan perhitungan sesuai perlakuan akuntansi aset biologis telah yang distandarkan dikarenakan tidak dicantumkannya angka atau nominal dalam laporan keuangan atas permintaan koperasi untuk menjaga kerahasiaan usahanya.

## **5.3. Saran**

Dalam penelitian ini, peneliti memiliki beberapa saran untuk pihak-pihak terkait ataupun untuk penelitian selanjutnya, apabila penelitian ini akan dikembangkan. Saran yang pertama, peneliti menyarankan agar pihak Bisnis Inti

Sapi Perah Koperasi Agro Niaga Jabung dalam menerapkan perlakuan akuntansi aset biologis sepenuhnya sesuai dengan standar yang ada di Indonesia, agar laporan keuangan yang disajikan menjadi lebih andal dan relevan. Mengingat belum adanya standar khusus yang mengatur perlakuan akuntansi aset biologis dalam SAK ETAP. Selain itu, dengan adanya perlakuan akuntansi aset biologis yang sesuai dengan standarnya lebih mampu memberikan informasi kepada pihak-pihak yang membutuhkan laporan keuangan ataupun untuk kepentingan penelitian lain dan saran yang kedua peneliti menyarankan agar sebaiknya memperluas cakupan penelitian mengenai perlakuan akuntansi atas aset biologis yang tidak hanya pada sapi perah saja. Namun, masih banyak jenis aset biologis yang telah disebutkan dalam PSAK-69 Agrikultur. Selain itu, peneliti juga menyarankan untuk memperoleh informasi secara lebih lengkap dengan mendapatkan data laporan posisi keuangan secara keseluruhan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad Amru Muiz. (2018). Kabupaten Malang Berupaya pertahankan populasi ternaksapi. Diakses dari <http://suryamalang.tribunnews.com/2018/08/26/kabupaten-malang-berupaya-pertahankan-populasi-ternak-sapi>, pada tanggal 15 Desember 2018 pukul 03.44 WIB.
- Ahmad Riahidan Belkaoui. (2006). *Teori Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Cahyani, Ranny Catary (2014). *Evaluasi Penerapan SAK ETAP Dalam Pelaporan Aset Biologis Pada Peternakan Unggul Farm Bogor*. Jurnal Riset Akuntansi Vol. 5, No. 1 Februari 2014.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2015). *PSAK 69: Agrikultur* Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2013). *Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik*, Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2015). *PSAK 68: Pengukuran Nilai Wajar* Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Korompis, Claudia W.M (2016). *Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur Pada Pertanian Kelapa Pada Desa Di Daerah Likupang Selatan: Dampak rencana Penerapan ED PSAK No. 69 Tentang Agrikultur*. Jurnal Riset Akuntansi Vol. 11, No.2 Juni 2016.
- Korompis, Claudia W.M (2016). *Analisis Perlakuan Akuntansi Agrikultur Pada Pertanian Kelapa Pada Desa Di Daerah Likupang Selatan: Dampak rencana Penerapan ED PSAK No. 69 Tentang Agrikultur*. Jurnal Riset Akuntansi Vol. 11, No.2 Juni 2016.
- Koperasi Agro Niaga Jabung. (2019). *Malang*
- Kurniawan Rendra, Mulawarman Aji Dedi, Kamayanti Ari. (2014). *Biological Assets valuation Reconstruction: A critical study of IAS 41 on Agricultural Accounting in Indonesian Farmers*. Procedia Social and Behavioral Sciences, Hal 68-75.
- Kurniawan, Rendra & Mulawarman, Aji Dedi. (2016). *Inspirasi Dari Ladang: Akuntansi Pertanian Nusantara*. Jakarta: Yayasan Rumah Peneleh.
- Maith, Hendry Andres (2013). *Analisis Laporan Keuangan Dalam Mengukur Kinerja Keuangan Pada PT. Hanjaya Mandala Sampoerna TBK*. Jurnal EMBA Vol.1 No.3 September 2013, Hal. 619-628.
- Majalah Peluang .com. (2018). Koperasi Agro Niaga Jabung. Diakses dari <http://majalahpeluang.com/koperasi-agro-niaga-jabung/>, pada

- tanggal 16 Desember 2018 pukul 16.24 WIB.
- Mulawarman, Aji Dedi. (2019). *Akuntansi Pertanian: a prophetic legacy*, Jakarta: Yayasan Rumah Peneleh.
- Ratih Wulandari, Agus Setiadi, Siswanto Imam Santoso. (2013). *Analisis Potensi Pengembangan Usaha Peternakan Sapi Perah Dengan Menggunakan Paradigma Agribisnis Di Kecamatan Musuk Kabupaten Boyolali*. Buletin Peternakan Vol.37 No.2. Juni 2013, Hal. 125-135
- Sekaran, U. & Bougie, R. (2018). *Metode Penelitian Untuk Bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Safitri, Syamsi. (2013). “*Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Hubungannya dengan Kualitas Informasi Keuangan Pada Perkebunan Nusantara VI Jambi (Persero)*”. Jurnal Penelitian Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi YPTK Padang.
- Saptati, R., & Rusdiana, S. (2008). “*Penguatan Koperasi Susu untuk Mendorong Pengembangan Usaha Sapi Perah Rakyat. Bogor: Pusat Penelitian dan Pengembangan Peternakan.*” Bogor.
- Setiawati, T. (2008). *Revitalisasi agribisnis sapi perah yang berdaya saing dan ramah lingkungan. Prosiding ‘Prospek Industri Sapi Perah Menuju Perdagangan Bebas 2020*. Jakarta, 21 April 2008. Pusat penelitian dan Pengembangan Peternakan bekerjasama dengan Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi keuangan dan Perbankan Indonesia. Puslitbang Peternakan, Badan Litbang Pertanian, Departemen Pertanian. Bogor. hal. 13-22.
- Suhardjono, Indra Bastian. (2006), *Akuntansi Perbankan*, Jakarta: Salemba
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kualitatif*. Bandung: Alfabeta.
- Tyas, Esti Laras Aruming, & Nurul Fachriyah. (2013). *Evaluasi Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Dalam Pelaporan Aset Biologis (Studi Kasus Pada Koperasi “M”*.
- Undang-Undang Nomor 41 tahun 2014 Tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 18 Tahun 2009 Tentang Peternakan Dan Kesehatan Hewan. Diakses dari <https://www.kemenkopmk.go.id/content/uu-nomor-41-tahun-2014>, pada tanggal 12 Desember 2018 pukul 13.45 WIB.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2012 Tentang Perkoperasian. Diakses dari <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/39094/uu-no-17-tahun-2012>, pada tanggal 23 Februari 2019 pukul 14.00 WIB.

