

Penerapan Sistem Pencatatan Keuangan Aset Biologis Berdasarkan SAK-EMKM pada Usaha Ayam Petelur (Studi Kasus pada *Ayodhya Farm* di Desa Sukawana, Kecamatan Kintamani, Kabupaten Bangli, Bali)

I Komang Sujana*, Gede Agus Pertama Yudiantara

Universitas Pendidikan Ganesha, Singaraja, Bali, Indonesia

*ikomangsujana1999@gmail.com

Riwayat Artikel:

Tanggal diajukan:

14 Januari 2022

Tanggal diterima:

16 Juni 2022

Tanggal dipublikasi:

31 Agustus 2022

Kata kunci: *Pencatatan keuangan, aset biologis, dan SAK-EMKM*

Pengutipan:

Sujana, I Komang & Yudiantara, Gede Agus Pertama (2022). Penerapan Sistem Pencatatan Keuangan Aset Biologis Berdasarkan SAK-EMKM pada Usaha Ayam Petelur (Studi Kasus pada *Ayodhya Farm* di Desa Sukawana, Kecamatan Kintamani, Kabupaten Bangli, Bali). *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 12 (2), 470-480.

Keywords: *enforcement of regulations/laws, internal control, information asymmetry, accounting fraud*

Pendahuluan

Tingkat pengangguran yang masih cukup tinggi, menuntut masyarakat Indonesia untuk mulai menuangkan ide kreatif dan inovatif memanfaatkan segala peluang yang ada. Mencoba terjun dalam kewirausahaan dapat menjadi salah satu opsi untuk mengatasi tingkat

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui penerapan sistem pencatatan keuangan aset biologis berdasarkan SAK-EMKM pada usaha ayam petelur. Penelitian ini dilakukan di usaha peternakan ayam petelur "Ayodhya Farm", Desa Sukawana, Kecamatan Kintamani, Kabupaten Bangli, Bali. Penelitian ini menggunakan metode Penelitian Kualitatif. Pengumpulan data dalam penelitian ini pertama dilakukan melalui wawancara kepada pemilik usaha ayam petelur dan karyawan, yang kedua adalah observasi, dan yang terakhir dokumentasi. Teknik analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini yaitu dengan reduksi data, display data, dan verifikasi data. Hasil penelitian ini adalah pertama terdapat dalam hal pengakuan aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan, termasuk telah memenuhi syarat pembuatan laporan keuangan sesuai dengan PSAK 69 tentang Agrikultur, yang kedua dalam hal pengukuran, aset biologis dan produk agrikultur masih belum dilakukan sepenuhnya, yang ketiga Dalam hal penyajian dan pengungkapan, usaha ini masih menggunakan laporan sederhana. Tetapi diharapkan nantinya dapat melaporkan sesuai dengan PSAK 69 dan SAK-EMKM.

Abstract

This study aims to determine the application of the biological asset financial recording system based on SAK-EMKM in the laying hen's business. This research was conducted at the "Ayodhya Farm" laying hens farm, Sukawana Village, Kintamani District, Bangli Regency, Bali. This study used qualitative research methods. The first data collection in this study was conducted through interviews with laying hens' business owners and employees, the second was observation, and the last was documentation. The data analysis technique used in this research is data reduction, data display, and data verification. The results of this study are the first in terms of the recognition of biological assets and agricultural products produced, including having complied with the cues of making financial statements in accordance with PSAK 69 on Agriculture, the second in terms of measuring biological assets and agricultural products that have not been fully carried out, the third in terms of measurement of biological assets and agricultural products. In terms of presentation and disclosure, this business still uses simple reports. However, it is hoped that later it will be able to report in accordance with PSAK 69 and SAK-EMKM.

pengangguran di Indonesia. Kegiatan dalam berwirausaha dapat dimulai dari lingkup yang paling terkecil hingga dapat berkembang menjadi usaha besar.

Berdasarkan kriteria modal usaha atau hasil penjualan tahunan dalam PP RI Nomor 7 Tahun 2021, usaha dibedakan menjadi usaha mikro, kecil, dan menengah atau biasa disebut UMKM. UMKM sebagai salah satu bentuk usaha yang dipandang memiliki potensi begitu besar terhadap proses pengembangan dan dianggap tulang punggung dari perekonomian nasional. Dengan ini masyarakat dapat menyadari bahwa menjadi pelaku usaha atau seorang wirausahawan mampu menambah pendapatan dan membuka lapangan pekerjaan untuk meningkatkan kesejahteraan bersama.

UMKM sebagai entitas tanpa akuntabilitas publik yang signifikan tetap perlu memiliki tata kelola yang baik, dalam hal penerapan sistem pencatatan akuntansi yang nantinya agar bisa berkembang dan bersaing dengan usaha dalam negeri maupun luar negeri. Para UMKM dalam menjalankan usahanya tidak semestinya hanya berfokus pada kegiatan operasionalnya saja, sementara terkait sistem akuntansinya terabaikan hanya menggunakan secara sederhana Pencatatan akuntansi bagi UMKM sangat berperan penting, Untuk mengatasi masalah yang timbul akan hal kurangnya penerapan pencatatan tersebut maka Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) tertanggal 18 Mei 2018 telah mengeluarkan standar akuntansi khusus untuk UMKM yang disebut dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro Kecil dan Menengah (SAK-EMKM) untuk mengatasi masalah-masalah yang timbul terkait pencatatan pada UMKM. Dengan berlakunya SAK EMKM ini ditujukan pada usaha-usaha yang belum mampu memenuhi Standar Akuntansi Entitas tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP) yang berlaku sebelumnya dengan tujuan lebih sederhana dari pada SAK ETAP. Peraturan ini secara resmi dikeluarkan dan disahkan pemerintah pada tanggal 18 Mei 2016 yang dinaungi langsung oleh Undang-Undang No. 20 tahun 2008 yang berlaku aktif mulai 1 Januari 2018 (IAI, 2016).

Tujuan dari standar ini digunakan sebagai acuan dalam pembuatan laporan keuangan yang memuat informasi posisi keuangan dan kinerja keuangan. Pada umumnya laporan keuangan perusahaan akan merangkum segala aktivitas aset, kewajiban dan ekuitas yang dimiliki. Namun secara khusus, perlakuan terhadap aktivitas aset, kewajiban dan modal akan berbeda tergantung dari jenis usaha yang dilakukan. Dalam penelitian ini, jenis usaha yang dilakukan berkaitan dengan aktivitas aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan mendapat perlakuan khusus karena sifat aset tersebut. Oleh karena itu, jenis usaha yang berkaitan dengan aset biologis dan produk agrikultur memerlukan standar tambahan yang khusus mengatur tentang aset bersangkutan secara mendalam yang diatur pada PSAK 69 sebagai jenis aset yang berwujud tanaman hidup atau hewan. Maka dari itu jenis aset ini memiliki karakteristik yang khusus atau aset yang dikatakan unik. Karakteristik aset biologis yang menjadi pembeda dengan aset jenis lainnya yaitu adanya suatu proses perkembangan atau pertumbuhan yang merupakan bagian dari siklus transformasi biologis. Berdasarkan karakteristik yang khas yang dimiliki tersebut, diperlukanya pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan informasi yang lebih akurat.

Pada penelitian ini, aset biologis berupa ayam petelur yang menghasilkan produk agrikultur berupa telur. Usaha ternak ayam ras petelur merupakan salah satu bentuk usaha agrikultur sehingga terdiri dari komoditas ternak yang memiliki peluang besar. Peneliti menemukan salah satu usaha ayam petelur dengan nama Ayodhya Farm yang memang fokus mencatat dan melaporkan hasil usaha hanya berkaitan dengan aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan.

Ayodhya Farm telah melakukan pencatatan ketika perolehan aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan, termasuk pengelompokan biaya dan pendapatan dalam suatu periode. Sebagai usaha yang termasuk dalam kelompok UMKM dengan kegiatan operasional yang berkaitan dengan agrikultur, maka sudah selayaknya bagi Ayodhya Farm untuk menerapkan pencatatan hingga pelaporan akuntansi sesuai dengan SAK EMKM yang disusun khusus bagi entitas mikro, kecil dan menengah, serta PSAK 69 terhadap perlakuan aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan.

Beberapa masalah yang dihadapi pada Ayodhya Farm yaitu usaha ini dari awal berdirinya tahun 1969 sampai saat ini proses pencatatan keuangannya dalam setiap

terjadinya transaksi dan pencatatan dibuat masih sederhana. Meskipun pada tahun 2016 sudah mulai menggunakan sistem pencatatan berbasis *Microsoft excel* setelah dikelola oleh Ni Komang Sri Andayani sebagai anak dari pemilik yang pertama. Namun proses pencatatan yang dilakukan masih terbilang sederhana hanya menghitung kapan terjadinya kas masuk dan keluar saja dalam perbulan, selisih dari antara uang kas masuk dan uang kas keluar tersebut dianggap sebagai dari keuntungan yang diperoleh dari usaha yang dijalankan.

Berdasarkan latar belakang yang telah di paparkan diatas, peneliti ingin menganggat masalah dengan judul penelitian:” Penerapan Sistem Pencatatan Keuangan Aset Biologis Berdasarkan Sak-Emkm Pada Usaha Ayam Petelur” Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan diatas adapun rumusan masalah dalam penelitian ini yaitu Bagaimana penerapan sistem pencatatan keuangan aset biologis berdasarkan SAK EMKM pada usaha ayam petelur Ayodhya Farm.

Metode

Pendekatan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif, Penelitian kualitatif sebagai penelitian dengan beberapa karakteristik yaitu dilakukan pada kondisi yang alamiah, bersifat deskriptif, menekankan pada proses, analisis data secara induktif, serta lebih menekankan pada makna (Sugiyono 2016).

Suber data dalam penelitian ini adalah data primer dan sata sekunder. Adapun teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan melalui wawancara dilakukan kepada pemilik usaha ayam petelur dan karyawan untuk mengetahui bagaimana impelementasi dari pembuatan laporan keuangan sebelumnya terkait pengakuan atas aset biologis yang dimiliki usaha ini dan nantinya bila jika dilaksanakan penerapan SAK EMKM terhadap pengakuan terhadap aset biologis yang dimiliki.

Pada proses observasi, peneliti memahami atau mengetahui penerapan Standar Akuntansi Keuangan terkait pencatatan laporan keuangan, serta kendala-kendala di dalamnya.

Pada tahap dokumentasi peneliti memperoleh sejarah berdirinya usaha ayam petelur, terkait jenis aset apa saja yang dimiliki tugas dan fungsi laporan keuangan, serta laporan keuangan yang terkait dengan laporan posisi keuangan, laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan sebelumnya yang dimiliki oleh usaha ayam petelu Ayodhya Farm.

Pada penelitian ini analisis data yang digunakan adalah model Miles and Huberman (Sugiyono, 2011: 91) mengemukakan terdapat 3 langkah dalam analisis data, yaitu reduksi data, display data, dan verifikasi data.

Hasil dan Pembahasan

Adapun tahap-tahap yang dilakukan peneliti dalam peneliti dalam proses pengumpulan data sampai menarik kesimpulan dengan 1) melakukan observasi ke tempat penelitian untuk memastikan tempat penelitian dilakukan belum melakukan pencatatan akuntansi sesuai dengan standar yang berlaku terhadap pengakuan atas aset biologis, 2) Menyusun draf pertanyaan untuk wawancara terkait gambaran umum usaha, proses produksi, dan biaya-biaya yang terjadi dalam operasional usaha, 3) Melakukan wawancara dengan peimik usaha yang juga berperan langsung dalam pencatatan keuangan usaha yaitu Ni Komang Sri Andayani serta melakukan wawancara dengan karyawan yaitu I Wayan Sumadi, 4) melakukan dokumentasi untuk memperoleh sejarah berdirinya usaha ayam petelur, terkait jenis aset apa saja yang dimiliki tugas dan fungsi laporan keuangan, serta laporan keuangan yang terkait dengan laporan posisi keuangan, laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan sebelumnya yang dimiliki oleh usaha ayam petelu Ayodhya Farm, 5) mengumpulkan data-data yang diperoleh baik dari hasil wawancara dan dokumentasi, 6) menganalisis data-data yang diperoleh untuk dapat menyajikan laporan keuangan. Tahap terakhir dengan melakukan analisis data dengan menggunakan Miles and Huberman (Sugiyono, 2011: 91) yang mengemukakan terdapat 3 langkah dalam analisis data, yaitu reduksi data, display data, dan verifikasi data.

Gambaran Umum Usaha Peternak Ayam Petelur "Ayodhya Farm"

Usaha peternakan ayam ras petelur Ayodhya Farm merupakan usaha dengan fokus kegiatan utama bergerak di bidang produksi telur ayam yang berlokasi di Desa Sukawana, Kecamatan Kintamani, Kabupaten Bangli, Bali. Menurut pernyataan dari Ni Komang Sri Andayani selaku pemilik Ayodhya Farm yang menyampaikan mengenai sejarah singkat awal berdirinya usaha ayam petelur miliknya sejak tahun 1996 dengan tujuan awalnya yang memanfaatkan peluang karena yang masih belum tersentuh oleh pelaku usaha lainnya. awal berdirinya tahun 1969 sampai saat ini proses pencatatan keuangannya dalam setiap terjadinya transaksi dan pencatatan dibuat masih sederhana. Meskipun pada tahun 2016 sudah mulai menggunakan sistem pencatatan berbasis *Microsoft excel* setelah dikelola oleh Ni Komang Sri Andayani sebagai anak dari pemilik yang pertama. Namun proses pencatatan yang dilakukan masih terbilang sederhana hanya menghitung kapan terjadinya kas masuk dan keluar saja dalam perbulan, selisih dari antara uang kas masuk dan uang kas keluar tersebut dianggap sebagai dari keuntungan yang diperoleh dari usaha yang dijalankan.

Jenis Usaha dan Ruang Lingkup

Secara umum, usaha ayam petelur Ayodhya Farm tergolong UMKM dan masih termasuk kedalam usaha mikro. Pernyataan tersebut berdasarkan hasil wawancara yang dilakukan peneliti kepada pemilik usaha yang menjelaskan bahwa Ayodhya Farm saat ini baru hanya memiliki sebanyak 4.000 ekor ayam petelur yang terdiri dari 2.500 ekor ayam yang telah produktif bertelur dan sebanyak 1.500 ekor ayam yang masih belum bisa bertelur atau biasa disebut DOC (*Day Old Chick*). Dalam sehari, rata-rata sebanyak 1.800 butir telur atau setara 60 krat dapat dihasilkan oleh 2.000 ekor ayam petelur. Maka jika dikalkulasikan, 2.500 ekor ayam petelur yang ditenak oleh Ayodhya Farm akan mampu menghasilkan telur mencapai 2.250 butir dalam sehari jika induk ayam berada dalam kondisi yang baik. Untuk harga satu krat telur dapat mencapai harga Rp 40.000. Jadi, jika dihitung untuk penjualan telur tahunan Ayodhya Farm maksimal dapat mencapai Rp 864.000.000. Sehingga masih belum melebihi batas maksimal penjualan atau omzet tahunan bagi kelompok usaha mikro.

Kegiatan Produksi

Kegiatan produksi dibedakan menjadi dua tahap yaitu tahap pembesaran bibit ayam dan proses produksi ayam petelur hingga dapat menghasilkan telur. Dua tahap tersebut memiliki perlakuan yang berbeda antara satu sama lain baik dari segi biaya, pakan maupun obat.

1. Proses Pembesaran

Ayam yang baru dibeli dari pemasok adalah ayam yang masih belum bisa menghasilkan telur atau biasa disebut ayam DOC (*Day Old Chick*) dan akan dipelihara selama proses pembesaran. Pembesaran biasanya dilakukan dari ayam DOC yang berumur satu hari sampai dengan ayam itu siap belajar bertelur kurang lebih selama 17 – 18 minggu.

2. Proses Produksi

Proses produksi dimulai setelah ayam yang sebelumnya dibesarkan dapat memenuhi usia untuk siap belajar produksi telur hingga mencapai umur 10 bulan untuk dapat dipindahkan ke dalam kandang ayam produktif. Ayam yang reproduksinya sudah aktif biasanya akan menghasilkan atau memproduksi telur hingga usia kurang lebih mencapai 22 bulan. Jika ayam sudah tergolong tidak produktif dalam menghasilkan telur, akan dikeluarkan sebagai aset biologis dan digolongkan sebagai ayam afkir untuk diperjual belikan.

Penerapan PSAK 69 Tentang Agrikultur

Sebagai usaha yang bergerak dalam bidang usaha penjualan telur, Ayodhya Farm memiliki aset biologis berupa ayam petelur yang dipelihara sejak masih tergolong bibit (DOC) sampai menjadi ayam dewasa yang telah mampu menghasilkan telur secara produktif. Meskipun demikian, pemilik usaha mengakui belum begitu mengetahui mengenai istilah aset biologis maupun produk agrikultur secara teoritis. Namun, sebenarnya pemilik usaha telah

melakukan pengakuan mengenai aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan sesuai dengan PSAK 69. Kutipan PSAK 69 Tentang Agrikultur, menjelaskan bagaimana usaha melakukan pengakuan terhadap aset biologis sebagai berikut:

“Entitas mengakui aset biologis atau produk agrikultur jika, dan hanya jika: a) entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu; b) besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas; dan c) nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal. Dalam aktivitas agrikultur, pengendalian dapat dibuktikan dengan, sebagai contoh, kepemilikan hukum atas ternak dan merek atau penandaan atas ternak pada saat pengakuisisian, kelahiran, atau penyapihan. Manfaat masa depan umumnya dinilai melalui pengukuran atribut fisik yang signifikan.”

Selain pengakuan, dalam PSAK 69 Tentang Agrikultur mengharuskan entitas bisnis melakukan pengukuran terhadap aset biologis yang dimiliki. Pengukuran merupakan proses penentuan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi (Kamawati, 2020). Berikut adalah pernyataan dari Ni Komang Sri Andayani mengenai pengukuran aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan.

“Bibitnya ngambil dari supplier disini. Terdapat distributor yang berasal dari Jawa Timur. Untuk kandang yang ada saat ini di utara saja totalnya empat kandang, sedangkan yang di selatan ada lima kandang. Perbedaannya setiap kandang itu bedanya ada 2 sampai 4 bulan. Biar bisa dibedakan mana ayam yang berumur muda sampai udah harus dijual. Pada tahap sortir, jadi dipilih telur yang besar dikumpulin besar dan yang tanggung dikumpulin ke tanggung.”

Meskipun Ayodhya Farm telah mendukung pengukuran dengan melakukan pengelompokan terhadap aset biologis maupun produk agrikulturnya berdasarkan usia atau kualitas. Namun selama wawancara maupun studi dokumentasi melalui catatan-catatan yang dilakukan oleh Ayodhya Farm, peneliti tidak menemukan pengukuran aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan secara spesifik sesuai dengan PSAK 69 Paragraf 12 dan 13. Ayodhya Farm hanya mengukur pembelian aset biologis ketika masih tergolong DOC sesuai dengan nilai wajar atau harga perolehannya.

Berdasarkan pernyataan tersebut, Ayodhya Farm seharusnya melakukan pengukuran awal aset biologis hingga pada akhir periode pelaporannya. Begitu pula dengan produk agrikultur berupa telur yang dihasilkan yang diukur pada titik panen sesuai dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada saat itu. Biaya penjualan adalah komisi untuk perantara atau penyalur yang ditunjuk oleh pihak yang berwenang, serta pajak atau kewajiban yang dapat dipindahkan. Ni Komang Sri Andayani menjelaskan mengenai pencatatan aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan sebagai berikut.

“Setiap beli pitiknya kan kita sudah catat itu berapa belinya. Kalo untuk telur di filter dulu untuk membedakan telur besar dan tanggung pada saat panen, sedangkan harga telurnya baru bisa kita tentukan saat udah jual. Kalo untuk akhir pelaporannya nilai dari sisa ayam dan telur tetap sama kalo memang pada saat itu belum ada penjualan”

Kurangnya pengukuran yang dilakukan oleh Ayodhya Farm dapat mengakibatkan kekeliruan dalam penyajian dan pengungkapan terhadap nilai dari aset biologis dan produk agrikultur pada saat akhir periode pelaporan termasuk laba rugi yang dihasilkan. Berikut diberikan contoh pengukuran aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan sesuai dengan transaksi yang sesungguhnya terjadi pada usaha ayam petelur Ayodhya Farm.

Pengukuran aset biologis yang dilakukan Ayodhya Farm pada saat pengakuan awal atau ketika aset biologis berupa ayam petelur DOC diperoleh dari pemasok sesuai dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual. Karena Ayodhya Farm belum melakukan pengukuran pada saat akhir periode pelaporan, maka nilai wajar diasumsikan oleh peneliti sebagai contoh pengukuran aset biologis pada saat akhir periode pelaporan. Dalam PSAK 69, dijelaskan bahwa pengukuran pada aset biologis yang dilakukan pada akhir periode pelaporan harus berdasarkan nilai wajar yang dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan fisik dan perubahan harga.

Periode pelaporan Ayodhya Farm adalah bulan Desember 2021. Pada saat itu, nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada ayam petelur DOC sebesar Rp 8.000. Sedangkan perubahan fisik ayam petelur DOC yang dimiliki sejak bulan Mei 2021 mengakibatkan kenaikan nilai wajar sebesar Rp 15.000. Berdasarkan contoh diatas, maka pengukuran aset biologis pada akhir periode pelaporan adalah sebagai berikut.

Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atas ayam petelur DOC per 22 Mei 2021 sebesar Rp 11.700.000.

1. Kenaikan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan harga:
 $1500 \times (\text{Rp } 8.000 - \text{Rp } 7.800) = \text{Rp } 300.000$
2. Kenaikan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan fisik:
 $1500 \times (\text{Rp } 15.000 - \text{Rp } 8.000) = \text{Rp } 10.500.000$

Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual ayam petelur per 31 Desember 2021:

$\text{Rp } 11.700.000 + \text{Rp } 300.000 + \text{Rp } 10.500.000 = \text{Rp } 22.500.000$

Maka dari itu, hasil dari total perubahan nilai wajar sebesar Rp 22.500.000 harus disajikan kedalam akun aset biologis tersebut pada laporan posisi keuangan. Sedangkan selisih antara nilai wajar pada saat pengakuan awal dengan nilai wajar pada akhir pelaporan akan disajikan kedalam laporan laba rugi komprehensif periode bersangkutan sehingga secara langsung akan mempengaruhi ekuitas yang dimiliki oleh Ayodhya Farm.

Atas transaksi diatas, dapat dibuatkan jurnal umum dan jurnal penyesuaian sebagai berikut.

- a. (D) Aset biologis (Ayam DOC) Rp 11.700.000
(K) Kas/Utang Usaha Rp 11.700.000
(Mencatat pengakuan awal aset biologis tertanggal 22 Mei 2021)
- b. (D) Aset Biologis (Ayam DOC) Rp 10.800.000
(K) Keuntungan atas perubahan nilai wajar Rp 10.800.000
(Mencatat keuntungan atas perubahan nilai wajar tertanggal 31 Desember 2021)

Berbeda dengan aset biologis, produk agrikultur yang dihasilkan tidak mengalami perubahan fisik. Oleh karena itu, produk agrikultur hanya diukur pada titik panen maupun pada akhir periode pelaporan sesuai dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada saat itu. Peneliti tidak menemukan catatan atau laporan mengenai pencatatan atas produk agrikultur yang dihasilkan pada titik panen. Namun dalam wawancara yang telah dilakukan oleh peneliti dengan pemilik, Ni Komang Sri Andayani menyatakan mengenai telur yang dihasilkan dalam sehari sebagai berikut.

“kalo normalnya untuk ayam berjumlah 2000 ekor dapatnya menghasilkan telur per harinya bisa 60 – 65 krat untuk 2000 ekor ayam kalo bagus. Isian 1 krat 30 butir telur. Berarti sekitar 1800 telur itu kalo bagus (katagori ayam yang tidak sakit) atau sekitar 90% ayam mengasilkan telur perhariannya. Pada tahap sortir, jadi dipilih telur yang besar dikumpulin besar dan yang tanggung dikumpulin ke tanggung. Harga telur tanggung dibedakan menjadi 15 ribu sampai 20 ribu, sedangkan telur yang besar dapat mencapai 40 ribu.”

Pengukuran produk agrikultur pada titik panen sesuai dengan hasil wawancara diatas. Peneliti menggunakan 1.800 butir telur yang dihasilkan dalam sehari dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual sebesar Rp 40.000/krat. Berdasarkan hal itu, maka perhitungan untuk pengukuran produk agrikultur pada titik panen dapat dilakukan sebagai berikut.

Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual = $1.800/30 \times \text{Rp } 40.000 = \text{Rp } 2.400.000$

Maka dari itu, nilai wajar pada titik panen produk agrikultur sebesar Rp 2.400.000 harus disajikan kedalam akun produk agrikultur pada laporan posisi keuangan dan keuntungan atas produk agrikultur yang dihasilkan pada laporan laba rugi. Berikut adalah jurnal umum yang dibuat untuk mengakui produk agrikultur pada titik panen.

(D) Produk agrikultur Rp 2.400.000
(K) Keuntungan atas telur yang dihasilkan Rp 2.400.000
(Mencatat produk agrikultur yang dihasilkan pada titik panen)

Seandainya ketika akhir periode pelaporan produk agrikultur mengalami penurunan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual misalnya menjadi Rp 35.000 per krat. Maka perlu diukur kembali nilai akhir dari produk agrikultur yang harus disajikan dalam laporan keuangan sebagai berikut:

Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual atas produk agrikultur pada titik panen sebesar Rp 2.400.000

Penurunan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual karena perubahan harga:
 $1800/30 \times (\text{Rp } 40.000 - \text{Rp } 35.000) = \text{Rp } 300.000$

Nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual produk agrikultur pada akhir periode pelaporan yaitu, $\text{Rp } 2.400.000 - \text{Rp } 300.000 = \text{Rp } 2.100.000$

Maka dari itu, hasil dari total perubahan nilai wajar sebesar Rp 2.100.000 harus disajikan kedalam akun produk agrikultur pada laporan posisi keuangan. Sedangkan selisih antara nilai wajar pada titik panen dengan nilai wajar pada akhir periode pelaporan akan disajikan kedalam laporan laba rugi komprehensif periode bersangkutan sehingga secara langsung akan mempengaruhi ekuitas yang dimiliki oleh Ayodhya Farm. Hal tersebut sesuai dengan kutipan PSAK 69 paragraf 28 yang menjelaskan bahwa "keuntungan atau kerugian yang timbul pada saat pengakuan awal produk agrikultur pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual dimasukkan dalam laba rugi pada periode dimana keuntungan atau kerugian tersebut terjadi". Atas transaksi diatas, dapat dibuatkan jurnal penyesuaian sebagai berikut.

(D) Kerugian atas perubahan nilai wajar Rp 300.000
(K) Produk agrikultur Rp 300.000
(Mencatat penurunan nilai wajar produk agrikultur pada akhir periode)

Dengan melakukan pengukuran yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku dalam hal ini yaitu PSAK 69, maka akan menghasilkan nilai dari aset biologis dan produk agrikultur sama seperti usaha lain sejenis yang telah menerapkan PSAK 69. Kematian aset biologis maupun telur yang rusak diberlakukan sejenis seperti pengukuran aset biologis dan produk agrikultur dalam PSAK 69 yang dianggap sebagai kerugian.

Penyajian dan Pengungkapan Aset Biologis Sesuai PSAK 69 dan SAK EMKM

Berbeda dengan perlakuan terhadap aset pada umumnya, aset biologis memiliki posisi yang berbeda pada laporan keuangan. Dengan tetap mempertimbangkan kriteria daripada umur manfaat pada aset sebagai dasar penggolongan aset lancar dan aset tetap. Aset

biologis yang dimiliki oleh Ayodhya Farm berupa ayam petelur disajikan kedalam kelompok aset lancar karena memiliki umur manfaat hanya mencapai 11 bulan sejak menghasilkan telur. Sehingga Ayodhya Farm mengharapkan akan merealisasikan atau menjual ayam petelur yang telah melampaui umur manfaat kurang dari 12 bulan. Begitu pula dengan masa pemeliharaan ayam petelur DOC hingga mampu menghasilkan telur hanya membutuhkan waktu 10 hingga 11 bulan yang mengecualikannya dari kelompok aset tetap. Kriteria aset tetap dalam PMK NOMOR 126/PMK.011/2012 dijelaskan bahwa usaha peternakan dalam hal ini aset biologis yang termasuk ke dalam aset tetap apabila baru menghasilkan setelah dipelihara selama 12 bulan dan kriteria aset tetap pada umumnya mempunyai umur manfaat lebih dari 12 bulan

Berdasarkan penyajian dan pengungkapan aset biologis maupun produk agrikultur yang dilakukan oleh Ayodhya Farm, mencerminkan bahwa Ayodhya Farm masih belum melakukan penyajian dan pengungkapan sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam PSAK 69 dan SAK EMKM. Ayodhya Farm tidak menyajikan nilai dari aset biologis yang dimiliki pada akhir periode pelaporan, melainkan hanya menentukan nilai jual aset biologis ketika telah saatnya untuk dijual sesuai dengan nilai wajar yang dikurangi dengan biaya untuk menjual. Begitu juga dengan produk agrikultur yang diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi dengan biaya untuk menjual hanya pada saat menjual tanpa ada catatan atau laporan mengenai nilai dari produk agrikultur pada saat titik panen.

Hasil rekapan terhadap laporan keuangan yang disajikan dan diungkapkan oleh Ayodhya Farm untuk periode Juli 2020, menunjukkan kurangnya unsur-nsur yang seharusnya terdapat dalam laporan keuangan sesuai dengan PSAK 69 dan SAK EMKM dan format laporan yang digunakan pada periode bersangkutan.

Laporan posisi keuangan memuat setiap unsur aset, kewajiban atau liabilitas, dan ekuitas perusahaan. Kelompok aset harus dibedakan berdasarkan aset lancar dan aset tetap. Perbedaan kelompok aset berdasarkan tujuan dimiliki aset dan umur manfaat dari tiap aset yang dimiliki. Untuk aset yang dimiliki dengan untuk diperjualbelikan maupun untuk membiayai atau diperkirakan akan direalisasi dapat dipergunakan dalam jangka waktu siklus operasi normal entitas atau dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan, maka aset dikelompokkan sebagai aset lancar. Sebaliknya apabila aset dimiliki dengan tujuan utama bukan untuk diperjualbelikan dan mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan akan dikelompokkan sebagai aset tetap. Pengelompokan aset dimulai dari akun yang akan mengalami perputaran paling cepat sebagai akibat dari transaksi. Oleh karena itu kas berada di posisi paling pertama sedangkan tanah berada di posisi akhir.

Liabilitas dan ekuitas sebagai kelompok untuk menampung passiva yang dimiliki perusahaan meliputi kewajiban dan sumber modal. Sama halnya dengan aset, liabilitas disajikan dalam kelompok liabilitas jangka pendek atau liabilitas lancar dan liabilitas jangka panjang. Liabilitas jangka pendek sebagai kelompok kewajiban yang diperkirakan akan diselesaikan dalam jangka waktu siklus normal operasi entitas atau dalam jangka waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan. Sedangkan liabilitas jangka panjang adalah kewajiban yang tidak termasuk kedalam syarat pengelompokan sebagai liabilitas jangka pendek. Untuk ekuitas akan memuat segala bentuk modal atau pembiayaan yang dapat menambah jumlah modal termasuk laba rugi yang dihasilkan dalam suatu periode.

Laporan laba rugi disusun untuk menyajikan akun-akun nominal yang digunakan perusahaan dan mengungkapkan laba rugi yang dihasilkan pada suatu periode. Akun pendapatan memuat segala transaksi yang berkaitan dengan penjualan operasional perusahaan maupun penjualan lain-lain atau pendapatan lain-lain yang diterima perusahaan. Penjualan operasional dalam Ayodhya Farm yaitu penjualan telur sebagai kegiatan utama usaha. Sedangkan penjualan lain-lain atau pendapatan lain-lain dapat memuat penjualan ayam afkir, penjualan kotoran ayam, maupun pendapatan bunga.

Harga pokok penjualan dalam usaha Ayodhya Farm adalah nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual pada titik panen (produk agrikultur) maupun pada akhir periode pelaporan (produk agrikultur dan ayam petelur afkir). Nilai dari harga pokok akan mengurangi pendapatan yang dihasilkan perusahaan. Beban-beban merupakan kelompok biaya yang akan atau telah dikeluarkan oleh perusahaan untuk menunjang operasional maupun non

operasional perusahaan. Beban-beban yang khusus terjadi pada usaha Ayodhya Farm dapat meliputi kerugian akibat kematian ayam petelur maupun kerusakan telur yang siap untuk dijual. Pendapatan atau beban komprehensif lain memuat keuntungan maupun kerugian sebagai akibat dari perubahan nilai wajar pada aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan pada saat pengakuan awal ataupun saat akhir periode pelaporan.

Setelah menyusun laporan keuangan, Ayodhya Farm juga harus menyajikan catatan atas laporan keuangan untuk memudahkan pengguna memahami isi dari tiap unsur pada laporan keuangan.

Catatan atas laporan keuangan akan sangat membantu bagi pihak pengguna terutama bagi pengguna yang tidak terlalu memahami akuntansi. Pada laporan posisi keuangan maupun laba rugi dalam kolom catatan akan dicantumkan kode penomoran yang menunjukkan letak rincian yang lebih mendalam mengenai informasi akun bersangkutan pada catatan atas laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan dapat disajikan serinci mungkin sehingga pihak pengguna akan semakin memahami laporan keuangan yang telah disusun. Dengan begitu pihak pengguna dapat mengambil keputusan yang lebih tepat.

Simpulan dan Saran

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa dalam hal pengakuan aset biologis dan produk agrikultur yang dihasilkan, Ayodhya Farm termasuk telah memenuhi syarat yang ditentukan dalam PSAK 69 tentang Agrikultur yang meliputi: a) entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dimana Ayodhya Farm memiliki aset biologis berupa ayam petelur yang dipelihara sejak masih menjadi bibit (DOC); b) besar kemungkinan manfaat ekonomik masa depan yang terkait dengan aset biologis tersebut akan mengalir ke entitas dimana aset biologis Ayodhya Farm dapat menghasilkan produk agrikultur berupa telur hingga berkali-kali sampai beberapa periode kedepan; dan c) nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal dimana nilai wajar aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan dapat disesuaikan dengan harga dipasaran. Kedua, dalam hal pengukuran, aset biologis dan produk agrikultur pada Ayodhya Farm masih belum dilakukan sepenuhnya pada saat memperoleh hingga menjual aset dan produk bersangkutan yang diukur berdasarkan nilai ajar dikurangi biaya untuk menjual. Ketiga, dalam hal penyajian dan pengungkapan, Ayodhya Farm masih menggunakan laporan sederhana sehingga kurang sesuai dengan standar berlaku yang seminimal mungkin terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi, dan catatan atas laporan keuangan seperti yang disyaratkan dalam SAK EMKM.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan diatas maka peneliti dapat memberikan saran yaitu diharapkan mampu membantu pihak-pihak bersangkutan dalam melakukan pengakuan, pengukuran, penyajian hingga pengungkapan aset biologis maupun produk agrikultur yang dihasilkan sesuai dengan standar yang berlaku. Adapun saran yang dapat diberikan adalah sebagai berikut Bagi pemilik Ayodhya Farm diharapkan mulai mencoba menerapkan standar yang berlaku terhadap aset biologis maupun produk agrikulturnya dengan terlebih dahulu mendalami akuntansi khususnya untuk saat ini PSAK 69 Tentang Agrikultur dan PSAK EMKM yang masih berlaku. Ilmu akuntansi tersebut dapat didalami melalui bacaan maupun pelatihan-pelatihan secara bertahap dan konsisten hingga penerap dari standar yang berlaku benar-benar dapat diterapkan pada usaha bersangkutan. Bagi pemerintah diharapkan dapat memberikan fasilitas pelatihan-pelatihan mengenai ilmu akuntansi khususnya yang diperlukan oleh entitas mikro, kecil, dan menengah agar mempermudah bagi pelaku usaha terkait dalam menerapkan ilmu akuntansi pada usahanya. Hal tersebut karena entitas mikro, kecil, dan menengah adalah entitas tanpa akuntabilitas publik yang signifikan. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan selalu mengikuti perkembangan akuntansi khususnya berkaitan dengan aset biologis. Karena ilmu akuntansi yang berkembang pesat akan berdampak pada perubahan-perubahan terhadap perlakuan akuntansi dalam konteks penelitian ini perlakuan tentang aset biologis sehingga dapat segera memberikan gambaran atau pemahaman terbaru bagi pelaku usaha khususnya entitas mikro, kecil, dan menengah yang mempunyai usaha di sektor agrikultur agar mampu menerapkan standar akuntansi yang sedang berlaku.

Daftar Rujukan

- Cahyani, R. C., & Aprilina, V. 2014. "Evaluasi penerapan SAK ETAP dalam pelaporan aset biologis pada peternakan Unggul Farm Bogor". *Jurnal Riset Akuntansi & Komputerisasi Akuntansi*, 5(01), 4484 .
- Dinhaq, H. A. 2019. "Implementasi perlakuan akuntansi atas aset biologis berdasarkan PSAK no. 69 Pada PT. Jatinom Indah Farm" (Doctoral dissertation, Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim).
- Erawan, P. A., & Julianto, I. P. 2020. "Perlakuan Akuntansi Aset Biologis dan Akuntansi Produk Agrikultur Berdasarkan Psak 69 Pada Ud. Sri Pasuparata (Studi Kasus Di Desa Pasedahan, Kecamatan Manggis, Kabupaten Karangasem)". *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 10(3), 352-362.
- Harahap, Sofyan Syafri. 2006. "Analisis Kritis atas Laporan Keuangan. Edisi Pertama". Penerbit PT Raja Grafindo Persada.
- Hoesada, Dr Jan. 2020. "Teori Aset Biologis". Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia
<http://www.ojk.go.id> Diakses Pada 2 oktober 2021
<https://peraturan.bpk.go.id/> Diakses Pada 2 oktober 2021
<https://jdih.kemenkeu.go.id> Diakses Pada 4 oktober 2021
<http://www.iaiglobal.or.id> Diakses Pada 2 oktober 2021
<http://www.halopajak.id> Diakses Pada 4 oktober 2021
<http://djpb.kemenkeu.go.id/kppn/ketapang/id/data-publikasi/artikel/3081-perlakuan-akuntansi-aset-biologis-menurut-sap-dan-sak.html> Diakses Pada 3 oktober 2021
<http://iaiglobal.or.id/v03/standar-akuntansi-keuangan/pernyataan-sak-18-psak-16-aset-tetap> Diakses Pada 3 oktober 2021
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2015. "ED PSAK 96 Agrikultur". Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2016. "ExposureDraft StandarAkuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah (ED SAK EMKM)". Jakarta: Dewan StandarAkuntansi Keuangan.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2018. "PSAK 69 Agrikultur". Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2016. "Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, dan Menengah". Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan Ikatan Akuntan Indonesia
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2020. "PSAK 69 (penyesuaian tahunan 2020 Arikultur. Teori Aset Biologis". Jakarta: Ikatan Akuntansi Indonesia.
- Indonesia. "Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2021". Sekretariat Negara. Jakarta
- Kasmawati, K. 2020. *Elevasi Transparansi: Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Nilai Al-Shiddiq* (Doctoral dissertation, Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar
- Listyawati, R., & Firmansyah, A. 2018. "Evaluasi penerapan akuntansi aset biologis pada perusahaan sektor peternakan". *Substansi*, 2(1), 59-76.
- Munawir, 2010, "Analisis Laporan Keuangan. Edisi keempat". Penerbit. Liberty, Yogyakarta.
- Muchid, A. 2015. "Penyusunan Laporan Keuangan Berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan–Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK–ETAP) (Kasus Pada UD. Mebel Novel'l Di Banyuwangi)". Jember: Universitas Jember.
- Novita, N. 2019. "Analisis Penerapan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 Dan PSAK 69 Pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero)" Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Medan.
- Nastiti, D. 2013. "Depleksi aset biologis pada peternakan sapi perah kud kota boyolali". *Semarang: Universitas Dian Nuswantoro*.
- Nurlaila, N. 2018. "Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro Kecil Dan Menengah Pada Sukma Cipta Ceramic Dinoyo Malang (Doctoral Dissertation, Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim)".
- Paramitha, P. F. U., Yuniarta, G. A., Ak, S. E., Herawati, N. T., & Ak, S. E. 2018. "Penerapan Pencatatan Akuntansi Keuangan Pada Industri Kecil Rumahan Berdasarkan Sak-Emkm (Studi Kasus Pada Pembuatan Tas Kain Bali Di Banjar Dauh Uma Bitera, Kabupaten Gianyar, Bali)". *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 8(2)

- Primayudia, D. 2019. "Penyusunan Laporan Keuangan Berstandar SAK EMKM (Studi Kasus Pada Budidaya Ikan Nila Sejahtera Pontianak)". *Kajian Akuntansi*, 20(1), 87-100.
- Palupi, D. S. 2018. "Perlakuan Akuntansi Atas Aset Biologis Pada Peternakan Ayam Petelur". Dikases pada tanggal 15 Agustus 2021
- Prasetyo, M Reza. 2018. "Analisis Usaha Ayam Ras Petelur Dan Pendapatan Petani Di Desa Pulau Harapan Kecamatan Sembawa Kabupaten Banyuasin". Diakses pada tanggal 22 November 2020
- Pernama, Resti. 2018, "SAK EMKM 2018". Jakarta
- Rahadiansyah, Rifky. 2018. "Penerapan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Mikro, Kecil, Dan Menengah (SAK- EMKM) Pada Kripik Tempe Rohani Sanan Kota Malang". Diakses pada tanggal 22 November 2020
- Rosyidah, K., & SUDARNO, S. 2013. "Pengaruh Efek Sektor, Jenis Laporan Keuangan dan Laba Terhadap Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Perusahaan Keuangan dan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2011)" (Doctoral dissertation, Fakultas Ekonomika dan Bisnis)
- Ridwan, Achmad. 2011. "Perlakuan Akuntansi Aset Biologis PT. Perkebunan Nusantara XIV Makassar (Persero)". Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin Makassar.
- Reeve, James M., et al. 2009. "Pengantar Akuntansi Adaptasi Indonesia. Buku satu", Jakarta: Salemba Empat.
- Rosmawati, R., & Ishak, A. A. A. 2019. "Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Pada Perusahaan Peternakan Ayam Berdasarkan Psak No. 69". In *Seminar Nasional Hasil Penelitian & Pengabdian Kepada Masyarakat (SNP2M)* (pp. 290-297)
- Rudianto. 2018. "Akuntansi Intermediate". Jakarta: Erlangga.
- 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*.
- Suarjana, I. W., & Musmini, L. S. 2020. "Pencatatan Dan Pelaporan Akuntansi Keuangan Pada Home Industry Kain Tenun Endek Mastuli Sari Arta". *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 11(2), 1-12.
- Warsadi, K. A., Herawati, N. T., Ak, S. E., & Julianto, I. P. 2018. "Penerapan penyusunan laporan keuangan pada usaha kecil menengah berbasis standar akuntansi keuangan entitas mikro, kecil, dan menengah pada PT. mama jaya". *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 8(2).