

**ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS  
BERDASARKAN PSAK 16 DAN PSAK 69 PADA  
PT. PERKEBUNAN NUSANTARA III  
(PERSERO) MEDAN**

**SKRIPSI**

*Diajukan Untuk Memenuhi Sebagian Syarat  
Memperoleh Gelar Sarjana Akuntansi (S.Ak)  
Program Studi Akuntansi*



**UMSU**

Unggul | Cerdas | Terpercaya

Oleh:

**Nama : NIA NOVITA  
NPM : 1505170273  
Program Studi : AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
MEDAN  
2019**



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**

JL. Kapten Mukhtar Basri No. 3 (061) 6624567 Medan 20238

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

PENGESAHAN UJIAN SKRIPSI

Panitia Ujian Sarjana Strata-1 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara dalam sidang yang diselenggarakan pada hari Jum'at, tanggal 15 Maret 2019, Pukul 14.00 WIB sampai dengan selesai. Setelah mendengar, melihat, memperhatikan, menimbang :

MEMUTUSKAN

Nama : NIA NOVITA  
NPM : 1505170273  
Program Studi : AKUNTANSI  
Judul Skripsi : ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS BERDASARKAN PSAK 16 DAN PSAK 69 PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA III (PERSERO) MEDAN

Dinyatakan : (B) *Lulus Yudisium dan telah memenuhi persyaratan untuk memperoleh gelar sarjana pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara*

TIM PENGUJI

PENGUJI I

(HENNY ZURIKA LUBIS, SE., M.Si)

PENGUJI II

(HERRY W. HYUDI, S.E., M.Ak)

Pembimbing

(H. IHSAN RAMBE, SE., M.Si)

PANITIA UJIAN

Ketua



(H. JENURI, S.E, MM, M.Si)

Sekretaris

ADE GUNAWAN, S.E, M.Si



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI MUHAMMADIYAH  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA  
**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**

Jl. Kapt. Mukhtar Basri No.3 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**PENGESAHAN SKRIPSI**

Skripsi ini disusun oleh:

**NAMA LENGKAP : NIA NOVITA**  
**N.P.M : 1505170273**  
**PROGRAM STUDI : AKUNTANSI**  
**KONSENTRASI : AKUNTANSI KEUANGAN**  
**JUDUL PENELITIAN : ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS  
BERDASARKAN PSAK 16 DAN PSAK 69 PADA PT.  
PERKEBUNAN NUSANTARA III (PERSERO) MEDAN**

Disetujui dan memenuhi persyaratan untuk diajukan dalam ujian mempertahankan skripsi.

Medan, Februari 2019

Pembimbing Skripsi

  
H. IHSAN RAMBE., SE., M.Si

Diketahui/Disetujui  
Oleh :

Ketua Program Studi Akuntansi  
Fakultas Ekonomi Dan Bisnis UMSU



FITRIANI SARAGIH., SE., M.Si

Dekan





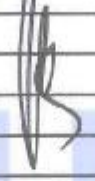
Fakultas Ekonomi Dan Bisnis UMSU



H. JANURL., SE., MM., M.Si

**BERITA ACARA BIMBINGAN SKRIPSI**

Nama Lengkap : NIA NOVITA  
N.P.M : 1505170273  
Program Studi : AKUNTANSI  
Konsentrasi : AKUNTANSI KEUANGAN  
Alamat : DUSUN V MELATI SEI KARANG  
Judul Skripsi : ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI ASET BIOLOGIS BERDASARKAN PSAK 16 DAN PSAK 69 PADA PT. PERKEBUNAN NUSANTARA III (PERSERO) MEDAN

Tanggal	Deskripsi Bimbingan Skripsi	Paraf	Keterangan
22/2/2019	Bimbingan Hasil penulisan		
28/2/2019	Bimbingan Pembahasan		
5/3/2019	Bimbingan Kumpulan & Soal		
6/3/2019			

Medan, 2019

Diketahui /Disetujui  
Ketua Program Studi Akuntansi

Pembimbing Skripsi

  
(H. IHSAN RAMBE, SE, M.Si)

  
(FITRIANI SARAGIH, SE, M.Si)

## SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Nia Novita

NPM : 1505170273

Jurusan : Akuntansi

Konsentrasi : Keuangan

Judul Skripsi : "Analisis Penerapan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan"

Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa benar saya memperoleh data penelitian dari kantor dimana saya melakukan riset yaitu pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.

Dan apabila ternyata di kemudian hari data-data dan skripsi ini salah dan merupakan hasil plagiat karya orang lain, maka dengan ini saya bersedia menerima sanksi akademik.

Demikian surat pernyataan ini saya perbuat dengan sebenarnya untuk dapat dipergunakan sebelumnya.

2019  
METERAI  
TEMPEL  
C8B25AFFB44630178  
6000  
ENAM RIBU RUPIAH  
Nia Novita  
1505170273

## ABSTRAK

### **NIA NOVITA, 1505170273, Analisis Penerapan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.**

Penelitian ini merupakan studi kasus yang hanya berfokus pada satu objek perusahaan yaitu aset biologis. Aset biologis merupakan suatu tanaman dan hewan hidup yang mengalami transformasi biologis. Pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah bagaimana perlakuan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan, serta perbandingan perlakuan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis yang diterapkan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan dengan perlakuan akuntansi berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69.

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif komparatif. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik wawancara dan dokumentasi. Adapun sumber data yang digunakan adalah data primer yaitu hasil wawancara dan data sekunder berupa laporan keuangan tahun 2017. Adapun teknik analisis data yang digunakan adalah teknik deskriptif dengan pendekatan kualitatif komparatif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan mengakui aset biologis dengan menggunakan biaya perolehan dan melakukan penyusutan terhadap tanaman yang menghasilkan. Aset biologis diukur berdasarkan biaya perolehan dan disajikan pada laporan posisi keuangan sebesar nilai bukunya (biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan/amortisasi). Ada beberapa hal yang belum sesuai penerapannya dengan PSAK 16 dan PSAK 69. Diantaranya penentuan pengakuan awal aset biologis, perlakuan terhadap persediaan aset biologis, serta penyusutan aset biologis. Serta kurangnya informasi yang lengkap yang mengatur aset tanaman kelapa sawit dalam PSAK 16 dan PSAK 69.

Kata Kunci: *PSAK 16, PSAK 69 dan aset biologis*

## KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum Wr. Wb

Puji dan syukur penulis panjatkan kehadiran ALLAH SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya, serta tidak lupa shalawat beserta salam penulis sampaikan kepada junjungan kita Nabi Muhammad SAW yang telah membawa kita dari alam ketidak tahuan ke alam yang terang benderang dengan ilmu pengetahuan sehingga penulis dapat menyelesaikan proposal skripsi ini yang berjudul **“Analisis Penerapan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 Pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan”**. Proposal skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk mengerjakan skripsi program strata-1 pada Fakultas Ekonomi dan Bisnis program studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Terwujudnya proposal skripsi ini tak terlepas dari bantuan dan dukungan dari berbagai pihak untuk itu penulis mengucapkan terimakasih kepada semua pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan proposal skripsi ini.

1. Yang tercinta Bapak Irwan A dan Ibu Minarni Sri Dewi yang telah membesarkan, mendidik, membimbing, melindungi, memberikan semangat yang tinggi, dan selalu memberikan dukungan kepada penulis baik secara moril maupun materil
2. Bapak Dr. Agussani, MAP selaku Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

3. Bapak H. Januri, SE, MM, M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
4. Bapak Ade Gunawan S.E, M.Si selaku Wakil Dekan I Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara
5. Bapak Dr. Hasrudy Tanjung S.E, M.Si Selaku Wakil Dekan III Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
6. Ibu Fitriani Saragih S.E, M.Si Selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
7. Ibu Zulia Hanum S.E, M.Si selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
8. Ibu Dr. Widia Astuty, S.E, M.Si, Ak, QIA, CA selaku Penasehat Akademik penulis yang telah memberikan dorongan dan motivasi.
9. Bapak H. Ihsan Rambe S.E, M.Si selaku Pembimbing yang telah memberikan bimbingan dan arahan selama pelaksanaan penulisan proposal skripsi ini. Sehingga penulis dapat menyelesaikan proposal skripsi dengan baik.
10. Bapak/Ibu Dosen dan para staff pengajar di Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yang telah memberikan ilmu dan pengetahuan kepada penulis.
11. Kepada adik kandung saya tersayang M. Ridwan Irawan, M. Nazir dan Siti Aisah yang selalu menjadi penyemangat.
12. Kepada Ibu Suriani dan Pak Suherman yang menjadi orang tua kedua saya selama di Medan, dan tim penyemangat Indi, Ilham, Putri, Mbak Ajeng, dan Dandi.

13. Kepada sahabat-sahabat penulis di Kampung Adit, Diana, Hendra, Icha, Muli, Riski, Sigit, Uli, Yusuf dan Yuli. Sahabat-sahabat kos saya Astri, Kiki A, Kiki D, Hani, Ratna, Tia, Putri, Windi beserta seluruh teman-teman Akuntansi A siang stambuk 2015 yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah banyak membantu dan mendukung penulis dalam menyelesaikan proposal skripsi

Penulis menyadari bahwa penyusunan proposal skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan dan keterbatasan, baik dalam teknik penyajian materi maupun pembahasan. Demi kesempurnaan proposal skripsi ini, saran dan kritik yang sifatnya membangun sangat penulis harapkan.

Akhir kata penulis mengucapkan banyak terimakasih semoga proposal skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak khususnya bagi penulis sendiri Amin.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Medan, Januari 2019

Penulis

**Nia Novita**

**1505170273**

## DAFTAR ISI

### ABSTRAK

**KATA PENGANTAR .....i**

**DAFTAR ISI .....iv**

**DAFTAR TABEL .....vii**

**DAFTAR GAMBAR ..... viii**

**BAB I PENDAHULUAN ..... 1**

A. Latar Belakang Masalah ..... 1

B. Identifikasi Masalah ..... 9

C. Batasan dan Rumusan Masalah..... 9

D. Tujuan dan Manfaat Penelitian ..... 10

**BAB II LANDASAN TEORI..... 12**

A. Uraian Teori ..... 12

1. Aset ..... 12

a. Pengertian Aset ..... 12

b. Klasifikasi Aset..... 13

2. Aset Biologis..... 15

a. Pengertian Aset Biologis..... 15

b. Karakteristik Aset Biologis ..... 15

c. Jenis Aset Biologis..... 16

d. Pengklasifikasian Aset Biologis dalam Laporan Keuangan ..... 17

3. Aset Tanaman ..... 18

a. Pengertian Aset Tanaman ..... 18

b. Pengelompokan Aset Tanaman..... 24

4. Pengakuan Aset..... 27

5. Pengukuran Aset ..... 28

6. Penyusutan Aset.....	31
7. Pengungkapan Aset.....	34
8. Aset Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSAK 16 dan PSAK 69 .....	36
a. Aset Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 .....	37
b. Aset Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69 .....	38
9. Penelitian Terdahulu .....	39
B. Kerangka Berfikir .....	42
<b>BAB III METODE PENELITIAN .....</b>	<b>44</b>
A. Pendekatan Penelitian .....	44
B. Definisi Operasional Variabel .....	44
C. Tempat dan Waktu Penelitian .....	45
D. Jenis dan Sumber Data .....	46
E. Teknik Pengumpulan Data .....	47
F. Teknik Analisis Data .....	48
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>50</b>
A. Hasil Penelitian .....	50
1. Gambaran Umum PTPN III .....	50
a. Pengertian Aset .....	52
b. Logo Perusahaan .....	53
c. Maksud dan Tujuan Perusahaan .....	54
d. Struktur Organisasi .....	55
2. Pengelompokan Aset Tanaman.....	57
a. Penerapan Pengelompokan Tanaman Kelapa Sawit Pada PTPN III ..	58
b. Penerapan Pengelompokan Tanaman Karet Pada PTPN III .....	59
3. Pengukuran Aset Tanaman .....	61
a. Pengukuran Aset Tanaman Pada PTPN III.....	64

b.	Pengukuran Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 16 .....	62
c.	Pengukuran Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 69 .....	63
4.	Pengakuan Aset Tanaman.....	61
d.	Tanaman Belum Menghasilkan .....	61
e.	Tanaman Menghasilkan .....	61
f.	Pengakuan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 16.....	62
g.	Pengakuan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 69.....	63
5.	Pengungkapan Aset Tanaman.....	64
a.	Pengungkapan Aset Tanaman Pada PTPN III .....	64
c.	Pengungkapan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 16.....	66
d.	Pengungkapan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 69.....	67
B.	Pembahasan.....	68
1.	Perlakuan Terkait Pengakuan, Pengukuran dan Pengungkapan Aset Biologis Berdasarkan PT Perkebunan Nusantara III dengan PSAK 16 dan PSAK 69.....	68
a.	Pengakuan Awal Tanaman Belum Menghasilkan .....	68
b.	Reklasifikasi Tanaman Belum Menghasilkan Menjadi Tanaman Menghasilkan .....	71
c.	Penyusutan Pada Tanaman Menghasilkan .....	72
d.	Pengakuan Produk Agrikultur Kedalam Persediaan.....	73
2.	Perbandingan Perlakuan atas Pengungkapan Aset Biologis .....	75
<b>BAB V KESIMPULAN DAN SARAN .....</b>		<b>80</b>
A.	Kesimpulan .....	80
B.	Saran .....	82

**DAFTAR PUSTAKA**

## DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Kelompok Aset Lancar dan Tidak Lancar .....	4
Tabel 1.2 Tabel metode penyusutan aset tanaman menghasilkan .....	5
Tabel 1.3 Tabel aset biologis, produk agrikultur, dan produk yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen .....	6
Tabel 2.1 Tabel aset biologis, produk agrikultur, dan produk yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen .....	23
Tabel 3.1 Definisi Operasional Variabel .....	45
Tabel 3.2 Rincian Waktu Penelitian .....	46
Tabel 4.1 Tabel metode penyusutan aset tanaman menghasilkan .....	60
Tabel 4.2 Rincian Mutasi Tanaman Belum Menghasilkan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.....	61
Tabel 4.3 Rincian Mutasi Tanaman Belum Menghasilkan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan .....	62
Tabel 4.4 Kelompok Aset Lancar dan Tidak Lancar .....	66

## **DAFTAR GAMBAR**

Gambar 2.1 Kerangka Berfikir .....	43
Gambar 4.1 Logo PTPN III .....	53
Gambar 4.2 Struktur Organisasi PTPN III.....	56

## **BAB I**

### **PENDAHULUAN**

#### **A. Latar Belakang**

Indonesia merupakan suatu negara yang memiliki sumber daya yang melimpah dengan luas lahan agrikultur mencapai 36,764,318,450 ha<sup>2</sup> (Pusat data dan Sistem Informasi Pertanian: Sekretariat Jendral Pertanian Tahun 2017). Yang terdiri dari: 8.186.469.650 ha<sup>2</sup> lahan sawah, 11.546.655.700 ha<sup>2</sup> lahan tegal/kebun, 5.073.457.400 ha<sup>2</sup> lahan ladang/huma, dan 11.957.735.700 ha<sup>2</sup> lahan yang sementara tidak diusahakan.

Elemen dari laporan keuangan adalah aset. Aset merupakan aset yang mempunyai manfaat ekonomi di masa datang yang cukup pasti, dikuasai oleh entitas dan timbul akibat transaksi atau kejadian-kejadian masa lalu. Aset mencerminkan kekayaan baik berwujud maupun tak berwujud yang berharga atau bernilai pada sebuah perusahaan. Aset pada perusahaan terdiri dari aset lancar, aset tetap, dan aset berwujud.

Menurut Elizar Sinambela dkk (2015:81) Aset adalah sumber daya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Aset digolongkan menjadi aset lancar, aset tidak lancar dan aset lain-lain

Entitas yang bergerak dalam bidang agrikultur memiliki dan mengelola aset berupa tanaman perkebunan yang cenderung lebih rumit perlakuannya berdasarkan pengakuan, pengukuran dan pengungkapan untuk sisi aset entitas. Dalam hal ini, awalnya entitas melakukan penilaian aset-aset mereka yang berupa

hewan dan tanaman berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 14 tentang persediaan dan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 tentang aset tetap. Namun adanya konvergensi IFRS di Indonesia, maka aset yang dari aktivitas yang berhubungan dengan agrikultur disebut dengan aset biologis.

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No.16 (PSAK 16), aset tetap adalah aset berwujud yang dimiliki perusahaan untuk digunakan dalam kegiatan produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan digunakan selama lebih dari satu periode. Setiap perusahaan akan memiliki jenis aset yang berbeda satu dengan yang lainnya, bahkan perusahaan yang bergerak dalam bidang usaha yang sama belum tentu memiliki jenis aset tetap yang sama. Namun untuk perusahaan yang bergerak di bidang perkebunan terdapat bentuk aset yang memiliki karakteristik dan sifat yang berbeda dengan aset tetap yaitu aset tanaman.

Pada awal 2016 DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan) mengesahkan PSAK 69 agrikultur yang akan efektif diadopsi oleh seluruh entitas agrikultur pada Januari 2018. 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. Aset biologis merupakan jenis aset berupa hewan dan tumbuhan hidup, seperti yang didefinisikan dalam (PSAK 69 paragraf 05): “Aset biologis (*biological asset*) adalah hewan atau tanaman hidup”. Aset biologis adalah aset yang unik, karena mengalami transformasi pertumbuhan bahkan setelah aset biologis menghasilkan sebuah *output*. Transformasi yang

terjadi pada aset biologis terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang dapat menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan aset yang berupa tumbuhan atau hewan tersebut. Aset biologis dapat menghasilkan baru yang terwujud dalam *agricultural produce* atau berupa tambahan aset biologis dalam kelas yang sama.

PT. Perkebunan Nusantara III atau PTPN III (Persero), merupakan salah satu dari 14 Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak dalam bidang usaha hasil perkebunan. Kegiatan usaha perseroan mencakup budidaya dan pengolahan tanaman kelapa sawit, karet, tebu, teh, dan tanaman lainnya. Produk utama perseroan adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (karnel) dan produk hulu karet, misalnya RSS (*Ribbed Smoked Sheet*), *sheet* terdiri dari (*rubber sheet* dan *crumb rubber*). Adapun data Aset tetap pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 1.1**  
**Kelompok Aset Lancar dan Tidak Lancar**  
**Per 31 Desember 2017**  
**(Disajikan dalam Rupiah, kecuali dinyatakan lain)**

Aset Lancar	Nilai Buku
Kas dan Setara Kas	938,198,472,534
Piutang Usaha – neto	
Pihak ketiga	-
Pihak berelasi	132,337,115
Piutang lain-lain – neto	
Pihak ketiga	9,483,797,237
Pihak berelasi	4,160,658,320,034
Persediaan	244,738,370,085
Pajak dibayar dimuka	341,475,595,501
Aset Lancar Lainnya	341,475,595,501
Aset Tidak Lancar	Nilai Buku
Piutang lain-lain jangka panjang – neto	
Pihak ketiga	3,090,890,893
Pihak berelasi	806,814,994,101
Investasi pada entitas asosiasi	31,192,285,298,940
Tanaman perkebunan	
Tanaman menghasilkan – neto	5,128,251,948,827
Tanaman belum menghasilkan – neto	1,778,005,958,864
Aset Tetap-Neto	4,609,503,684,901
Beban tanggungan hak atas tanah – neto	62,242,484,592
Pembibitan	12,236,704,350
Tagihan pajak	349,921,662,109
Aset tidak lancar lainnya – neto	30,262,605,939

Berdasarkan tabel di atas, aset lancar pada bagian persediaan terdapat aset biologis. Aset tetap pada PT. Perkebunan Nusantara III terpisah dengan aset tanaman namun disatukan dalam kelompok aset tidak lancar. Sehingga aset tanaman dan aset tetap memiliki perbedaan atas jenis aset yang dimiliki masing-masing. Aset tanaman perusahaan mengelompokkan aset tanaman kedalam aset yang menghasilkan dan yang belum menghasilkan. Aset tanaman dalam perusahaan merupakan aset sumber-sumber alam, dalam arti luas sumber-sumber

alam itu meliputi segala sesuatu yang terjadi akibat proses alam dan selama masih dalam bentuk dan sifat habitatnya. Aset tanaman merupakan sumber daya alam yang dapat diperbaharui, oleh sebab itu aset tanaman dimasukkan kedalam aset yang mempunyai masa manfaat yang cukup lama dan aset tanaman perlu dilakukan penyusutan.

**Tabel 1.2**  
**Tabel Metode Penyusutan Aset Tanaman Menghasilkan**  
**PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan**

Aset Tanaman	Tarif penyusutan/tahun	Metode Penyusutan
TM – Karet	4%	Garis Lurus
TM – Sawit	5%	Garis Lurus

Jadi berdasarkan tabel di atas, diketahui bahwa PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan masih mengakui adanya penyusutan dimana menurut PSAK 69 Agrikultur paragraf 12 yaitu “Aset biologis diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual”. Menurut PSAK 69 paragraf 01 tentang ruang lingkup PSAK 69 Agrikultur: Pernyataan ini diterapkan untuk pencatatan hal-hal berikut ketika berkaitan dengan aktivitas agrikultur: (a) aset biologis (b) produk agrikultur pada titik panen; dan (c) hibah pemerintah. Jadi menurut PSAK 69 Agrikultur pengakuannya adalah aset tanaman tidak terdapat akumulasi penyusutan/amortisasi dan tidak mencakup pemrosesan produk setelah panen.

Hal ini didukung dalam PSAK 69 paragraf 05B yang menjelaskan tentang tanaman produktif yang tidak lagi digunakan: “Ketika tanaman produktif tidak lagi digunakan untuk menghasilkan produk agrikultur, tanaman tersebut dapat ditebang dan dijual sebagai sisa, sebagai contoh, untuk digunakan sebagai kayu

bakar. Penjualan sisa insidental tersebut tidak akan menghalangi tanaman tersebut dari pemenuhan definisi tanaman produktif (*bearer plants*).

**Tabel 1.3**  
**Tabel aset biologis, produk agrikultur, dan produk yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen**

Aset Biologis	Produk Agrikultur	Produk yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon dalam hutan kayu	Pohon tebangan	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Daging potong	Sosis, ham (daging asap)
Tanaman kapas	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu Panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun Tembakau	Tembakau
Tanaman the	Daun the	Teh
Tanaman anggur	Buah anggur	Minuman anggur (Wine)
Tanaman buah-buahan	Buah petikan	Buah olahan
Pohon kelapa sawit	Tandan buah segar	Minyak kelapa sawit
Pohon karet	Getah Karet	Produk olahan karet
Beberapa tanaman, sebagai contoh tanaman teh, tanaman anggur, pohon kelapa sawit, dan pohon karet, biasanya memenuhi definisi tanaman produktif ( <i>bearer plants</i> ) dan termasuk dalam ruang lingkup PSAK 16: Aset Tetap. Namun, produk yang tumbuh ( <i>produce growing</i> ) pada tanaman produktif ( <i>bearer plants</i> ), sebagai contoh, daun teh, buah anggur tandan buah segar kelapa sawit, dan getah karet, termasuk dalam ruang lingkup PSAK 69: Agrikultur.		

Dari tabel di atas, diketahui bahwa beberapa aset tanaman seperti tanaman teh, tanaman anggur, pohon kelapa sawit dan pohon karet memenuhi definisi sebagai tanaman produktif dan masuk kedalam ruang lingkup PSAK 16 tentang aset tetap. Namun produk yang tumbuh dari tanaman produktif itu seperti tandan buah segar kelapa sawit, daun teh, anggur dan getah karet termasuk dalam ruang lingkup PSAK 69 agrikultur.

Salah satu masalah atau kendala penting yang mungkin dihadapi pada perusahaan yang bergerak dalam bidang agrikultur terkait dengan implementasi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 69 (PSAK 69) mengharuskan banyak perusahaan atau entitas bisnis mengubah pengukuran serta pelaporan akuntansinya yang sebagian besar berdasarkan pada nilai historis (*historical cost*) menjadi pengukuran dan pelaporan berdasarkan nilai wajar (*fair value*). Menurut penelitian Herbohn & Herbhon dalam jurnal Wike Pratiwi (2017:2) menyatakan bahwa keuntungan dari aset kayu akibat dari perubahan nilai wajar dan hasil panen pertanian memiliki dampak yang lebih besar pada laporan laba/rugi. Menurut Bahri (2015: 6) menyatakan bahwa dampak IAS 41 terhadap laporan keuangan yaitu terdapat perbedaan pengukuran item-item dalam laporan keuangan dan rasio keuangan perusahaan. Laporan keuangan perusahaan lebih mencerminkan nilai wajar yang memberikan dampak positif bagi perusahaan karena laporan menjadi semakin relevan untuk pengambilan keputusan.

Komoditi kelapa sawit dan karet merupakan salah satu komoditas pertanian yang diandalkan dalam menggerakkan perekonomian Indonesia. Sebagai tanaman tahunan kelapa sawit dan karet relatif mudah dalam pemeliharaannya serta mudah beradaptasi terhadap kondisi tanah dan lingkungannya. Kelapa sawit dan karet dimasukkan kedalam akun tanaman pada kelompok aset tidak lancar dan akun aset lancar pada bagian persediaan dilaporan posisi keuangan.

Berdasarkan penelitian sebelumnya yang membahas analisis perlakuan akuntansi aset biologis berbasis PSAK 69 Agrikultur. Peneliti Wike Pratiwi

(2017) menunjukkan bahwa terdapat perbedaan perlakuan akuntansi oleh entitas PTPN XII Kalisanen dengan PSAK 69. Tetapi dengan adanya ilustrasi penerapan PSAK 69 yang nantinya dapat mempermudah entitas didalam menganalisa lagi akun mana yang akan disesuaikan untuk akuntansi agrikultur pada PTPN XII Kalisanen Kabupaten Jember. Sedangkan untuk ketepatan metode nilai wajar sejauh ini berdasarkan penelitian dan studi pustaka nilai wajar merupakan modal yang paling tepat dalam mengukur aset biologis. Setiap aset aset biologis mengalami yang namanya transformasi biologis yang membuat terjadinya perubahan kualitatif dan kuantitatif dalam nilai aset biologisnya. Karena perubahan kualitatif dan kuantitatif ini maka metode yang paling tepat dalam pengukuran aset biologis berdasarkan nilai wajar yang didapatkan berdasarkan harga pasar.

Dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 69 (PSAK 69) telah diatur tentang aset biologis yang merupakan adopsi dari *Internasional Accounting Standard* Nomor 41 (IAS 41). Saat ini, Indonesia telah mengacu pada PSAK 69 dalam pembuatan laporan keuangan mengenai aset biologis agar laporan keuangan keuangan dapat menjadi informasi yang andal dan relevan namun beberapa perusahaan di Indonesia masih menggunakan biaya perolehan sebagai pengakuan awal aset biologisnya yang diadopsi berdasarkan PSAK 16. Berdasarkan alasan diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut dengan judul: **“Analisis Penerapan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 Agrikultur Pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan”**.

## **B. Identifikasi Masalah**

Berdasarkan uraian diatas, penulis mencoba mengidentifikasi masalah yang menjadi dasar penelitian penulis, didalam menyusun proposal skripsi ini yaitu:

1. Aset biologis masih diukur menggunakan biaya historis (*historical cost*) dan belum menerapkan nilai wajar (*fair value*).
2. Kurangnya informasi yang mengatur aset biologis pada PSAK 16
3. Kurangnya informasi yang mengatur aset biologis khususnya aset tanaman setelah panen dalam PSAK 69

## **C. Batasan dan Rumusan Masalah**

### **Batasan Masalah**

Penelitian ini merupakan studi kasus dan penulis tidak dapat mempengaruhi objek penelitian. Penulis membatasi penelitian ini dengan mengambil objek penelitian hanya pada penerapan PSAK 16 dan PSAK 69 pada aset biologis berupa tanaman kelapa sawit dan karet yang dimiliki oleh perusahaan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero). Hal ini dikarenakan tanaman kelapa sawit dan karet merupakan komoditi utama yang dimiliki PT. Perkebunan Nusantara III (Persero).

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis merumuskan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana aset biologis diterapkan pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan?

2. Bagaimana Kesesuaian aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 Pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan?

#### **D. Tujuan dan Manfaat Penelitian**

##### **Tujuan Penelitian**

Dengan mengacu pada latar belakang dan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah:

1. Mengetahui penerapan aset biologis pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.
2. Mengetahui apakah penerapan aset biologis telah sesuai dengan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III.

##### **Manfaat Penelitian**

Adapun kegunaan serta manfaat yang dapat diberikan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

##### **1. Manfaat Bagi Peneliti**

Bagi penulis, penelitian ini diharapkan menambah wawasan dan pengetahuan penulis mengenai PSAK 16, PSAK 69 dan aset biologis khususnya aset tanaman karet dan kelapa sawit.

##### **2. Manfaat Bagi Perusahaan**

Penelitian ini diharapkan dapat membantu memberikan informasi kepada perusahaan sebagai bahan masukan mengenai pengelompokan, pengakuan, pengukuran, penyusutan serta pengungkapan dan penyajian aset pada tanaman kelapa sawit sesuai dengan PSAK 16 dan PSAK 69.

### 3. Manfaat bagi peneliti Selanjutnya

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai tambahan referensi dan rujukan untuk penelitian sejenis tentang aset tanaman kelapa sawit dalam penyempurnaan penelitian selanjutnya

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **A. Uraian Teori**

##### **1. Aset**

###### **a. Pengertian Aset**

Aset merupakan manfaat ekonomi di masa datang yang cukup pasti, dikuasai oleh entitas dan timbul akibat transaksi atau kejadian masa lalu. Aset mencerminkan kekayaan baik berwujud maupun tidak berwujud yang berharga atau bernilai pada sebuah perusahaan. Aset pada perusahaan terdiri dari aset tetap dan aset tidak berwujud.

Menurut IAI (2014: 10) standar akuntansi keuangan yang berlaku di Indonesia menyebutkan bahwa: “Aset perusahaan berasal dari transaksi atau peristiwa lain yang terjadi di masa lalu. Perusahaan biasanya memperoleh aset melalui pembelian atau produksi sendiri, tetapi transaksi atau peristiwa lain juga dapat menghasilkan aset”

Menurut Elizar Sinambela dkk (2015:81) Aset adalah sumberdaya yang dikuasai oleh perusahaan sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dimasa depan diharapkan akan diperoleh perusahaan. Aset digolongkan menjadi aset lancar, aset tidak lancar dan aset lain-lain.

Dari berbagai definisi diatas aset tersebut dapat ditarik beberapa karakteristik dari aset, yaitu:

- a) Aset merupakan manfaat ekonomi yang diperoleh di masa depan;
- b) Aset dikuasai oleh perusahaan, dalam artian dimiliki ataupun dikendalikan oleh perusahaan; dan
- c) Aset merupakan hasil dari transaksi atau peristiwa masa lalu.

**b. Klasifikasi Aset**

Aset digolongkan menjadi aset lancar, aset tidak lancar dan aset lain- lain.

**a) Aset Lancar**

Dalam PSAK (2009), suatu aset diklasifikasikan sebagai aset lancar jika aset tersebut:

- 1) Diperkirakan akan direalisasi atau dimiliki untuk dijual atau digunakan dalam jangka waktu siklus operasi normal perusahaan; atau
- 2) Dimiliki untuk diperdagangkan atau tujuan jangka pendek dan diharapkan akan direalisasikan dalam jangka waktu 12 (dua belas) bulan dari neraca; atau
- 3) Berupa uang kas atau setara kas yang penggunaannya tidak dibatasi.

Yang termasuk dalam golongan aset lancar antara lain:

- i. **Kas/Bank**, yaitu semua uang tunai dan surat berharga yang berfungsi sebagai uang tunai dan simpanan di bank yang setiap saat dapat diambil.
- ii. **Setara kas**, yang termasuk sebagai setara kas sering kali adalah deposito. Deposito merupakan simpanan yang mempunyai jangka waktu tertentu, misalnya satu bulan. Batas maksimum umur deposito untuk dihitung sebagai setara kas adalah tiga bulan.

- iii. **Investasi jangka pendek**, yaitu investasi berupa surat berharga berbentuk saham dan obligasi yang dapat diperjual belikan melalui bursa yang tujuannya memperoleh laba dari perubahan surat berharga.
- iv. **Piutang usaha**, yaitu tagihan kepada pihak lain tanpa perjanjian tertulis yang pelunasannya jangka pendek.
- v. **Perlengkapan**, yaitu barang yang dipergunakan untuk kegiatan perusahaan yang habis terpakai dalam jangka waktu satu tahun.
- vi. **Persediaan**, yaitu barang dagangan (untuk perusahaan dagang), bahan baku, barang dalam proses dan barang jadi.

#### b) **Aset Tidak Lancar**

Aset tidak lancar merupakan pos dineraca yang berumur lebih dari satu tahun. Beberapa aset tidak lancar yang utama adalah: aset tetap, aset tak berwujud dan aset tidak lancar lainnya.

- i. **Aset Tetap**, adalah aset yang dimiliki tidak untuk dijual kembali, digunakan untuk operasi perusahaan dan mempunyai manfaat ekonomis lebih dari satu tahun atau siklus operasi normal. Contohnya: tanah, bangunan mesin, kendaraan, dan peralatan yang digunakan untuk kegiatan usaha. Aset tetap dalam penggunaannya secara bertahap akan menyusut atau berkurang kegunaannya, kecuali tanah.
- ii. **Aset Tidak Berwujud**, adalah suatu aset yang mengungkapkan hak hukum dalam jangka waktu panjang dan sifatnya tidak berwujud. Contohnya: hak paten, hak cipta, hak merk, *franchise*, *Goodwill*
- iii. **Aset Lain-lain**, adalah aset yang tidak memenuhi sifat sebagai aset lancar dan aset tetap. Pos aset lain-lain biasanya bukan pos permanen

dibandingkan pos lainnya. Contohnya: piutang lebih dari satu tahun, pekerjaan dalam penyelesaian, beban yang ditangguhkan, mesin yang tidak terpakai, tanah yang tidak menjadi tempat usaha, dan sebagainya.

## **2. Aset Biologis**

### **a. Pengertian Aset Biologis**

Aset biologis merupakan jenis aset berupa hewan dan tumbuhan hidup, seperti yang didefinisikan dalam PSAK 69:

“Aset biologis (*biological asset*) adalah hewan atau tanaman hidup.”

Jika dikaitkan dengan karakteristik yang dimiliki oleh aset, maka aset biologis dapat dijabarkan sebagai tanaman pertanian atau hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan yang diperoleh dari kegiatan masa lalu.

### **b. Karakteristik Aset Biologis**

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

Karakteristik khusus yang membedakan aset biologis dengan aset lainnya yaitu bahwa aset biologis mengalami transformasi biologis. Transformasi biologis merupakan proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang disebabkan perubahan kualitatif dan kuantitatif pada makhluk hidup dan menghasilkan aset baru dalam bentuk produk agrikultur atau aset biologis tambahan pada jenis yang sama.

Menurut PSAK 69 transformasi biologis dijelaskan sebagai berikut “Transformasi biologis (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis.”

Transformasi biologis menghasilkan jenis keluaran sebagai berikut:

- a) perubahan aset melalui (i) pertumbuhan (peningkatan kuantitas atau perbaikan kualitas hewan atau tanaman), (ii) degenerasi (penurunan kuantitas atau penurunan kualitas hewan atau tanaman), atau (iii) prokreasi (penciptaan hewan atau tanaman hidup tambahan); atau
- b) produksi produk pertanian seperti getah karet, daun teh, wol, dan susu.

**c. Jenis Aset Biologis**

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

- a) Aset Biologis Bawaan. Aset ini menghasilkan produk agrikultur bawaan yang dapat dipanen, namun aset ini tidak menghasilkan produk agrikultur utama dari perusahaan tapi dapat beregenerasi sendiri, contohnya produksi wol dari ternak domba, dan pohon yang buahnya dapat dipanen.
- b) Aset Biologis Bahan Pokok. Aset agrikultur yang dipanen menghasilkan bahan pokok seperti ternak untuk diproduksi daging, padi menghasilkan bahan pangan beras, dan produksi kayu sebagai bahan kertas.

Berdasarkan masa manfaat atau jangka waktu transformasi biologisnya, aset biologis dapat dikelompokkan menjadi 2 jenis, yaitu:

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

**d. Pengklasifikasian Aset Biologis dalam Laporan Keuangan**

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

Aset biologis yang mempunyai masa transformasi atau siap untuk dijual dalam waktu kurang dari atau sampai satu tahun, maka aset biologis tersebut diklasifikasikan ke dalam aset lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan persediaan atau aset lancar lainnya. Sedangkan, aset biologis yang mempunyai masa transformasi biologis lebih dari satu tahun diklasifikasikan ke dalam aset tidak lancar, biasanya digolongkan ke dalam perkiraan aset tanaman menghasilkan dan aset tanaman belum menghasilkan.

### **3. Aset Tanaman**

#### **a. Pengertian Aset Tanaman**

Aset tanaman adalah salah satu aset yang menghasilkan dari perkebunan dan merupakan aset sumber-sumber alam dimana terjadinya pertumbuhan tanaman secara alamiah meskipun memerlukan uluran tangan manusia untuk memperoleh hasil maksimal. Aset tanaman yang dimiliki perusahaan yang bergerak dibidang perkebunan merupakan tanaman yang menghasilkan dan berumur lebih dari satu tahun seperti tanaman kelapa sawit. Aset tanaman dipergunakan dalam kegiatan operasi normal perusahaan, tidak merupakan persediaan untuk dijual dan diharapkan memberi manfaat dimasa yang akan datang.

Karakteristik khusus yang membedakan aset tanaman dengan aset lainnya yaitu bahwa aset tanaman terdiri dari dua kelompok yaitu tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Tanaman kelapa sawit juga mengalami pertumbuhan vegetatif maupun generatif yang menyebabkan perubahan terhadap tanaman kelapa sawit. Menurut Tim pengembangan Materi LPP dalam Budidaya Tanaman Kelapa Sawit, Morfologi tanaman kelapa sawit adalah sebagai berikut:

### 1. Akar

Kelapa sawit merupakan tanaman berkeping satu, dengan sistem perakaran serabut. Akar pertama yang muncul dari biji berkecambah disebut radikula (bakal akar) dengan panjang mencapai 15 cm dan dapat bertahan selama enam bulan. Radikula selanjutnya akan mati dan digantikan dengan akar-akar primer yang tumbuh dari bagian bawah batang beberapa berfungsi mengambil air dan makanan. Dari akar primer akan tumbuh akar sekunder yang tumbuh horizontal dan dari sini akan tumbuh akar tertier dan kuartar. Diameter akar primer 5-10 mm, sekunder 2-4mm, tertier 1-2 mm, dan kuartar 0,1-0,3 mm. Sedangkan akar primer akan tumbuh kebawah sampai 1,5 m. Akar yang paling aktif menyerap air adalah akar tertier dan kuartar berada dalam kedalaman 0-60 cm dan jarak 2-2,5 m dari pangkal pohon.

### 2. Batang

Batang kelapa sawit tumbuh tegak lurus, tidak bercabang. Pada tanaman dewasa diameternya 45-60 cm. Bagian bawah batangnya lebih gemuk disebut bonggol, dengan diameter 60-100 cm. Kecepatan tumbuh 35-75 cm/tahun. Sampai tanaman berumur 3 tahun, batang belum terlihat karena masih terbungkus pelepah yang belum ditunas. Pada umur 25 tahun tinggi batang mencapai 13-18 m.

### 3. Daun

Tahap permbangan daun terdiri dari:

- a. *Lanceolate*: daun awal yang keluar pada masa pembibitan berupa helaian yang utuh

- b. *Bifurcate*: bentuk daun dengan helaian daun sudah pecah tetapi bagian ujung belum terbuka.
- c. *Pinnate*: bentuk daun dengan helaian yang sudah membuka sempurna dengan arah anak daun keatas dan kebawah.

Pada tanaman muda kelapa sawit akan mengeluarkan 30 daun (umumnya disebut pelepah) pertahun dan pada tanaman tua antara 18-24 pelepah pertahun. Panjang pelepah tanaman dewasa 9m, anak daun 125-200 pasang dengan panjang 1-1,2 m dan lebar tengah lebih kurang 6 m. Jumlah pelepah yang dipertahankan ditajuk pada tanaman dewasa 40-56 pelepah, selebihnya akan dibuang/ditunas pada saat panen.

#### 4. Bunga

Dari setiap ketiak pelepah akan keluar tandan bunga jantan atau betina. Kelapa sawit mulai berbunga pada umur 14-18 bulan. Pada mulanya yang keluar adalah bunga jantan kemudian secara bertahap akan muncul bunga betina. Terkadang ditemui bunga banci yaitu bunga jantan dan betina ada pada satu rangkaian. *Sex ratio* yaitu perbandingan tandan bunga betina dengan keseluruhan bunga (jantan + betina + banci) pada mulanya tinggi (90%) dan akan menurun dengan turunnya umur tanaman.

#### 5. Buah

Buah yang terletak dibagian dalam akan lebih kecil dan kurang sempurna dibandingkan dengan yang terletak dibagian luar sehingga dikenal istilah buah dalam dan buah luar. Buah akan matang 5-6 bulan

setelah penyerbukan dan warnanya berubah menjadi oranye. Berat tandan dan ukuran buah bervariasi tergantung umur tanaman, kesuburan tanah dan pemeliharaan.

Karet merupakan pohon yang tumbuh tinggi dan berbatang cukup besar. Batang tanaman mengandung getah yang dinamakan lateks. Daun karet berwarna hijau terdiri dari tangkai daun. Panjang tangkai daun utama 3-20 cm. Panjang tangkai anak daun sekitar 3-10 cm dan ujungnya bergetah. Biasanya ada tiga anak daun yang terdapat pada sehelai daun karet. Anak daun berbentuk eliptis, memanjang dengan ujung meruncing. Biji karet terdapat dalam setiap ruang buah. Jumlah biji biasanya ada tiga kadang enam sesuai dengan jumlah ruang. Akar tanaman karet merupakan akar tunggang. Akar tersebut mampu menopang batang tanaman yang tumbuh tinggi dan besar. Adapun morfologi tanaman karet adalah sebagai berikut:

1. Akar

Sesuai dengan sifat dikotilnya, akar tanaman karet merupakan akar tunggang. Akar ini mampu menopang batang tanaman yang tumbuh tinggi dan besar. Akar tunggang dapat menunjang tanah pada kedalaman 1-2 m, sedangkan akar lateralnya dapat menyebar sejauh 10 m. Akar yang paling aktif menyerap air dan unsur hara adalah bulu akar yang berada pada kedalaman 0-60 cm dan jarak 2,5 m dari pangkal pohon

2. Batang

Tanaman karet merupakan pohon yang tumbuh tinggi dan berbatang cukup besar, tinggi pohon dewasa mencapai 15-25 m pohon tegak,

kuat, berdaun lebat, dan dapat mencapai umur 100 tahun. Biasanya tumbuh lurus memiliki percabangan yang tinggi di atas. Dibeberapa kebun karet ada kecondongan arah tumbuh tanamannya agak miring ke utara. Batang tanaman ini mengandung getah yang dikenal dengan nama lateks

### 3. Daun

Daun karet berwarna hijau, daun ini ditopang oleh daun utama dan tangkai anak daunnya antara 3-10 cm. Pada setiap helai terdapat tiga helai anak daun. Daun tanaman karet akan menjadi kuning atau merah pada saat musim kemarau

### 4. Bunga

Bunga karet terdiri dari bunga jantan dan betina yang terdapat dalam malai payung tambahan yang jarang. Pangkal tenda bunga berbentuk lonceng. Pada ujungnya terdapat lima taju yang sempit. Panjang tenda bunga 4-8 mm. Bunga betina merambut vilt. Ukurannya lebih besar sedikit dari yang jantan dan mengandung bakal buah yang beruang 3. Kepala putik yang akan dibuahi dalam posisi duduk juga berjumlah 3 buah. Bunga jantan mempunyai 10 benang sari yang tersusun menjadi suatu tiang. Kepala sari terbagi dalam 2 karangan, tersusun satu lebih tinggi dari yang lain. Paling ujung adalah suatu bakal buah yang tidak tumbuh sempurna.

### 5. Buah dan Biji

Karet merupakan buah berpolong (diselaputi kulit yang keras) yang sewaktu masih muda buah berpaut erat dengan rantingnya.

Buah karet dilapisi oleh kulit tipis berwarna hijau dan didalamnya terdapat kulit yang keras dan berkotak. Tiap kotak berisi sebuah biji yang dilapisi tempurung, setelah tua warna kulit buah berubah menjadi keabu-abuan dan kemudian mengering. Pada waktunya pecah dan jatuh, tiap ruas tersusun atas 2 – 4 kotak biji. Pada umumnya berisi 3 kotak biji dimana setiap kotak terdapat 1 biji. Biji karet terdapat dalam setiap ruang buah. Jumlah biji biasanya ada tiga kadang empat sesuai dengan jumlah ruang

Menurut PSAK N0. 69 paragraf 04 adapun contoh aset biologis, produk agrikultur dan yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen sebagai berikut:

**Tabel 2.1**  
**Tabel aset biologis, produk agrikultur, dan produk yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen**

<b>Aset Biologis</b>	<b>Produk Agrikultur</b>	<b>Produk yang merupakan hasil pemrosesan setelah panen</b>
Domba	Wol	Benang, karpet
Pohon dalam hutan kayu	Pohon tebangan	Kayu gelondongan, potongan kayu
Sapi perah	Susu	Keju
Babi	Daging potong	Sosis, ham (daging asap)
Tanaman kapas	Kapas panen	Benang, pakaian
Tebu	Tebu Panen	Gula
Tanaman tembakau	Daun Tembakau	Tembakau
Tanaman the	Daun teh	The
Tanaman anggur	Buah anggur	Minuman anggur (Wine)
Tanaman buah-buahan	Buah petikan	Buah olahan
Pohon kelapa sawit	Tandan buah segar	Minyak kelapa sawit
Pohon karet	Getah Karet	Produk olahan karet
Beberapa tanaman, sebagai contoh tanaman teh, tanaman anggur, pohon kelapa sawit, dan pohon karet, biasanya memenuhi definisi tanaman produktif ( <i>bearer plants</i> ) dan termasuk dalam ruang lingkup PSAK 16: Aset Tetap. Namun, produk yang tumbuh ( <i>produce growing</i> ) pada tanaman produktif ( <i>bearer plants</i> ), sebagai contoh, daun teh, buah anggur tandan buah segar kelapa sawit, dan getah karet, termasuk dalam ruang lingkup PSAK 69: Agrikultur.		

## **b. Pengelompokan Aset Tanaman**

### **Kelapa Sawit**

Menurut Surat Edaran Ketua Badan Pengawas Pasar Modal (No. SE02/PM/2002:20) menyatakan bahwa tanaman perkebunan terdiri dari tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan.

#### **1. Tanaman kelapa sawit menghasilkan**

Tanaman menghasilkan termasuk kedalam tanaman keras dan dapat dipanen lebih dari satu kali yang telah menghasilkan secara komersial dan dicatat sebesar biaya perolehannya yaitu semua biaya-biaya yang dikeluarkan sampai tanaman tersebut dapat menghasilkan. Tanaman yang telah menghasilkan disajikan sebesar biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Tanaman menghasilkan ini dilakukan penyusutan sebab telah dapat memberikan manfaat sepenuhnya dalam kegiatan operasional perusahaan. Fase menghasilkan (berbuah), fase ini sangat panjang hingga total umur kelapa sawit mencapai 25 tahun atau dengan kata lain berbuah selama 22 tahun.

Menurut catatan atas laporan keuangan PTPN III nomor 2 bagian m “akumulasi biaya perolehan tanaman belum menghasilkan direklasifikasi ke akun tanaman telah menghasilkan pada saat tanaman tersebut mulai menghasilkan. Jangka waktu suatu tanaman dinyatakan mulai menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan tanaman kelapa sawit dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila tanaman telah berumur 36 bulan, dan atau antara 60% sampai 70% dari jumlah seluruh pohon per blok telah menghasilkan tandan buah dengan berat tandan diatas 3

kilogram atau produksi rata-rata mencapai 4 ton sampai 6 ton per hektar per tahun.

## 2. Tanaman belum menghasilkan

Tanaman ini dapat dipanen lebih dari satu kali dimana tanaman ini dicatat sebesar biaya-biaya yang terjadi sejak saat penanaman sampai saat tanaman tersebut siap untuk menghasilkan secara komersial. Biaya tersebut antara lain terdiri dari biaya persiapan lahan, penanaman, pemupukan dan pemeliharaan. Pengakuan harga perolehan diakui pada saat tanaman kelapa sawit menghasilkan dan tanaman menghasilkan juga dilakukan penyusutan. Tanaman belum menghasilkan tidak dilakukan penyusutan karena belum memberikan manfaat bagi perusahaan. Fase belum menghasilkan (setelah tanam), fase ini kurang lebih memakan waktu selama 3 tahun hingga tanaman setinggi orang dewasa.

Masa sebelum panen (dari saat tanam sampai panen pertama), berlangsung 30-36 bulan terdiri atas:

- a) TBM 0: menyatakan keadaan lahan sudah selesai dibuka, ditanami kacang penutup tanah dan kelapa sawit sudah ditanam pada tiap titik pancang
- b) TM 1: tanaman pada tahun pertama (0-12 bulan)
- c) TM 2: tanaman pada tahun kedua (13-24 bulan)
- d) TM 1: tanaman pada tahun ketiga (25-30 atau 36 bulan)

## **Karet**

### 1. Tanaman karet menghasilkan

Tanaman menghasilkan termasuk kedalam tanaman keras dan dapat dipanen lebih dari satu kali yang telah menghasilkan secara komersial dan dicatat sebesar biaya perolehannya yaitu semua biaya-biaya yang dikeluarkan sampai tanaman tersebut dapat menghasilkan. Tanaman yang telah menghasilkan disajikan sebesar biaya perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan. Fase ekonomis karet sangat panjang hingga total umur karet mencapai 20 tahun.

Menurut catatan atas laporan keuangan PTPN III nomor 2 bagian m “akumulasi biaya perolehan tanaman belum menghasilkan direklasifikasi ke akun tanaman telah menghasilkan pada saat tanaman tersebut mulai menghasilkan. Jangka waktu suatu tanaman dinyatakan mulai menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan tanaman karet dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila telah berumur lima tahun dan 60 % dari jumlah seluruh pohon per blok sudah dapat dideres dan mempunyai ukuran lilit batang 45cm yang diukur pada ketinggian satu meter dari pertautan okulasi.”

### 2. Tanaman belum menghasilkan

Tanaman ini dapat dipanen lebih dari satu kali dimana tanaman ini dicatat sebesar biaya-biaya yang terjadi sejak saat penanaman sampai saat tanaman tersebut siap untuk menghasilkan secara komersial. Biaya tersebut antara lain terdiri dari biaya persiapan lahan, penanaman, pemupukan dan pemeliharaan. Pengakuan harga perolehan diakui pada saat tanaman karet menghasilkan dan tanaman menghasilkan juga dilakukan penyusutan. Tanaman belum menghasilkan tidak

dilakukan penyusutan karena belum memberikan manfaat bagi perusahaan. Fase belum menghasilkan (setelah tanam), fase ini kurang lebih memakan waktu selama 4,5 - 5 tahun.

#### **4. Pengakuan Aset**

Aset diakui dalam neraca kalau besar kemungkinan bahwa manfaat ekonominya di masa depan diperoleh perusahaan dan aset tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal.

Aset tidak diakui dalam neraca kalau pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya dipandang tidak mungkin mengalir ke dalam perusahaan setelah periode akuntansi berjalan. Sebagai alternatif transaksi semacam ini menimbulkan pengakuan beban dalam laporan laba rugi. Implikasi dari transaksi tersebut bahwa tingkat kepastian dari manfaat-manfaat yang diterima perusahaan setelah periode akuntansi berjalan tidak mencukupi untuk membenarkan pengakuan aset.

Dalam PSAK 69, perusahaan dapat mengakui aset biologis jika, dan hanya jika:

- a. Perusahaan mengontrol aset tersebut sebagai hasil dari transaksi masa lalu;
- b. Memungkinkan diperolehnya manfaat ekonomi pada masa depan yang akan mengalir ke dalam perusahaan; dan
- c. Mempunyai nilai wajar atau biaya dari aset dapat diukur secara andal.

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

tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar jika masa manfaat/masa transformasi biologisnya lebih dari satu tahun.

## 5. Pengukuran Aset

Sejumlah dasar pengukuran yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam laporan keuangan. Berbagai dasar pengukuran tersebut adalah sebagai berikut:

- a. Biaya historis. Aset dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) yang diberikan untuk memperoleh aset tersebut pada saat perolehan. Kewajiban dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukaran 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 yang normal.
- b. Biaya kini (*current cost*). Aset dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aset yang sama atau setara aset diperoleh sekarang. Kewajiban dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang tidak didiskontokan (*undiscounted*) yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban (*obligation*) sekarang.
- c. Nilai realisasi/penyelesaian (*realizable/settlement value*). Aset dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aset 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*). Aset 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.
- e. Nilai wajar (*Fair Value*). Nilai aset dan kewajiban yang dapat berubah sesuai kewajarannya pada pasar saat transaksi dilakukan atau neraca disiapkan.

Karena karakteristiknya yang berbeda dengan karakteristik aset yang lain, maka dalam pengukurannya aset biologis memiliki beberapa pendekatan metode pengukuran. Transformasi biologis yang dialami oleh aset biologis membuat nilai aset biologis dapat berubah sesuai dengan nilai transformasi biologis yang dialami oleh aset biologis tersebut.

Dari beberapa pendekatan tersebut pengukuran aset biologis berdasarkan nilai wajar merupakan pendekatan pengukuran yang paling lazim dilakukan dan telah dijadikan sebagai standar pengukuran aset biologis dalam IFRS.

Di dalam PSAK pernyataan tentang pengukuran aset biologis diatur dalam PSAK 69. Berdasarkan PSAK 69, aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar. Aset biologis harus diukur pada pengakuan awal dan pada tanggal pelaporan berikutnya pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualannya, kecuali jika nilai wajar tidak bisa diukur secara andal.

Nilai wajar aset biologis didapatkan dari harga aset biologis tersebut pada pasar aktif. Yang dimaksud dengan pasar aktif (*active market*) adalah pasar dimana item yang diperdagangkan homogen, setiap saat pembeli dan penjual dapat bertemu dalam kondisi normal dan dengan harga yang dapat dijangkau.

Yang termasuk ke dalam biaya penjualan adalah komisi untuk perantara atau penyalur yang ditunjuk oleh pihak yang berwenang, serta pajak atau kewajiban yang dapat dipindahkan. Biaya transportasi serta biaya yang diperlukan untuk memasukkan barang ke dalam pasar tidak termasuk ke dalam biaya penjualan ini.

Harga pasar di pasar aktif untuk aset biologis atau hasil pertanian adalah dasar yang paling dapat diandalkan untuk menentukan nilai wajar dari aset. Jika tidak terdapat pasar aktif, maka terdapat beberapa pendekatan yang dapat digunakan untuk menentukan nilai wajar dari aset biologis, yaitu:

- a. Harga pasar dari transaksi terkini, yang dilihat tidak memiliki perbedaan harga yang cukup signifikan dari harga pada saat transaksi tersebut dibandingkan dengan pada saat akhir periode atau pada saat dilakukan pengukuran terhadap aset biologis.
- b. Harga pasar barang yang memiliki kemiripan dengan aset tersebut dengan melakukan penyesuaian pada kemungkinan adanya perbedaan harga.

Jika kemudian dalam pengukuran aset biologis tidak ditemukan nilai wajar yang dapat diandalkan, maka dasar pengukuran yang digunakan nilai sekarang dari arus kas bersih yang diharapkan dari aset setelah didiskontokan dengan tarif pajak yang berlaku pada pasar. Dalam keadaan yang terbatas, biaya dapat menjadi

indikator dari nilai wajar, hal ini berlaku jika transformasi biologis telah terjadi sejak biaya perolehan telah dicatat, atau terdapat efek yang tidak diharapkan yang terjadi akibat perubahan biologis yang sifatnya material.

## **6. Penyusutan Aset**

Menurut PSAK 17, penyusutan adalah alokasi jumlah suatu aktiva yang dapat disusutkan sepanjang masa manfaat yang diestimasi. Besarnya penyusutan untuk periode akuntansi dibebankan ke pendapatan baik secara langsung maupun tidak langsung, aktiva yang dapat disusutkan adalah:

1. Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari periode akuntansi
2. Memiliki suatu manfaat yang terbatas
3. Ditahan oleh suatu perusahaan yang digunakan dalam produksi atau memasok barang dan jasa untuk disewakan, atau untuk tujuan administrasi.

Masa manfaatnya diukur dengan periode suatu aktiva yang diharapkan diperoleh oleh perusahaan atau jumlah produksi atau unit serupa yang diharapkan diperoleh dari aktiva oleh perusahaan. Sedangkan jumlah yang dapat disusutkan adalah biaya perolehan suatu aktiva, atau jumlah lain yang disubsitusikan untuk biaya dalam laporan keuangan, dikurang nilai sisanya

Terdapat tiga faktor yang perlu dipertimbangkan dalam menentukan beban penyusutan setiap periode, yaitu:

- a. Harga perolehan, yaitu keseluruhan uang yang dikeluarkan untuk memperoleh suatu aset tetap sampai siap digunakan oleh perusahaan.

- b. Nilai sisa, yaitu taksiran harga jual aset tetap pada akhir masa manfaatnya. Setiap perusahaan akan memiliki taksiran yang berbeda satu dengan yang lainnya atas suatu jenis aset tetap yang sama. Jumlah taksiran nilai residu juga akan sangat dipengaruhi oleh umur ekonomisnya, inflasi, nilai tukar mata uang, bidang usaha, dan sebagainya.
- c. Umur manfaat, yaitu suatu periode tertentu di mana aset tetap diharapkan dapat digunakan sehingga manfaat ekonomis dari aset tetap dapat diperoleh perusahaan.

Penyusutan aset tetap dimulai pada saat aset tersebut siap untuk digunakan, yaitu pada saat aset berada pada kondisi dan lokasi yang diinginkan agar aset siap untuk digunakan sesuai dengan keinginan dan maksud perusahaan. Penyusutan aset tetap dapat berakhir pada akhir umur manfaat atau pada saat nilai tercatat lebih kecil dari nilai residu. Perusahaan juga harus memilih metode penyusutan yang dapat mengalokasikan biaya perolehan aset atau nilai revaluasinya secara sistematis sehingga dapat merefleksikan pola pemanfaatan dari aset tetap.

Terdapat beberapa metode penyusutan yang dapat dipilih oleh perusahaan:

1. Metode Garis Lurus

Metode ini digunakan jika perusahaan mengestimasi bahwa manfaat aset akan diperoleh secara merata selama umur manfaat aset tersebut. Dalam menghitung beban penyusutan dengan metode garis lurus perlu diketahui lebih dahulu variabel yang berpengaruh, yakni harga perolehan (*cost*), masa manfaat

(useful life), dan nilai sisa pada akhir masa manfaat, sehingga beban penyusutan secara periodik dapat dilakukan dengan menggunakan formula sebagai berikut:

$$\text{Penyusutan tahunan} = \frac{\text{Biaya Perolehan} - \text{Nilai Residu}}{\text{Umur Manfaat}}$$

Dengan menggunakan metode garis lurus, maka besarnya beban penyusutan tiap tahun adalah tetap, sehingga secara periodik beban ini dikelompokkan sebagai biaya tetap (fixed cost) yang tidak dapat dipengaruhi (uncontrollable) selama masa manfaat.

## 2. Metode Jumlah Unit Produksi

Ini adalah metode perhitungan penyusutan aset tetap, dimana beban penyusutan pada suatu periode akuntansi dihitung berdasarkan berapa banyak produk yang dihasilkan selama periode akuntansi tersebut dengan menggunakan aset tetap itu. Semakin banyak hasil produk yang dihasilkan dalam suatu periode, semakin besar beban penyusutannya. Beban penyusutan aset tetap yang dihitung dengan metode hasil produksi akan menghasilkan tarif penyusutan per unit atau per satuan tertentu. Berdasarkan tarif penyusutan itu, beban penyusutan suatu periode dihitung dengan mengalikan tarif tersebut dengan jumlah unit atau satuan lain yang digunakan dalam periode bersangkutan.

Variabel yang perlu diketahui adalah harga perolehan (*cost*), jumlah produksi selama masa manfaat (*units of production*) dan nilai sisa pada akhir masa manfaat. Untuk menghitung besarnya beban penyusutan secara periodik harus diketahui lebih dahulu besarnya beban penyusutan per unit produksi melalui formula sebagai berikut:

$$\text{Beban penyusutan perunit produksi} = \frac{\text{Biaya Perolehan}-\text{Nilai Residu}}{\text{Jumlah Unit Produksi}}$$

Selanjutnya untuk mengetahui besarnya beban penyusutan per tahun akan dapat dihitung dengan cara mengalikan beban penyusutan per unit produksi dengan jumlah produksi yang diperoleh dalam tahun tertentu. Besarnya beban penyusutan setiap tahun akan berubah-ubah sesuai dengan perubahan jumlah produksi yang diperoleh pada tahun-tahun yang bersangkutan.

### 3. Metode Jam Jasa

Perhitungan besarnya beban penyusutan dengan metode ini dapat dilakukan apabila telah diketahui variabel-variabel yang terdiri dari harga perolehan, nilai sisa, kapasitas jam-jasa aset tertentu seperti mesin pabrik. Formula yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\text{Beban penyusutan perjam jasa} = \frac{\text{Biaya Perolehan}-\text{Nilai Residu}}{\text{Kapasitas jam jasa}}$$

Syarat penerapan metode satuan jam jasa adalah harus dihitung jumlah tahun pemakaian dalam jam-jam jasa. Harga perolehan akan disusutkan berdasarkan besarnya jam jasa yang terjadi dalam periode tertentu, kemudian dikalikan dengan tarif penyusutan guna memperoleh beban penyusutan. Untuk mengetahui besarnya beban penyusutan per tahun adalah dengan cara mengalikan beban penyusutan perjam jasa dengan jumlah jam-jasa yang telah dioperasikan pada masing-masing tahun dari operasi perusahaan. Metode penyusutan aset tetap dipilih berdasarkan ekspektasi pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset. Metode tersebut diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, kecuali

terdapat perubahan dalam ekspektasi pola pemakaian manfaat ekonomik masa depan aset tersebut

## **7. Pengungkapan Aset**

Perusahaan harus mengungkapkan hal-hal berikut dalam catatan atas laporan keuangan untuk setiap kelompok aset tetap:

- a) Dasar pengukuran yang digunakan dalam menentukan jumlah tercatat kotor.
- b) Metode penyusutan, umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan.
- c) Jumlah tercatat kotor dan akumulasi penyusutan (dijumlahkan dengan akumulasi rugi penurunan nilai) pada awal dan akhir periode, dan rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode.
- d) Penurunan nilai aset
- e) Nilai pertanggungan asuransi atas aset tetap, jika asuransi dilakukan dan pendapat manajemen apakah nilai tersebut memadai untuk itu.
- f) Keberadaan dan jumlah restriksi atas hak milik, dan aset tetap yang dijaminkan untuk utang.
- g) Jumlah pengeluaran yang diakui dalam jumlah tercatat aset tetap yang sedang dalam pembangunan.
- h) Jumlah komitmen kontraktual dalam perolehan aset tetap.
- i) Jumlah kompensasi dari pihak ketiga untuk aset tetap yang mengalami penurunan nilai, hilang atau dihentikan yang dimasukkan dalam

laporan laba rugi, jika tidak diungkapkan secara terpisah pada laporan laba rugi.

Secara umum aset tetap perusahaan disajikan dalam laporan keuangan yaitu pada komponen laporan posisi keuangan, bentuk penyajian aset tetap didalam laporan posisi keuangan yang umumnya sering digunakan perusahaan adalah sebagai berikut:

- a) Di laporan posisi keuangan yang hanya mencantumkan nilai buku saja atau nilai cost aset tetap masing-masing dan kemudian dikurangi akumulasi penyusutan secara global.
- b) Informasi yang lebih lanjut dapat dibuat dalam catatan atas laporan keuangan. Di sini dapat dibuat nilai cost masing-masing dan akumulasi penyusutan masing-masing.
- c) Informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan yang dipilih dan diterapkan terhadap peristiwa dan transaksi yang penting.

Penyajian aset tetap di laporan posisi keuangan pada perusahaan dinyatakan sebesar nilai buku yaitu harga perolehan aset tetap dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Nilai yang berkaitan dengan aset tetap yang ada berdasarkan hasil laporan dan pengawasan aset tetap, sehingga dapat diketahui harga perolehan, akumulasi penyusutan maupun kondisi dari aset tersebut apakah masih layak digunakan atau tidak.

## **8. Aset Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan PSAK 16 dan PSAK 69**

Aset berupa hewan dan tanaman memiliki keunikan sendiri dibandingkan aset lainnya. Aset tersebut yang berupa hewan dan tanaman mengalami transformasi biologis yang terdiri atas proses pertumbuhan, degenerasi, produksi, dan prokreasi yang menyebabkan perubahan secara kualitatif dan kuantitatif dalam kehidupan hewan dan tumbuhan tersebut. Karena mengalami transformasi biologis itu maka diperlukan pengukuran yang dapat menunjukkan nilai dari aset tersebut secara wajar sesuai dengan kontribusinya dalam menghasikan aliran keuntungan ekonomis bagi suatu perusahaan.

**a. Aset Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16**

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK No.16) paragraf 5, aset tetap adalah aset berwujud yang diperoleh dalam bentuk siap pakai atau dengan dibangun lebih dahulu, yang digunakan dalam operasi perusahaan, tidak dimaksudkan untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan dan mempunyai masa manfaat lebih dari satu tahun. Aset berupa hewan dan tanaman digolongkan menjadi dua bagian yaitu: Tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan, aset ini disajikan dalam neraca sebagai aset tidak lancar berupa aset biologis ini disebut dengan akun tanaman produksi. Tanaman produksi disajikan dalam laporan posisi keuangan sebagai tanaman perkebunan yang merupakan bagian dari aset tidak lancar (Pedoman Akuntansi Perkebunan BUMN berbasis IFRS, 2011 : 94) adalah sebagai berikut:

a) Tanaman Belum Menghasilkan

Tanaman belum menghasilkan adalah tanaman yang dipanen lebih dari satu kali. TBM dapat di ukur dengan harga perolehan. Komponen dari harga

perolehan ini antara lain yang terdiri dari biaya-biaya pembibitan, persiapan lahan, penanaman, pemupukan dan pemeliharaan, alokasi biaya tidak langsung berdasarkan luas hektar yang dikapitalisasi, termasuk pula kapitalisasi biaya pinjaman dan rugi selisih kurs yang timbul dari pinjaman yang digunakan untuk menandai tanaman belum menghasilkan selama periode-periode tertentu. Tanaman belum menghasilkan dicatat sebagai aset tidak lancar dan tidak disusutkan. Tanaman belum menghasilkan direklasifikasikan menjadi tanaman menghasilkan pada saat tanaman dianggap sudah menghasilkan. Dalam jangka waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen.

#### b) Tanaman Menghasilkan

Tanaman menghasilkan adalah tanaman yang keras dan dapat dipanen lebih dari satu kali yang telah menghasilkan secara komersial. Tanaman menghasilkan dicatat sebesar biaya perolehannya saat direklasifikasi dilakukan dan disusutkan sesuai dengan metode garis lurus. Pencatatan tanaman menghasilkan sebesar biaya perolehannya yaitu semua biaya-biaya yang dikeluarkan sampai tanaman tersebut dapat menghasilkan. Berdasarkan penjelasan di atas yang mengatakan bahwa tanaman menghasilkan dinyatakan sebesar harga perolehan. Penjelasan ini sesuai dengan PSAK 16 yang menyatakan bahwa suatu benda berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, yang pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan, begitu pun dengan tanaman belum menghasilkan juga menggunakan harga perolehan namun terdapat perbedaan antara tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan dari segi penyusutannya,

tanaman menghasilkan dilakukan penyusutan sedangkan tanaman belum menghasilkan tidak dilakukan penyusutan.

#### **b. Aset Berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 69**

Aset biologis adalah jenis aset berupa hewan dan tumbuhan hidup. Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas usaha dalam rangka manajemen transformasi biologis dari aset biologis untuk menghasilkan produk yang siap dikonsumsi atau masih membutuhkan proses yang lebih lanjut. Berdasarkan PSAK 69 transformasi biologis (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis.

Entitas harus mengakui aset biologis atau produk pertanian ketika, dan hanya ketika (PSAK 69: 10) : 1) Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa Besar kemungkinan manfaat ekonomis aset di masa datang akan mengalir ke entitas, biasanya dinilai dengan mengukur atribut fisik; dan 2) Nilai wajar atau biaya perolehan aset biologis dapat diukur secara andal.

Aset biologis harus diukur pada saat pengakuan awal dan pada setiap akhir periode pelaporan pada nilai wajarnya dikurangi dengan menjual. Terdapat asumsi bahwa nilai wajar aset biologis dapat diukur secara andal, namun asumsi tersebut dapat dibantah hanya pada saat pengakuan awal aset biologis yang harga kuotasi pasarnya jelas dapat diandalkan. Dalam kasus tersebut aset biologis tersebut diukur pada biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi kerugian penurunan nilai. Ketika nilai wajar aset biologis tersebut dapat diukur

secara andal, entitas mengukur aset biologis tersebut pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual.

## 9. Penelitian Terdahulu

- 1) Peneliti Ferry Sayosky Klass (2014). Komparasi akuntansi untuk akuntansi biologis menurut IAS 41 dan PSAK 16 “menunjukkan bahwa pengakuan aset biologis oleh PSAK 16 menggunakan biaya perolehan sedangkan IAS 41 memprioritaskan menggunakan nilai wajar (*fair value*) pada pengakuan awalnya.
- 2) Peneliti Wike Pratiwi (2017). Analisis perlakuan akuntansi aset biologis berbasis PSAK 69 Agrikultur “menunjukkan bahwa terdapat perbedaan perlakuan akuntansi oleh entitas PTPN XII Kalisanen dengan PSAK 69. Tetapi dengan adanya ilustrasi penerapan PSAK 69 yang nantinya dapat mempermudah entitas didalam menganalisa lagi akun mana yang akan disesuaikan untuk akuntansi agrikultur pada PTPN XII Kalisanen Kabupaten Jember. Sedangkan untuk ketepatan metode nilai wajar sejauh ini berdasarkan penelitian dan studi pustaka nilai wajar merupakan modal yang paling tepat dalam mengukur aset biologis. Setiap aset aset biologis mengalami yang namanya transformasi biologis yang membuat terjadinya perubahan kualitatif dan kuantitatif dalam nilai aset biologisnya. Karena perubahan kualitatif dan kuantitatif ini maka metode yang paling tepat dalam pengukuran aset biologis berdasarkan nilai wajar yang didapatkan berdasarkan harga pasar.”

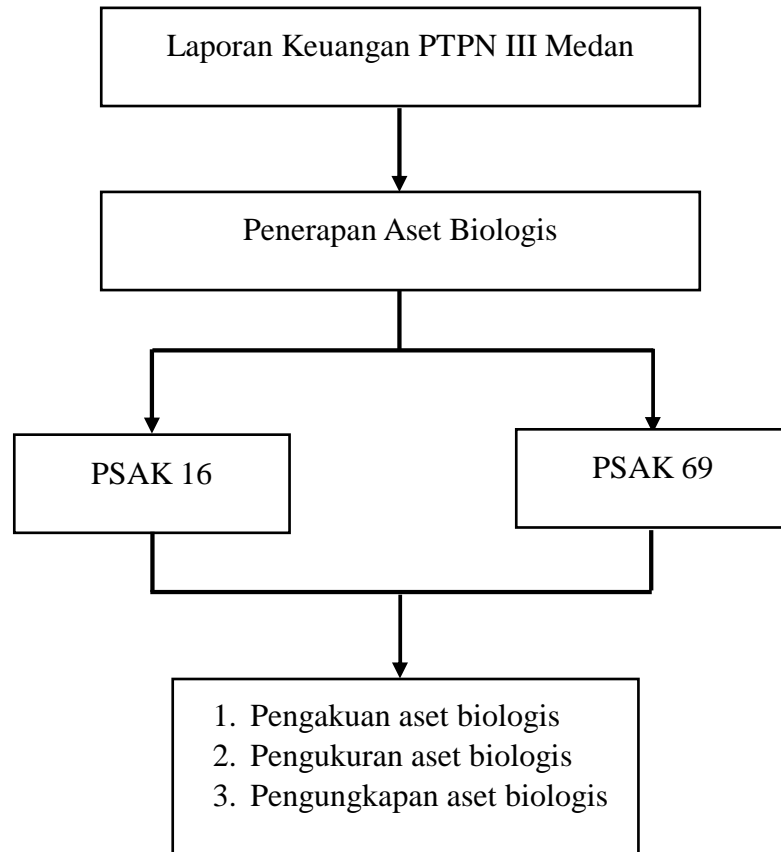
- 3) Penelitian Adita, Kiswara (2012). ANALISIS PENERAPAN *INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD (IAS) 41* PADA PT. SAMPOERNA AGRO, Tbk menunjukkan bahwa “Dampak dari penerapan IAS 41 terhadap penyajian laporan keuangan yang terkait dengan aktivitas agrikultur pada perusahaan agrikultur di Indonesia adalah adanya perubahan pada penilaian aset biologis. Sebelum penerapan IAS 41, perusahaan masih mengakui adanya akumulasi depresiasi pada aset biologis. Sedangkan setelah penerapan IAS 41, perusahaan tidak lagi mengakui adanya akumulasi depresiasi. Aset biologis diukur berdasarkan nilai wajarnya. PT. Sampoerna Agro, Tbk sudah mengakui aset biologisnya dengan menggunakan nilai wajar meskipun pada metode pengukurannya belum menggunakan nilai wajar. Perusahaan harus menentukan nilai wajar dari aset biologis secara andal, jika nilai wajar aset biologis tidak dapat ditentukan secara andal, maka penentuan nilai wajar untuk aset biologis ditentukan dengan mengelompokkannya sesuai dengan usia atau kualitas dari aset biologis tersebut.
- 4) Peneliti Suhaemi (2017). Analisis Implementasi PSAK Nomor 69 Terkait Penilaian Aset Biologis Pada PT PP London Sumatera Indonesia Tbk menunjukkan bahwa “PT. Lonsum melakukan penyusutan terhadap tanaman menghasilkan yang telah mampu memberikan kontribusi manfaat kedalam perusahaan berupa kemampuan untuk menghasilkan suatu produk agrikultur. Sedangkan jika PT. Lonsum menerapkan PSAK 69 maka perusahaan tidak melakukan penyusutan terhadap aset biologisnya yang mampu menimbulkan akibat untuk meningkatkan laba perusahaan karena

tidak adanya beban penyusutan. Terkait reklasifikasi tanaman, PT. Lonsum dan PSAK 69 sama-sama mereklasifikasikan tanamannya setelah memenuhi syarat sebagai tanaman yang mampu untuk menghasilkan produk.”

## **B. Kerangka Berfikir**

Aset biologis dikatakan sebagai tanaman pertanian dan hewan ternak yang dimiliki oleh perusahaan. Aset biologis merupakan aset yang sebagian besar digunakan dalam aktivitas agrikultur dalam rangka manajemen transformasi biologis dari sebuah aset biologis menghasilkan produk yang siap digunakan dan yang masih membutuhkan proses lebih lanjut karena karakteristiknya yang berbeda dengan karakteristik aset yang lain maka dalam pengukuran aset memiliki beberapa metode pengukuran. Dalam PSAK, pernyataan tentang pengukuran aset biologis diatur oleh PSAK 69 Agrikultur dan *Bearer Plants* masuk kedalam definisi PSAK 16 Aset Tetap.

Berdasarkan PSAK 16 pengakuan awal dari aset biologis diukur berdasarkan biaya perolehan. Sedangkan berdasarkan PSAK 69 aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar. Aset biologis harus diukur pada pengakuan awal dan pada tanggal pelaporan berbeda pada nilai wajar tetapi berdasarkan PSAK pengukuran nilai wajar pada aset adalah nilai perolehan aset. Namun nilai saat ini nilai yang paling dianggap wajar dengan menggunakan PSAK agrikultur dalam nilai pasar. Selanjutnya pembahasan dibatasi dalam bentuk kerangka berfikir:



**Gambar 2.1**  
**Kerangka Berfikir**

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **A. Pendekatan Penelitian**

Dalam penelitian ini penulis menggunakan pendekatan penelitian deskriptif komparatif. Deskriptif komparatif yaitu penelitian deskripsi yang sifatnya membandingkan. Penelitian deskriptif adalah suatu penelitian untuk menyusun, mengklasifikasikan, menafsirkan serta menginterpretasikan data sehingga memberikan suatu gambaran tentang masalah atau fenomena yang ada. Pendekatan deskriptif yang penulis lakukan adalah penulis mengumpulkan data-data yang berasal dari perusahaan yaitu struktur organisasi perusahaan, laporan posisi keuangan, daftar aset dan aset tanaman serta laporan laba rugi untuk selanjutnya menguraikannya secara keseluruhan. Penelitian deskriptif komparatif tepat digunakan dalam penelitian ini karena membandingkan dan menganalisis implementasi PSAK 16 dan PSAK 69 yang akan dilakukan PT Perkebunan Nusantara III terhadap aset biologisnya secara penuh.

#### **B. Definisi Operasional**

Definisi operasional variabel dalam penelitian ini yaitu aset biologis yaitu aset tanaman kelapa sawit yaitu salah satu aset yang berupa tanaman kelapa sawit yang menghasilkan dimana terjadinya pertumbuhan tanaman secara alamiah meskipun memerlukan uluran tangan manusia untuk memperoleh hasil yang maksimal. Pertumbuhan tanaman kelapa sawit dimulai dari tanaman ulang, Tanaman Belum Menghasilkan I (TBM I), Tanaman Belum Menghasilkan II (TBM II), Tanaman

Belum Menghasilkan III (TBM III) sampai menjadi tanaman menghasilkan (TM). Dan aset tanaman karet yaitu aset yang berupa tanaman karet yang menghasilkan dimana terjadinya pertumbuhan secara alamiah meskipun memerlukan uluran tangan manusia mulai dari tanaman ulang, tanaman belum menghasilkan sampai menjadi tanaman menghasilkan.

Untuk melihat mengenai variabel penelitian yang digunakan maka penulis menjabarkannya kedalam bentuk operasionalisasi variabel yang dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 3.1**  
**Definisi Operasional Variabel**

<b>Dimensi</b>	<b>Indikator</b>
1. Pengelompokkan aset biologis	a. Definisi aset tanaman b. Pengelompokkan aset
2. Pengakuan aset biologis	a. Pengakuan nilai dan biaya awal
3. Pengukuran aset biologis	a. Model pengukuran b. Cara prolehan aset
4. Pengungkapan aset biologis	a. Laporan posisi keuangan b. Daftar aset tanaman menghasilkan dan belum menghasilkan

### **C. Tempat dan Waktu Penelitian**

#### **Tempat Penelitian**

Guna mendapatkan data yang diperlukan dalam penelitian ini penulis melakukan penelitian pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan yang berlokasi di Jl. Sei Batanghari No. 2 Medan, Sumatera Utara, Indonesia.

## Waktu Penelitian

Waktu penelitian ini direncanakan mulai bulan November 2018 sampai dengan Maret 2019

**Tabel 3.2**  
**Rincian Waktu Penelitian**

No	Kegiatan	Nov				Des				Jan				Feb				Mar			
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
1	Proses Pengajuan judul				■																
2	Pengambilan data						■														
3	Penulisan Proposal					■	■														
4	Bimbingan Proposal							■	■												
5	Seminar Proposal									■											
6	Penyusunan Skripsi										■	■	■	■							
7	Bimbingan Skripsi													■	■	■	■				
8	ACC Skripsi																■				
9	Sidang Meja Hijau																	■	■		

## D. Jenis dan Sumber Data

### Jenis Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yaitu data yang berupa angka-angka dari laporan keuangan PT. Perkebunan Nusantara III

(Persero) Medan yang terdiri dari Laporan laba rugi dan Laporan posisi keuangan (neraca) tahun 2017 serta daftar aset dan daftar aset tanaman.

### **Sumber Data**

Data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari data primer dan data sekunder.

#### a. Data primer

“Data primer adalah sumber data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau pihak pertama” Arfan Ikhsan,dkk (2014:122). Sumber primer ini berupa catatan hasil wawancara yang dilakukan penulis di bagian akuntansi.

#### b. Data Sekunder

“Data sekunder adalah sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara” Arfan Ikhsan, dkk (2014:122). Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini berasal dari Laporan Keuangan Tahun 2017 yang telah diaudit pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan dan daftar aset dan daftar aset tanaman.

### **E. Teknik Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini adalah teknik dokumentasi dan wawancara.

- a. Teknik dokumentasi adalah metode pengumpulan data yang datanya diperoleh dari buku, jurnal atau dokumen lain yang menunjang penelitian dilakukan. Dalam penelitian ini penulis menggunakan dokumen dari laporan keuangan

berupa laporan laba rugi dan posisi keuangan (neraca) yang dikeluarkan oleh PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan tahun 2017.

- b. Teknik wawancara adalah pengumpulan data yang dilakukan dengan mengajukan pertanyaan pada pihak-pihak terkait sehubungan dengan masalah yang dibahas, untuk memperoleh data tentang penerapan PSAK 69 Agrikultur

#### **F. Teknik Analisa Data**

Teknik analisa data menggunakan metode deskriptif pendekatan kualitatif komparatif yang merupakan tipe penelitian dengan karakteristik masalah berupa hubungan sebab akibat antar fenomena. Analisis kualitatif komparatif adalah dilakukan dengan cara membandingkan teori dan praktik dalam penyusunan laporan keuangan pada PT Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan khususnya masalah perlakuan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis. Dalam pelaksanaan analisis ini laporan keuangan perusahaan dibandingkan dengan perlakuan akuntansi berdasarkan pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 16 dan 69. Analisis kualitatif dilakukan karena belum adanya pengukuran secara pasti terhadap aset biologis perusahaan berdasarkan nilai wajar, sehingga analisis kuantitatif sulit dilakukan. Adapun langkah-langkahnya adalah sebagai berikut:

- a. Mengumpulkan data serta memeriksa dan meneliti data-data yang terkumpul untuk menjamin apakah data tersebut dapat dipertanggungjawabkan kebenarannya.
- b. Mengkategorikan data-data yang sesuai dengan kriteria serta hal-hal yang diperlukan dalam melakukan suatu penelitian.

- c. Menganalisis data-data yang berhubungan dengan aset tanaman kelapa sawit dan karet dalam bentuk pengakuan, penyusutan, serta penyajian dan pengungkapan.
- d. Membandingkan hasil analisis PSAK 16 dan PSAK 69 dengan penyajian aset biologis PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan
- e. Membuat kesimpulan maupun saran-saran dari hasil analisis PSAK 16 dan PSAK 69 dengan hasil yang diterapkan pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan.

## BAB IV

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### A. Hasil Penelitian

##### 1. Gambaran Umum PT. Perkebunan Nusantara III

PT. Perkebunan Nusantara III atau PTPN III (Persero), merupakan salah satu dari 14 Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang bergerak dalam bidang usaha hasil perkebunan. Kegiatan usaha perseroan mencakup budidaya dan pengolahan tanaman kelapa sawit dan karet. Produk utama perseroan adalah minyak kelapa sawit (CPO) dan inti sawit (karnel) dan produk hulu karet, misalnya RSS (*Ribbed Smoked Sheet*), *sheet* terdiri dari (*rubber sheet* dan *crumb rubber*).

Perusahaan ini mempunyai lintas sejarah, yang diawali dengan pengambil alihan Perusahaan Belanda oleh Pemerintah RI pada tahun 1958 yang dikenal sebagai proses “nasionalisasi” Perusahaan Perkebunan Asing. Embrio yang turut membentuk perseroan berasal dari NV. Rubber Cultur Mij’De Oeskust (CMO), yang sebelumnya adalah perusahaan perkebunan Belanda yang beroperasi di Indonesia sejak zaman kolonial pada masa Pemerintah Hindia Belanda.

Pada tahun 1958 Perseroan memulai langkah perjalanannya dengan nama Perusahaan Perkebunan Negara (PPN). Tahun 1968 Perusahaan Perkebunan Negara (PPN) mengalami reorganisasi dan mengalami perubahan nama menjadi Perusahaan Negara Perkebunan (PNP). Selanjutnya pada tahun 1974 mengalami perubahan badan hukum menjadi PT. Perkebunan (Persero).

Dalam rangka peningkatan efisiensi dan efektivitas kegiatan usaha perusahaan BUMN, pemerintah merestrukturisasikan BUMN subsektor dengan melakukan penggabungan usaha berdasarkan wilayah eksploitasi dan perampingan struktur organisasi.

Diawali dengan langkah penggabungan manajemen pada tahun 1994, maka 3 BUMN perkebunan yang terdiri dari PT. Perkebunan III (Persero), PT. Perkebunan IV (Persero) dan PT. Perkebunan V (Persero) disatukan pengelolaannya kedalam manajemen PT. Perkebunan Nusantara III (Persero).

Berdasarkan PP No. 8 tahun 1995 tanggal 14 Februari 1996, ketiga Perseroan tersebut dan wilayah kerjanya yang berada di provinsi Sumatera Utara digabungkan menjadi satu Perseroan dengan nama PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) yang berkedudukan di Medan Sumatera Utara. PTPN III didirikan dengan Akta Notaris Harun Kamil, S.H No. 36 tanggal 11 Maret 1996 dan telah mendapat pengesahan dari Menteri Kehakiman RI dengan Surat Keputusan No. C2-1331.HT.01.01.TH.96.

Tanggal 8 Agustus 1996 telah diumumkan dalam berita Negara RI No. 81 Oktober 1996, sebagai tambahan dari Surat Keputusan No. 8674/1996. Sebagai BUMN Perkebunan, didalam menjalankan kepengurusannya, operasi bisnis, dan pengawasan terhadap perseroan selalu mengacu kepada Peraturan Pemerintah yang berlaku.

Adapun pengangkatan dan pemberhentian manajemen/direksi perseroan ditetapkan oleh Surat Keputusan dari Pemerintah selaku pemegang saham tunggal melalui Surat Keputusan Menteri Negara BUMN RI.

Berdasarkan Surat Keputusan Menteri Negara BUMN Nomor: Kep-88/MBU/2012 tanggal 1 maret 2012 tentang pemberhentian dan pengangkatan anggota-anggota Direksi Perseroan Terbatas PTPN III, yang terdiri dari Direktur Utama, Wakil Direktur Utama, Direktur Produksi, Direktur Keuangan, Direktur SDM, Direktur Pemasaran, Direktur Perencanaan dan Pengembangan.

**a. Visi dan Misi**

**Visi :**

1. Untuk menjadi perusahaan agribisnis kelas dunia dengan kinerja prima dan melaksanakan tata kelola bisnis terbaik.

**Misi :**

1. Mengembangkan industri hilir berbasis perkebunan secara berkesinambungan.
2. Memperlakukan karyawan sebagai asset strategi dan mengembangkannya secara optimal.
3. Menghasilkan produk berkualitas untuk pelanggan.
4. Menjadikan perusahaan terpilih yang memberikan imbal hasil terbaik bagi para investor.
5. Menjadikan perusahaan yang paling menarik untuk bermitra bisnis.

6. Memotivasi karyawan untuk berpartisipasi aktif dalam pengembangan komunitas
7. Melaksanakan seluruh aktivitas perusahaan yang berwawasan lingkungan.

**b. Logo Perusahaan**



**Gambar 4.1**  
**Logo PTPN III**

**Makna logo:**

1. Gambar 12 helai daun kelapa sawit disebelah kiri bola dunia dan 7 urat pada daun karet yang berwarna hijau disebelah kanan bola dunia, melambangkan bahwa PTPN III memiliki 12 paradigma baru dan 7 strategi bisnis yang saling mendukung agar tercapainya tujuan PTPN III, yaitu menjadi perusahaan perkebunan terbaik dengan *team work* yang solid dan inovatif, serta ditunjang dengan *green technology*, *green business* dan ramah lingkungan.

2. Gambar 5 garis lintang horizontal dan vertikal yang berwarna biru melingkari bola dunia melambangkan bahwa PTPN III memiliki 5 Tata Nilai dan harus mampu mengimbangi kemajuan teknologi yang berkembang agar selalu menjadi yang terdepan dalam peningkatan usaha.
3. Gambar 2 meteor yang mengelilingi bumi sehingga membentuk angka 3 melambangkan PTPN III bergerak dinamis dengan semangat yang tinggi untuk menguasai pasar global. Meteor yang berwarna putih bermakna produksi lateks dan produk turunannya, sedangkan berwarna orange adalah produksi CPO beserta turunannya, yang memancar tanpa henti untuk memenuhi kebutuhan pasar global.

Secara keseluruhan logo ini adalah lambing dari niat dan motivasi yang tinggi seluruh personal PTPN III, untuk mewujudkan visi dan misi PTPN III yang telah dirancang bersama, dengan 5 Tata Nilai, 12 Paradigma Baru, dan 7 Strategi Bisnis yang dimiliki PTPN III.

### **c. Maksud dan Tujuan Perusahaan**

Sesuai dengan akta Pendirian Perusahaan, maksud dan tujuan perusahaan meliputi:

- a. Melaksanakan kebijakan dan program pemerintah dengan memberikan kontribusi terhadap ekonomi dan pembangunan nasional khususnya di subsektor perkebunan.
- b. Memupuk keuntungan (profit) dengan prinsip-prinsip perusahaan yang sehat berlandaskan peningkatan nilai tambah bagi pemerintah selaku pemegang saham.

#### **d. Struktur Organisasi PTPN III**

Struktur Organisasi adalah suatu susunan dan hubungan antara tiap bagian serta posisi pada suatu organisasi atau perusahaan dalam menjalankan kegiatan operasional untuk mencapai tujuan yang diharapkan dan diinginkan. Struktur organisasi menggambarkan dengan jelas pemisahan kegiatan pekerjaan antara yang satu dengan yang lain bagaimana hubungan aktivitas dan fungsi dibatasi.

Struktur organisasi dalam suatu perusahaan memiliki peranan yang sangat penting untuk mempermudah pelaksanaan tugas yang dibebankan kepada pihak manajemen terutama dalam perencanaan strategi dan pengawasan manajemen agar kegiatan perusahaan dapat berjalan secara efektif dan efisien.



## **2. Pengelompokan Aset Tanaman**

Aset biologis adalah jenis aset yang berupa hewan dan tanaman hidup yang dimiliki oleh perusahaan. Berdasarkan kebijakan akuntansi PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan, tanaman perkebunan dikelompokkan menjadi tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar biaya perolehan yang meliputi akumulasi biaya persiapan lahan, penanaman bibit, pemupukan, pemeliharaan, dan alokasi biaya tidak langsung lainnya sampai saat tanaman yang bersangkutan dinyatakan menghasilkan dan dapat dipanen. Biaya-biaya tersebut juga termasuk biaya-biaya yang terjadi sehubungan dengan pendanaan pengembangan tanaman belum menghasilkan. Biaya pinjaman tersebut berakhir ketika tanaman belum menghasilkan dan siap untuk dipanen. Tanaman belum menghasilkan tidak diamortisasi.

Tanaman belum menghasilkan direklasifikasi menjadi tanaman menghasilkan pada saat tanaman perkebunan dianggap sudah dapat menghasilkan produk agrikultur. Jangka waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif tanaman serta berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan yang telah ditetapkan oleh manajemen. Jangka waktu tanaman dapat menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan sebagai berikut:

### **a. Penerapan Pengelompokan Tanaman Kelapa Sawit Pada PTPN III**

#### 1. Tanaman Menghasilkan (TM)

Jangka waktu suatu tanaman dinyatakan mulai menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan tanaman kelapa sawit dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila tanaman telah berumur 36 bulan, dan atau antara 60% sampai 70% dari jumlah seluruh pohon per blok telah menghasilkan tandan buah dengan berat tandan diatas 3 kilogram atau produksi rata-rata mencapai 4 ton sampai 6 ton per hektar per tahun.

#### 2. Tanaman Belum Menghasilkan (TBM)

Tanaman Belum Menghasilkan merupakan tanaman kelapa sawit yang masih dalam proses pemeliharaan yang belum dapat menghasilkan atau belum berupa tandan buah segar (TBS). Umur tanaman kelapa sawit pada tanaman belum menghasilkan yaitu:

TBM 0: menyatakan keadaan lahan sudah selesai dibuka, ditanami kacang tanah penutup tanah dan kelapa sawit sudah ditanam pada tiap titik pancang

TBM 1: tanaman pada tahun pertama (0-12 bulan)

TBM 2: tanaman pada tahun kedua (13-24 bulan)

TBM 3: tanaman pada tahun ketiga (25-30 atau 36 bulan)

## **b. Penerapan Pengelompokan Tanaman Karet Pada PTPN III**

### **1. Tanaman Menghasilkan (TM)**

Jangka waktu suatu tanaman dinyatakan mulai menghasilkan ditentukan oleh pertumbuhan vegetatif dan berdasarkan taksiran manajemen dengan ketentuan tanaman karet dinyatakan sebagai tanaman menghasilkan apabila telah berumur lima tahun dan 60 % dari jumlah seluruh pohon per blok sudah dapat dideres dan mempunyai ukuran lilit batang 45cm yang diukur pada ketinggian satu meter dari pertautan okulasi.

### **2. Tanaman Belum Menghasilkan (TBM)**

Tanaman ini dapat dipanen lebih dari satu kali dimana tanaman ini dicatat sebesar biaya-biaya yang terjadi sejak saat penanaman sampai saat tanaman tersebut siap untuk menghasilkan secara komersial. Biaya tersebut antara lain terdiri dari biaya persiapan lahan, penanaman, pemupukan dan pemeliharaan. Pengakuan harga perolehan diakui pada saat tanaman karet menghasilkan dan tanaman menghasilkan juga dilakukan penyusutan. Tanaman belum menghasilkan tidak dilakukan penyusutan karena belum memberikan manfaat bagi perusahaan. Fase belum menghasilkan (setelah tanam), fase ini kurang lebih memakan waktu selama 4,5 - 5 tahun.

Tanaman menghasilkan dalam neraca diklasifikasikan sebagai aset tidak lancar. Disebut tanaman menghasilkan karena telah mampu memberikan kontribusi manfaat ke dalam perusahaan berupa kemampuan untuk menghasilkan produk agrikultur maka penyusutan/amortisasi perlu dilakukan untuk mengakui

manfaat dari tanaman menghasilkan pada setiap periodenya. Penyusutan/amortisasi dihitung berdasarkan taksiran masa ekonomis tanaman. Penyusutan dihitung berdasarkan taksiran masa manfaat ekonomis sebagai berikut:

**Tabel 4.1**  
**Tabel Metode Penyusutan Aset Tanaman Menghasilkan**  
**PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan**

Aset Tanaman	Tarif penyusutan/tahun	Metode Penyusutan
TM – Karet	4%	Garis Lurus
TM – Sawit	5%	Garis Lurus

Sumber: Laporan keuangan PTPN III Medan

Berdasarkan tabel 4.1 dapat disimpulkan bahwa taksiran umur manfaat dan metode penyusutan berdasarkan jenis aset tanaman adalah sebagai berikut:

- a) Aset tanaman kelapa sawit memerlukan waktu sekitar 3 sampai 4 tahun sejak penanaman pokok bibit kelapa sawit di area perkebunan untuk menjadi tanaman menghasilkan. Tanaman menghasilkan dicatat sebesar akumulasi biaya perolehan sampai dengan reklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan dilakukan penyusutan/diamortisasi dengan metode garis lurus selama estimasi masa produktif tanaman yang bersangkutan dengan tarif penyusutan sebesar 4% pertahun.
- b) Aset tanaman karet dinyatakan menghasilkan bila sudah berumur 4,5 sampai 5 tahun. Tanaman karet yang telah menghasilkan dicatat sebesar akumulasi biaya perolehan sampai dengan saat reklasifikasi dari tanaman belum menghasilkan dilakukan penyusutan/ amortisasi dengan menggunakan metode garis lurus selama estimasi masa produktif tanaman yang bersangkutan sampai 25 tahun.

### 3. Pengakuan Aset Tanaman

#### a. Tanaman Belum Menghasilkan

Tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar harga perolehan yang meliputi biaya persiapan lahan, penanaman, pemupukan dan pemeliharaan, termasuk kapitalisasi biaya pinjaman yang digunakan untuk membiayai pengembangan tanaman belum menghasilkan dan biaya tidak langsung lainnya yang dialokasikan berdasarkan luas hektar tertanam pada akhir tahun sampai dengan saat tanaman tersebut siap untuk dipanen. Tanaman belum menghasilkan tidak diamortisasi/ disusutkan. Rincian mutasi tanaman belum menghasilkan adalah sebagai berikut:

**Tabel 4.2**  
**Rincian Mutasi Tanaman Belum Menghasilkan**  
**PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan**

Keterangan	2017
Saldo awal	2.118.003.279.534
Tambahan biaya pengembangan	164.959.146.516
Kapitalisasi beban keuangan	150.841.056.909
	<b>2.433.803.482.959</b>
Dikurangi:	
Reklasifikasi ke tanaman menghasilkan	645.697.459.307
Lain-lain	100.064.788
Nilai tercatat neto	<b>1.788.005.958.864</b>

#### b. Tanaman Menghasilkan

Tanaman menghasilkan diukur atas biaya perolehan setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai. Tanaman menghasilkan juga mengalami penurunan nilai, dalam hal ini penurunan nilainya diakui sebagai kerugian pada periode terjadinya. Tanaman menghasilkan diakumulasikan kerugian dari operasi yang berkelanjutan. Jika ada, diakui sebagai laba atau rugi sesuai dengan kategori biaya yang konsisten dengan fungsi dari aset

yang diturunkan nilainya. Penilaian dilakukan pada akhir setiap tanggal pelaporan untuk menilai apakah terdapat indikasi bahwa penurunan nilai yang diakui dalam periode sebelumnya mungkin tidak ada lagi atau mungkin menurun. Jika indikasi dimaksud ditemukan, maka entitas mengestimasi jumlah aset.

Pada PT Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan terdapat rincian mutasi tanaman menghasilkan untuk tahun 2017 adalah sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
**Rincian Mutasi Tanaman Belum Menghasilkan**  
**PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan**

Mutasi tahun 2017	Saldo Awal	Penambahan	pengurangan	Reklasifikasi	Saldo Akhir
<b>Harga perolehan:</b>					
Kelapa sawit	4.574.475.253.557	-	7.006.559.988	336.881.068.314	4.904.349.761.883
Karet	1.586.195.665.392	-	8.721.168.392	308.816.390.993	1.886.290.887.993
<b>Total harga perolehan</b>	<b>6.160.670.918.949</b>	<b>-</b>	<b>15.727.728.380</b>	<b>645.697.459.307</b>	<b>6.790.640.649.876</b>
Akumulasi Penyusutan:					
Kelapa sawit	1.040.455.561.559	201.440.442.034	7.006.559.239	-	1.234.889.444.354
Karet	339.638.730.832	94.281.912.867	6.421.387.004	-	427.499.256.695
<b>Total akumulasi penyusutan</b>	<b>1.380.094.292.391</b>	<b>295.722.354.901</b>	<b>13.427.946.243</b>	<b>-</b>	<b>1.662.388.701.049</b>
<b>Nilai tercatat neto</b>	<b>4.780.576.626.558</b>				<b>5.128.251.948.827</b>

### c. Pengakuan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 16

Aset tanaman adalah aset perkebunan yang dimiliki perusahaan yang memberikan manfaat ekonomis apabila sudah berproduksi. Aset tanaman akan dilakukan penyusutan apabila telah menjadi tanaman menghasilkan. Pengakuan atas tanaman berdasarkan PSAK No.16 yaitu aset tanaman diakui dalam laporan posisi keuangan kalau besar kemungkinan bahwa manfaat ekonominya dimasa depan diperoleh perusahaan dan aset tanaman tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur secara andal. Aset tanaman tidak diakui dalam laporan posisi keuangan kalau pengeluaran telah terjadi dan manfaat ekonominya telah

dipandang tidak mungkin mengalir kedalam perusahaan setelah periode akuntansi berjalan.

Aset biologis berupa aset tanaman digolongkan menjadi dua bagian yaitu: tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan, aset ini disajikan dalam laporan posisi keuangan sebagai aset tidak lancar. Aset biologis ini disebut dengan akun tanaman produksi. Tanaman produksi disajikan dalam laporan posisi keuangan sebagai tanaman perkebunan yang merupakan bagian dari aset tidak lancar. PSAK 16 menyatakan bahwa suatu benda berwujud yang memenuhi kualifikasi untuk diakui sebagai suatu aset dan dikelompokkan sebagai aset tetap, yang pada awalnya harus diukur berdasarkan biaya perolehan, begitu pun dengan tanaman belum menghasilkan juga menggunakan harga perolehan namun terdapat perbedaan antara tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan dari segi penyusutannya, tanaman menghasilkan dilakukan penyusutan sedangkan tanaman belum menghasilkan tidak dilakukan penyusutan.

#### **d. Pengakuan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 69**

Berdasarkan PSAK 69 transformasi biologis (*biological transformation*) terdiri dari proses pertumbuhan, degenerasi, produksi dan prokreasi yang mengakibatkan perubahan kualitatif atau kuantitatif aset biologis. Berdasarkan PSAK 69 paragraf 10 Entitas harus mengakui aset biologis atau produk agrikultur ketika, dan hanya ketika:

- a) Entitas mengendalikan aset biologis sebagai akibat dari peristiwa masa lalu

- b) Besar kemungkinan manfaat ekonomis 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.

Aset biologis dalam laporan keuangan dapat diakui sebagai aset lancar maupun aset tidak lancar sesuai dengan jangka waktu transformasi biologis dari aset biologis yang bersangkutan. Aset biologis diakui ke dalam aset lancar ketika masa manfaat atau masa transformasi biologisnya kurang dari atau sampai dengan 1 (satu) tahun dan diakui sebagai aset tidak lancar jika masa manfaat atau masa transformasi biologisnya lebih dari 1 (satu) tahun.

#### **4. Pengukuran Aset Tanaman**

##### **a. Penerapan Pengukuran Aset Tanaman Pada PTPN III**

Aset Tanaman kelapa sawit berupa tanaman menghasilkan diukur berdasarkan harga perolehannya. Harga perolehan didapat dari keseluruhan biaya yang dikeluarkan sampai tanaman menghasilkan. Setelah pengakuan awal, aset tanaman kelapa sawit diukur dengan biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan.

##### **b. Penerapan Pengukuran Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 16**

Pengukuran tanaman berdasarkan PSAK 16 yaitu pada saat perolehan aset tetap, pengakuan awal dari aset tetap diukur pada harga perolehan, yang terdiri dari: biaya pembelian, biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung dan estimasi biaya pembongkaran dan pemindahan serta biaya restorasi lokasi biaya aset tetap. Setelah pengakuan awal, tanaman kelapa sawit dicatat sebesar biaya

perolehan dikurangi dengan akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset.

### **c. Penerapan Pengukuran Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 69**

Berdasarkan PSAK 69, aset biologis diukur berdasarkan nilai wajar. Aset biologis harus diukur pada pengakuan awal dan pada tanggal pelaporan berikutnya pada nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualannya, kecuali jika nilai wajar tidak bisa diukur secara andal.

Nilai wajar aset biologis didapatkan dari harga aset biologis tersebut pada pasar aktif. Berdasarkan PSAK 69 paragraf 15, pengukuran nilai wajar untuk aset biologis atau produk agrikultur dapat didukung dengan mengelompokan aset biologis atau produk agrikultur sesuai dengan atribut yang signifikan: sebagai contoh berdasarkan usia atau kualitas. Entitas memilih atribut yang sesuai dengan atribut yang digunakan di pasar sebagai dasar penentuan harga.

## **5. Pengungkapan Aset Tanaman**

### **a. Pengungkapan Aset Tanaman pada PTPN III**

Terdapat beberapa hal yang harus diungkapkan adalah sebagai berikut:

- a) Rincian jenis dan jumlah aset tanaman yaitu aset tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan.
- b) Metode penyusutan/ amortisasi digunakan adalah metode garis lurus.
- c) Umur manfaat dan tarif penyusutan yang digunakan. Umur manfaat untuk tanaman kelapa sawit dan karet adalah 25 tahun.
- d) Jumlah tercatat bruto akumulasi penyusutan/ amortisasi pada akhir dan awal periode.

e) Pengungkapan lainnya

Berdasarkan hasil dari tanaman menghasilkan berupa produk agrikultur pada PT Perkebunan Nusantara III. Produk agrikultur setelah dipanen diakui sebagai persediaan, ketika produk agrikultur tersebut merupakan produk yang siap untuk dijual atau merupakan produk yang digunakan sebagai bahan baku dari proses produksi diungkapkan sebesar biaya perolehan. Biaya perolehan dari produk agrikultur diperoleh dari mengkapitalisasi biaya-biaya yang dikeluarkan untuk memanen produk agrikultur tersebut siap untuk dijual atau digunakan dalam proses produksi lebih lanjut. Biaya-biaya yang dikapitalisasikan sebagai biaya perolehan dari produk agrikultur yaitu biaya pengangkutan dan perjalan, biaya pengolahan produk agrikultur dan biaya-biaya lain yang berhubungan langsung dengan proses produk agrikultur. Sedangkan nilai realisasi bersih diperoleh dengan taksiran harga wajar penjualan dalam kegiatan usaha normal dikurangi dengan taksiran biaya yang diperlukan untuk melaksanakan penjualan, jika ada.

Selain produk agrikultur berupa produk utama tanaman perkebunan, tanaman menghasilkan juga dapat menghasilkan produk sampingan yang tidak dimaksudkan untuk dihasilkan dari suatu proses produksi yang serentak dan mempunyai nilai yang relatif rendah. Produk sampingan tersebut berupa bibit tanaman. Jika bibit tanaman baru maka tanaman tersebut diakui sebagai tanaman belum menghasilkan dan diakui berdasarkan biaya perolehan.

### **b. Pengungkapan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 16**

Pengungkapan dan penyajian aset tanaman berdasarkan PSAK 16 adalah bahwa aset tanaman dinyatakan sebesar nilai buku yaitu harga perolehan aset tanaman dikurangi dengan akumulasi penyusutannya. Nilai yang berkaitan dengan aset tanaman yang ada berdasarkan hasil dari laporan dan pengawasan tanaman aset kelapa sawit, sehingga dapat diketahui harga perolehan, akumulasi penyusutan maupun kondisi dari aset tersebut apakah masih layak digunakan atau tidak.

### **c. Pengungkapan Aset Tanaman Berdasarkan PSAK 69**

PSAK 69 mengatur lebih rinci atas pengungkapan aset biologis dalam laporan keuangan, hal-hal yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan diantaranya adalah laba rugi yang timbul dari perubahan nilai wajar aset biologis. Hal ini terkait dengan perhitungan aset biologis yang menggunakan nilai wajar sebagai dasar pengukuran, mengakibatkan terdapatnya laba atau rugi yang belum terealisasi (*unrealized gain or loss*) dari perhitungan yang dilakukan. Pada perhitungan aset biologis juga perlu diungkapkan metode dan asumsi yang digunakan perusahaan dalam menentukan nilai wajarnya, kemudian perlu juga diungkapkan nilai wajar dari aset biologis dikurangi dengan perkiraan biaya saat penjualan.

Deskripsi untuk masing-masing kelompok aset biologis yang memungkinkan dalam bentuk naratif maupun kuantitatif. Entitas diharapkan memberikan penjelasan kuantitatif untuk aset biologis dengan memisahkan antara tanaman menghasilkan dan tanaman belum menghasilkan. Selain itu, entitas juga

berkewajiban mengungkapkan nilai dari aset biologis yang dibatasi penggunaannya atau dijadikan jaminan atas hutang.

## **B. Pembahasan**

### **1. Perlakuan Terkait Pengakuan, Pengukuran dan Pengungkapan Aset Biologis Berdasarkan PT Perkebunan Nusantara III dengan PSAK 16 dan PSAK 69**

Aset tanaman pada PT Perkebunan Nusantara III diukur berdasarkan harga perolehannya. Harga perolehan didapat dari keseluruhan biaya yang dikeluarkan sampai tanaman menghasilkan. Pada pengukuran awalnya, tanaman belum menghasilkan diukur sebagai biaya perolehan sebesar biaya yang dikapitalisasikan ke tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan sebesar nilai yang tercatat tanaman belum menghasilkan yang direklasifikasikan ke tanaman menghasilkan. Pengukuran selanjutnya tanaman belum menghasilkan diukur pada biaya perolehan setelah dikurangi akumulasi rugi penurunan nilai dan tanaman menghasilkan diukur pada biaya perolehan setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai.

Berikut ini adalah beberapa contoh jurnal pada pengukuran tanaman kelapa sawit dari tanaman belum menghasilkan sampai menjadi tanaman menghasilkan pada PT. Perkebunan Nusantara III Medan:

#### **a. Pengakuan awal tanaman belum menghasilkan**

Berdasarkan PT Perkebunan Nusantara III mengakui aset biologis sebagai biaya perolehan dari aset biologis diperoleh biaya-biaya yang dikapitalisasikan ke dalam aset biologis. Diketahui seluruh biaya-biaya yang dikeluarkan mulai dari biaya pembelian bibit, persiapan lahan tanam, penanaman, pemupukan dan biaya

untuk pemeliharaan tanaman sebesar Rp. 1.788.005.958.864. Maka pencatatan jurnal atas transaksi tersebut adalah:

**1) Berdasarkan PTPN III**

Tanaman Belum Menghasilkan (D) Rp. 1.788.005.958.864

Kas / Hutang (K) Rp. 1.788.005.958.864

(Yang dimasukkan dalam jurnal di atas adalah biaya perolehan atas aset yaitu biaya yang dibayarkan oleh perusahaan yang dikapitalisasikan ke dalam akun tanaman belum menghasilkan).

**2) Berdasarkan PSAK 16**

Tanaman Belum Menghasilkan (D) Rp. 1.788.005.958.864

Kas / Hutang (K) Rp. 1.788.005.958.864

(Yang dimasukkan dalam jurnal di atas adalah biaya perolehan atas aset yaitu biaya yang dibayarkan oleh perusahaan yang dikapitalisasikan ke dalam akun tanaman belum menghasilkan).

**3) Berdasarkan PSAK 69**

Aset biologis belum menghasilkan (D) Rp. 1.788.005.958.864

Kas / Hutang (K) Rp. 1.788.005.958.864

(Jurnal di atas dicatat jika biaya perolehan aset biologis sama dengan nilai wajarnya).

Aset biologis belum menghasilkan (D) Rp. 1.788.005.858.864

Kerugian atas aset biologis (D) Rp. 100.000

Kas / Hutang (K) Rp. 1.788.005.958.864

(Jurnal di atas dicatat jika biaya perolehan aset biologis lebih besar dari pada nilai wajarnya, misalnya nilai wajarnya Rp. 1.788.005.858.864).

Aset biologis belum menghasilkan (D) Rp. 1.788.006.058.864

Kas / Hutang (K) Rp. 1.788.005.958.864

Laba atas aset biologis (K) Rp. 100.000

(Jurnal di atas dicatat jika biaya perolehan aset biologis lebih rendah dari pada nilai wajar, misalnya nilai wajarnya Rp. 1.788.006.058.864)

Berdasarkan pencatatan jurnal di atas PTPN III dan PSAK mencatat transaksinya sebagai tanaman belum menghasilkan di sebelah debet dan kas atau utang sebelah kredit sebesar Rp. 1.788.005.958.864 adalah biaya yang dibayarkan oleh perusahaan yang dikapitalisasikan ke dalam akun aset belum menghasilkan. Sedangkan jika jurnal yang akan direkomendasikan kepada PTPN III jika berdasarkan PSAK 69 mencatat transaksinya sebagai aset biologis belum menghasilkan disebelah debet dan kas atau utang usaha disebelah kredit sebesar Rp. 1.788.005.958.864, jurnal ini dicatat jika biaya perolehan aset biologis sama dengan nilai wajarnya yang akan mengakibatkan terjadinya untung atau rugi pada perusahaan. Jurnalnya untuk mencari untung atau rugi perusahaan adalah aset biologis belum menghasilkan sebesar Rp. 1.788.005.858.864, kerugian atas aset biologis Rp. 100.000 disebelah debet dan kas atau utang usaha sebesar Rp. 1.788.005.958.864 sebelah kredit, jurnal tersebut dicatat jika biaya perolehannya aset biologisnya lebih besar dari pada nilai wajarnya. Untung dan rugi yang terjadi pada perusahaan akan berdampak pada laba rugi. Kemudian untuk mencatat laba rugi perusahaan jurnalnya adalah aset biologis belum menghasilkan sebesar Rp 1.788.006.058.864 di sebelah debet dan kas atau utang sebesar Rp 1.788.005.958.864, laba atas aset biologis sebesar Rp 100.000 sebelah kredit

jurnal tersebut dicatat jika biaya perolehan aset biologis lebih rendah dari pada nilai wajarnya.

**b. Reklasifikasi tanaman belum menghasilkan menjadi tanaman menghasilkan**

Berdasarkan PTPN III, setelah tanaman belum menghasilkan telah memenuhi kriteria untuk diakui menjadi tanaman menghasilkan berdasarkan tingkat pertumbuhan vegetatif dan ketentuan yang telah ditetapkan oleh seorang manajemen, maka tanaman belum menghasilkan harus segera direklasifikasi ke dalam tanaman menghasilkan. Pada tahun 2017 aset tanaman belum menghasilkan yang dapat dikategorikan sebagai tanaman menghasilkan sebesar Rp 645.697.459.307 maka dilakukan penjurnalan reklasifikasi dari kejadian tersebut sebagai berikut:

**1) Berdasarkan PTPN III**

Tanaman menghasilkan (D)	Rp. 645.697.459.307
Tanaman belum menghasilkan (K)	Rp. 645.697.459.307

**2) Berdasarkan PSAK 16**

Tanaman menghasilkan (D)	Rp. 645.697.459.307
Tanaman belum menghasilkan (K)	Rp. 645.697.459.307

**3) Berdasarkan PSAK 69**

Aset biologis menghasilkan (D)	Rp. 645.697.459.307
Aset biologis belum menghasilkan (K)	Rp. 645.697.459.307

Berdasarkan pencatatan di atas bahwa PTPN III, PSAK 16 dan PSAK 69 sama-sama mereklasifikasikan aset tanaman setelah memenuhi syarat sebagai

tanaman mampu menghasilkan produk. PTPN III dan PSAK 16 mencatat transaksinya sebagai tanaman menghasilkan disebelah debet dan tanaman belum menghasilkan di sebelah kredit sebesar Rp. 645.697.459.307 yang akan berpengaruh pada laporan keuangan perusahaan. Sedangkan berdasarkan PSAK 69 mencatat transaksinya aset biologis menghasilkan disebelah debet dan aset biologis belum menghasilkan di sebelah kredit. Namun penentuannya hanya berdasarkan taksiran manajemen serta perbedaan terletak dari penamaan akun dari reklasifikasi aset biologis tersebut.

**c. Penyusutan pada tanaman menghasilkan**

PTPN III melakukan penyusutan/amortisasi terhadap tanaman perkebunan hanya pada tanaman menghasilkan dengan dasar bahwa tanaman menghasilkan telah mampu memberikan kontribusi ke dalam perusahaan berupa kemampuan menghasilkan produk agrikultur. PTPN III melakukan penyusutan terhadap tanaman telah menghasilkan menggunakan metode garis lurus. Penyusutan berdasarkan PSAK 16 adalah pengalokasian harga perolehan secara rasional kepada periode-periode dimana aset tanaman tersebut dinikmati manfaatnya. Adapun besarnya jumlah rupiah beban penyusutan akan tergantung kepada, harga perolehan aset tanaman, taksiran umur ekonomis, taksiran nilai sisa dan metode penyusutan yang digunakan dalam sebuah perusahaan. Sedangkan dalam PSAK 69, tidak diakui adanya penyusutan terhadap aset biologis belum menghasilkan maupun aset biologis menghasilkan. Adapun akumulasi penyusutan aset tanaman menghasilkan pada tahun 2017 sebesar Rp 1.662.338.701.049. Jurnal untuk mencatat transaksi tersebut Sebagai berikut:

**1) Berdasarkan PTPN III**

Beban penyusutan (D)	Rp. 1.662.338.701.049
Akum. Penyusutan (K)	Rp. 1.662.338.701.049

**2) Berdasarkan PSAK 16**

Beban penyusutan (D)	Rp. 1.662.338.701.049
Akum. Penyusutan (K)	Rp. 1.662.338.701.049

**3) Berdasarkan PSAK 69**

Tidak ada

Berdasarkan pencatatan jurnal di atas pengakuan akumulasi penyusutan pada perusahaan diakui setelah tanaman menghasilkan dan tanaman dengan menggunakan metode garis lurus. Pencatatan transaksi pada PTPN III dan PSAK 16 yaitu beban penyusutan sebelah debet dan akumulasi penyusutan sebelah kredit sebesar Rp. 1.662.338.701.049. Sedangkan berdasarkan PSAK 69 tidak mengakui adanya akumulasi pada aset biologisnya, karena penilaian asetnya menggunakan nilai wajar, sehingga tiap akhir tanggal neraca ada penilaian ulang atau revaluasi. Menurut PSAK 69, akumulasi penyusutan akan dilakukan ketika nilai wajar tidak dapat diukur dengan andal. Jika tidak adanya terjadi akumulasi penyusutan pada PSAK 69 bisa saja akan menyebabkan kenaikan nilai laba pada laporan laba rugi perusahaan

**d. Pengakuan produk agrikultur ke dalam persediaan**

PTPN III mengakui produk agrikultur sebagai persediaan dan dalam melakukan pengakuan awal dari persediaan berupa produk agrikultur masih menggunakan biaya perolehan yang didapatkan dari kapitalisasi biaya-biaya yang

berhubungan dengan produk agrikultur pada saat panen hingga siap untuk dijual atau dipakai kembali dalam proses produksi. Pada tahun 2017 nilai persediaan produk agrikultur sebesar Rp. 244.738.370.085, maka jurnal pencatatan pengakuan produk agrikultur ke dalam akun persediaan adalah sebagai berikut:

**1) Berdasarkan PTPN III**

Persediaan (D) Rp. 244.738.370.085

Kas/utang usaha (K) Rp. 244.738.370.085

(Nilai yang diakui dalam jurnal adalah senilai dengan harga pokok produk agrikultur).

**2) Berdasarkan PSAK 16**

Tidak Ada

**3) Berdasarkan PSAK 69**

Persediaan (D) Rp. 244.738.370.085

Keuntungan penilaian persediaan (K) Rp. 244.738.370.085

(Nilai tersebut didasarkan pada estimasi bahwa nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual yang diatribusikan ke perubahan harga).

Berdasarkan ilustrasi diatas dapat disimpulkan bahwa PTPN III mencatat produk agrikultur sebagai persediaan di sebelah debet dan kas atau utang sebelah kredit sebesar Rp 244.738.370.085 nilai yang diakui dalam transaksi ini adalah senilai harga pokok produk sebagai hasil dari tanaman menghasilkan. Pengakuan awal persediaan berupa produk agrikultur diukur berdasarkan biaya perolehannya.

Adapun PSAK 16 hanya mengatur mengenai aset tetap sehingga tidak mengatur secara khusus hasil produk agrikultur yang diakui perusahaan sebagai persediaan. Sedangkan PSAK 69, pencatatan transaksi adalah persediaan di sebelah debit dan keuntungan penilaian persediaan di sebelah kredit sebesar Rp244.738.370.085, hasil dari aset biologis berupa produk agrikultur jika diakui sebagai persediaan maka harus dinilai sesuai dengan ketentuan pengukuran persediaan. Biaya angkut dikeluarkan pada saat produk agrikultur dipanen telah dimasukkan pada saat produk agrikultur dipanen tidak dimasukkan sebagai bagian dari nilai produk agrikultur. Pada saat pengakuan awal nilai persediaan berupa produk diukur berdasarkan nilai wajar dikurangi estimasi biaya penjualan pada saat panen, biaya-biaya yang berhubungan dengan proses panen dari produk agrikultur diakui sebagai beban pada periode berjalan.

## **2. Perbandingan Perlakuan atas Pengungkapan Aset Biologis**

Dalam laporan keuangan PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan, aset tanaman disajikan pada laporan posisi keuangan dalam kelompok aset tidak lancar berupa aset tanaman yang terdiri dari tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan menyajikan aset tanaman pada laporan posisi keuangan adalah sebagai berikut:

**PT. Perkebunan Nusantara III (Persero)**  
**Laporan Posisi Keuangan (ASET)**  
**Tanggal 31 Desember 2017**

<b>ASET</b>	<u>Catatan</u>	<u>31 Des 2017</u>
<b>Aset Lancar</b>		
Kas dan setara kas	5	938.198.472.534
Piutang usaha – neto	6	
Pihak ketiga		-
Pihak berelasi		132.337.115
Piutang lain-lain – neto	7	
Pihak ketiga		9.483.797.237
Pihak berelasi		4.160.658.320.034
Persediaan	9	244.738.370.085
Pajak dibayar dimuka	22a	341.475.595.501
Aset Lancar lainnya	10	23.136.535.039
<b>Total Aset Lancar</b>		<b><u>5.717.823.427.545</u></b>
<b>Aset tidak lancar</b>		
Piutang lain-lain jangka panjang - neto	11	
Pihak ketiga		3.090.890.893
Pihak berelasi		806.814.994.101
Investasi saham	12	31.192.285.298.940
Tanaman perkebunan		
Tanaman Menghasilkan – neto	13a	5.128.251.948.827
Tanaman belum menghasilkan – neto	13b	1.788.005.958.864
Aset tetap – neto	14	4.690.503.684.901
Beban Tanggahan hak atas tanah – neto	15	62.242.484.592
Pembibitan	16	12.236.704.350
Tagihan pajak	22b	349.921.662.109
Aset tidak lancar lainnya – neto	17	30.262.605.939
<b>Total Aset Tidak Lancar</b>		<b><u>43.982.616.233.516</u></b>
<b>TOTAL ASET</b>		<b><u>49.700.439.661.061</u></b>

PSAK 69 menganjurkan pemisahan perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis milik entitas kedalam perubahan fisik dan perubahan harga. Anjuran PSAK 69 menyajikan aset tanaman pada laporan posisi keuangan adalah sebagai berikut:

**PT. Perkebunan Nusantara III (PSAK 69)**  
**Laporan Posisi Keuangan (ASET)**  
**Tanggal 31 Desember 2017**

<b>ASET</b>	Catatan	31 Des 2017
<b>Aset Lancar</b>		
Kas dan setara kas		xxx
Piutang usaha – neto		
Persediaan		xxx
<b>Total Aset Lancar</b>		<b>xxx</b>
<b>Aset tidak lancar</b>		
Tanaman perkebunan		
Tanaman Menghasilkan		xxx
Tanaman belum menghasilkan		xxx
Subtotal aset biologis		xxx
Aset tetap – neto		xxx
Pembibitan		xxx
Aset tidak lancar lainnya – neto		xxx
<b>Total Aset Tidak Lancar</b>		<b>xxx</b>
<b>TOTAL ASET</b>		<b>xxx</b>

Berdasarkan PSAK 69, entitas dianjurkan untuk menyajikan deskripsi kuantitatif dari setiap kelompok aset biologis, membedakan antara aset biologis yang dikonsumsi dan aset biologis yang produktif (*bearer biological assets*), atau antara aset biologis menghasilkan dan belum menghasilkan mana yang lebih sesuai. Entitas mengungkapkan dasar dalam membuat perbedaan itu.

Adapun laporan laba rugi PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan tahun 2017 adalah sebagai berikut:

**PT. Perkebunan Nusantara III (Persero)**  
**Laporan Laba Rugi**  
**Tanggal 31 Desember 2017**

	Catatan	31 Des 2017
<b>Pendapatan</b>	29	6.002.370.863.637
<b>Beban Pokok Penjualan</b>	30	2.722.239.562.615
<b>Laba Bruto</b>		<b>3.280.131.301.022</b>
Pemasaran dan penjualan	31	(134.998.222.631)
Umum dan Administrasi	32	(1.685.466.639.116)
Pendapatan operasi lain	33	172.486.164.298
Beban operasi lain	34	(85.660.164.298)
<b>Laba Usaha</b>		<b>1.546.493.145.650</b>
Bagian laba entitas asosiasi		225.376.174.495
Pendapatan keuangan		154.689.669.342
Pajak penghasilan terkait		(3.012.021.057)
Beban keuangan	35	(296.375.505.613)
<b>Laba sebelum pajak Penghasilan</b>		<b>1.627.171.662.817</b>
<b>Beban Pajak Penghasilan</b>	22d	(397.707.488.143)
<b>Laba tahun berjalan</b>		<b>1.229.464.174.674</b>
<b>Penghasilan komprehensif lain:</b>		
Pos-pos yang tidak akan direklasifikasi ke laba rugi:		
Revaluasi aset tetap – tanah		(1.027.647.371)
Pengukuran kembali atas liabilitas imbalan kerja		(146.870.971.622)
Pajak penghasilan twrkait		36.717.742.906
<b>Penghasilan (Rugi) Komprehensif lain</b>		<b>(111.180.903.087)</b>
<b>Total Penghasilan komprehensif tahun berjalan</b>		<b>1.118.283.271.587</b>
<b>Laba per saham dasar</b>		<b>36.097</b>

Anjuran PSAK 69 menyajikan aset tanaman pada laporan laba rugi adalah sebagai berikut:

**PT. Perkebunan Nusantara III (PSAK 69)**  
**Laporan Laba Rugi**  
**Tanggal 31 Desember 2017**

	Catatan	31 Des 2017
Nilai wajar produk agrikultur yang diproduksi		xxx
keuntungan yang timbul dari perubahan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual		xxx
		<b>xxx</b>
Persediaan yang digunakan		(xxx)
Biaya pegawai		(xxx)
Beban penyusutan		(xxx)
Beban operasi lain		(xxx)
		<b>(xxx)</b>
Laba operasi		<b>xxx</b>
Pajak penghasilan		(xxx)
Penghasilan komprehensif tahun berjalan		<b>xxx</b>

Berdasarkan laporan laba rugi diatas diketahui perbedaan mendasar dari pemakaian nilai wajar. PSAK 69 mengakui aset biologis menggunakan nilai wajar sehingga ada pengakuan akun keuntungan yang timbul dari perubahan nilai wajar dan berpengaruh pada kenaikan laba perusahaan pada laporan laba rugi. Akumulasi penyusutan pada perusahaan PT Perkebunan Nusantara III dan PSAK 16 yang mengakibatkan adanya penurunan nilai pada laporan laba rugi perusahaan, dibandingkan dengan PSAK 69 yang mengalami kenaikan karena tidak adanya akumulasi penyusutan pada pengakuan aset biologis.

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. Kesimpulan

Dari hasil penelitian dan pembahasan mengenai penerapan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui perlakuan terkait pengakuan, pengukuran dan pengungkapan aset biologis pada PT Perkebunan Nusantara III (Persero), maka penulis menarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Penerapan aset biologis pada PTPN III yaitu PTPN III mengelompokkan tanaman menghasilkan kedalam kelompok aset tidak lancar pada akun tanaman perkebunan. Dimana aset tanaman terdapat dua pengelompokan yaitu tanaman belum menghasilkan dan tanaman menghasilkan. Pengakuan dan pengukuran aset tanaman pada PTPN III diukur dengan menggunakan biaya perolehan. Tanaman belum menghasilkan dinyatakan sebesar harga perolehan yang meliputi biaya persiapan lahan, penanaman, pemupukan dan pemeliharaan sampai dengan saat tanaman tersebut siap untuk dipanen. Tanaman menghasilkan diukur atas biaya perolehan setelah dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai. Metode penyusutan yang digunakan oleh PTPN III menggunakan metode garis lurus dengan ketentuan 4% untuk sawit dan 5% untuk karet dan pengungkapan aset biologis pada PTPN III sebesar harga perolehan tanaman kelapa sawit dikurangi dengan akumulasi penyusutan sehingga terlihat besarnya nilai buku aset tanaman pada akhir tahun pembukuan.

2. Dari hasil pembahasan mengenai penerapan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan. Adapun kesesuaian aset biologis pada PTPN III dengan PSAK 16 dan PSAK 69 sebagai berikut:
  - a. Aset biologis berdasarkan PSAK 16 diakui dan diukur dengan menggunakan biaya perolehan. PSAK 16 melakukan penyusutan terhadap tanaman yang menghasilkan yang telah mampu memberikan kontribusi manfaat ke dalam perusahaan berupa kemampuan untuk menghasilkan suatu produk agrikultur. Terkait pengakuan persediaan PSAK 16 hanya mengatur aset tetap tidak mengatur khusus bagaimana persediaan diakui. Jadi, secara umum penerapan aset biologis pada PTPN III sudah sesuai dengan PSAK 16 yang menjadi pembeda adalah pengakuan persediaan yang tidak diakui dalam PSAK 16.
  - b. Aset biologis berdasarkan PSAK 69 diakui dan diukur dengan nilai wajar. PSAK 69 maka perusahaan tidak melakukan penyusutan terhadap aset biologisnya sehingga akan menimbulkan akibat untuk meningkatkan laba perusahaan karena tidak adanya beban penyusutan. PSAK 69 yang mengakui persediaan dengan mengkreditkan akun keuntungan penilaian persediaan. Berdasarkan PSAK 69 akan terjadi Keuntungan atau kerugian yang timbul saat pengakuan awal aset biologis pada nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual aset biologis dimasukkan dalam laba rugi. Perbedaan penerapan aset biologis pada PTPN III dengan PSAK 69 terdapat pada pengakuan dan pengukuran awal aset biologisnya. Dimana PTPN III masih menggunakan biaya

perolehan dalam pengakuan dan pengukuran aset biologisnya, namun berdasarkan PSAK 69 aset biologis dianjurkan diakui dan diukur menggunakan nilai wajar (*fair value*), perbedaan lainnya yaitu PTPN III mengakui adanya penyusutan pada aset biologis yakni pada tanaman menghasilkan sementara PSAK 69 hanya mengatur hasil produk agrikultur sampai titik panen sehingga tidak mengakui adanya penyusutan.

## **B. Saran**

Berdasarkan uraian penulis di atas mengenai mengenai penerapan akuntansi aset biologis berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 pada PT. Perkebunan Nusantara III (Persero) Medan, maka penulis memberikan saran sebagai berikut:

1. Bagi perusahaan harus segera mengatasi kesulitan-kesulitan untuk mendapatkan informasi mengenai biaya-biaya yang berhubungan dengan aset biologis berupa tanaman perkebunan agar informasi yang disajikan lebih andal, relevan dan supaya informasi yang disajikan tidak salah saji. PTPN III juga harus memperhatikan bagaimana pengakuan biaya dari aset biologis, dengan mengganti biaya perolehan dengan nilai wajar sesuai dengan yang ditetapkan PSAK 69 yang mengatur tentang aset agrikultur
2. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat lebih memahami lagi mengenai laporan keuangan berdasarkan PSAK 16 dan PSAK 69 agrikultur, khususnya pada perusahaan agrikultur yang memiliki keunikan dari pada perusahaan lainnya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adita Kiwara. (2012). Penerapan International Accounting Standard (IAS) 41 Pada PT. Sampoerna Agro Tbk. *Jurnal Akuntansi* vol.1 tahun 2012
- Arfan Ikhsan. dkk. (2014). *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. CV. Madenatera Indonesia: Medan
- Arfan Ikhsan. dkk. (2015), *Teori Akuntansi*, Bandung: Citapustaka Media
- Badan Pengawas Pasar Modal. 2012. *Surat Edaran Bapepam No SE-02/pm/2002 Tentang Pelaporan dan Pengungkapan Laporan Keuangan Emiten atau Perusahaan Manufaktur*. <http://www.ojk.go.id> diakses pada 08 Januari 2019
- Bahri, Wahyulia Syafrica. 2015. “*Evaluasi Penilaian Aset Biologis Dan Pengaruhnya Terhadap Laporan Keuangan*”. Artikel. Universitas Jember.
- Dwi Garit Sunaryo. (2012). *Analisis Akuntansi Atas Biological Asset Perusahaan Perkebunan Tanaman Keras di PT ASG Sebagai Studi Kasus*. Sripsi Universitas Indonesia
- Ferry Sayoski (2013). *Komparasi untuk Aset Biologis Menurut IAS 41 dan PSAK 16*. Skripsi Universitas Kristen Satya Wacana
- Ikatan Akuntan Indonesia, (2009). *Standard Akuntansi Keuangan*. Buku I. Penerbit Salemba Empat: Jakarta
- Ikatan Akuntansi Indonesia (2011), *Exposure Draft Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Aset Tetap (PSAK No.16)*, Jakarta: Salemba Empat
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2014. “*Standar Akuntansi Keuangan*”, Situs Resmi IAI. <http://www.iaiglobal.or.id>. diakses tanggal 08 Januari 2019

Ikatan Akuntansi Indonesia (2015), *Exposure Draft Penyataan Standar Akuntansi Keuangan Agrikultur (PSAK No.69)*. Jakarta: DSAK  
<http://www.iaiglobal.or.id> diakses 8 januari 2019

PTPN 3. Juni 2003. *PT. Perebunan Nusantara III Vademikum Bidang Tanaman*

Rambe, Muis Fauzi. dkk. (2015). *Manajemen Keuangan*. Citapustaka Media: Bandung

Sinambela, Elizar. dkk. (2015). *Pengantar Akuntansi Konsep & Teknik Penyusunan Laporan Keuangan Perusahaan Jasa*. Perdana Publishing: Medan

Siti Aisyah. (2017). *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berdasarkan Psak No.69 Tentang Agrikultur Pada PT. Perkebunan Nusantara X Jember Kebun Kertosari*. Jurnal Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Jember, Juli 2017

Suhaemi. (2016). *Analisis Implementasi International Accounting Standards (IAS) 41 Terkait Aset Biologis Pada PT PP London Sumatera Indonesia Tbk*. UIN Alaudin Makasar

Tim Pengembangan Materi LPP. (2007). *Budidaya Tanaman Kelapa Sawit*. LPP Press: Yogyakarta

Wike Pratiwi. (2017). *Analisis Perlakuan Akuntansi Aset Biologis Berbasis Psak-69 Agrikultur Pada Pt.Perkebunan Nusantara Xii Kalisanen Kabupaten Jember*. Prosiding Seminar Nasional dan Call For Paper Ekonomi dan Bisnis (SNAPER-EBIS 2017) – Jember, 27-28 Oktober 2017 (hal 140-150) ISBN : 978-602-5617-01-0